



Enap

# Elaboração de Relatórios de Auditoria

Módulo

1

O relatório de auditoria



## **Fundação Escola Nacional de Administração Pública**

### **Presidente**

Diogo Godinho Ramos Costa

### **Diretor de Desenvolvimento Profissional**

Paulo Marques

### **Coordenador-Geral de Produção de Web**

Carlos Eduardo dos Santos

### **Conteudista/s**

Janaina Lucas Ribeiro (Conteudista, 2018);

Alexandre Almir Lopes da Fonseca (Conteudista, 2018);

Georgia Patricia Pinto Lins (Conteudista, 2018);

Danusa da Matta Duarte Fattori (Conteudista, 2019);

Priscila Callegari Reis (coordenadora, 2019);

Lídia Hubert (coordenadora, 2020).

**Curso produzido em Brasília 2020.**



Enap, 2020

**Enap Escola Nacional de Administração Pública**

Diretoria de Educação Continuada

SAIS - Área 2-A - 70610-900 — Brasília, DF



# Sumário

<b>1.1. O Relatório no Ciclo da Atividade de Auditoria Interna.....</b>	<b>6</b>
<b>1.2. Finalidades dos Relatórios.....</b>	<b>7</b>
<b>1.3. O Modelo Atual de Relatório da CGU (Avanços e Destaques).....</b>	<b>9</b>
<b>1.4. A Estrutura do Relatório da CGU.....</b>	<b>9</b>
<b>1.5. Qualidade da Comunicação.....</b>	<b>12</b>





## Módulo

# 1

## O relatório de auditoria

Boas-vindas ao Curso de **Elaboração de Relatórios de Auditoria**.

Esse primeiro módulo é composto pelos seguintes temas:

O relatório no ciclo da atividade de auditoria interna; finalidades dos relatórios; o modelo atual de relatório da CGU (avanços e destaques); a estrutura do relatório da CGU; e qualidade da comunicação.

Ao final do módulo O Relatório de Auditoria, você terá conhecido a definição de auditoria interna e a finalidade dos normativos que a materializam, compreenderá a importância e o objetivo dos relatórios de auditoria e será capaz de identificar a estrutura de relatórios recomendada pela CGU.

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações da organização a que está vinculada, auxiliando essa organização a realizar seus objetivos. Para isso, utiliza-se de uma abordagem sistemática e disciplinada, ou seja, desenvolve os trabalhos de acordo com padrões previamente estabelecidos, os quais são essenciais para que seja atribuída credibilidade à atividade.

Para ajudar na reflexão sobre a importância do papel da auditoria interna, [assista à mensagem do atual Ministro da Controladoria-Geral da União, Wagner Rosário](#).

No âmbito do Poder Executivo Federal, há dois normativos que definem como a atividade de Auditoria Interna Governamental deve se desenvolver. São eles:

- O Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela IN SFC nº 03, de 09.06.2017, que estabelece os princípios, as diretrizes e os requisitos fundamentais para a prática profissional da atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.
- O Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Governamental do Poder Executivo Federal (MOT), aprovado pela IN SFC nº 08, de 06.12.2017, o qual orienta tecnicamente os órgãos e unidades que integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI) e as auditorias internas singulares dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, sobre como colocar em prática as diretrizes e os requisitos definidos pelo Referencial Técnico.

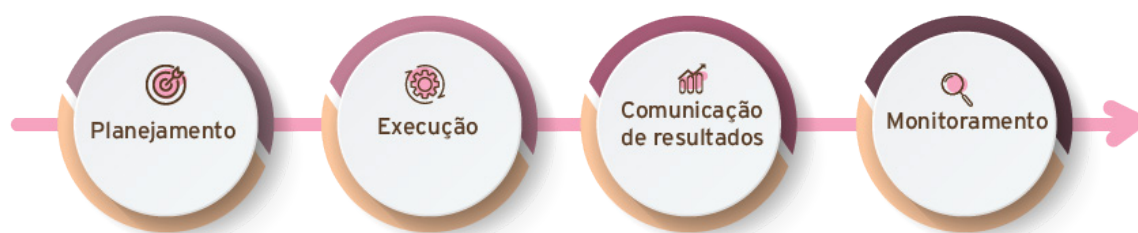


Há um terceiro documento que decorre dos dois primeiros e estabelece as normas a serem seguidas especificamente na etapa de elaboração de relatórios: a “Orientação prática: relatório de auditoria” (disponível na pasta de materiais complementares do curso), aprovada pela Portaria SFC nº 1037, de 07.03.2019.

A orientação prática constitui a base para o nosso curso e sua leitura é essencial para alcançarmos os objetivos do presente treinamento.

## 1.1. O Relatório no Ciclo da Atividade de Auditoria Interna

A atividade de auditoria interna, principalmente nos trabalhos de avaliação, se desenvolve de acordo com um ciclo composto de quatro etapas que decorrem uma da outra: planejamento, execução, comunicação de resultados e monitoramento, como você pode ver no infográfico a seguir.



### Planejamento

O trabalho começa pelo **planejamento**, que tem como finalidade organizar as atividades e os recursos necessários para que se alcance o resultado desejado. Essa etapa, que deve ser baseada em riscos, se subdivide em planejamento anual e planejamento dos trabalhos individuais.

O **planejamento anual** é desenvolvido em quatro estágios:

- Entendimento da unidade auditada.
- Definição do universo de auditoria.
- Avaliação da maturidade da gestão de riscos.
- Seleção dos trabalhos de auditoria com base em riscos.

O **planejamento dos trabalhos** individuais também se desenvolve de acordo com quatro estágios, quais sejam:

- Análise preliminar do objeto de auditoria.
- Avaliação de riscos e de controles.
- Definição dos objetivos e do escopo.
- Elaboração do programa de trabalho ou matriz de planejamento.



## Execução

A fase de **execução** é aquela em que ocorrem a coleta e a análise de dados. Para isso, as equipes realizam exames com base em técnicas de auditoria, os quais devem ser previstos na etapa anterior, ou seja, no planejamento. Os resultados desses exames devem ser registrados nos papéis de trabalho de análise, e as conclusões alcançadas por meio desses resultados, registradas na matriz de achados.

## Comunicação de resultados

Após elaborar a matriz de achados, a equipe deverá desenvolver o relatório, no qual registrará, entre outras informações, os achados e as recomendações, de modo a **comunicar os resultados** dos trabalhos aos gestores e à sociedade. Para que essa etapa cumpra adequadamente o seu papel, é essencial que o planejamento e a execução ocorram de forma disciplinada e sistemática.

## Monitoramento

Após a equipe encaminhar o relatório ao(à) gestor(a), inicia-se a fase de **monitoramento** das recomendações emitidas. O trabalho poderá ser considerado concluído somente quando essas recomendações forem atendidas.

## DESTAQUE

Essas etapas não são isoladas umas das outras. É possível, por exemplo, aplicar técnicas de auditoria na fase de planejamento, ajustar o planejamento após o início da execução e até comunicar fatos relevantes ao auditado antes da fase de comunicação de resultados.

Embora esse processo possa ser bastante familiar, podemos perceber que há aspectos com que lidamos na prática, mas que, reexaminados à luz da teoria, ganham novo sentido ou, ao menos, voltam a ter o sentido inicial que, muitas vezes, vai se perdendo em meio aos afazeres do dia a dia.

## 1.2. Finalidades dos Relatórios

Propomos a você que reflita agora sobre as finalidades da comunicação de resultados. Responda mentalmente ou, se preferir, por escrito: para que servem os relatórios de auditoria que você escreve?

Os relatórios de auditoria constituem um meio de comunicação entre auditores(as) e unidades auditadas. O processo de comunicação efetuado por meio dos relatórios de auditoria tem como finalidades:



- Comunicar à alta administração e às partes interessadas o julgamento profissional e imparcial da auditoria interna sobre o objeto auditado, efetuado em nível institucional.
- Possibilitar que as partes interessadas utilizem os elementos contidos no julgamento da auditoria interna como fundamento para a tomada de decisão.
- Promover mudanças reais e positivas nos objetos/unidades auditados e, conseqüentemente, agregar valor à gestão.
- Contribuir para a transparência da gestão pública.
- Reconhecer, quando for o caso, a conformidade e/ou o desempenho satisfatório do objeto auditado.
- Informar, sempre que couber, as boas práticas relacionadas ao objeto auditado.

Além de tudo isso, o relatório também é uma espécie de “cartão de visitas” da Unidade de Auditoria Interna e também dos(as) auditores(as), afinal...



“O relatório é o único aspecto do trabalho do auditor que o público pode ver e, portanto, a competência do auditor pode ser julgada em função do seu relatório (...).”[1]<sup>1</sup>

John William Cook



Agora, reflita um pouco: esses objetivos demonstram também a importância do trabalho de auditoria, não é mesmo? Além disso, deixam claro que um trabalho bem executado, sem a devida comunicação, torna-se inócuo.

## DESTAQUE

Para garantir que os relatórios cumpram o seu papel como meio de comunicação, é essencial:

- Elaborar achados e recomendações de forma criteriosa.
- Reconhecer conformidade, desempenho satisfatório e/ou boa prática.

1\_ John William Cook, Auditoria: filosofia e técnica, 1929.





- Apresentar todas as informações relevantes.
- Explicar limitações/restrições de escopo.
- Sempre emitir opinião baseada em evidência de auditoria adequada e suficiente.

### 1.3. O Modelo Atual de Relatório da CGU (Avanços e Destaques)

Nos últimos anos, a Secretaria Federal de Controle Interno vem aprimorando os processos de trabalho relacionados à atividade de auditoria interna. Com esse objetivo, tem buscado o uso mais racional dos seus recursos materiais e humanos, a simplificação e a maior efetividade dos processos de trabalho existentes, além da conciliação da experiência adquirida com as melhores práticas nacionais e internacionais.

Esse esforço vem sendo materializado por meio de métodos de trabalho mais estruturados que garantem maior segurança aos(as) auditores(as) e maior transparência e credibilidade ao processo de auditoria. O novo modelo de relatório, longe de ser um mero roteiro a ser seguido, representa a materialização desse processo.



[Assista ao vídeo do ex-Secretário Federal de Controle Interno Francisco Eduardo de Holanda Bessa apresentando um pouco dessa trajetória pela qual passaram os relatórios na CGU](#)

### 1.4. A Estrutura do Relatório da CGU

A estrutura do relatório de auditoria indicada aqui constitui um roteiro composto de seções, nas quais devem estar presentes os conteúdos essenciais dos relatórios.

São elas:

#### **Capa**

Primeiro componente do relatório, a capa apresenta as informações indispensáveis à identificação do trabalho, como o título e a data da emissão do relatório. A cor dos detalhes varia de acordo com o tipo de serviço a que o trabalho pertence, sendo apuração (cor preta), avaliação (cor azul) e consultoria (cor verde).

#### **Folha de rosto**

Além dos nomes da CGU e da Secretaria Federal de Controle Interno, a folha de rosto contém informações específicas sobre o trabalho desenvolvido, como: tipo de serviço, unidade examinada e número da ação de controle.

#### **Missão da CGU e tipo de serviço**

A terceira página do relatório traz registrada a missão da CGU, com vistas a divulgá-la aos leitores



do relatório. Deve constar, nessa mesma página, uma descrição sucinta do tipo de serviço realizado (avaliação, consultoria ou apuração), por meio do qual o trabalho foi desenvolvido, juntamente com a indicação do objeto auditado, que pode consistir em: unidades de negócios, linhas de produtos ou serviços, processos, programas, sistemas, controles, operações, contas, divisões, funções, procedimentos, políticas, entre outros.

### **Resumo**

O resumo, também conhecido como *highlight*, fornece uma visão geral clara e concisa do trabalho realizado pela CGU e de seus resultados. Constitui um dos elementos mais importantes do relatório, tendo em vista que pode ser o mais lido. Ocupa, no máximo, uma página, proporcionando uma rápida leitura ao usuário de suas informações. É constituído de três partes, identificáveis visualmente:

1. Qual foi o trabalho realizado pela CGU? Nesse campo, o redator deverá indicar o objeto analisado e o escopo.
2. Por que a CGU realizou esse trabalho? Nesse campo, devem ser indicadas as razões que foram determinantes para a realização do trabalho. Essas razões podem ser decorrentes da avaliação de riscos ou da materialidade, da relevância e/ou da criticidade. Não devem, portanto, ser indicados fatos como denúncias ou demandas de outros órgãos.
3. Quais as conclusões alcançadas pela CGU? Quais as recomendações que deverão ser adotadas? Nessa seção, devem ser indicadas, de forma resumida, as principais conclusões (negativas e positivas) alcançadas pela equipe de auditoria, bem como as principais recomendações resultantes do trabalho realizado.

### **Lista de siglas e de abreviaturas**

A lista de siglas e de abreviaturas apresenta, na ordem alfabética, as siglas e as abreviaturas mencionadas no relatório, acompanhadas do nome completo a que cada uma delas se refere.

### **Sumário**

O sumário traz a enumeração das seções e das descrições sumárias dos achados, na mesma ordem em que constam do relatório, e os respectivos números das páginas. Facilita a localização dos conteúdos relevantes e, conseqüentemente, a leitura do relatório.

### **Introdução**

A introdução é o componente do relatório de auditoria que contextualiza o trabalho realizado, ou seja, apresenta elementos que ajudam o leitor a compreender o conteúdo ali expresso. A introdução mostra as circunstâncias em que o trabalho foi desenvolvido e a relevância das contribuições dele advindas. Deve ser sempre elaborada pela equipe de auditoria.

Além de bem escrita, a introdução deverá se constituir em um convite atrativo para a continuidade da leitura do relatório.



A introdução não deve ser longa. Detalhes que forem considerados úteis para a compreensão do trabalho poderão ser apresentados como anexo.

## Resultado dos exames

Aqui devem ser registrados os achados de auditoria. Os achados de auditoria constituem o resultado da comparação entre o critério e a condição. Podem, portanto, indicar conformidade ou desconformidade em relação ao critério. Constituem a parte central do relatório, pois representam a base não apenas para a conclusão a ser alcançada, mas também para as recomendações elaboradas pela equipe. Os achados devem responder às questões de auditoria elaboradas na fase de planejamento e ser apresentados, no relatório, preferencialmente por ordem de relevância.

Os achados devem trazer os seguintes conteúdos:

1) Descrição sumária do achado

A descrição sumária é a síntese do achado e, como tal, deve resumir-lo adequadamente, sem dar margem a interpretações não suportadas pelas evidências. Serve como título, mas normalmente é elaborada após a redação do achado. Deve apresentar valores, números, quantidades, e quantias, quando esses dados forem relevantes. Em seguida à cada descrição sumária, deve ser registrado o texto do achado.

2) Parágrafo(s) introdutório(s) (contextualização): deve apresentar o trabalho realizado, objetiva e sinteticamente, com o fim de responder às seguintes perguntas: o quê, quem, quando, quanto (valor avaliado, quando couber), onde, como e por quê.

3) Condição: é a descrição da situação existente identificada e documentada durante a fase de execução.

4) Critério: é o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado. Deve ser definido na fase de planejamento, com base nos objetivos do trabalho, e servir como fundamento para que a equipe de auditoria realize suas análises. A apresentação do critério é essencial para garantir a consistência da argumentação no relatório.

5) Consequência: corresponde a acontecimentos que decorrem ou que podem decorrer da diferença existente entre a situação esperada (o critério) e a encontrada (a condição). Quando é positivo, corresponde a benefícios alcançados. Quando é negativo, corresponde ao risco a que o objeto auditado está exposto ou aos danos que sofreu por não estar conforme o critério.

6) Parágrafo final (conclusão do texto do achado): trata-se do fechamento do texto. Deve indicar de forma sintética a resposta à questão de auditoria, ou seja, o aspecto principal que se pretende destacar por meio do achado. Deve configurar-se como o resultado da junção dos parágrafos anteriores e servirá como base para a elaboração da descrição.



### **Recomendações**

As recomendações consistem em ações que a UAIG indica às Unidades Auditadas, visando a corrigir desconformidades, a tratar riscos e a aperfeiçoar processos de trabalho e controles. Elas decorrem dos achados de auditoria.

### **Conclusão**

É o componente do relatório de auditoria por meio do qual a equipe de auditoria emite a opinião sobre o objeto auditado. Essa opinião deve estar baseada em informação suficiente, confiável, relevante e útil. Deve ter caráter gerencial, isto é, tratar de conteúdos que caibam à alta administração da unidade.

### **Anexos**

Nesta seção, serão registradas as manifestações da unidade auditada, as análises da equipe de auditoria e qualquer outra informação considerada relevante pela equipe, como: tabelas; relatório fotográfico, entre outros.

A “Manifestação da Unidade Auditada” consiste no registro das manifestações emitidas pela unidade auditada após o gestor responsável ter acesso ao completo teor do(s) achado(s) relatado(s). O tópico “Análise da Equipe de Auditoria” consiste nas análises da equipe de auditoria relativas a essas manifestações da unidade auditada.

## **DESTAQUE**

Veja como essas partes se organizam no template do relatório (disponível na pasta de materiais complementares do curso).

## **1.5. Qualidade da Comunicação**

A estrutura do relatório de auditoria precisa ser respeitada. O atendimento a essa estrutura, no entanto, não é suficiente para que tenhamos um relatório de boa qualidade. Para que tenhamos um relatório que atenda às expectativas dos receptores e contribua de fato para o cumprimento da missão institucional da CGU, é necessário que esses documentos atendam também aos requisitos de qualidade da comunicação.

Mas, afinal, quais são esses requisitos?

As comunicações nos relatórios devem ser claras, completas, concisas, construtivas, objetivas, precisas e tempestivas.



### **Clara**

Todo o conteúdo exposto no relatório deve ser facilmente compreendido pelo leitor.

### **Completa**

As comunicações devem conter todas as informações necessárias e suficientes para a compreensão dos resultados do trabalho de auditoria.

### **Concisa**

As comunicações não devem conter detalhes supérfluos, redundância, excesso de palavras e informações não relacionadas ao trabalho realizado.

### **Construtiva**

O conteúdo das comunicações deve ser útil, ou seja, capaz de conduzir a unidade auditada em direção às melhorias necessárias para o alcance dos seus objetivos.

### **Objetiva**

As comunicações devem ser imparciais, neutras, justas e equilibradas, mantendo o foco nos fatos e circunstâncias relevantes. Não podem, portanto, conter opiniões pessoais e termos e expressões que tenham duplo sentido.



### Precisa

As comunicações devem ser livres de erros e distorções, ou seja, devem ser fieis aos fatos e às evidências. Por esse motivo, devemos evitar expressões que gerem ambiguidade, dúvidas, suspeitas, como: “achamos”, “deduzimos”, “há indícios”, “parece que”, “supõe-se”, “talvez”.

### Tempestiva

Os resultados dos trabalhos de auditoria devem ser apresentados no momento oportuno, de forma a possibilitar a adoção de medidas preventivas e corretivas apropriadas.

## Fatores de qualidade dos textos

Além dos requisitos que acabamos de conhecer, há ainda a coerência, a coesão e a sobriedade, que são fatores que contribuem diretamente para a qualidade dos textos e merecem, portanto, especial atenção.

### 1. Coerência e Coesão

A coerência refere-se à unidade, à harmonia que deve existir entre as partes que compõem o texto e também entre o texto e o seu contexto. A coesão consiste na conexão entre os diversos enunciados. Ambas devem ser respeitadas para que haja a compreensão do conteúdo registrado no relatório.

A seguir, consta um quadro de conectivos e locuções que ajudam na ordenação lógica das informações.

Relação lógica	Conectivos/locuções de transição
Adição, continuação	Ademais, ainda mais, ainda por cima, além disso, por um lado... por outro lado, também, e, nem, mas também, não só.
Produzidas por um processo ou sistema com controles efetivos.	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, portanto.
Comparação, conformidade, semelhança	Assim também, da mesma forma, igualmente, por analogia.
Contraste, oposição, ressalva, restrição	Contudo, entretanto, exceto, mas, menos, pelo contrário, porém, salvo, todavia.
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.



## 2. Sobriedade

Sinônimo de moderação, sobriedade é uma atitude cuidadosa que os(as) auditores(as) devem ter com a linguagem utilizada em seus relatórios e no contato com os(as) auditados(as).

Veja alguns desses cuidados:

- 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...
- Sempre que possível, equilibrar informações positivas e negativas.
- Evitar as palavras com conotação negativa (nenhum, ninguém, nada...).

## SAIBA MAIS

Para ajudar os (as) auditores(as) a elaborarem relatórios que atendam aos requisitos de qualidade e respeitem os fatores de qualidade dos textos, há algumas condutas desejáveis. Veja essas condutas a seguir:

- a) Identifique claramente as informações que devem ser transmitidas; depois organize-as de forma lógica.
- b) Mantenha somente uma ideia predominante em cada parágrafo e dê destaque a ela.
- c) Escreva de modo que as ideias principais tenham relação coerente com as secundárias.
- d) Organize os assuntos similares de modo que fiquem próximos no texto.
- e) Utilize linguagem acessível, sem excesso de termos técnicos. Caso eles sejam necessários, registre a definição em nota de rodapé ou em glossário.
- f) Cuide para que os tempos verbais (passado, presente, futuro) sejam uniformes, ao menos dentro de cada seção do relatório. Na mesma seção, não misture passado e presente. Ao descrever o critério, use o presente; na condição, empregue todos os verbos no passado; nas recomendações, empregue o imperativo afirmativo.





g) Use frases na forma positiva, ou seja, evite o uso do termo “não”. Exemplo: use “faltar” em vez de “não comparecer”.

h) Redija frases preferencialmente na ordem direta, ou seja: sujeito+ verbos+ complementos.

i) Fique atento a eventuais ambiguidades e as desfaça quando detectadas.

j) Use palavras no sentido literal/denotativo e nunca com o sentido conotativo (figurado).

k) Obedeça ao paralelismo, ou seja, use estruturas semelhantes para termos que desempenham a mesma função na oração.

l) Consulte dicionários on-line e o Vocabulário Ortográfico da Língua Portuguesa – VOLP a fim de evitar falhas ortográficas e o uso de palavras que não existem oficialmente na língua.

m) Verifique se as referências usadas para as consultas e o próprio texto estão atualizados de acordo com o “Novo Acordo Ortográfico”.

n) Consulte gramáticas a fim de evitar falhas de concordância, de regência e de pontuação.