

ORIENTAÇÃO TÉCNICA COMUNICAÇÃO DE RESULTADOS

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

Cristina Falquer Pereira da Silva

Marcia Andrea dos Santos Peres

Renata Borges Nunes dos Santos

Renata Alves da Silva Sodré

Colaboradores

Márcia Cristina Dias Rodrigues Braga

Paulo Sérgio Siqueira Bastos

César Emanuel Julies Romaguera Santos

Foto ilustrativa da capa

Iara de Carvalho Coutinho

Versão novembro de 2024

Sumário

INTRODUÇÃO	4
1.1 Relatório de Auditoria - RAG	5
1.2 Relatório de Inspeção Física - RIF	5
1.3 Nota de Auditoria - NAG	6
1.4 Relatório Interno de Auditoria - RIA	7
1.5 Certificado de Auditoria.....	8
1.6 Ofício.....	9
1.7 Despacho	10
CAPÍTULO 2 – TÉCNICAS PARA A BOA REDAÇÃO DOS PRODUTOS.....	11
2.1 Atributos da comunicação eficaz.....	12
2.2 Elementos da boa redação	13
CAPÍTULO 3 – REGRAS DE FORMATAÇÃO DOS PRODUTOS	18
3.1 Apresentação dos dados	18
3.2 Citações e referências.....	20
3.3 Identificação de pessoas físicas	20
3.4 Formatação dos produtos	21
CAPÍTULO 4 – NORMAS PARA ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO DA AUDITORIA GERAL - RAG	22
4.1 Bases para elaboração do Relatório da Auditoria Geral.....	22
4.2 Seções integrantes do Relatório da Auditoria	24
CAPÍTULO 5 – ELABORAÇÃO E COMUNICAÇÃO DO RELATÓRIO DA AUDITORIA GERAL.....	33
5.1 Elaboração e encaminhamento da minuta do RAG.....	34
5.2 Reunião de discussão da Minuta do RAG	34
5.3 Emissão e encaminhamento do RAG Final	35
CAPÍTULO 6 – NORMAS PARA DIVULGAÇÃO EXTERNA.....	35
BIBLIOGRAFIA	36

Apêndice I – Modelo de Relatório da Auditoria Geral - RAG

Apêndice II – Modelo de Relatório de Inspeção Física - RIF

Apêndice III – Modelo de Nota da Auditoria Geral- NAG

Apêndice IV – Modelos de Certificado de Auditoria

Apêndice V – Modelo de Ata de reunião de discussão do RAG

INTRODUÇÃO

Esta Orientação faz parte de um conjunto de manuais elaborados com o propósito de normatizar os procedimentos da Auditoria Geral, a fim de convergir 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.

São apresentados nesta Orientação Técnica os produtos elaborados pela Auditoria Geral para formalização e comunicação dos resultados dos trabalhos de avaliação desenvolvidos¹, incluindo princípios, função, estrutura e forma de elaboração. Desse modo, espera-se contribuir para qualidade e clareza na comunicação dos resultados à alta administração e aos diversos níveis das unidades auditadas.

O **primeiro capítulo** apresenta os tipos de produtos gerados pela Auditoria Geral, seus objetivos, o fluxo para sua elaboração e para comunicação dos seus resultados, além de modelos de alguns produtos. Para o Relatório da Auditoria Geral, essa Orientação Técnica apresenta maior nível de detalhamento em outros capítulos, pois este é o resultado da principal atividade da Auditoria Geral, contudo as orientações aqui descritas devem ser aplicadas aos demais produtos, quando possível.

No **segundo capítulo**, são abordadas as técnicas para a boa redação dos produtos, apresentando os atributos que conferem qualidade às comunicações. Conforme a interpretação da norma 2420 do IPPF, são definidas como características específicas de comunicações de qualidade: precisão, objetividade, clareza, concisão, construtividade, completude e tempestividade. Juntamente a essas características, são abordados outros fatores que contribuem para a qualidade da redação, como: coerência, coesão, desenvolvimento da argumentação e moderação na condução do texto.

O **terceiro capítulo** é direcionado a orientações quanto às regras de elaboração dos produtos gerados pela Auditoria Geral, no que se refere à apresentação de dados; às citações e referências; às questões relacionadas à identificação de pessoas físicas e jurídicas e à formatação desses produtos.

Já no **quarto capítulo** são abordadas as normas de elaboração do Relatório da Auditoria Geral, dividido em dois tópicos:

- a) os dois instrumentos basilares para elaboração do RAG: a Matriz de Planejamento e a Matriz de Achados, que organizam informações sobre o trabalho realizado, colaborando, dessa forma, para a qualidade do relatório;
- b) a estrutura do relatório, que é composta por elementos: pré-textuais, textuais e pós-textuais. Dentro de cada um desses grupos os elementos são relacionados e tecidos comentários acerca de sua forma e apresentação.

O **quinto capítulo** descreve o fluxo de elaboração e comunicação dos Relatórios de Auditoria, desde a elaboração, revisão, discussão e emissão do relatório final.

Por fim, o **capítulo sexto** descreve as normas para disponibilização dos produtos gerados pela Auditoria Geral.

¹ São abrangidas por essa Orientação Técnica os serviços de avaliação, envolvendo avaliação de conformidade e desempenho, análise das demonstrações contábeis e de metas de acordo de resultado e, para fins de certificação, análise de Prestação de contas anuais de governo e de gestão dos administradores e demais responsáveis, de prestação de contas de contratos de gestão, e de Tomada de Contas e Tomada de Contas Especiais. Os serviços de consultoria serão regulamentados posteriormente.

CAPÍTULO 1 - PRODUTOS GERADOS PELA AUDITORIA GERAL

A Auditoria Geral realiza diversas atividades, e em sua maioria culmina na elaboração de um produto, podendo ser:

- 1.1 Relatório da Auditoria Geral – RAG
- 1.2 Relatório de Inspeção Física – RIF
- 1.3 Nota de Auditoria – NAG
- 1.4 Relatório Interno de Auditoria – RIA
- 1.5 Certificado de Auditoria
- 1.6 Ofícios
- 1.7 Despachos

Cada produto segue uma numeração sequencial anual própria.

A seguir, são detalhados cada um desses produtos e procedimentos de comunicação de resultados.

1.1 Relatório de Auditoria - RAG

O Relatório de Auditoria é o principal produto emitido pela Auditoria Geral, e nele é formalizado o resultado dos serviços de avaliação, envolvendo avaliação de conformidade e desempenho, análise das demonstrações contábeis e de metas de acordo de resultado e, para fins de certificação, análise de Prestação de contas anuais de governo e de gestão dos administradores e demais responsáveis, de prestação de contas de contratos de gestão, e de Tomada de Contas e Tomada de Contas Especiais. Por ser seu principal produto, a Auditoria Geral mantém controle de qualidade, seja estipulando uma padronização, tanto na forma como na descrição de conteúdo, ou seja, na validação dessa padronização antes da emissão final do relatório.

Os Capítulos 4 e 5 desta Orientação Técnica são pertinentes especificamente para a elaboração, emissão e encaminhamento do RAG. No Apêndice I, é apresentado modelo do RAG.

1.2 Relatório de Inspeção Física - RIF

O Relatório de Inspeção Física é o produto emitido pela Auditoria Geral como resultado de inspeção física com objetivo de verificar a entrega, existência e qualidade de produtos, bens e serviços, podendo agregar outros objetivos apurados através de inspeção física.

Ao final da inspeção física, o auditor deve apresentar verbalmente ao gestor da unidade inspecionada o resultado do trabalho, a fim de que as ações a serem adotadas sejam tempestivas. Deve comunicar também que o trabalho passará por processo de revisão e que o relatório será encaminhado posteriormente.

O modelo do RIF está apresentado no Apêndice II, contendo, no mínimo, as seguintes informações:

- órgão/entidade auditada – unidades inspecionadas;
- ordem de serviço;
- endereço do local inspecionado;
- data da inspeção;

- objetivo do trabalho;
- descrição do escopo, metodologia e resultado da análise; e
- conclusão.

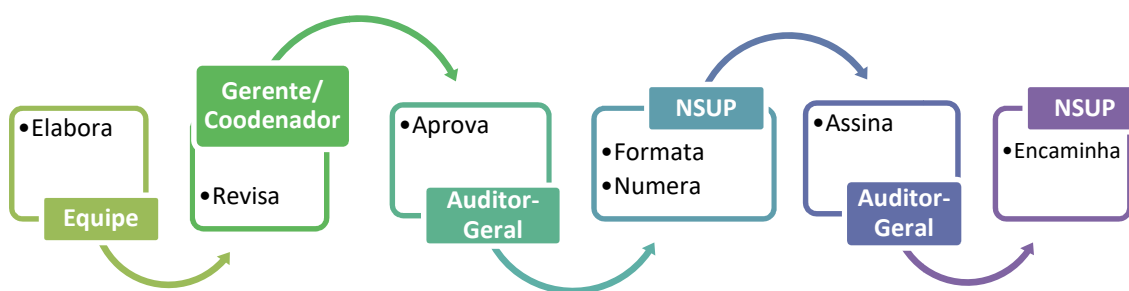
Após a realização do trabalho, a equipe de auditoria elaborará o Relatório de Inspeção Física – RIF “sujeito a revisão do gerente”.

O trabalho é revisado pelo gerente com objetivo de verificar a adequação e completude das informações contidas, tais como o escopo e a metodologia utilizados, os testes realizados e respectivas conclusões.

Após as alterações realizadas, se necessárias, é emitida a versão “minuta do RIF” que será submetida ao Coordenador e ao Auditor Geral. Havendo ainda necessidade de alteração, a minuta retorna a equipe e o fluxo ao seu ponto inicial. Não havendo necessidade de alteração, o RIF é encaminhado ao Núcleo de Suporte da Auditoria Geral - NSUP para formatação, numeração e encaminhamento, após a assinatura pelo Auditor-Geral.

O encaminhamento do RIF será destinado tanto ao gestor da pasta como da unidade inspecionada. Diferentemente do RAG, o RIF não será discutido com a unidade ou órgão auditado.

Figura 1 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do RIF



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

A necessidade de realização de monitoramento das recomendações constantes do RIF será avaliada pelo gerente, com a anuência do coordenador. A princípio somente serão monitoradas as recomendações consideradas relevantes tanto em valores monetários como em relação ao risco operacional.

1.3 Nota de Auditoria - NAG

A Nota de Auditoria – NAG é o produto emitido pela Auditoria Geral quando o trabalho de auditoria tem um escopo muito reduzido, tendo como principal característica a necessidade de repostas rápidas ao gestor. Também é utilizada quando durante a execução de uma auditoria, é necessário comunicar ao gestor questões relevantes identificadas que requeiram medidas de saneamento imediatas, preliminarmente ao Relatório final do trabalho.

A NAG, por sua natureza, tem como atributo a tempestividade e a concisão, devendo conter de forma sucinta:

- órgão/entidade auditada;
- ordem de serviço;

- assunto;
- objetivo do trabalho;
- descrição do escopo, metodologia e resultado da análise; e
- conclusão.

O Modelo da Nota de Auditoria está apresentado no Apêndice III dessa Orientação Técnica.

O fluxo de elaboração e comunicação do resultado da NAG será o mesmo do RIF, descrito no item 1.2 deste Capítulo.

1.4 Relatório Interno de Auditoria - RIA

São formalizadas através de Relatório Interno de Auditoria - RIA as análises e procedimentos relativos às suas principais atividades, que não geram efeitos externos à Auditoria Geral, para fins de registro, podendo ser encaminhado ao Controlador-Geral e/ou demais setores da CGM-Rio

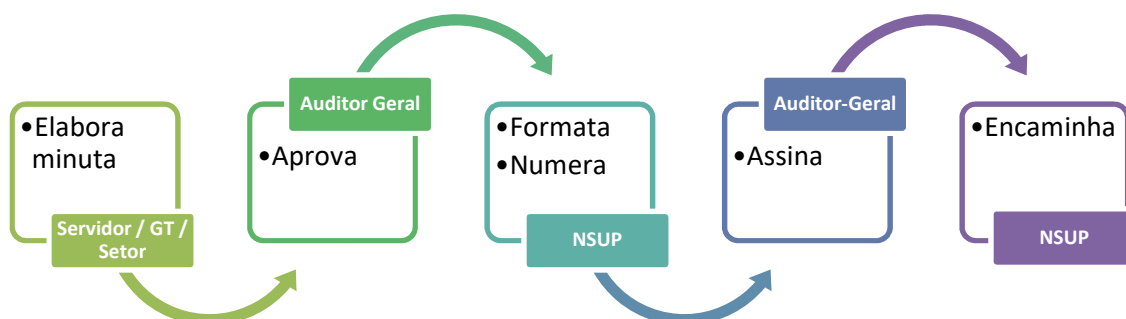
Os Relatórios Internos de Auditoria, por sua natureza, não possuem um padrão de elaboração, mas para fins de comunicação sugere-se que contenha minimamente as seguintes informações:

- Distribuição;
- Objetivo;
- Descrição / Análise;
- Conclusão.

Para elaboração do RIA pode ser utilizado a formatação do modelo do RAG ou do RIF, dependendo do tipo e conteúdo do trabalho.

O processo de construção do RIA pode ser feito por qualquer servidor, grupo de trabalho ou setor da Auditoria Geral, não seguindo, portanto, a hierarquia de elaboração e revisão dos Relatórios mencionados anteriormente. Cabe a revisão e aprovações do Auditor-Geral e a formatação, numeração e, também, o encaminhamento pelo NSUP, após assinatura pelo Auditor-Geral, caso seja destinado ao Controlador-Geral e/ou demais setores da CGM-Rio.

Figura 2 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do RIA



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

1.5 Certificado de Auditoria

Os certificados de Auditoria são documentos que representam a opinião da Auditoria Geral para os trabalhos realizados para subsidiar a análise e julgamento/emissão de parecer prévio pelo Controle Externo exercido Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro – TCMRio, conforme apoio estabelecido no inc. IV do art. 74 da Constituição Federal e reproduzido no Inc. IV do art. 96 da Lei Orgânica do Município do Rio de Janeiro – LOMRJ.

A institucionalização dos certificados de auditoria encontra-se no § 3º do art. 96 da LOMRJ e a indicação de emissão de certificados de auditoria pelo Controle Interno é reproduzida no Inc. III do art. 40 da Lei Municipal nº 289/1981, que regula a organização do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro, a seguir transcrito:

Art. 40 Integrarão a tomada ou prestação de contas, inclusive a tomada de contas especial, dentre outros elementos estabelecidos no Regimento Interno ou em ato próprio, os seguintes:

(...)

III - relatório e certificado de auditoria, com o parecer do dirigente do órgão de controle interno, que consignará qualquer irregularidade ou ilegalidade constatada, indicando as medidas adotadas para corrigir as faltas encontradas.

Esse dispositivo é reproduzido no art. 160 da Deliberação TCMRJ nº 266/2019 (Regimento Interno) e alterações, notadamente em seus incisos V e VI.

Atualmente, são emitidos certificados de auditoria com base nos Relatórios de Auditoria Geral emitidos para os trabalhos abaixo relacionados:

- Prestação de Contas anual de Governo, relativo ao cumprimento dos parâmetros da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Prestações de Contas de Gestão Anual dos Administradores e demais responsáveis;
- Prestação de Contas de Contratos de Gestão; e
- Tomada de Contas e Tomada de Contas Especial;

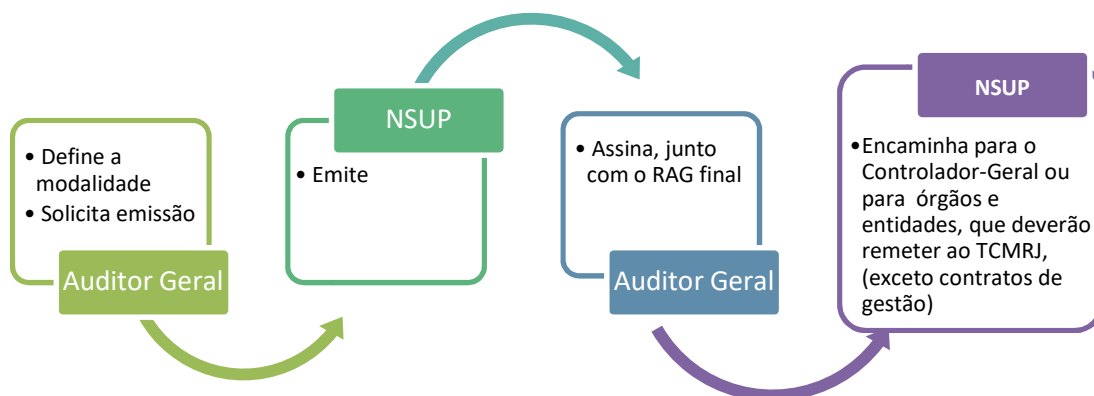
O certificado de Prestação de Contas anual de Governo relativo ao cumprimento dos parâmetros da Lei de Responsabilidade Fiscal acompanha o Relatório de Prestação de Contas de Governo, cuja elaboração é de responsabilidade da CGM-Rio. O relatório e o certificado de auditoria são enviados ao Senhor Prefeito, que emite ofícios de encaminhamento ao TCMRio, para emissão do Parecer Prévio sobre as contas, e para a Câmara Municipal, para julgamento. Com isso, a comunicação do resultado desse certificado de auditoria é feita por meio desses encaminhamentos.

Os demais certificados de auditoria são encaminhados juntamente com os Relatórios de Auditoria que tenham servido de base, sendo inseridos nos processos administrativos de prestação e de tomada de contas e de tomada de contas especial respectivos, que devem ser encaminhados ao TCMRio, exceto os processos de prestação de contas de contratos de gestão, que tiveram o seu encaminhamento ao TCMRio dispensado pelo art. 18 da Instrução Normativa TCMRio Nº 009, de 27/11/2024. A responsabilidade pelo encaminhamento dos processos ao TCMRio é expressa pelo art. 42 da Lei Municipal nº 289/1981, que define que os processos de prestação, de tomada de contas e de tomada de contas especial da administração direta serão encaminhados ao Tribunal pelo respectivo Secretário Municipal, e os referentes às entidades de administração indireta, incluídas as fundações instituídas pelo Poder Público e dos fundos, pelo Secretário Municipal a que estiverem vinculados. Nesse sentido, a comunicação do resultado desses certificados de

auditoria ao TCMRio será feita por meio do encaminhamento dos processos pelos gestores municipais.

Com base na conclusão da versão final do RAG, o Auditor Geral define a modalidade do certificado de auditoria e solicita ao NSUP a sua emissão. Os certificados são numerados sequencialmente por ano. Devem ser encaminhados para o Auditor Geral juntamente com a versão final do respectivo RAG², no momento que esta é enviada para sua assinatura. O fluxo para encaminhamento dos certificados de Auditoria é apresentado a seguir:

Figura 3 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do Certificado de Auditoria



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

Os modelos de Certificados de Auditoria são apresentados no Apêndice IV.

1.6 Ofício

Segundo o Manual do Usuário do Processo.Rio, ofício “É um expediente de correspondência cuja finalidade é estabelecer a comunicação dos órgãos da Administração Pública entre si e também com particulares, para tratar de assuntos técnicos ou administrativos.”

Atualmente a PCRJ adota o Sistema Processo.Rio para a tramitação processual e geração de diversos documentos, tais como ofícios, resoluções, despachos, e outros documentos padronizados comuns a municipalidade.

O Ofício é a forma que a Auditoria Geral utiliza para se comunicar com os órgãos e entidades da municipalidade, normalmente solicitando informações/processos, marcando reunião de discussão de Relatório, envio dos produtos gerados ou outras comunicações que se fizerem necessárias, bem como para se comunicar com entidades externas a PCRJ, tais como Tribunal de Contas do Município – TCMRio, Tribunal de Justiça – TJRJ, Ministério Público – MPRJ e outros.

Para fins dessa Orientação Técnica, trataremos os Ofícios que descrevem e comunicam, em seu conteúdo, resultados de análise realizada pela Auditoria Geral, que não se enquadram nos demais produtos.

O ofício é composto normalmente pelas seguintes partes:

- Número e data do ofício;

² No caso das prestações de contas anuais de governo, o encaminhamento da minuta do certificado de auditoria para apreciação pelo Auditor Geral poderá ser feito em separado do envio da versão do RAG final.

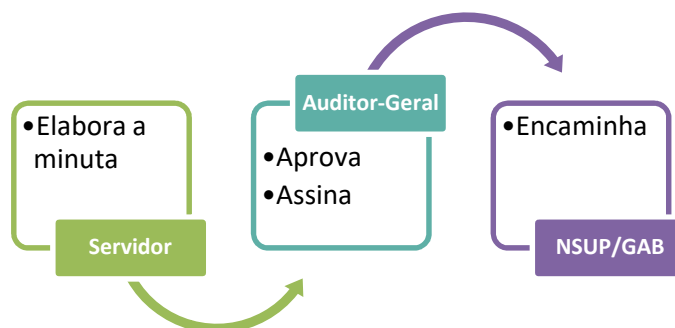
- Destinatário (nome e cargo);
- Endereço (quando necessário ao envio físico);
- Descrição (resumo sobre o tema do ofício);
- Vocativo (exemplo: Sra. Secretária, Sr. Conselheiro);
- Corpo do ofício, onde consta o objeto propriamente dito;
- Fecho adequado a autoridade destinatária (exemplos: atentiosamente quando o remetente tem o mesmo nível que destinatário ou respeitosamente quando o remetente é autoridade inferior ao destinatário);
- Assinatura e identificação do remetente.

Importante destacar que as diretrizes acerca da redação dos documentos oficiais no âmbito do Município do Rio de Janeiro foram definidas no Manual de Redação Oficial instituído pelo Decreto nº 30.288 de 12 de dezembro de 2008.

O processo de construção da minuta do Ofício pode ser feito por qualquer servidor da Auditoria Geral, não seguindo, portanto, a hierarquia de elaboração e revisão dos Relatórios mencionados anteriormente, cabendo a revisão e aprovações do Auditor Geral.

Podem ser usados dois procedimentos na elaboração do ofício: a) o emitente pode usar o Word e após a aprovação inseri-lo no Processo.Rio para assinatura da autoridade competente, ou b) pode ser criá-lo diretamente no Processo.Rio, não finalizando o documento. Após a revisão, a autoridade competente, assinará o documento e o NSUP/GAB encaminhará o ofício pelo sistema.

Figura 4 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do Ofício



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

1.7 Despacho

Além das questões administrativas e funcionais, a Auditoria Geral muitas vezes é instada a opinar tecnicamente em questões constantes em processos administrativos e/ou expedientes. Nestes casos, o produto emitido pela Auditoria Geral é o Despacho, dentro do próprio processo administrativo ou de um expediente recebido.

Segundo o Manual do Usuário do Processo.Rio, o despacho é assim definido:

É um expediente em que uma autoridade administrativa formula uma decisão, um encaminhamento em processo ou outro documento submetido à sua apreciação ou deliberação. Geralmente, o despacho baseia-se em parecer ou informação.

Os despachos podem ter caráter decisório, que encerra a matéria em pauta por uma decisão administrativa. Ou interlocutório, que não resolve a questão principal, encaminhando à autoridade competente ou à outra unidade administrativa o documento submetido à sua apreciação, com informações auxiliares à decisão final.

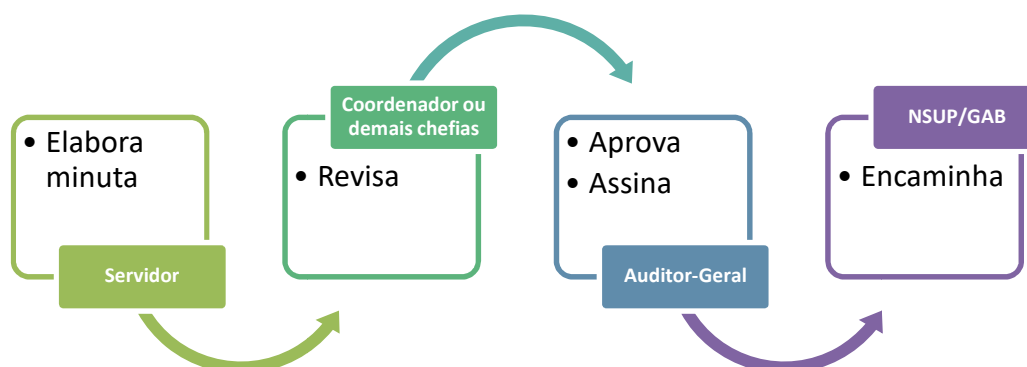
O despacho é composto por:

- Setor destinatário;
- Corpo do despacho, onde consta o objeto propriamente dito;
- Data da tramitação do documento;
- Assinatura e identificação do servidor emissor do despacho e respectivo setor.

Tal como o Ofício, o despacho também está previsto no Manual de Redação Oficial da PCRJ.

A minuta do Despachopode ser feita por qualquer servidor da Auditoria Geral, cabendo ao chefe do setor competente sua revisão, ao Auditor Geral sua aprovação e assinatura, e o encaminhamento ao destinatárioao NSUP/GAB.

Figura 5 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do Despacho



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

CAPÍTULO 2–TÉCNICAS PARA A BOA REDAÇÃO DOS PRODUTOS

A comunicação com a gestão é um processo contínuo ao longo do trabalho. A atividade de auditoria interna agrega valor ao desenvolver comunicações (tanto verbais quanto escritas) que provoquem mudanças positivas na organização³.

Ao final do trabalho, a comunicação se dá por meio do relatório⁴ escrito, devendo apresentar emissão de uma opinião qualificada sobre o objeto de auditoria ou de análise e argumentar acerca da adoção de certas medidas, com vistas à melhoria de desempenho do auditado. O conteúdo desse relatório deve ser correto (do ponto de vista gramatical e normativo), fácil de ler, livre de ideias vagas ou ambíguas, deve incluir somente informações relevantes que sejam apoiadas por evidências, conter informações tempestivas, ser independente, objetivo, justo, construtivo e considerar o ponto de vista do leitor.

³ Norma 2410.A2 e Norma 2410.A3 - Comunicações – *International Professional Practices Framework* -IPPF

⁴ Utilizaremos o termo Relatório como sentido amplo, abrangendo todos os produtos gerados pela ADG, mencionados nesta Orientação Técnica.

O planejamento dessa comunicação final deve ser conduzido ao longo do trabalho, focando nos objetivos do trabalho, respeitando o escopo e registrando as respectivas limitações ou restrições. Desse modo, à medida que o trabalho progride, o relatório toma forma.

2.1 Atributos da comunicação eficaz

Para que as comunicações de resultados dos trabalhos de auditoria atinjam seus objetivos de informar às partes interessadas um julgamento profissional e imparcial sobre o objeto auditado ou analisado, elas devem ter natureza técnica e atender a certos requisitos, sob pena de dificultar, ou, até mesmo, impossibilitar a comunicação. Devem ter, também, qualidades, as quais são relacionadas a seguir, juntamente com os procedimentos a serem adotados para garanti-las:

Figura 6- Atributos de comunicação eficaz

Precisas	Objetivas	Claras	Concisas
• comunicação livre de erros e distorções • ser fiel aos fatos subjacentes e às evidências que lhes dão suporte • utilizar somente termos que não expressem ambiguidade, dúvidas, suspeitas ou insinuações • evitar expressões como: : “achamos”; “deduzimos”; “há indícios”; “parece que”; “supõe-se”; “talvez”	• manter atitude mental imparcial • utilizar linguagem comedida, sem opiniões pessoais, nem duplo sentido, sem minúcias ou excessos de qualquer natureza • focar nas deficiências dos processos e de sua execução • não incluir no relatório informações que só deveriam constar dos papéis de trabalho, apenas os resultados significativos	• utilizar linguagem adequada ao público alvo, consistente com a terminologia utilizada na organização • evitar linguagem técnica desnecessária; • ter plena consciência daquilo que quer comunicar; • usar corretamente os recursos linguísticos disponíveis (sintaxe, vocabulário etc.) • manter ordenação lógica na apresentação do trabalho	• evitar redundâncias • excluir as informações que são desnecessárias, insignificantes e não relacionadas à atividade

Construtivas	Completas	Tempestivas
• usar tom construtivo durante todas as comunicações, principalmente quando o conteúdo refletir gravidade das situações • propor à organização a busca conjunta de soluções, visando o cumprimento de seus objetivos	• considerar todas as informações essenciais à compreensão dos resultados da auditoria, ou seja, aquelas necessárias e suficientes para apoiar as conclusões e as recomendações • não confundir texto completo com texto prolixo, pois a objetividade e concisão devem permanecer • as comunicações completas por escrito geralmente permitem que o leitor chegue às mesmas conclusões da atividade de auditoria interna	• elaborar e apresentar oportunamente os resultados dos trabalhos de auditoria, a fim de que a Unidade Auditada possa adotar ações preventivas e corretivas apropriadas, no momento adequado

Fonte: Norma 2420 – Qualidade das Comunicações – *International Professional Practices Framework* –IPPF

2.2 Elementos da boa redação

Pode ser que a redação do relatório seja compartilhada por vários integrantes da equipe da Auditoria Geral, cada um com estilo próprio de redigir. Por esse motivo é necessário que todos os membros da equipe discutam previamente a estrutura e a forma de apresentação das informações, de modo a não prejudicar sua coesão e coerência.

Depois de redigidas as diversas partes do texto, caberá ao gerente verificar se o trabalho realizado é consistente com o escopo e os objetivos da auditoria, se os achados, as conclusões e as recomendações estão sustentadas pelas evidências e se o padrão definido pela Auditoria Geral foi respeitado. Quanto ao coordenador da equipe, cabe efetuar a revisão geral do Relatório e inculcar ao trabalho uma unidade de forma e estilo.

Cabe ressaltar que, tanto os auditores, quanto os revisores devem estar atentos à correção gramatical e às recomendações relacionadas a seguir:

- definição de termos técnicos: ao ser redigido o relatório, é preciso definir para o leitor os termos técnicos, tendo em vista a variedade de leitores com múltiplas formações que terão acesso ao relatório;
- definição de siglas: a primeira vez que um nome aparecer no texto, deve ser escrito por extenso seguido de travessão e a sigla. Por exemplo: Controladoria Geral do Município – CGM-Rio;
- frases curtas: devem ser utilizadas frases curtas, evitando períodos longos que se estendam por diversas linhas;
- uso de figuras, fotografias, gráficos, diagramas, mapas, caixa de texto e tabelas: esses recursos devem complementar o texto, mas só devem ser incluídos se forem relevantes. Além disso, não se deve repetir no texto a informação que já consta no gráfico/ tabela. Por fim, não deve ser citado no texto que antecede a figura, gráfico, etc, o seu número correspondente no relatório, pois se a numeração for alterada, o leitor poderá ficar confuso. O auditor deve se referir no texto: “conforme gráfico a seguir”;

- e) abreviaturas: devem ser evitadas as abreviaturas, salvo se for de conhecimento geral e nos casos de nomes de órgãos e setores, de projetos etc.;
- f) sinônimos: deve ser evitado o uso de sinônimo para designar a mesma coisa, quando se tratar de termo indispensável para a compreensão e definição do objeto. Nesse caso devem ser utilizados os mesmos termos do início ao fim;
- g) ordem direta: deve ser utilizada a ordem direta da sentença (sujeito, verbo, objeto e complementos), evitando orações intercaladas, parêntesis e travessões;
- h) paralelismo: deve-se observar o paralelismo, coordenando adequadamente as palavras e orações. Quando for necessário relacionar uma série de assuntos em itens ou alíneas, deve-se iniciar cada componente por palavras da mesma classe gramatical. Exemplos: Comunicação / Aprovação / Revisão; Comunicar / Aprovar; ou Comunicado / Aprovado / Revisado. Por exemplo: “Durante o trabalho o auditor delimitou-se às seguintes ações: **verificação** das normas existentes; **relação** dos envolvidos no processo; **descrição** do processo de trabalho; e **aprovação** dos itens por seu superior hierárquico.
- i) outros idiomas e termos eruditos: deve ser evitada a utilização de expressões em outros idiomas, bem como termos eruditos. Por exemplo: outros idiomas - **Budget** (orçamento); **Balance Sheet** (balanço patrimonial); **Profit** (lucro); termos eruditos: **acolitada** (acompanhado); **égide** (escudo, proteção); **debom alvitre** (aconselhável, prudente); **análise perfunctória** (análise superficial); **com fulcro** (com base em); **em apertada síntese** (em resumo ou de forma resumida) etc..

Além dessas recomendações, alguns fatores contribuem fortemente para a qualidade da comunicação escrita. Entre esses fatores, destacam-se a coerência, a coesão e a moderação.

2.2.1 Coerência e coesão

A coerência consiste na unidade do texto, onde as ideias estão interligadas harmoniosamente e de forma lógica. Desse modo, deve fazer sentido para quem envia a mensagem e para quem a recebe. É o chamado nexos, a conexão entre fatos e ideias, fundamental para a coerência textual.

A seguir exemplos⁵ de textos sem coerência:

*“O quarto-zagueiro Edinho Baiano, do Paraná Clube, foi entrevistado por um repórter da rádio Cidade. O Paraná tinha tomado um balaio de gols do Guarani de Campinas, alguns dias antes. O repórter queria saber o que tinha acontecido. Edinho não teve dúvidas sobre os motivos: Como a gente **já esperava, fomos surpreendidos** pelo ataque do Guarani.”*

*“A ONU apresentou hoje a primeira universidade global on line e de **matrícula gratuita**, com a qual tratará de impulsionar o acesso à educação superior aos estudantes das regiões menos desenvolvidas do mundo. (...) Os **únicos gastos para os alunos são uma matrícula que varia entre os 15 e 50 dólares, dependendo do país, e 10 a 100 dólares por cada exame.**”*

Elementos importantes na coerência textual⁶:

⁵ <https://www.educamaisbrasil.com.br/enem/lingua-portuguesa/coesao-e-coerencia>
⁶ <https://ciberduvidas.iscte-iul.pt/consultorio/perguntas/exemplos-sobre-incoerencia-e-falta-de-coesao-nas-frases/27361>

- Fazer a estruturação da ideia principal e das ideias secundárias;
- Estabelecer uma linha de raciocínio e pensamento lógico;
- Cruzar ideias e harmonizar os fatos;
- Propagar a informação importante com ênfase nas partes mais importantes;
- Expor informações suficientes sobre o assunto; e
- Mostrar que domina o assunto apresentado.

A coesão textual é como uma costura que liga as ideias de um texto por meio de preposições, conjunções, advérbios e locuções adverbiais. Ela garante a harmonia e a conexão lógica entre as frases, o que colabora para uma melhor compreensão por parte do leitor.

Veja o exemplo⁷ a seguir:

“É só isso, não tem mais jeito, acabou, boa sorte, não tem o que dizer, são só palavras, saiba que o que eu sinto não mudará...”
(Composição: Vanessa da Mata feat. Ben Harper)

Adicionando elementos de coesão o texto ficaria:

“Se é só isso, então não tem mais jeito, por isso acabou. Desejo-lhe boa sorte e não se preocupe não tem nada o que dizer, isso são só palavras, mas saiba que o que eu sinto por você não mudará...”

Coesão e coerência, apesar de distintas, possuem uma relação de mão dupla entre elas. Enquanto a coerência é o sentido e a intenção do texto, a coesão garante a conexão entre os diversos enunciados presentes no texto. Essa conexão ajuda a garantir a coerência da redação, pois favorece a compreensão das relações existentes entre os enunciados.

De modo geral, os meios que garantem a coesão consistem em:

- a) emprego de pronomes, de sinônimos, de repetição de palavras, necessários para garantir a consistência das terminologias utilizadas; e
- b) utilização das partículas de transição, isto é, conectivos e locuções que interligam corretamente as partes do texto (palavras, expressões, frases, períodos, parágrafos).

Quadro 1 - Alguns conectivos e locuções mais utilizados nos relatórios

Relação lógica	Conectivos/locuções de transição
Adição, continuação	Ademais, ainda mais, além disso, por um lado, por outro lado, também, e, nem, mas também, não só.
Causa e consequência	Assim, como resultado, daí, em virtude de, haja vista, logo, por causa de, por conseguinte, por consequência, pois, por isso, porque, portanto, uma vez que, visto que.
Conclusão, recapitulação, resumo	Em síntese, em suma, enfim, por fim, portanto.
Comparação, conformidade, semelhança	Assim também, assim como, da mesma forma, igualmente, por analogia.

⁶<https://www.normaculta.com.br>, consulta realizada em 04/05/2023

⁷<https://www.educamaisbrasil.com.br/enem/lingua-portuguesa/coesao-e-coerencia>

Relação lógica	Conectivos/locuções de transição
Contraste, oposição, ressalva, restrição	Contudo, entretanto, exceto, mas, menos, pelo contrário, porém, salvo, todavia, no entanto.
Ilustração, esclarecimento	Em outras palavras, isto é, por exemplo, quer dizer. Observação: essas expressões devem ser usadas sempre entre vírgulas ou entre uma vírgula e dois pontos.
Prioridade, relevância	Acima de tudo, antes de mais nada, em primeiro lugar, principalmente, sobretudo.

Fonte: Brasília, 2019 – Controladoria Geral da União – CGU - Orientação Prática Relatório de Auditoria, citando adaptado de GARCIA, Othon M. Comunicação em prosa moderna: aprenda a escrever, aprendendo a pensar. 20ª ed. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 2001. p. 292-294.

2.2.2 Desenvolvimentoda argumentação

O resultado do trabalho, as situações encontradas, bem como as conclusões às quais o auditor chegou serão apresentadas no relatório. Por esse motivo devem ser empregados alguns cuidados no desenvolvimento do texto, a fim de que sua argumentação seja conduzida com êxito.

A argumentação deve ser desenvolvida em parágrafos sendo, em geral, composta por três partes: parágrafo introdutório, que expressa de maneira sucinta a ideia principal (tópico frasal); parágrafos de desenvolvimento, ou seja, a explanação, as especificações, o desenvolvimento da ideia principal; e parágrafo de conclusão. Dessa forma, o auditor estrutura melhor suas ideias e mantém o foco no objetivo do discurso.

O objetivo de um argumento é expor as razões (premissas) que sustentam uma conclusão. Um argumento é falacioso quando parece que as razões apresentadas sustentam a conclusão, mas na realidade não sustentam. Tais erros de argumentação devem ser evitados.

Quadro 2 – Exemplos de erros de argumentação

Erro de argumentação	O que é	Como evidenciar o erro
Falso dilema	É dado um limitado número de opções (na maioria dos casos apenas duas), quando de fato há mais. Ex.: Se não reduzirmos os gastos públicos, nossa economia entrará em colapso.	Identificar que há pelo menos mais uma opção para a questão.
Apelo à ignorância	Conclusão de que algo é verdadeiro por não se ter provado que é falso ou conclui que algo é falso porque não se provou que é verdadeiro. Ex.: Os fantasmas existem! Alguém provou que não existem?	Argumentar que ela pode ser verdadeira (ou falsa) mesmo que, por agora, não o saibamos, ou tenhamos prova.
Relação duvidosa	Dois tópicos sem relação, ou de relação duvidosa, são conjugados e tratados como uma única proposição. Pretende-se que o receptor aceite ou rejeite ambas quando, de fato, uma pode ser aceitável e a outra não. Ex.: Você apoia a liberdade e o direito de andar armado?	Identificar que as duas proposições conectadas são independentes e mostre que acreditar numa não implica acreditar na outra.

Erro de argumentação	O que é	Como evidenciar o erro
Apelo a motivos em vez de razão	Ocorre o apelo a emoções ou a outros fatores psicológicos (força, piedade, consequências, preconceitos, etc.) Ex.: É melhor você admitir que a nova orientação da empresa é a melhor — se pretende manter o emprego. Ex.: Esperamos que aceite as nossas recomendações. Passamos os últimos três meses trabalhando exaustivamente nesse relatório.	Identificar o apelo que nada tem a ver com a proposição.
Fugir do assunto	Consiste no desvio da questão em foco, substituindo-a por outra(s) não pertinente(s); ocorre comumente quando faltam argumentos válidos e o redator se utiliza do insulto, da calúnia, da desculpa. Ex.: “Os auditores estão apontando irregularidades no convênio XXX, no entanto, nas auditorias realizadas nos anos anteriores, havia outros convênios firmados nos mesmos termos e nenhum dos auditores apontou o problema.”	Identifique que o ataque às pessoas nada tem a ver com a verdade ou falsidade da proposição defendida.
Generalização precipitada	Ocorre quando a amostra é limitada e é usada para apoiar uma conclusão tendenciosa. Ex.: Perguntei a seis dos meus amigos o que eles pensavam das novas restrições ao consumo e eles concordaram em que se trata de uma boa ideia. Portanto, as novas restrições são populares.	Identificar a dimensão da amostra e a população em questão e mostre que a amostra é insuficiente.
Falsa analogia	A partir da apresentação de dois objetos como semelhantes, conclui-se que como um possui determinada propriedade, essa também pode ser atribuída ao outro. Ex.: Foi descoberta a cura do câncer de pulmão em seres humanos. Um novo medicamento foi testado em ratos e mostrou uma eficácia extraordinária. Como seres humanos são mamíferos assim como ratos e compartilham uma série de semelhanças com esses, é certo que também curará o câncer em seres humanos.	Identificar que apesar de algumas semelhanças elas não são tão grandes a ponto de poder concluir que são análogos.
Falsos pressupostos	Circunstância ou fato considerado como antecedente necessário de outro, mas que, de fato, não o é. Exemplo: “Todo gestor é corrupto. Fulano é gestor; logo, Fulano é corrupto.”	Identificar a falsa premissa na situação.

Erro de argumentação	O que é	Como evidenciar o erro
Falsos axiomas	Axioma é um princípio de demonstração desnecessária, tal é a evidência do que se declara. Ocorre um “falso axioma” quando é apresentado como evidente por si, indemonstrável, aquilo que é somente fruto de malícia ou insuficiência de argumentação. Ex.: A lei de licitações é a principal responsável pela morosidade das aquisições governamentais.	Identificar que há uma declaração que exige comprovação

Fontes: BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Orientação Prática: Relatório de Auditoria. Brasília: CGU, 2019. Walton, Douglas - Lógica Informal: manual de argumentação crítica. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2012.

2.2.3 Moderação

Um elemento fundamental na redação é estabelecer uma linguagem prudente, equilibrada e informativa, devendo ser cuidadosamente escolhida, sem excessos de qualquer natureza. Os auditores devem adotar os seguintes cuidados na redação dos relatórios para que o tom seja construtivo e não de conflito ou oposição:

- não depreciar pessoas ou instituições;
- não realizar generalizações ou insinuações;
- ser criterioso no uso de adjetivos, utilizando-os apenas quando forem realmente necessários;
- não usar palavras ou expressões com carga emocional, mesmo que seja sutil, como incapacidade, incompetência ou que denotem ironia ou sarcasmo;
- sempre que possível, equilibrar informações positivas e negativas; e
- evitar as palavras com conotação negativa (exemplos: nenhum, ninguém, nada...).

CAPÍTULO 3—REGRAS DE FORMATAÇÃO DOS PRODUTOS

3.1 Apresentação dos dados⁸

A apresentação de dados por meio de diagramas, fotografias, gráficos, mapas, quadros, tabelas, etc., é recomendável, pois facilita a visualização de informações. Entretanto, é importante frisar que a inserção desses elementos no relatório deve ser cuidadosa, resultado de necessidade real de expor os dados, devendo estar em consonância com o texto a que se referem no que diz respeito às evidências e conclusões que a equipe de auditoria deseja apontar.

Acima de cada elemento deve ser apresentado o tipo do elemento (Tabela, Figura ou Quadro), a numeração sequencial - sem adição de zero à esquerda, e o título (descrição resumida), sendo justificado à direita, com fonte 10.

⁸ Tribunal de Contas da União, TCU – Instituto Serzedello Corrêa – Curso de Auditoria Operacional, 2020

Os elementos também devem conter obrigatoriamente a fonte, que deve ser apresentada abaixo do elemento. Se houver a necessidade de esclarecimentos gerais e/ou específicos sobre o conteúdo, deve ser inserida nota logo depois da fonte.

A seguir, apresentamos detalhes de formatos distintos de apresentação de dados.

3.1.1 Quadros e tabelas

Quadros são constituídos por listas de dados divididas em linhas e colunas que não exponham cálculos. Servem para consolidar e comparar informações. Devem conter todas as linhas horizontais e verticais.

Tabelas são todas as estruturas divididas em linhas e colunas, cuja informação central seja constituída de dados numéricos que exponham cálculos. São divididas em linhas na horizontal, mas as bordas laterais não devem ser fechadas.

Tanto os quadros quanto as tabelas, quando a fonte dos dados for um sistema, deve-se indicar o nome do sistema e a data em que a consulta foi realizada.

Devem ser numerados, sem adição de zero à esquerda. Com título justificado à direita e com fonte 10, conforme exemplo a seguir:

Quadro 15 - Exemplos de erros de argumentação

Erro de argumentação	O que é	Como evidenciar o erro

Os cabeçalhos das colunas dos quadros e tabelas devem ser escritos com letras minúsculas, exceto a primeira letra, e em negrito. O cabeçalho de sombreamento com cinza a 15%.

O tamanho das colunas deve ser proporcional ao tamanho do conteúdo das mesmas. As tabelas, quadros e figuras devem, sempre que possível, respeitar (e seguir) as margens da página. Os cabeçalhos das tabelas e quadros devem sempre ser formatados para que se repitam a cada alteração de página.

3.1.2 Figuras

São utilizadas para apresentar imagens visuais, tais como:

- GRÁFICOS:** A escolha do modelo de gráfico apropriado depende dos dados que se pretende demonstrar. Deve ficar claramente expresso no gráfico o que representam as linhas, barras, colunas ou “fatias”, mediante rótulos e legendas. É importante ainda que se indique as unidades de medida em uso. Podem ser incluídas notas explicativas, caso seja necessário.
- DIAGRAMAS:** Os diagramas mais comuns são os fluxogramas e os organogramas. Sugerem-se alguns cuidados tais como: utilização de formatos padronizados, de caixas do mesmo tamanho para indicar elementos similares; alinhamento dos objetos em fileiras e colunas; e evitar o excesso de linhas de ligação e a sobreposição das mesmas.
- MAPAS:** Os mapas podem ser utilizados para localizar o leitor acerca das regiões onde se passam os fatos relatados, ou ainda quando há distribuição irregular dos dados coletados em determinada área. Nesse caso pode-se combinar gráfico de barras com o mapa: pode-se fazer a sobreposição de gráfico de barras a um mapa, e cada barra é colocada sobre a representação de determinada região.

- d) **FOTOGRAFIAS:**As fotografias podem ser inseridas ao longo do texto, desde que sirvam para explicar o tópico examinado. Deve-se, contudo, ter cuidado de não expor fotos que possam transmitir mensagens não intencionais, inapropriadas, ofensivas a determinados grupos, melancólicas, agressivas, ou excessivamente glamorosas, como as que são especialmente criadas para promover órgãos/entidades ou programas. É importante que a fotografia seja acompanhada de nota explicativa ou caixa de texto que explique o seu conteúdo.

3.2 Citações e referências

A utilização nos relatórios de informações provenientes de livros; periódicos e trabalhos acadêmicos deve obedecer às regras de proteção da propriedade intelectual. A legislação brasileira permite a utilização não autorizada de obras para fins de estudo, crítica ou polêmica, bem como para produzir prova administrativa, sem finalidades lucrativas, desde que seja observado o direito de citação (Lei nº 9.610/1998, art. 46). A Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, em sua norma NBR 10.520/2023, determina como deve ser citada uma informação colhida de outra fonte:

- citações com mais de três linhas devem ficar sem as aspas, com recuo padronizado em todo o documento, podendo ser maior ou menor que 4cm da margem esquerda e com letras no tamanho 10;
- aspas simples são usadas para indicar citação dentro da citação;
- supressões nas transcrições devem ser indicadas por meio do símbolo [...];
- quando ocorrer alguma palavra truncada ou a ausência de uma palavra ou expressão, de forma a prejudicar o entendimento de seu conteúdo, poderá ser acrescentado o termo grafado corretamente ou o vocábulo que estava faltando dentro de colchetes, a fim de facilitar a compreensão por parte do leitor;
- se o erro for facilmente identificável, a equipe deverá transcrever a palavra com a grafia correta;
- quando houver destaque de palavras ou trechos nas citações e nas transcrições, deve-se informar se o destaque é do próprio autor do texto ou da equipe da ADG, utilizando as seguintes expressões entre parênteses: grifo do autor, no primeiro caso, ou grifo nosso, no segundo; e
- referências nas notas de rodapé devem utilizar a fonte calibre 10.

3.3 Identificação de pessoas físicas

Para atender à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD⁹, não deve ocorrer a identificação de pessoas físicas nos Relatórios. A exceção a essa regra é possível somente quando estiverem presentes, de forma cumulativa, as três condições a seguir:

- a) a identificação for definitivamente necessária para garantir a consistência dos achados;
- b) as pessoas mencionadas tiverem contribuído para a condição verificada pela equipe; e
- c) a identificação estiver bem fundamentada em evidências suficientes e adequadas.

Caso haja necessidade de divulgar externamente, devem ser aplicadas as seguintes regras:

Quadro 3 – Regras de divulgação de dados pessoais

⁹ Lei Federal nº 13.709/2018

Situação	Identificação
Agentes públicos	• Cargo ou função ocupados, período de gestão, nome e matrícula. • No caso de servidores que não ocupem cargo ou função de direção ou chefia: informar apenas o nome e matrícula.
Beneficiários de programas e outras políticas públicas	Usar o número do CPF, descaracterizado da seguinte forma: ***.999.999-**, e o nome também anonimizado: Claudia*****Iva
Responsáveis, proprietários e/ou funcionários relacionados a pessoas jurídicas contratadas, empregados de empresas terceirizadas e pessoas físicas contratadas temporariamente pela Administração	Cargo ocupado e CPF descaracterizado (***.999.999-**).
Pessoas mencionadas em manifestações apresentadas pela unidade examinada	Usar o número do CPF, descaracterizado da seguinte forma: ***.999.999-**, e o nome também anonimizado: Claudia*****Iva.
Denunciante	Essas pessoas se constituem em fontes de informação e devem ser protegidas ao máximo nos relatórios. A menção a denúncias nesses textos, quando necessária, deve ser feita apenas como “demanda apresentada à ADG”, sem a citação dos nomes dos demandantes nem de informações que facilitem sua identificação, como: apelidos, iniciais dos nomes, função ou cargo público, profissão, local de moradia.
Entrevistados e outras fontes de informação não responsáveis pelo fato constatado	Essas pessoas se constituem em fontes de informação e devem ser protegidas ao máximo nos relatórios. Ver observações anteriores para os agentes públicos e pessoas mencionadas.

Fonte: Adaptado - BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Orientação Prática: Relatório de Auditoria**. Brasília: CGU, 2019.

No caso de utilização de fotografias com pessoas deverá ser feito tratamento de imagem para que não sejam identificáveis. Poderá ser utilizada a imagem de pessoas, sem necessidade de seus consentimentos, quando necessário ao atendimento de sua finalidade pública, na persecução do interesse público, com o objetivo de executar as competências legais ou para cumprir as atribuições legais do serviço público, conforme artigo 23 da LGPD.

3.4 Formatação dos produtos

O quadro a seguir apresenta os padrões que devem ser utilizados para formatação dos produtos gerados pela Auditoria Geral, exceto Despachos e Ofícios que seguem a formatação prevista no Processo.Rio.

Quadro 4 - Padrões de formatação dos Relatórios

Formatação	Papel	A4
-------------------	-------	----

	Margens	Superior e inferior de 2 cm e esquerda e direita de 3 cm.
	Fonte	Calibri em todo o documento, cor preta; estilo normal; tamanho 11. Nos quadros, tabelas, figuras de elaboração própria, notas de rodapé, legendas, citações, fontes de dados, utilizar o tamanho 10.
	Itálico	Deve ser usado nas palavras de outros idiomas que não foram incorporadas à língua portuguesa.
	Títulos	No texto os títulos devem ser escritos em letras maiúsculas e os subtítulos em minúsculas (apenas a primeira letra em maiúscula), os dois em negrito. Deve ser utilizada a fonte Calibri na cor preta; estilo normal e tamanho 11.
	Numerais	Devem ser informados os valores monetários apenas em algarismos arábicos (sem repetição dos valores por extenso). No caso de valores inteiros, eles são grafados sem a vírgula e os zeros posteriores (R\$ 120). Os valores inteiros com mil, milhão, bilhão e trilhão são grafados com algarismos e palavras. Exemplos: R\$ 12 mil; R\$ 9 milhões
		As datas devem ser informadas no formato dd/mm/aaaa.
Recuos e espaçamento de parágrafo	Geral	Alinhamento: Justificada. Nível do tópico: Corpo de Texto
	Recuo	Esquerda e direita: 0 (zero). Especial: primeira linha Por: 2,5. Espelhar recuos: não marcar.
	Espaçamento	Antes e depois: 6 pt. Espaçamento entre linhas: Simples. Não marcar a caixa “Não adicionar espaço entre parágrafos do mesmo estilo”.
Paginação	RAG	A numeração inicia-se no corpo do texto. A capa, folha de distribuição, da relação dos auditores e do sumário entram apenas na contagem. Deve ser utilizada a fonte Calibri na cor preta; estilo normal e tamanho 10.
	RIF e NAG	A numeração inicia-se desde a primeira página. Deve ser utilizada a fonte Calibri na cor preta; estilo normal e tamanho 10.

Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

CAPÍTULO 4–NORMAS PARA ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO DA AUDITORIA GERAL - RAG

4.1 Bases para elaboração do Relatório da Auditoria Geral

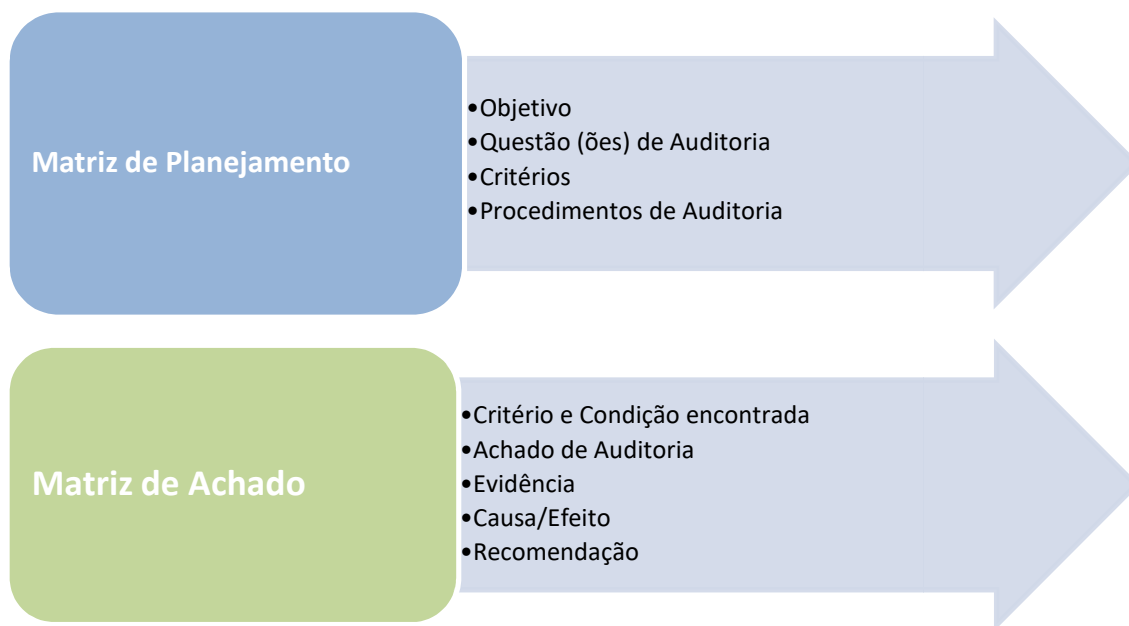
A elaboração do relatório deve ser vista como um processo contínuo de formulação que se inicia na fase de Planejamento da Avaliação com a elaboração da Matriz de Planejamento. A Matriz de Planejamento é um documento de grande valor para direcionar e organizar o trabalho de auditoria. Nela estão definidas as questões de auditoria a partir do objetivo geral do trabalho; os critérios relativos ao objeto auditado; e os procedimentos de auditoria que serão utilizados para atendimento aos objetivos propostos.

À medida que são executados os procedimentos de auditoria vai sendo elaborada a Matriz de Achados, que consiste em documento para organizar informações acerca da situação encontrada a partir dos testes aplicados. Nessa matriz os componentes dos achados são organizados em ordem lógica e de forma sintética, propiciando uma visão geral

dos resultados do trabalho, além da identificação de eventuais lacunas ou inconsistências nas informações ali registradas.

Portanto, esses dois instrumentos: a Matriz de Planejamento e a Matriz de Achados são fundamentais para a elaboração do relatório. A forma clara e concisa como os elementos são expostos nas duas matrizes, associada à organização do pensamento, favorece a execução do trabalho, auxilia na supervisão e, dessa forma, contribui para a redação do relatório. O resultado será um relatório com atributos de comunicação eficaz.

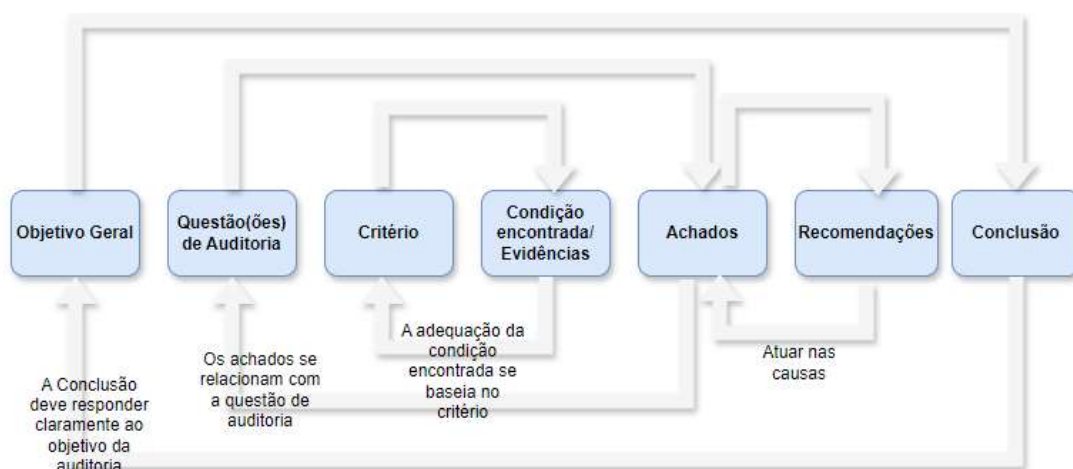
Figura 7-Matrizes e seus elementos base para elaboração do Relatório



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

É muito importante, ainda, que o relatório apresente os resultados da avaliação de acordo com uma “lógica conceitual”, decorrente da forma como o trabalho foi estruturado, guardando coesão e coerência, entre seus elementos.

Figura 8 - “Lógica conceitual” existente entre os elementos do relatório



Fonte: Adaptado do Manual de auditoria operacional – Tribunal de Contas da União. 4ed. – Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), 2020

Outro ponto importante a se considerar na elaboração do relatório é a avaliação da perspectiva do leitor. O auditor deve verificar, antes de elaborar o relatório, quais serão seus destinatários: Secretários, Presidentes, Prefeito e Tribunal de Contas, a fim de adequar a linguagem, a seleção de informações e, dentro do possível, o formato do relatório.

O Modelo do RAG está apresentado no Apêndice I dessa Orientação Técnica, ficando disponível no site da CGM-Rio. É importante ressaltar, que como a Auditoria Geral está em constante revisão dos seus processos e fluxos de trabalho, como forma de melhoria contínua, o Auditor deve atentar para utilizar sempre a versão vigente dos modelos disponível no site da CGM-Rio.

O modelo do relatório proposto contém diversas seções, conforme a seguir discriminadas.

4.2 Seções integrantes do Relatório da Auditoria

Conforme as regras estabelecidas pela ABNT, a estrutura do relatório é composta por elementos **pré-textuais, textuais e pós-textuais**.

Nos itens seguintes serão detalhados esses elementos, com as devidas adaptações feitas ao relatório, que representa o instrumento de comunicação de resultados da Auditoria Geral.

4.2.1 Elementos pré-textuais

São elementos pré-textuais do Relatório de Auditoria:

- a) Capa
- b) Distribuição
- c) Sumário

4.2.1.1 Capa do Relatório

A capa contém:

- a) número do relatório
- b) tipo de serviço de auditoria que está sendo prestado (por exemplo: avaliação de conformidade e desempenho, análise das demonstrações contábeis e de metas de acordo de resultado e, para fins de certificação, análise de Prestação de contas anuais de governo e de gestão dos administradores e demais responsáveis, de prestação de contas de contratos de gestão, e de Tomada de Contas e Tomada de Contas Especiais), seguido do resumo do objeto da auditoria.
- c) ano-base do trabalho (somente na análise da prestação de contas de governo e de gestão, e análise das demonstrações contábeis);
- d) órgão/entidade auditado. Pode haver objeto de auditoria de responsabilidade de dois ou mais órgãos/entidades. Nesse caso o nome dos dois deve aparecer na capa; e
- e) logomarca da Controladoria Geral do Município.

No verso da capa estão descritos: o Propósito, a Missão e a Visão da Auditoria Geral.

4.2.1.2 Distribuição do relatório

A distribuição é dividida em duas seções:

- I. Cópia para ação: destinada ao órgão/entidade responsável pelo objeto da auditoria. Pode ser destinada, ainda, ao órgão/entidade do qual dependa ação para correção de achados negativos detectados; e
- II. Cópia para informação: destinada ao órgão da administração direta ao qual a entidade (entidade da administração indireta) esteja subordinada e ao Conselho Fiscal/Curador.

Caso o RAG não tenha recomendações para saneamento de achados negativos, só haverá cópia para informação, incluindo, o próprio órgão/entidade auditado.

Na hipótese de existência de dados pessoais no relatório, que foram tratados pela CGM-Rio, deve constar o seguinte parágrafo destacado:

“Este relatório contém dados que foram tratados por esta Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro para atendimento de obrigação legal, conforme a Lei nº 13.709/2018, portanto, a sua utilização por terceiros deve observar estritamente aos preceitos da referida lei.”

4.2.1.3 Sumário

Consiste na enumeração das seções do relatório, a partir da introdução até o último elemento pós-textual do relatório, com indicação da página inicial de cada seção.

No Sumário deverá constar as seções do relatório, como também as respostas às questões, conforme modelo apresentado no Apêndice I desta Orientação Técnica¹⁰.

Quando aplicável, deve constar relação dos apêndices e anexos na ordem em que aparecem mencionados no texto.

4.2.2 Elementos textuais

Nas páginas destinadas ao texto do relatório, deve constar o cabeçalho e rodapé, conforme Apêndice I desta Orientação Técnica.

O cabeçalho deve constar também na folha de distribuição e do sumário, já o rodapé aparece apenas na parte dedicada aos elementos textuais.

O Relatório de Auditoria é composto das seguintes seções, escritas em letras maiúsculas e em negrito:

- I. APRESENTAÇÃO**
- II. OBJETIVO**
- III. ESCOPO**
- IV. RESULTADOS DOS EXAMES**
- V. CONCLUSÃO**
- VI. CONSIDERAÇÕES ADICIONAIS**

A seguir, é apresentado o detalhamento acerca do conteúdo de cada seção.

¹⁰Sumário deve ser criado de forma automática pelo Word

I. APRESENTAÇÃO

Essa seção tem como objetivo apresentara contextualização do trabalho e os elementos essenciais que ajudem o leitor a compreender o relatório, contendo parágrafos relativos à:

- Em que consiste o trabalho(título do trabalho) e o objeto avaliado (processo, sistema, programa ou atividade), estando alinhado ao texto definido no PAINT;
- Contextualização do objeto do trabalho (definição, explicação, objetivo do objeto avaliado);
- Motivo/relevância do trabalho ter sido realizado (porquê o trabalho foi realizado – motivo da inclusão no PAINT,e qual é a importância do objeto para o órgão/entidade, cidade e/ou sociedade); e
- Contribuições que o trabalho pode gerar(validação das boas práticas do órgão/entidade e apresentação de propostas de melhorias no processo avaliado)

II. OBJETIVO

Esta seção é composta por:

1. Parágrafo introdutório contendo o número e a data da ordem de serviço, o objeto da auditoria (representado pelotítulo do trabalho realizado) e o objetivo geral do trabalho, estando alinhados ao texto definido no PAINT), e o órgão/entidade auditada;
2. Parágrafo padrão definindo o conceito de serviço de avaliação;
3. Parágrafo contendo os objetivos específicos do trabalho em forma de questões de auditoria e subquestões¹¹, se for o caso, as quais constam da Matriz de Planejamento. As questões de Auditoria devem ser numeradas sequencialmente.As subquestõestambém devem ser numeradas, sendo formada da numeração da respectiva questão, seguida do número sequencial da subquestão.

III. ESCOPO

O escopo é aquilo que o auditor se limita a avaliar para dar sua opinião. Sendo assim, deve guardar relação com os objetivos específicos, traduzidos nas questões de auditoria e abordar os principais riscos identificados. As informações detalhadas para definição do escopo estão apresentadas no documento Orientações Técnicas – Serviço de Avaliação e estão resumidas a seguir para melhor entendimento como devem ser incluídas no RAG.

Essa seção deve ser iniciada informando o período durante o qual houve a realização dos exames, sendo o início, a data de emissão da Ordem de Serviço e o final, a data de término da realização dos exames, ou seja,antes da data de reunião de encerramento do trabalho em campo.Essa data final não se confunde com a data-base da avaliação realizada, a qual deve ser registrada quando abordada a oportunidade, conforme apresentado na alínea “b” abaixo.

Ao descrever o escopo no RAG devem ser consideradas as seguintes informações:

- a) **Abrangência:** Descrevero que foi auditado, representando a delimitação do objeto do trabalho;

¹¹ As questões de auditoria podem ser desdobradas em subquestões, quando necessário obter um detalhamento para melhor organização das respostas à questão.

- b) **Oportunidade**: Descrever **quando** foi realizado o trabalho, delimitando, nesse caso, o período que foi considerado na avaliação do objeto (por exemplo: contratos assinados entre março de xx/xx/xx e outubro de xx/xx/xx), pois opinião da Auditoria Geral se limitará aos fatos ocorridos neste período;
- c) **Onde** – Descrever **onde** o trabalho foi realizado, delimitando o(s) local(is) ou unidade(s) avaliados; e
- d) **Extensão** – Descrever o **quanto** foi examinado, delimitando a amplitude ou tamanho dos exames. Neste caso o auditor limita sua opinião sobre um todo (o universo, a população total) baseado em uma amostra. A técnica adotada para a amostragem deve ser informada (critério de seleção adotado), sendo informada a amostra adotada (por exemplo, valor ou quantidade), bem como a proporção (percentual de cobertura) alcançada em relação ao todo (universo), que também deve ser descrito.

Na descrição do escopo no RAG devem ser informados os aspectos considerados na análise relativos à materialidade (valores envolvidos), relevância (a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, existentes em um dado contexto) e criticidade (magnitude do risco inerente, sendo o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado).

A metodologia definida com base no escopo delimitado e representada pelos procedimentos metodológicos (tipo de testes) aplicados para responder as questões de auditoria, para um melhor entendimento, deve estar descrita na seção Resultados dos Exames do Relatório.

Figura 9-Conteúdo das seções Escopo e Resultado dos Exames

ESCOPO	RESULTADO DOS EXAMES
• Universo; • Critério de seleção da amostra; • Amostra adotada; e • Proporção da amostra sobre o universo.	• Testes realizados na amostra para cada questão de auditoria (metodologia)

Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

Dessa forma, ficam estabelecidos os limites do trabalho, definindo-se o que será e também o que não será incluído nos exames. A clara delimitação do escopo evitará que a Auditoria Geral, ou mesmo os membros da equipe de auditoria, venham a ser cobrados por aspectos que tenham relação com o objeto auditado, mas que estejam fora do foco de incidência do trabalho.

Devem ser declaradas aqui as limitações/restrições ao trabalho, como a recusa do auditado em apresentar informações ou mesmo a sua impossibilidade e o quanto impactou na realização do trabalho, se for o caso.

IV.RESULTADOS DOS EXAMES

Nesta seção devem ser apresentados os resultados das análises realizadas para responder às questões e subquestões de auditoria formuladas. Deve refletir a conclusão sobre a conformidade ou não com os critérios estabelecidos, de acordo com os testes realizados e as recomendações, quando a resposta à questão de auditoria apresenta não conformidade, e oportunidades de melhoria, quando houver.

A seguir, é detalhada a composição do conteúdo das informações necessárias para apresentação dos resultados dos exames:

A. Título (resposta à questão de auditoria)

Para cada questão e subquestão de auditoria deve haver uma única resposta, portanto, um único título que responde objetivamente a respectiva pergunta formulada, representando o resultado dos exames (achado de auditoria positivo, neutro ou negativo). Os títulos devem receber a mesma numeração da questão e da subquestão de auditoria a que se referem, conforme apresentado na seção II. Objetivo, e estarem dispostos em ordem sequencial.

O título da resposta à questão de auditoria deverá corresponder ao resultado obtido para o conjunto de subquestões e dos respectivos testes. No caso de achados positivos e de achados negativos, o título deve ser complementado com o resumo da situação encontrada que motivou essa conclusão.

Exemplo de Resposta à Questão de Auditoria sem subquestão:

Para a Questão de Auditoria “1. Os preços de aquisição dos medicamentos estão de acordo com os preços praticados no mercado? ”, a resposta que deverá constar do título como resultado dos testes aplicados é:

Opção de resposta afirmativa positiva: 1. Os preços de aquisição dos medicamentos estão inferiores aos praticados no mercado, em virtude de mudança na forma de pagamento aos fornecedores;

Opção de resposta afirmativa neutra: 1. Os preços de aquisição dos medicamentos estão de acordo com os preços praticados no mercado;

Opção de resposta negativa: 1. Os preços de aquisição dos medicamentos não estão de acordo com os preços praticados no mercado, sendo identificado sobrepreço de 15% no total de aquisições no período.

Exemplo de Resposta à Questão de Auditoria com subquestões:

Quadro 5–Exemplos de resposta à questão de auditoria com subquestões

Questão de Auditoria	Subquestão de Auditoria 1.1	Subquestão de Auditoria 1.2
Texto da Questão e das Subquestões		
1. Os controles internos adotados para concessão do auxílio-creche possibilitam que os pagamentos desse benefício sejam realizados atendendo aos critérios estabelecidos no Decreto nº 100/2022?	1.1. Os controles internos adotados para a inscrição dos beneficiários no cadastro para recebimento do auxílio-creche possibilitam que sejam cadastrados somente os beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade?	1.2. Os controles internos adotados para pagamento do auxílio-creche possibilitam que sejam realizados pagamentos somente para os beneficiários cadastrados?
Título com resposta afirmativa positiva à questão de auditoria		
1. Os controles internos adotados para concessão do auxílio-creche possibilitam que os pagamentos desse benefício sejam realizados atendendo aos	1.1. Os controles internos adotados para a inscrição de beneficiários no cadastro para recebimento do auxílio-creche possibilitam que sejam	1.2. Os controles internos adotados para pagamento do auxílio-creche possibilitam que sejam realizados pagamentos somente para os beneficiários

Questão de Auditoria	Subquestão de Auditoria 1.1	Subquestão de Auditoria 1.2
critérios estabelecidos no Decreto nº 100/2022, sendo observadas boas práticas relativas à validação das informações junto aos estabelecimentos de ensino e à celeridade dos pagamentos.	cadastrados somente os beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade, sendo validadas as informações junto aos estabelecimentos de ensino.	cadastrados, sendo observada celeridade dos pagamentos.
Título com resposta afirmativa neutra à questão de auditoria		
1. Os controles internos adotados para concessão do auxílio-creche possibilitam que os pagamentos desse benefício sejam realizados atendendo aos critérios estabelecidos no Decreto nº 100/2022.	1.1. Os controles internos adotados para a inscrição de beneficiários no cadastro para recebimento do auxílio-creche possibilitam que sejam cadastrados somente os beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade.	1.2. Os controles internos adotados para pagamento do auxílio-creche possibilitam que sejam realizados pagamentos somente para os beneficiários cadastrados.
Título com resposta negativa à questão de auditoria, com duas subquestões negativas		
1. Os controles internos adotados para concessão do auxílio-creche NÃO possibilitam que os pagamentos desse benefício sejam realizados atendendo aos critérios estabelecidos no Decreto nº 100/2022, tendo sido identificadas, em 20% dos beneficiários analisados, falta de apresentação da declaração de frequência escolar exigida, e pagamentos a pessoas que não constam mais do cadastro em 25% da amostra analisada.	1.1. Os controles internos adotados para a inscrição de beneficiários no cadastro para recebimento do auxílio-creche possibilitam que sejam cadastrados beneficiários que NÃO atendam aos critérios estabelecidos, tendo sido identificadas, em 20% dos beneficiários analisados, falta de apresentação da declaração de frequência escolar exigida.	1.2. Os controles internos adotados para pagamento do auxílio-creche possibilitam que sejam realizados pagamentos para beneficiários NÃO cadastrados, tendo sido identificados pagamentos a pessoas que não constam mais do cadastro em 25% da amostra analisada.
Título com resposta negativa à questão de auditoria, com uma das subquestões negativas		
1. Os controles internos adotados para concessão do auxílio-creche NÃO possibilitam que os pagamentos desse benefício sejam realizados atendendo aos critérios estabelecidos no Decreto nº 100/2022, pois, apesar de serem cadastrados somente beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade, foram identificados pagamentos a pessoas que não constam mais do cadastro em 25% da amostra analisada.	1.1. Os controles internos adotados para a inscrição de beneficiários no cadastro para recebimento do auxílio-creche possibilitam que sejam cadastrados somente os beneficiários que atendam aos critérios de elegibilidade.	1.2. Os controles internos adotados para pagamento do auxílio-creche possibilitam que sejam realizados pagamentos para beneficiários NÃO cadastrados, tendo sido identificados pagamentos a pessoas que não constam mais do cadastro em 25% da amostra analisada.

Nesse exemplo, é observado que a resposta à questão é afirmativa quando as duas subquestões são respondidas afirmativamente, indicando que a situação encontrada

atende ao critério de auditoria. E a resposta à questão é negativa quando ao menos uma das duas questões forem negativas, indicando que não atende ao critério estabelecido.

B. Desenvolvimento

Imediatamente após o título da resposta para cada questão e subquestão de auditoria, e sem destacar a expressão “Desenvolvimento”, deverá ser inserido texto, informando e explicando os procedimentos metodológicos aplicados (testes de auditoria), as análises realizadas e os resultados encontrados. O auditor não deve trazer todo o conteúdo dos papéis de trabalho, mas resumir o teste, a análise e os resultados, de modo a não cansar e nem confundir o leitor, e deve, ainda, tomar por base as informações constantes da Matriz de Achados.

Ressalta-se que, no caso de questões que contenham subquestões, o texto após o título da questão de auditoria deverá conter o resumo do resultado dos exames apresentados para cada subquestão, de forma que fiquem identificados os motivos que levaram à conclusão da questão.

O texto deve ser escrito de forma corrida, sem divisões em títulos ou subtítulos, e deverá descrever as seguintes informações:

a) Critério

Deve ser apresentado o padrão utilizado – *o que deveria ser*, para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado. Esse item foi definido na fase de planejamento e deve ter servido como fundamento para que a equipe de auditoria realizasse suas análises.

b) Testes e análises realizadas

Devem ser apresentados, de forma objetiva e sintética, os testes realizados (procedimentos metodológicos) de acordo com o escopo estabelecido e as análises realizadas.

c) Condição encontrada

Deve ser relatada pelo auditor a situação encontrada - *o que é*, de acordo com os testes e análises realizadas. A situação deve estar fortemente embasada em evidências, as quais deverão estar devidamente registradas em papéis de trabalho.

O detalhamento dos dados apurados apresentados aqui é menor do que aqueles existentes nos papéis de trabalho, tendo em vista que o relatório não deve ser muito extenso.

d) Resultado da Análise

Deve ser relatado pelo auditor o resultado da comparação entre o critério estabelecido e a condição encontrada, devendo ser descritas as situações que:

- representem boas práticas que excedem o critério estabelecido (achado positivo);
- atendem aos critérios estabelecidos (achados neutros); e
- não atendem aos critérios estabelecidos (achados negativos).

Para os casos de Achados Negativos, deverão ser acrescentadas ao texto as seguintes informações:

d.1) Causa

Aqui o auditor deve relatar a causa, ou razão para a situação encontrada (condição) estar diferente do critério estabelecido (situação esperada). Deve-se, contudo,

procurar identificar a causa raiz. A causa raiz é a primeira, mais profunda e mais importante, que explica por que a situação encontrada existe.

d.2) Impacto

Neste item é registrado o impacto (consequência) da não conformidade, encontrada durante a auditoria (condição). O auditor deve indicar, quando possível, os efeitos econômicos ou financeiros resultantes do achado.

É importante ressaltar que, quando houver prejuízo ao erário, o auditor deve indicar o montante a ser restituído, tendo o cuidado de manter como evidências registradas em papéis de trabalho, o método utilizado para chegar ao valor apontado, além de documentos que comprovem o ilícito.

Para essas não conformidades, o Auditor deverá formular recomendações para correção da situação encontrada e/ou para eliminação da causa, devendo esse texto ser apresentado destacada na Subseção “Recomendações” e não incluído nesta parte.

d.3) Recomendações

Para os casos em que a condição encontrada estiver em desacordo com os critérios definidos, o auditor deverá elaborar recomendação para a correção da condição encontrada e a eliminação das causas que lhe dão ocorrência, sendo inserida logo após a descrição do achado negativo. Devem ser escritas iniciando-se com o verbo no infinitivo, e numeradas em ordem sequencial após a numeração da respectiva questão ou subquestão. Por exemplo:

- a) A numeração da primeira recomendação da terceira questão será: 3.1;
- b) A numeração da quarta recomendação da primeira subquestão da segunda questão será: 2.1.4.

O texto das recomendações será precedido do termo “Recomendação” em negrito, e em forma de título, conforme exemplo a seguir:

Recomendação

2.1.4 Instituir processo de revisão mensal dos cadastramentos de beneficiários antes do pagamento, para confirmação do atendimento aos critérios de elegibilidade.
--

As recomendações são fundamentais para o atingimento do objetivo da auditoria interna de agregar valor à gestão. Por esse motivo é fundamental que as recomendações sejam elaboradas adequadamente e sua implementação seja acompanhada pela ação de monitoramento. Importante também discutir a solução com os gestores, pois esses dispõem de conhecimentos em relação ao objeto auditado e dos recursos com os quais podem contar.

Para alcançar sua efetividade, a recomendação deve possuir as seguintes características: ser monitorável, atuar na causa raiz, ser viável, apresentar uma boa relação custo-benefício, ser direcionada, ser direta, ser específica e ser significativa. Os conceitos aplicados a essas características estão definidos no documento Orientações Técnicas – Serviço de Avaliação.

Além disso, ao elaborar a recomendação o auditor deve observar o foco da recomendação, se ele está na causa (descreve ações com a finalidade de impedir nova ocorrência), na condição (descreve ações para corrigir a situação encontrada) ou na consequência do achado de auditoria (descreve ações para corrigir os prejuízos decorrentes da situação encontrada).

É importante ressaltar que quando houver prejuízo ao erário o auditor deve indicar na recomendação o montante a ser restituído, tendo o cuidado de manter como evidências registradas em papéis de trabalho, o método utilizado para chegar ao valor apontado, além de documentos que comprovem o ilícito.

C. Oportunidades de melhoria

São consideradas como oportunidades de melhoria situações identificadas durante os exames e que podem ser aprimoradas, mas que não representam não-conformidade com os critérios estabelecidos.

São também consideradas como oportunidade de melhoria, aqueles achados negativos cujo impacto apurado não for relevante.

Por se tratar de sugestões, o órgão não terá obrigatoriedade de implementá-las, e por isso, não estão sujeitas ao processo de monitoramento.

As oportunidades de melhoria devem ser inseridas logo após a descrição do achado. Devem ser escritas iniciando-se com o verbo no infinitivo e numeradas em ordem sequencial para cada questão ou subquestão, seguindo o mesmo modelo definido para a numeração das recomendações, conforme exemplo a seguir:

Oportunidade de melhoria

2.1.1 Disponibilizar informação na intranet sobre as análises das solicitações de benefícios, de forma a facilitar o acompanhamento pelos solicitantes.

V. Conclusão

Esta é a peça do Relatório de Auditoria na qual fica demonstrada a conclusão do trabalho, apresentando respostas claras às questões e subquestões de auditoria propostas nos objetivos específicos do trabalho, conforme os títulos apresentados nos resultados dos exames, na mesma ordem em que aparecem na Seção II. Objetivo.

Após o título das respostas às questões e subquestões de auditoria devem ser relatados, de forma resumida, os principais achados detectados.

Devem ser declaradas nesta seção as limitações/restrições ao trabalho e que tenham impactado na conclusão, conforme abordado na Seção III. Escopo.

VI. Considerações Adicionais

Esta seção é facultativa e deve ser utilizada caso o auditor identifique, no decorrer dos exames, situações/informações que julgue relevantes reportar e/ou destacar, mas não se enquadram em outra área do relatório, nem impactam em seu julgamento (Conclusão). Por não ter um padrão de informação, a escrita é livre.

4.2.3 Elementos pós-textuais

São considerados elementos pós-textuais:

A. Apêndice

A ABNT NBR 17.727, define apêndice como sendo “texto ou documento elaborado pelo autor, a fim de complementar sua argumentação, sem prejuízo da unidade nuclear do trabalho” (2002, p. 2). Assim sendo, todo material elaborado pelo próprio autor, as técnicas de pesquisa utilizadas: questionários, formulários, entrevistas, organogramas, fluxogramas, relatório fotográfico e tabelas muito extensas são apresentados em apêndices.

A formatação dos Apêndices deverá seguir as orientações contidas nessa Orientação Técnica para a emissão do Relatório de Auditoria, salvo quando forem necessários pequenos ajustes na formatação para melhor impressão do documento. E deverão ser numerados sequencialmente em algarismos romanos.

B. Anexo

Também na NBR 17.727 (2002, p. 2) encontra-se a definição de anexo: “texto ou documento, não elaborado pelo autor que serve de fundamentação, comprovação ou ilustração”. Constituem-se em suportes elucidativos e indispensáveis à compreensão do texto, tais como: textos sobre legislação, estatutos, regimentos. E deverão ser numerados sequencialmente em algarismos romanos.

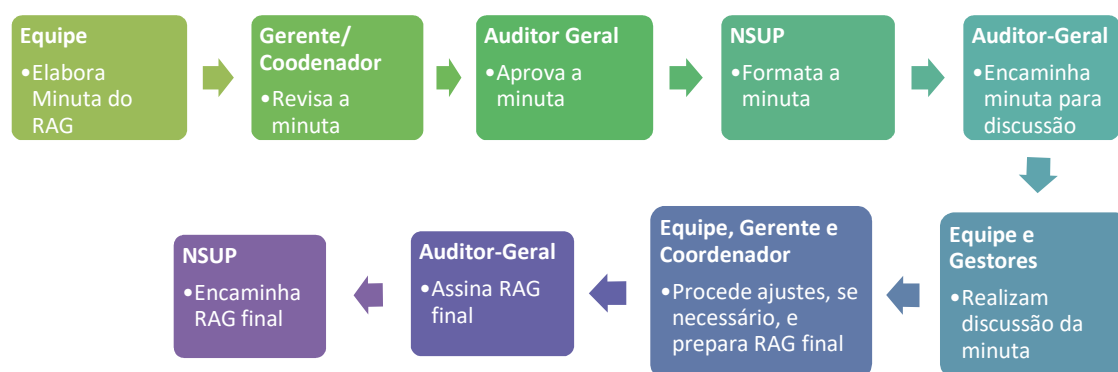
Não devem ser incluídos no relatório documentos do programa auditado, publicações de outras fontes, pedidos de informação ou respostas a pedidos de informação nem transcrições de entrevistas.

CAPÍTULO 5– ELABORAÇÃO E COMUNICAÇÃO DO RELATÓRIO DA AUDITORIA GERAL

A elaboração e comunicação do relatório de Auditoria Geral – RAG tem um fluxo bem definido para que os resultados dos trabalhos da Auditoria sejam comunicados aos gestores de forma eficaz. Esse fluxo é composto das seguintes etapas:

1. Elaboração e encaminhamento da Minuta do RAG¹²
2. Reunião de discussão da Minuta do RAG
3. Emissão e encaminhamento do RAG Final

Figura 10 - Resumo do fluxo de elaboração e encaminhamento do RAG



Fonte: Elaborado pelos autores para esta Orientação Técnica

¹² Devem ser incluídas na sub tarefa “Relatório Preliminar” do sistema informatizado de auditoria todas as versões de minutas de RAG elaboradas antes da sua versão final numerada.

5.1 Elaboração e encaminhamento da minuta do RAG

A primeira versão do RAG será considerada "Minuta Sujeita à Revisão", sendo elaborada pela equipe de auditoria e submetida à revisão do Gerente e Coordenador através do sistema informatizado de Auditoria.

A supervisão pelo Gerente e Coordenador estão detalhadas no Capítulo 5 da Orientação Técnica de Serviço de Avaliação.

Concluídas as etapas de supervisão interna e feitas as alterações necessárias, a equipe de auditoria deverá emitir a versão "Minuta sujeita à aprovação do Auditor-Geral".

Após a ciência do Auditor Geral, e feitas as alterações advindas dessa análise, o setor de suporte da Auditoria Geral – ADG/NSUP emitirá a "Minuta sujeita à discussão".

A "Minuta sujeita à discussão" deverá ser encaminhada para o órgão e entidade pelo Auditor Geral, preferencialmente através de sistema e-CGU, como também, via ofício através do sistema Processo.rio. O ofício deve conter em seu texto sugestão de data para reunião de discussão previamente combinada pela Auditoria Geral com os órgãos e entidades, e, também, observar antecedência necessária para conhecimento do conteúdo do RAG pelos gestores. A data sugerida deverá ser confirmada ou remarcada pelo órgão/entidade junto à Auditoria Geral através do e-mail: auditoria.cgm@prefeitura.rio.

5.2 Reunião de discussão da Minuta do RAG

A reunião de discussão da minuta do RAG tem como objetivo comunicar aos gestores os resultados da auditoria, possibilitando que se manifestem, apresentando informações ou esclarecimentos adicionais que considerem necessários.

A reunião de discussão da minuta do RAG deverá ocorrer, preferencialmente, com a presença do Secretário Municipal ou do Presidente da Entidade avaliada, ou de seu substituto legal, e obrigatoriamente com a presença dos titulares das áreas auditadas, ainda que pertencentes à estrutura de outra secretaria ou entidade da administração indireta, e, facultativamente, com a presença do agente facilitador designado e será conduzida pela equipe de Auditoria, contando também com a presença do Gerente e/ou do Coordenador de Auditoria, ou de seus substitutos.

O auditor deve conduzir a reunião, apresentando os achados de auditoria e indicando as evidências encontradas. Nos casos de achados negativos, deve apresentar, também, as causas apontadas, os efeitos e as recomendações para saná-los. Nessa reunião as recomendações podem ser discutidas com o gestor/corpo técnico, no que se refere a sua exequibilidade, oportunidade, utilidade e suficiência.

Ressalta-se que essa reunião ocorrerá obrigatoriamente para todos os trabalhos de avaliação de conformidade e desempenho, podendo ser dispensada para prestação de contas de contratos de gestão, Tomada de Contas e Tomada de Contas Especial e para os demais trabalhos quando não forem apurados achados negativos. Também pode ser dispensada, nos casos de auditorias solicitadas pelo Prefeito ou pelo Controlador Geral.

A equipe de auditoria fará Ata da reunião, onde constará os resultados das análises e recomendações, quando houver, os possíveis comentários da unidade auditada, a data da reunião e o nome dos participantes. O modelo da Ata de reunião está apresentado no Apêndice V desta Orientação Técnica.

As reuniões para discussão com os órgãos/entidades deverão ser realizadas preferencialmente de forma presencial, podendo ser realizadas também por meio de videoconferência.

5.3 Emissão e encaminhamento do RAG Final

Após a reunião de discussão, é preparada a versão final do RAG, sendo:

- Não havendo necessidade de alteração, o coordenador deverá informar ao Núcleo de Suporte da Auditoria Geral – NSUP que a versão da minuta do RAG (Relatório Preliminar) discutida com o órgão/entidade, está disponível para a sua numeração e emissão final, devendo haver também emissão dos Ofícios de encaminhamento, que deverão ser assinados pelo Auditor Geral;
- Havendo a necessidade de alterações no RAG, a equipe de auditoria, juntamente com o Gerente, deve proceder às alterações, cadastrar o arquivo do RAG final no sistema informatizado de auditoria e submeter novamente o relatório ao Coordenador, e, por fim, ao Auditor-Geral para aprovação final. Em seguida, o coordenador deverá encaminhar ao NSUP para formatação, numeração e emissão do RAG em sua versão final e emissão dos ofícios de encaminhamento, que deverão ser assinados pelo Auditor Geral.

Após a assinatura do RAG final pelo Auditor Geral, o NSUP deverá inserir o arquivo correspondente na Subtarefa “Relatório Final” do sistema informatizado de auditoria.

Ressalta-se que os documentos e os elementos de convicção que fundamentarem eventuais alterações no conteúdo do relatório deverão compor os papéis de trabalho da auditoria ou ensejar a atualização dos já existentes, de forma que as conclusões expostas no relatório sejam compatíveis com a documentação de suporte do trabalho, incluindo a matriz de achados.

O RAG será destinado:

- ao titular do órgão e entidade da Administração Municipal avaliado;
- ao titular do órgão e entidade da Administração Municipal que seja responsável por atender as recomendações constantes no relatório, que não tenha sido o órgão diretamente avaliado;
- no caso de entidades da administração indireta:
 - ao secretário da pasta a qual a entidade está vinculada;
 - ao Presidente do Conselho Fiscal ou Conselho Curador.

CAPÍTULO 6 – NORMAS PARA DIVULGAÇÃO EXTERNA

A Auditoria Geral publicará em seu site oficial a relação dos produtos emitidos (RAG, RIF e NAG) atualizados trimestralmente, contendo número, descrição do objeto e órgão/entidade avaliado.

O trabalho de auditoria é baseado em diversos princípios, dentre os quais destaca-se o sigilo. Considerando que as informações e documentos obtidos durante o trabalho de auditoria são de propriedade do órgão/entidade avaliada, não poderá a Auditoria Geral disponibilizar o produto de auditoria a solicitações externas. Estas deverão ser remetidas aos órgãos e entidades municipais avaliados para atendimento direto ao solicitante, a fim de possibilitar, caso necessário, o complemento de informações sobre providências adotadas para as correções dos fatos reportados.

Tal regra, contudo, não se aplica as solicitações feitas pelos Tribunais de Contas, Ministério Público, Tribunal de Justiça, Polícia, ou órgãos similares, sendo atendidas diretamente pela Controladoria Geral do Município e/ou Auditoria Geral.

BIBLIOGRAFIA

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **IPPF –Orientações de Implantação –Orientações Práticas - Código de Ética e Normas Internacionais para a Prática Profissional da Auditoria Interna**, 2017. Disponível em www.iiabrasil.org.br. Acesso em 04/05/2023.

___ Norma de Implantação 2400 – **Comunicando os Resultados**; revisada em janeiro de 2017.

___ Norma de Implantação 2410 – **Critérios para as Comunicações**; revisada em janeiro de 2017.

___ Norma de Implantação 2420 – **Qualidade das Comunicações**; revisada em janeiro de 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional** – Tribunal de Contas da União. 4ed. – Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), 2020.

SAVIOLI, Francisco Platão; FIORIN, José Luiz. Para entender o texto: leitura e redação. 16. ed. Ática, 2002. p. 261.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Orientação Prática: Serviços de Auditoria**. Brasília: CGU, 2022.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília: CGU, 2017.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa nº 03, de 03 de junho de 2017**. Brasília, 2017.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Orientação Prática: Relatório de Auditoria**. Brasília: CGU, 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Orientações para elaboração da Matriz de Responsabilização** – acesso no site: <https://portal.tcu.gov.br>; em 2023

BRASIL. Tribunal de Contas da União/ Instituto Serzedello Corrêa. **Curso Auditoria Operacional** – Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2023.

NEVES, Flávia –**Como criar coerência e coesão textual**. Disponível em: <https://normaculta.com.br>, consulta realizada em 04/05/2023

Walton, Douglas - **Lógica Informal: manual de argumentação crítica**. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2012

BRASIL. Secretaria Federal de Controle Interno, Controladoria-Geral da União. **Relatório de Avaliação, órgão: Ministério da Saúde; Hospital Federal de Lagoa**. Brasília: CGU, 2024.