

**MINISTÉRIO DA DEFESA
COMANDO DA AERONÁUTICA**



AUDITORIA INTERNA

ICA 174-6

ELABORAÇÃO E EDIÇÃO DE RELATÓRIOS

2019

**MINISTÉRIO DA DEFESA
COMANDO DA AERONÁUTICA
CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA**



AUDITORIA INTERNA

ICA 174-6

ELABORAÇÃO E EDIÇÃO DE RELATÓRIOS

2019



MINISTÉRIO DA DEFESA
COMANDO DA AERONÁUTICA
CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA

PORTARIA CENCIAR Nº 104/AMNO, DE 1º DE OUTUBRO DE 2019.

Aprova a reedição da ICA 174-6
'Elaboração e edição de
relatórios'.

O CHEFE DO CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA, no uso das atribuições que lhe confere o inciso I do Art. 18, do Regulamento do Centro de Controle Interno da Aeronáutica, ROCA 21-91, aprovado pela Portaria nº 167/GC3, de 30 de janeiro de 2019, e conforme consta do Processo nº 67022.003783/2019-14, resolve:

Art. 1º Aprovar a edição da ICA 174-6 'Elaboração e edição de relatórios'.

Art. 2º Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revoga-se a Portaria CENCIAR 144/CR4, de 7 de dezembro de 2017, publicada no Boletim do Comando da Aeronáutica nº 215, de 14 de dezembro de 2017, fl. 14496.

Maj Brig Int MARCOS AURÉLIO PEREIRA SILVA
Chefe do CENCIAR



(Publicada no BCA nº 178, de 3 de outubro de 2019)

SUMÁRIO

1 DISPOSIÇÕES PRELIMINARES	13
1.1 <u>FINALIDADE</u>	13
1.2 <u>CONCEITUAÇÃO</u>	13
1.2.1 AUDITORIA	13
1.2.2 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL	13
1.2.3 CONSULTORIA	13
1.2.4 CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO	13
1.2.5 DEFICIÊNCIA	13
1.2.6 DEMANDAS EXTERNAS	14
1.2.7 DENÚNCIAS	14
1.2.8 DILIGÊNCIA	14
1.2.9 FISCALIZAÇÃO	14
1.2.10 GESTÃO DE RISCOS	14
1.2.11 GOVERNANÇA PÚBLICA	14
1.2.12 IMPROPRIEDADE	14
1.2.13 IRREGULARIDADE	14
1.2.14 MONITORAMENTO	15
1.2.15 RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA	15
1.2.16 REPRESENTAÇÃO	15
1.2.17 RISCO	15
1.2.18 SISTEMA AUDIFISC	15
1.2.19 UNIDADE TÉCNICA COORDENADORA	15
1.3 <u>ÂMBITO</u>	15
2 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS	16
2.1 <u>FUNDAMENTOS</u>	16
2.2 <u>COMUNICAÇÃO EM FORMA DE RELATÓRIO</u>	16
2.2.1 CANAL EFICIENTE	16
2.2.2 FINALIDADE DO RELATÓRIO	16
2.2.3 PRECAUÇÕES	16
2.3 <u>QUALIDADE DAS COMUNICAÇÕES</u>	17
2.4 <u>QUALIDADE DA REDAÇÃO</u>	17
3 ESTRUTURA	18
3.1 <u>ORGANIZAÇÃO</u>	18
3.2 <u>ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS</u>	18
3.2.1 CAPA	19
3.2.2 FRONTISPÍCIO	19
3.2.3 PORTARIA DE HOMOLOGAÇÃO	20
3.2.4 LISTAS	20
3.2.4.1 Lista de Ilustrações	20
3.2.4.1.1 Lista para cada tipo de ilustração	20
3.2.4.1.2 Formatação da lista de ilustrações	20
3.2.4.2 Lista de Tabelas	20
3.2.4.3 Lista de Abreviaturas e Siglas	21
3.2.5 SUMÁRIO	21
3.2.6 PREFÁCIO	21
3.3 <u>ELEMENTOS TEXTUAIS</u>	21
3.3.1 <u>CAPÍTULOS</u>	21
3.3.1.1 <u>Disposições Preliminares</u>	22

3.3.1.2 Conclusão.....	22
3.3.1.3 Capítulos intermediários	22
3.3.1.3.1 Seções terciárias	24
3.4 ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS	24
3.4.1 REFERÊNCIAS.....	24
3.4.2 GLOSSÁRIO	24
3.4.3 APÊNDICE.....	25
3.4.4 ANEXO.....	25
3.4.5 ÍNDICE	25
4 CONFIGURAÇÕES	26
4.1 PÁGINA.....	26
4.2 TEXTO.....	26
4.2.1 PARÁGRAFOS	26
4.2.2 ALÍNEAS.....	27
4.2.3 SUBALÍNEAS.....	27
4.3 TÍTULOS	28
4.3.1 CAPÍTULO	28
4.3.2 DEMAIS SEÇÕES	28
4.3.3 NUMERAÇÃO DOS TÍTULOS	28
4.4 PÁGINAS DE CONTINUAÇÃO	29
4.5 NUMERAÇÃO DAS PÁGINAS	29
4.6 APÊNDICES E ANEXOS.....	29
4.7 ILUSTRAÇÕES.....	30
4.7.1 QUADROS E TABELAS	30
4.7.2 FIGURAS.....	30
4.7.3 ESPECIFICAÇÕES PARA FOTOGRAFIAS.....	30
4.7.4 IDENTIFICAÇÃO DAS ILUSTRAÇÕES.....	31
4.7.4.1 Quadros e tabelas	31
4.7.4.2 Figuras.....	31
4.7.4.3 Fonte.....	32
4.7.4.4 Gráficos.....	32
4.7.5 TABELAS.....	32
4.7.5.1 Normatização para elaboração de tabelas	32
4.7.5.2 Recomendações quanto ao conteúdo das tabelas.....	32
4.7.5.3 Recomendações quanto à apresentação das tabelas.....	33
4.7.5.4 Elementos essenciais da tabela	33
4.7.5.5 Aspectos a considerar na elaboração de tabelas.....	34
4.7.5.6 Notas	35
4.7.6 QUADROS	35
4.7.7 FONTE.....	36
4.7.7.1 Fontes primárias.....	36
4.7.7.2 Fontes secundárias	36
4.7.7.3 Fontes terciárias	36
5 ESTRUTURAÇÃO DO TEXTO	37
5.1 DIVISÃO DO TEXTO	37
5.1.1 INTRODUÇÃO	37
5.1.2 DESENVOLVIMENTO	37
5.1.3 CONCLUSÃO	37
5.2 PLANEJAR PARA ESCREVER BEM.....	37

5.2.1 TÓPICOS FRASAIS	38
5.2.2 INFORMAÇÕES E ARGUMENTOS	38
5.2.3 PARÁGRAFOS	39
5.2.4 ORDENAÇÃO LÓGICA	39
5.3 REGRAS GRAMATICAIIS	39
5.4 REGRAS DE ESTILO	40
6 REDAÇÃO	42
6.1 LINGUAGEM DO RELATÓRIO	42
6.1.1 PERSUAÇÃO	42
6.1.2 EXPECTATIVAS	42
6.1.3 QUALIDADE	42
6.2 ATRIBUTOS DA QUALIDADE DA COMUNICAÇÃO	42
6.2.1 PRECISÃO	43
6.2.2 OBJETIVIDADE	43
6.2.2.1 Falhas que comprometem a objetividade	43
6.2.2.2 Juízo de fato e juízo de valor	43
6.2.3 CLAREZA	43
6.2.4 CONCISÃO	44
6.2.5 COMPLETUDE	44
6.2.6 CONSTRUTIVIDADE	44
6.2.7 TEMPESTIVIDADE	44
6.3 ATRIBUTOS DA QUALIDADE DA REDAÇÃO	44
6.3.1 COERÊNCIA E COESÃO	45
6.3.1.1 Coerência	45
6.3.1.2 Lógica e ordenação	45
6.3.1.3 Coesão	45
6.3.2 SOBRIEDADE	46
6.3.3 CLAREZA DAS FRASES	46
6.3.4 CORREÇÃO GRAMATICAL	47
6.3.4.1 Padrão culto	47
6.3.4.2 Vocábulo	47
6.4 SITUAÇÕES A SE EVITAR	48
6.5 EXPRESSÕES AFIRMATIVAS E POSITIVAS	48
6.6 CITAÇÕES	48
6.6.1 CITAÇÃO DIRETA	48
6.6.1.1 Citação direta com mais de três linhas	48
6.6.2 CITAÇÃO INDIRETA	49
6.7 REMISSÃO A TEXTO LEGAL	49
6.7.1 REMISSÃO A DISPOSITIVOS DE TEXTO LEGAL	49
6.7.2 TRANSCRIÇÃO DE TEXTOS DE NORMATIVOS	50
7 ABREVIATURAS, SIGLAS, NÚMEROS E SÍMBOLOS	51
7.1 ABREVIATURAS E SIGLAS	51
7.2 HORAS	51
7.3 DATAS	51
7.4 NÚMEROS	52
7.5 SÍMBOLOS	52
7.6 SÍMBOLOS DE UNIDADES MONETÁRIAS	53
7.7 NUMERAIS	53
7.8 PERCENTUAIS	53

8 PONTO DE AUDITORIA.....	54
8.1 <u>CARACTERIZAÇÃO</u>	54
8.2 <u>TIPO DE REGISTRO</u>	54
8.3 <u>CONTEÚDO DO REGISTRO</u>	54
8.4 <u>CARACTERÍSTICAS</u>	55
8.4.1 MANCHETE	55
8.4.2 ESCOPO	56
8.4.3 EVIDÊNCIAS.....	56
8.4.4 FATO	56
8.4.4.1 <u>Histórico</u>	56
8.4.4.2 <u>Critério</u>	57
8.4.5 CAUSA	57
8.4.6 CONSEQUÊNCIA OU RISCO	57
8.4.7 RECOMENDAÇÃO	58
9 FATO.....	59
9.1 <u>CONTEXTUALIZAÇÃO</u>	59
9.2 <u>REFORMULAÇÃO</u>	59
9.3 <u>DISTINÇÕES</u>	59
9.3.1 FATO E OPINIÃO	59
9.3.2 CRONOLOGIA	59
9.3.3 FATO VERSUS INDÍCIOS	60
9.4 <u>LIMITAÇÃO DE ALCANCE</u>	60
9.5 <u>OBSERVAÇÕES IMPORTANTES</u>	60
10 EVIDÊNCIA.....	62
10.1 <u>ELEMENTOS COMPONENTES</u>	62
10.2 <u>ATRIBUTOS</u>	62
10.3 <u>CARACTERÍSTICAS</u>	62
11 CAUSA E CONSEQUÊNCIA	64
11.1 <u>DIFERENÇA ENTRE A CAUSA E A CONSEQUÊNCIA</u>	64
11.2 <u>ORIGEM DO FATO</u>	64
11.3 <u>DISTINÇÕES</u>	64
11.3.1 CAUSA E FATO	64
11.3.2 CAUSA E CIRCUNSTÂNCIAS ANTECEDENTES	64
11.3.3 CAUSAS REMOTAS	64
11.3.4 CAUSA E MOTIVO.....	64
11.4 FORMAS BÁSICAS.....	65
11.4.1 CONDUTA DO AGENTE	65
11.4.2 BASE PARA A RECOMENDAÇÃO	65
11.4.3 COMPOSIÇÃO DO TEXTO.....	65
11.4.4 CAUSAS FREQUENTES	66
11.4.4.1 <u>Falhas nos controles internos</u>	66
11.4.4.2 <u>Atitude do gestor</u>	66
11.5 <u>DEMANDAS EXTERNAS</u>	66
11.6 <u>CONSEQUÊNCIA</u>	67
11.6.1 REAL E POTENCIAL.....	67
11.6.2 IDENTIFICAÇÃO DAS CONSEQUÊNCIAS	67
11.6.3 ACHADO COM DIFERENTES EFEITOS	67
11.6.4 GRAU DE RISCO	67
12 RECOMENDAÇÃO	68

12.1	<u>ASPECTOS DO CONTEÚDO</u>	68
12.2	<u>ASPECTOS DO MONITORAMENTO</u>	68
12.3	<u>GENERALIZAÇÃO</u>	68
12.4	<u>ADOÇÃO DE MEDIDAS EM ETAPAS</u>	68
12.5	<u>APURAÇÃO DE RESPONSABILIDADE</u>	69
12.6	<u>REDAÇÃO</u>	69
13	MANIFESTAÇÃO DO GESTOR	70
13.1	<u>MEIOS DE MANIFESTAÇÃO</u>	70
13.2	<u>IDENTIFICAÇÃO DE PESSOAS</u>	70
13.3	<u>FORMA DE TRANSCRIÇÃO</u>	70
13.4	<u>MANIFESTAÇÃO ÚNICA</u>	71
13.5	<u>TRECHO INCOMPREENSÍVEL</u>	71
13.6	<u>TRANSCRIÇÃO NO FATO</u>	71
13.7	<u>OUTRAS SITUAÇÕES DE MANIFESTAÇÃO</u>	71
14	ANÁLISE DA AUDITORIA INTERNA	73
14.1	<u>ARGUMENTAÇÃO</u>	73
14.1.1	ELEMENTOS PRINCIPAIS	73
14.1.2	CUIDADOS	73
14.1.3	CONVENCIMENTO	74
14.1.4	TRATAMENTO DOS ARGUMENTOS	74
14.2	<u>OUTROS ASPECTOS DO CONTEÚDO</u>	75
14.2.1	AJUSTES E REMOÇÕES DE INCONSISTÊNCIAS	75
14.2.2	MANIFESTAÇÃO DO GESTOR	75
14.2.3	AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO DO GESTOR	75
14.2.4	REGISTRO NA ANÁLISE	75
14.2.5	ARGUMENTAÇÃO OBJETIVA	76
14.2.6	IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE	76
15	RESPONSABILIZAÇÃO	77
15.1	<u>AUDITORIA ANUAL DE CONTAS</u>	77
15.2	<u>AGENTES RESPONSÁVEIS</u>	77
16	OUTROS TIPOS DE REGISTRO	78
16.1	<u>DESCRIÇÃO SUMÁRIA</u>	78
16.2	<u>DESCRIÇÃO SINTÉTICA</u>	78
16.3	<u>MOEDAS, OUTROS NÚMEROS E QUANTIDADES</u>	78
16.4	<u>INFORMAÇÃO</u>	78
16.4.1	COMPOSIÇÃO	78
16.5	<u>ANÁLISE</u>	79
16.5.1	ORIENTAÇÕES	79
17	REVISÃO DOS RELATÓRIOS	80
17.1	<u>REVISÃO DOS TEXTOS</u>	80
17.2	<u>REVISÃO NO ÂMBITO DA EQUIPE</u>	80
17.3	<u>RESUMO DO AUDITOR</u>	80
17.3.1	REVISÃO PELO COORDENADOR	80
17.3.2	REVISÃO PELO SUPERVISOR	80
17.4	<u>ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO</u>	80
17.5	<u>REVISÃO PELA ASSESSORIA JURÍDICA</u>	80
17.6	<u>CONCLUSÃO DO PROCESSO DE REVISÃO</u>	81
17.7	<u>ASPECTOS TÉCNICO-NORMATIVOS</u>	81

17.7.1 REFERÊNCIAS	81
17.7.2 CONFORMIDADE	81
17.8 OPORTUNIDADES E DIFICULDADES	81
17.9 ASPECTOS DE ESTILO	82
17.10 UNIDADE TÉCNICA COORDENADORA	82
18 DISPOSIÇÕES GERAIS	84
18.1 MODELO	84
18.2 NUMERAÇÃO	84
18.3 IMPRESSÃO DO RELATÓRIO	85
18.4 ASSINATURAS	85
18.4.1 RELATÓRIOS DE AUDITORIAS	85
18.4.2 RELATÓRIOS DE DILIGÊNCIAS	85
18.4.3 IMPOSSIBILIDADE DE ASSINATURA	85
18.5 DISTRIBUIÇÃO DO RELATÓRIO	85
18.6 IDENTIFICAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS	86
18.6.1 REGRA GERAL	86
18.6.2 FORMA DE IDENTIFICAÇÃO	86
18.7 SIGILO E SEGURANÇA	88
18.7.1 RESPONSABILIDADE	88
18.7.2 ELEMENTOS CRÍTICOS	88
18.7.3 LIMITAÇÃO DE CÓPIAS	88
18.7.4 REPRODUÇÃO ACOMPANHADA	88
18.7.5 COMPROMETIMENTO DE ASSUNTO SIGILOSO	88
19 DISPOSIÇÕES FINAIS	89
19.1 VIGÊNCIA E REVOGAÇÃO	89
19.2 SITUAÇÕES NÃO PREVISTAS	89
REFERÊNCIAS	90
Apêndice A – Modelo da capa	92
Apêndice B – Disposição gráfica do frontispício	93
Apêndice C – Disposição gráfica do texto	94
Apêndice D – Portaria de homologação	95
Apêndice E – Exemplo de Lista de Ilustrações	96
Apêndice F – Exemplos de tabelas e quadros	97
Índice	99

PREFÁCIO

O Centro de Controle Interno da Aeronáutica, alinhado às boas práticas da atividade de auditoria interna governamental, vem aperfeiçoando os seus processos em todas as fases do ciclo de trabalho: planejamento, execução, comunicação de resultados e monitoramento. Buscando o uso racional dos seus recursos, a simplificação dos processos e a adoção de boas práticas, seus normativos foram atualizados.

Resultado desse esforço permanente, a presente Instrução trata, especificamente, da fase de comunicação de resultados, etapa essencial dos trabalhos de auditoria, que de uma só vez:

- a) Apresenta o trabalho dos auditores às Unidades Auditadas, Grande Comando à qual essa é subordinada e a outras partes interessadas;
- b) Contribui para que o trabalho realizado promova alterações nos objetos auditados, melhorando a eficiência e a eficácia das despesas públicas;
- c) Assegura a transparência; e
- d) Produz efeitos positivos na forma com que a Auditoria Interna Governamental é percebida, dado que um relatório de qualidade – preciso, atualizado e provoca o interesse no conteúdo e destaca a importância do trabalho realizado pelo Centro de Controle Interno da Aeronáutica.

Tendo em vista a importância da comunicação de resultados e a necessidade de se buscar a melhor qualidade dos relatórios, a presente Instrução tem como objetivo principal promover a competência profissional dos auditores, em conformidade com os princípios que pautam a prática da atividade de auditoria interna governamental:

- a) Proficiência e zelo profissional;
- b) Qualidade e melhoria contínua; e
- c) Comunicação eficaz.

Neste contexto, os procedimentos estabelecidos na presente Instrução devem ser observados tanto no processo de elaboração de relatórios, quanto no processo de revisão.

1 DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

1.1 FINALIDADE

A presente instrução tem por objetivo a elaboração de relatórios da atividade de Auditoria Interna Governamental por meio de padrões estabelecidos no âmbito do Comando da Aeronáutica.

1.2 CONCEITUAÇÃO

1.2.1 AUDITORIA

Técnica de trabalho que visa a avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

1.2.2 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

Atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização, auxiliando as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

1.2.3 CONSULTORIA

Atividade de assessoria e aconselhamento, sem a avocação de qualquer responsabilidade pela Unidade de Auditoria Interna Governamental, realizada por solicitação específica de gestor público e condizente com os valores, as estratégias e os objetivos da Unidade Gestora auditada, abordando assuntos estratégicos da gestão, tais como os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

1.2.4 CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO

Conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, dentre outros, operacionalizados de forma integrada pela Alta Administração e pelo corpo de servidores públicos, militares e empregados dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os objetivos gerais sejam alcançados.

1.2.5 DEFICIÊNCIA

Em sua etimologia, a palavra significa falta, fraqueza. Por analogia de sentido, na gestão pública, significa que um setor ou um processo funciona inadequadamente, causando efeito negativo no resultado esperado.

1.2.6 DEMANDAS EXTERNAS

Solicitações encaminhadas por diversos interessados, tais como autoridades responsáveis por órgãos da Administração Pública, representantes de entidades ou cidadãos, versando, dentre outros, sobre assuntos referentes a representação, denúncias, requisições ações de controle e pedidos de informação acerca da aplicação de recursos públicos federais.

1.2.7 DENÚNCIAS

Demandas apresentadas pelos demais encaminhadores, tais como cidadãos, entidades da sociedade civil, cidadãos no exercício de mandato eletivo.

1.2.8 DILIGÊNCIA

Medida preliminar implementada com o objetivo de se obter informações ou documentos adicionais para subsidiar a instrução de um processo.

1.2.9 FISCALIZAÇÃO

Técnica de trabalho que visa a comprovar se o objeto dos programas de governo corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido, guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle são eficientes.

1.2.10 GESTÃO DE RISCOS

Processo de natureza permanente, estabelecido, direcionado e monitorado pela Alta Administração, que contempla as atividades de identificar, avaliar e gerenciar potenciais eventos que possam afetar a organização, destinado a fornecer segurança razoável quanto à realização de seus objetivos.

1.2.11 GOVERNANÇA PÚBLICA

Conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

1.2.12 IMPROPRIEDADE

Consiste em falha de natureza formal da qual não resulte em dano ao Erário, caracterizando-se por inobservância de procedimentos constantes em normativos que regem determinado assunto.

1.2.13 IRREGULARIDADE

Caracteriza-se pela inobservância aos princípios da legalidade, legitimidade, eficiência, eficácia, efetividade e economicidade, onde se constata indícios da ocorrência de dano ao Erário, que deverá ser apurado pelos procedimentos regulamentares.

1.2.14 MONITORAMENTO

Fase do ciclo de auditoria que compreende a atividade desenvolvida para a garantia da implementação das recomendações resultantes do trabalho de auditoria, cuja operacionalização pode ser delegada sem prejuízo da responsabilidade.

1.2.15 RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA

Relatório elaborado por auditor formalmente designado, consolidando informações ou documentos adicionais como subsídio à instrução de um processo e contendo conclusões ou recomendações adequadamente fundamentadas.

1.2.16 REPRESENTAÇÃO

Demanda apresentada pelo Poder Judiciário, pelos órgãos do Ministério Público, pelo Tribunal de Contas da União (TCU), pelo Departamento de Polícia Federal e pela Advocacia-Geral da União.

1.2.17 RISCO

Possibilidade de ocorrência de um evento que venha a ter efeito no cumprimento dos objetivos, sendo medido em termos de impacto e de probabilidade.

1.2.18 SISTEMA AUDIFISC

Sigla do Sistema de Auditoria e de Fiscalização. Sistema estruturante do CENCIAR, para o registro do planejamento, execução e monitoramento das auditorias.

1.2.19 UNIDADE TÉCNICA COORDENADORA

São as Divisões a que se vincula o processo de realização dos trabalhos de auditoria interna governamental, não se confundindo com a coordenação das equipes.

1.3 ÂMBITO

A presente Instrução aplica-se a todos os trabalhos desenvolvidos no âmbito da Auditoria Interna, como forma de comunicação dos resultados de auditorias, fiscalizações e consultorias.

2 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS

2.1 FUNDAMENTOS

O CENCIAR, como Unidade de Auditoria Interna Governamental, de forma a promover mudanças positivas nas Unidades Auditadas, agregando valor à gestão, deve comunicar os resultados dos seus trabalhos, com fundamento nas:

- a) Análises realizadas pela equipe de auditoria;
- b) Informações e esclarecimentos prestados pela gestão; e
- c) Possíveis soluções discutidas com a Unidade Auditada.

2.2 COMUNICAÇÃO EM FORMA DE RELATÓRIO

A comunicação de resultados se realiza em todas as etapas do trabalho, desde o planejamento até o monitoramento, de forma oral e também escrita, mas, eminentemente, por meio de relatórios.

2.2.1 CANAL EFICIENTE

Para que esse canal de comunicação seja eficiente, é necessário que o conteúdo do relatório:

- a) Esteja correto do ponto de vista gramatical e normativo;
- b) Seja relevante para os leitores; e
- c) Ofereça novos elementos sobre o assunto abordado.

2.2.2 FINALIDADE DO RELATÓRIO

O processo de comunicação efetuado por meio de relatório tem por finalidade:

- a) Comunicar às partes interessadas o julgamento profissional e imparcial sobre o objeto auditado, efetuado em nível institucional, garantindo que essas partes se apropriem dos elementos contidos nesse julgamento;
- b) Recomendar mudanças positivas nos objetos e nas unidades auditadas, agregando valor à gestão.

2.2.3 PRECAUÇÕES

Para que a comunicação alcance sua finalidade, na elaboração do relatório deve-se tomar precauções quanto às seguintes inconsistências:

- a) Má formulação do texto do achado e da recomendação;
- b) Não reconhecimento da conformidade, do desempenho satisfatório e da boa prática;
- c) Erros e/ou omissões;
- d) Limitações e restrições de escopo sem explicações ou omitidas.

2.3 QUALIDADE DAS COMUNICAÇÕES

Os relatórios produzidos pelo CENCIAR alcançam diferentes partes interessadas que, naturalmente, mantêm alta expectativa em relação ao conteúdo, dada a relevância da abordagem dos trabalhos de avaliação e de consultoria. Para que esse documento de natureza técnica alcance seus objetivos, atendendo as expectativas dos interessados, possibilitando e facilitando o acesso aos conteúdos, alguns atributos devem ser observados: precisão, objetividade, clareza, concisão, construtividade, completude e tempestividade (item 6.2).

2.4 QUALIDADE DA REDAÇÃO

Há alguns fatores, mais diretamente relacionados à elaboração dos textos, que contribuem fortemente para o alcance dos atributos relacionados à qualidade das comunicações, em especial a coerência, a coesão, a sobriedade, a clareza das frases e a correção gramatical (item 6.3).

3 ESTRUTURA

3.1 ORGANIZAÇÃO

O relatório, para satisfazer e alcançar o sucesso em sua comunicação, deve seguir um roteiro de estrutura composta de partes essenciais em sua forma de apresentação, que podem ser obrigatórias ou opcionais, denominadas de elementos pré-textuais, textuais e pós-textuais.

Quadro 1 – Estrutura do relatório

	PARTES	OBRIGATÓRIA	OPCIONAL
ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS	Capa	X	
	Frontispício	X	
	Portaria de homologação	X	
	Lista de Ilustrações		X
	Lista de Tabelas		X
	Lista de Quadros		X
	Lista de Abreviaturas e Siglas		X
	Sumário	X	
	Prefácio		X
ELEMENTOS TEXTUAIS	Disposições preliminares	X	
	Capítulos intermediários	X	
	Conclusão	X	
ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS	Referências		X
	Glossário		X
	Apêndices	X	
	Anexos	X	
	Índice		X

3.2 ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS

Elementos pré-textuais são todos aqueles que antecedem ao texto, sempre começando em página ímpar, e considerado o seu caráter obrigatório ou opcional, apresentam-se na seguinte ordem:

- a) Capa;
- b) Frontispício;
- c) Portaria de homologação;
- d) Lista de ilustrações;
- e) Lista de tabelas;
- f) Lista de quadros;
- g) Lista de abreviaturas e siglas;
- h) Sumário; e
- i) Prefácio.

3.2.1 CAPA

É a proteção externa da publicação, conforme o modelo do Apêndice A, com a seguinte composição básica:

a) Conjunto composto pelo brasão do Centro de Controle Interno da Aeronáutica, e pelos dizeres **MINISTÉRIO DA DEFESA, COMANDO DA AERONÁUTICA e CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA**, em fonte Futura MD BT;

b) Asa direita do Gládio Alado (meio), em alto relevo e prateado, conforme Marca FAB;

c) Legenda, em espaço sem linha demarcatória, em tamanho 10 cm X 5 cm, em fonte Calibri Light, e alinhamento à esquerda; e

d) Marca FAB.

3.2.2 FRONTISPÍCIO

O frontispício (ou folha de rosto) é a primeira folha da publicação, conforme o modelo do Apêndice B, contendo no anverso apenas os elementos essenciais à identificação da publicação (a página do verso é em branco):

a) **MINISTÉRIO DA DEFESA**, em fonte Times New Roman, corpo 18, em negrito, alinhamento centralizado;

b) **COMANDO DA AERONÁUTICA**, em fonte Times New Roman, corpo 18, em negrito, alinhamento centralizado;

c) **CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA**, em fonte Times New Roman, corpo 14, em negrito, alinhamento centralizado;

d) **RELATÓRIO DE AUDITORIA Nº NNN/SETOR, DE DD MMM AAAA**, em fonte Times New Roman corpo 12, em negrito, com espaçamento antes de 42 pontos, alinhamento centralizado;

e) **Designativo do tipo de trabalho**, auditoria, fiscalização ou outro, em fonte Times New Roman, corpo 12, em negrito, com espaçamento antes de 42 pontos alinhamento centralizado;

f) **Designativo** PERÍODO DOS TRABALHOS DE CAMPO (ou outro), em fonte Times New Roman, corpo 12, normal, sublinhado, com espaçamento antes de 42 pontos alinhamento centralizado;

g) Data de início e término dos trabalhos de campo, tipo **DD a DD MMM AAAA**, em fonte Times New Roman, corpo 12, em negrito, sem espaçamento antes (zero), alinhamento centralizado;

h) **Designativo** UNIDADE GESTORA, em fonte Times New Roman, corpo 12, normal, sublinhado, com espaçamento antes de 42 pontos, alinhamento centralizado;

i) **NOME DA UNIDADE GESTORA**, inserido logo abaixo do designativo UNIDADE GESTORA em fonte Times New Roman, corpo 12, em negrito, sem espaçamento antes (zero), com espaçamento depois de 42 pontos, alinhamento centralizado; e

j) **FOTO** representativa da Unidade Gestora, em tamanho 8 cm X 12 cm. Para inserção, customizar as fotos para a proporção 10 x 15 (formato de paisagem). Após a inserção, adequar ao tamanho previsto, com alinhamento centralizado. A customização evita a distorção da foto.

3.2.3 PORTARIA DE HOMOLOGAÇÃO

Trata-se da transcrição integral no anverso da folha, mantendo-se em branco o verso, da Portaria de homologação do relatório, aprovada no SIGADAER, com a assinatura digital do Chefe do Centro de Controle Interno da Aeronáutica (CENCIAR), ou por delegação de competência (Apêndice D).

3.2.4 LISTAS

De inserção opcional, as listas não aparecerão no sumário e devem aparecer na seguinte ordem: ilustrações, tabelas e abreviaturas e siglas.

3.2.4.1 Lista de Ilustrações

A Lista de Ilustrações é uma relação de quadros, desenhos, esquemas, fluxogramas, fotografias, gráficos, mapas, organogramas, plantas, retratos, símbolos e outros tipos, elaborada de acordo com a ordem em que aparecem no texto, seguidas do título e da página onde se encontram (Apêndice E).

3.2.4.1.1 Lista para cada tipo de ilustração

Se houver um número significativo para cada tipo de ilustração, usar uma lista para cada tipo, com o título da denominação da ilustração, organizada na ordem de sua posição no texto.

3.2.4.1.2 Formatação da lista de ilustrações

A lista de ilustrações deve ser redigida em fonte Times New Roman, tamanho 12, observando-se as seguintes especificidades de formatação:

- a) Título da lista sem numeração, centralizado na folha, em letras maiúsculas, e em negrito – <**LISTA DE ILUSTRAÇÕES**>;
- b) O designativo de cada ilustração deve ser redigido em fonte normal, seguido do respectivo título e do número de página – <Figura 1 – Estante de livros usados 23>;
- c) Se um título de ilustração for redigido em mais de uma linha, o espaçamento nas entrelinhas deve ser simples e o texto da segunda linha deve iniciar alinhado ao texto da primeira linha; e
- d) O parágrafo do primeiro designativo da lista deve ficar com espaçamento antes de 12 pontos em relação ao título; e os demais designativos com espaçamento antes de 6 pontos.

3.2.4.2 Lista de Tabelas

A Lista de Tabelas deve ser elaborada na mesma ordem em que os elementos aparecem no texto, seguida do respectivo número de página, de acordo com a norma tabular do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Deve ser inserida após a Lista de Ilustrações e observar a mesma formatação (Apêndice E).

3.2.4.3 Lista de Abreviaturas e Siglas

A Lista de Abreviaturas e Siglas deve conter todas as abreviaturas empregadas ao longo do texto. Sua utilização deve ser feita apenas quando houver um número significativo de abreviaturas e/ou siglas distribuídas ao longo do trabalho – mais de dez. Deve ser organizada em ordem alfabética, inserida após a Lista de Tabelas e observar a mesma formatação da Lista de Ilustrações, sem o número de página (Apêndice E).

3.2.5 SUMÁRIO

Começando em página ímpar, e sendo o penúltimo elemento pré-textual, o sumário¹ enumera as principais divisões, seções e outras partes textuais de uma publicação, na mesma ordem em que a matéria nela se sucede. Em sua elaboração devem ser observados os seguintes requisitos:

- a) Do sumário devem constar somente os elementos textuais e pós-textuais;
- b) Como título da lista, apresenta o designativo ‘SUMÁRIO’ sem numeração, centralizado na folha, em letras maiúsculas, fonte Times New Roman, tamanho 12 e em negrito, com espaçamento depois de 12 pontos;
- c) Os títulos e os subtítulos, sucedem os indicativos das seções. Recomenda-se que sejam alinhados pela margem do título do indicativo mais extenso e devem ser redigidos em fonte Times New Roman, tamanho 12, 11 ou 10, para adequação à formatação do texto; e
- d) O espaçamento de entrelinhas na mesma seção primária (capítulo) deve ser simples e, de uma seção para outra, 6 pontos antes.

3.2.6 PREFÁCIO

De inserção opcional, é o último elemento pré-textual e começa em página ímpar. Trata-se de um texto de esclarecimento, justificação, comentário ou apresentação, escrito pelo autor ou por outra pessoa.

3.3 ELEMENTOS TEXTUAIS

3.3.1 CAPÍTULOS

Os capítulos são a parte da publicação em que é exposta a matéria. O primeiro capítulo recebe o título de DISPOSIÇÕES PRELIMINARES e o último, de CONCLUSÃO. Os capítulos intermediários serão intitulados pelas áreas de especialização, ou de acordo com o formato dos trabalhos. Os seguintes requisitos deverão ser observados:

- a) Como regra geral, os capítulos iniciam em páginas ímpares; e se terminam em página ímpar, o seu verso (página par) deve ficar totalmente em branco, dispensando-se o aviso dessa condição. Nessa estruturação, para iniciar o próximo capítulo, deverá ser inserida uma quebra de seção, iniciando em página ímpar; e

¹ É importante observar que o sumário (elemento pré-textual) não deve ser confundido com o índice (elemento pós-textual). No primeiro são enumeradas as seções constituintes do trabalho; no segundo são relacionadas palavras, frases, expressões, datas etc., para facilitar as consultas específicas ao texto.

b) Caso que se julgue conveniente, e dado o tipo de relatório, o primeiro capítulo iniciará em página ímpar e os demais poderão iniciar em página par. Nessa estruturação, os capítulos comporão uma única seção.

3.3.1.1 Disposições Preliminares

Primeiro capítulo, e de aplicação obrigatória, do qual constarão, pelo menos, os tópicos FINALIDADE e ÂMBITO:

a) Na FINALIDADE deverá ser descrito o fim a que se destina o relatório – *e.g.* ‘Dar conhecimento formal aos gestores e às autoridades diretamente relacionadas à supervisão administrativa da Unidade Gestora sobre as verificações e recomendações feitas pela equipe de auditoria e subsidiar a emissão do Certificado de Auditoria.’;

b) No ÂMBITO deverá ser claramente descrita a aplicabilidade da publicação.
Por exemplo:

– Este Relatório aplica-se a todas as Organizações Militares (OM) do Comando da Aeronáutica; ou

– Este Relatório aplica-se às Organizações Militares (OM) subordinadas ao Comando-Geral de Pessoal (COMGEP).

3.3.1.2 Conclusão

A conclusão constitui seção exclusiva do relatório, na qual, logo no início, deve-se trazer resposta à questão fundamental da auditoria, constante do enunciado do seu objetivo. Em seguida, deve-se abordar as respostas às questões formuladas para compor o escopo da auditoria com vistas à satisfação de seu objetivo:

a) A conclusão é uma síntese da avaliação procedida por meio dos trabalhos realizados, sem repetir as deficiências, impropriedades ou irregularidades já apresentadas no relatório, embora se deva indicar os números dos itens do relatório em que elas estão tratadas, de maneira a facilitar a sua localização;

b) A conclusão deve expressar e corroborar o posicionamento da equipe quanto à conformação do objetivo da auditoria, com respostas sucintas para as questões de auditoria, que delimitaram o escopo necessário para a equipe chegar ao parecer sobre o atendimento das premissas constantes do enunciado do objetivo;

c) A equipe deve limitar adequadamente suas conclusões, conforme a natureza e a extensão dos fatos e do trabalho realizado; e

d) A conclusão deve mencionar expressamente a possibilidade, ou não, da generalização dos resultados obtidos na análise do conjunto de ocorrências, transações ou processos examinados para todo o universo ou população, conforme tenha sido calculado o tamanho do conjunto analisado, bem como realizada a seleção de seus elementos constituintes.

3.3.1.3 Capítulos intermediários

Os capítulos intermediários (seções primárias) serão divididos em quantas seções secundárias que se fizerem necessárias, a depender da complexidade da estrutura da UG auditada ou fiscalizada, representando uma subárea submetida à avaliação. Exemplos:

a) Direção e Controle

- Agente Diretor;
- Ordenador de Despesas;

- Agente de Controle Interno;
 - Gestão de Riscos;
 - Programa de Integridade;
 - Controles Internos da Gestão;
- b) Licitações e Contratos
- Licitações;
 - Contratos;
 - Convênios e outros acordos;
 - Credenciamento;
- c) Finanças e Pessoal
- Pontos básicos da gestão financeira;
 - Finanças;
 - Faturamento Hospitalar;
 - Subsistência;
 - Serviços Especiais;
 - Reembolsável;
 - Seção Comercial;
 - Assistência Social;
 - Pontos básicos da gestão de pessoal;
 - Pessoal Militar;
 - Pessoal Civil;
 - Inativos e pensionistas;
 - Auxiliares locais.
- d) Bens Patrimoniais
- Pontos básicos;
 - Material de intendência;
 - Material aeronáutico;
 - Material de subsistência;
 - Material de saúde;
 - Material bélico;
 - Material de infraestrutura;
 - Prefeitura;
 - PRVF;
 - Registro;
 - Imóveis;
- e) Pontos Comuns
- Estrutura organizacional;
 - Normas e escrituração;
 - Gestão administrativa;
 - Instalações e qualificação.
- f) Obras e serviços de engenharia
- Planejamento;
 - Projeto;
 - Formalização do processo;
 - Edital;
 - Termo de contrato;

- Execução contratual;
- g) Auditoria de Contas
 - Avaliação.

3.3.1.3.1 Seções terciárias

As MANCHETES dos pontos de auditoria intitulam as seções terciárias de cada um dos capítulos intermediários.

3.4 ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS

Os elementos pós-textuais são todos aqueles que se sucedem ao texto, apresentando-se na ordem prevista, considerado o seu caráter obrigatório ou opcional, e, como regra geral, iniciando sempre em página ímpar: Referências, Glossário, Apêndice, Anexo e Índice.

3.4.1 REFERÊNCIAS

Nesta parte são relacionados os normativos que fundamentaram a identificação dos pontos de auditoria, por meio das descrições físicas dos documentos utilizados nos exames dos processos, possibilitando a identificação das fontes de informação consultadas para a realização dos trabalhos, conforme a ABNT NBR 6023. O título de identificação se dará com a expressão ‘REFERÊNCIAS’, centralizada na folha, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em letra maiúscula e negrito, e para organizar as referências deve-se recorrer ao sistema alfabético, conforme os exemplos a seguir:

ALMEIDA, Maria d Rosário Guimarães (Org.). **Manual para elaboração de trabalho científico**. São Luís: UFMA, 2002. 42 p.

BRASIL. Decreto nº 6.703, de 18 de dezembro de 2008. Aprova a Estratégia Nacional de Defesa e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 19 dez. 2008, Seção 1, p. 4.

BRASIL. Ministério da Defesa. Comando da Aeronáutica. Estado-Maior da Aeronáutica. Manual de Abreviaturas, Siglas e Símbolos da Aeronáutica: MCA 10-3. Brasília, DF, 2003.

3.4.2 GLOSSÁRIO

Lista de palavras ou expressões utilizadas no texto, dispostas em ordem alfabética, com suas respectivas definições e ou conceitos, concernentes a uma área específica de estudo, para se evitar a ambiguidade de conceitos comuns e significados diversos. A organização do glossário deve observar as seguintes especificidades de formatação:

- a) O título de identificação se dará com a expressão ‘GLOSSÁRIO’, centralizada na folha, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em letra maiúscula e negrito;
- b) O glossário poderá ter o formato de duas colunas, como nos dicionários;
- c) Os verbetes serão grafados em fonte Times New Roman, tamanho 10 a 12 (dependendo da quantidade de verbetes), em letra maiúscula, em negrito, separados do texto explicativo por travessão, compondo um parágrafo. O texto da definição ou conceito acompanha o mesmo tamanho e tipo de fonte, mas em formato normal (sem negrito); e

d) Os parágrafos deverão ficar alinhados na forma JUSTIFICADA, sem recuo especial na primeira linha e com espaçamento, antes, de 6 ou 12 pontos, adequando-se o texto em função da quantidade de verbetes.

3.4.3 APÊNDICE

É a parte da publicação elaborada pelo próprio autor, e destinada a complementar os argumentos, sem prejuízo do tema central do trabalho, cuja formatação consta no item 4.6.

3.4.4 ANEXO

É a parte da publicação elaborada por outros autores, ou documento que serve de fundamentação, comprovação e ilustração, cuja formatação consta no item 4.6.

3.4.5 ÍNDICE

Último elemento pós-textual, posicionado após os anexos, o índice é uma lista de entradas ordenadas segundo determinado critério, que localiza e remete para as informações contidas num texto, cujo indicativo pode ser a página ou o item da publicação. Para sua organização, deve-se observar as seguintes especificidades de formatação:

a) O título de identificação se dará com a expressão ‘Índice’, centralizada na folha, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em negrito;

b) O índice poderá ter, a depender da quantidade de dados, o formato de duas colunas;

c) Os dados serão grafados em fonte Times New Roman, tamanho 10 a 12 (dependendo da quantidade de dados), em letra minúscula, separados do indicativo (página ou item) por vírgula, e estes por vírgula, compondo um parágrafo; e

d) Os parágrafos deverão ficar alinhados na forma JUSTIFICADA, sem recuo especial na primeira linha e com espaçamento, antes, de 6 ou 12 pontos, adequando-se o texto em função da quantidade de dados.

4 CONFIGURAÇÕES

4.1 PÁGINA

Serão observadas as configurações do quadro a seguir.

Quadro 2 – Configurações da página

Margens				
Superior:	3 cm	Inferior:	2 cm	
Esquerda:	3 cm	Direita:	2 cm	
Medianiz:	0 cm	Posição da medianiz:	Esquerda	
Orientação:	Retrato			
Páginas	Várias páginas:	Margens espelho		
Aplicar a:	No documento inteiro			
Tamanho do papel	Largura:	21 cm	Altura:	29,7 cm
Layout	Seção	Início da seção:	Nova página	
	Cabeçalhos e rodapés	Diferente na primeira página	Da borda:	1,25 cm
	Página	Alinhamento vertical:	Superior	

Fonte: CENCIAR (2019).

4.2 TEXTO

Ao ser redigido por editores, o texto deve observar os seguintes requisitos:

- a) Ser dividido em títulos numerados de seções;
- b) O título deve ser conciso, em apenas uma linha; e

c) O texto de cada seção, como regra geral, deve conter apenas um parágrafo, que pode se subdividir em alíneas, e estas em subalíneas.

4.2.1 PARÁGRAFOS

Serão redigidos por editores de texto, observando-se as medidas padronizadas no quadro a seguir.

Quadro 3 – Configurações de parágrafo

Parágrafo		
<i>Geral</i>	Alinhamento:	Justificada
	Nível do tópico:	Corpo de texto
<i>Recuo</i>	Esquerda:	0 cm
	Direita:	0 cm
	Especial: Primeira linha	2,5 cm
<i>Espaçamento</i>	Antes:	12 pt
	Depois:	0 pt
	Entre linhas:	Simples

Fonte: CENCIAR (2019).

4.2.2 ALÍNEAS

O parágrafo pode se subdividir em alíneas, utilizando-se das letras do alfabeto em minúsculas, seguidas de parênteses, separada do texto por um espaço, observando-se as medidas padronizadas no quadro a seguir.

Quadro 4 – Configurações das Alíneas

Recuos da Lista	Posição do marcador:	2,5 cm
	Recuo do texto:	0 cm
	Seguir número com:	Espaço
Parágrafo		
<i>Geral</i>	Alinhamento:	Justificada
	Nível do tópico:	Corpo de texto
<i>Recuo</i>	Esquerda:	0 cm
	Direita:	0 cm
	Especial: Primeira linha	2,5 cm
<i>Espaçamento</i>	Antes:	6 pt
	Depois:	0 pt
	Entre linhas:	Simples

Fonte: CENCIAR (2019).

4.2.3 SUBALÍNEAS

A alínea pode se subdividir em subalíneas, utilizando-se o travessão, separado do texto por um espaço, observando-se as medidas padronizadas no quadro a seguir.

Quadro 5 – Configurações das subalíneas

Recuos da Lista	Posição do marcador:	3,1 cm
	Recuo do texto:	0 cm
	Seguir número com:	Espaço
Parágrafo		
<i>Geral</i>	Alinhamento:	Justificada
	Nível do tópico:	Corpo de texto
<i>Recuo</i>	Esquerda:	0 cm
	Direita:	0 cm
	Especial: Primeira linha	3,1 cm
<i>Espaçamento</i>	Antes:	0 pt
	Depois:	0 pt
	Entre linhas:	Simples

Fonte: CENCIAR (2019).

4.3 TÍTULOS

4.3.1 CAPÍTULO

Os capítulos (seção primária) serão numerados por algarismos arábicos, observando-se os seguintes requisitos:

- a) Em negrito, com o alinhamento à esquerda, separados do texto por um espaço;
- b) O texto que compõem o título dos capítulos deverá ser redigido em letras maiúsculas, em negrito; e
- c) O título deve ser conciso, redigido em apenas uma linha. Contudo, quando ultrapassar a uma linha, a continuação deverá ficar alinhada ao texto da primeira linha.

4.3.2 DEMAIS SEÇÕES

Os itens – seções secundária, terciária, quaternária e quinária – serão numerados por algarismos arábicos, observando-se os seguintes requisitos:

- a) Em negrito, com o alinhamento à esquerda, separados do texto por um espaço;
- b) O título deve ser conciso, redigido em apenas uma linha. Contudo, quando ultrapassar a uma linha, a continuação deverá ficar alinhada ao texto da primeira linha; e
- c) O texto que compõem o título dos itens deverá ser redigido com os formatos descritos no quadro a seguir:

Quadro 6 – Configurações dos títulos

SEÇÕES	FONTE	TAMANHO
Primária (capítulo)	MAIÚSCULA EM NEGRITO	12
Secundária	<u>MAIÚSCULA SUBLINHADA</u>	
Terciária	MAIÚSCULA	
Quaternária	<u>Minúscula, iniciada por maiúscula e sublinhada</u>	
Quinária	Minúscula	

Fonte: NSCA 5-1 (2011).

4.3.3 NUMERAÇÃO DOS TÍTULOS

Na numeração das seções serão empregados algarismos arábicos, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em negrito. O número da seção posterior conterá o algarismo correspondente à seção anterior, separados por um ponto.

Quadro 7 – Numeração dos títulos

NUMERAÇÃO	SEÇÕES	TIPO
1	SEÇÃO PRIMÁRIA	Capítulo
1.1	<u>SEÇÃO SECUNDÁRIA</u>	Item
1.1.1	SEÇÃO TERCIÁRIA	Item
1.1.1.1	<u>Seção quaternária</u>	Item
1.1.1.1.1	Seção quinária	Item

Fonte: NSCA 5-1 (2011).

4.4 PÁGINAS DE CONTINUAÇÃO

Por ser longo, um relatório possui várias páginas que devem ser identificadas como continuação, observando-se os seguintes requisitos, conforme a ilustração a seguir:

(Pág. 9/55 do Relatório de Auditoria nº 1/PAINT2019, de 30 ABR 2019, do CENCIAR – PABR. Processo nº 67022.003870/2019-71)

Figura 1: Indicativo de continuação do relatório

Fonte: NSCA 10-2 (2019)

a) No cabeçalho de cada página suplementar do relatório, a partir da Lista de Ilustrações, constarão, entre parênteses:

- abreviatura de ‘página’, iniciada por letra maiúscula – ‘Pág.’;
- indicativo com o número da página e o número total de páginas que compõem o documento, separados por uma barra oblíqua;
- a palavra ‘do’ (contração da preposição ‘de’ com o artigo ‘o’);
- a identificação do tipo de relatório;
- o número, separados por barra, da sigla do plano e o ano;
- a data de edição do relatório;
- a sigla do órgão elaborador e da Unidade Auditada, separadas por travessão; e
- a indicação do número do processo.

b) Deverá ser utilizado o recurso para a inserção de borda inferior de modo a destacar o indicativo em relação ao texto; e

c) O indicativo deverá ser grafado em fonte Times New Roman, tamanho 11 ou 10, normal, a 1,25 cm da borda superior, com alinhamento justificado.

4.5 NUMERAÇÃO DAS PÁGINAS

As páginas são contadas a partir do frontispício, sequencialmente, mas o indicativo de numeração só será visualizado a partir da primeira página da Lista de Ilustrações.

4.6 APÊNDICES E ANEXOS

A identificação dos apêndices e dos anexos observará os seguintes requisitos:

a) O título de identificação se dará com a expressão **Apêndice** ou **Anexo**, seguida de letras maiúsculas sequenciais que por sua vez são seguidas de travessão e respectivo título, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em negrito, centralizada na folha, conforme ilustração a seguir:

Apêndice B – Execução orçamentária em 2019
Anexo D – Conta Contábil 113180100 MATERIAL DE CONSUMO

Figura 2: Identificação de apêndice e de anexo.

Fonte: NSCA 10-2 (2019).

b) As páginas devem ser numeradas de maneira contínua, em seguimento ao texto principal; e

c) Se o apêndice, ou o anexo, ocupar mais de uma página, as seguintes deverão ser identificadas com a expressão ‘Continuação do’ antes do título, em fonte Times New Roman, tamanho 12, em negrito, centralizada na folha, conforme ilustração a seguir:

<p>Continuação do Apêndice B – Execução orçamentária em 2019</p> <p>Continuação do Anexo D – Conta Contábil 113180100 MATERIAL DE CONSUMO</p>

Figura 3: Continuação de apêndice e de anexo.

Fonte: NSCA 10-2 (2019)

4.7 ILUSTRAÇÕES

As ilustrações têm por objetivo ampliar a compreensão do texto desenvolvido, possibilitando uma interpretação mais clara e imediata dos dados nelas disponibilizados. Para alcançar esse objetivo, as tabelas, quadros e figuras devem seguir a prática e as recomendações para sua elaboração, cujos inúmeros recursos de informática possibilitam a escolha do formato mais adequado.

4.7.1 QUADROS E TABELAS

Para favorecer sua clareza e objetividade, os dados dos relatórios podem ser apresentados por meio de quadros e tabelas, cuja inserção deve se dar o mais próximo possível do trecho a que se refere, conforme o projeto de apresentação da publicação. Esses recursos são úteis para elucidar, organizar e resumir informações complexas. É importante evitar, entretanto, que eles contenham listas, como números de matrícula (CPF, SARAM, SIAPE, NIS etc.), produtos e outras informações, cujos registros devem ser efetuados como papel de trabalho.

4.7.2 FIGURAS

Além de quadros e tabelas, os relatórios de auditoria podem conter desenhos, esquemas, fotografias, fluxogramas, gráficos, gravuras, mapas, organogramas, plantas baixas, ora denominados como figuras. Sua inclusão nos relatórios, entretanto, deve ser feita com a devida parcimônia, ou seja, somente quando for realmente necessária, e o mais próximo possível do trecho a que se refere. Na maioria dos casos, essas figuras deverão ser mantidas como papéis de trabalho ou, a depender da sua importância para a clareza e a completude do relatório, como apêndice.

4.7.3 ESPECIFICICAÇÕES PARA FOTOGRAFIAS

A inclusão de fotografias nos relatórios de auditoria, de pontos considerados relevantes, ficará a critério do auditor de cada área de atuação, a fim de evidenciar a deficiência ou impropriedade. Contudo, as fotografias devem observar as seguintes especificidades:

a) Preferencialmente, apresentar imagens de locais e de objetos, sem permitir a identificação de pessoas, para evitar o uso indevido de sua imagem;

b) Somente conter pessoas quando sua presença for essencial, mas sem a identificação dos indivíduos, devendo ser dado tratamento às imagens, para que os rostos não sejam identificados;

c) Deverão ser usadas apenas duas imagens – as demais que servirem de evidência deverão compor o relatório fotográfico, como apêndice, ou ser arquivadas como papéis de trabalho; e

d) A legenda deverá conter informações sobre o local e a data a que se referem.

4.7.4 IDENTIFICAÇÃO DAS ILUSTRAÇÕES

4.7.4.1 Quadros e tabelas

A identificação dessas ilustrações² aparece na parte superior, precedida da palavra designativa, seguida de seu número de ordem de ocorrência no texto, em algarismos arábicos, separado por um travessão do respectivo título, ou legenda explicativa (de forma breve e clara, dispensando consulta ao texto). Utilizar fonte Times New Roman, tamanho 12, com ‘espaçamento antes’ de 12 pts, e sem ‘espaçamento depois’ entre a linha de identificação e a própria ilustração. Exemplos:

‘Tabela 3 – Distribuição da população’

‘Quadro 5 – Fardamento a distribuir’

4.7.4.2 Figuras

Qualquer que seja seu tipo, a identificação das figuras aparece na parte inferior, precedida da palavra ‘Figura’, seguida de seu número de ordem de ocorrência no texto, em algarismos arábicos, separado por dois-pontos do respectivo título, ou legenda explicativa (de forma breve e clara, dispensando consulta ao texto). Para assegurar o correto posicionamento das legendas junto às figuras, é recomendável que:

a) Para uma imagem com proporção 15 X 10 (paisagem), o tamanho da figura seja de 6,75 cm de largura por 4,5 cm de altura;

b) Para uma imagem com proporção 10 X 15 (retrato), o tamanho da figura seja de 4,5 cm de largura por 6,75 cm de altura;

c) Para inclusão de apenas uma figura:

- inserir a figura na linha do parágrafo, sem recuo, com alinhamento centralizado, com espaçamento antes de 12 pontos, sem espaçamento depois;
- inserir a legenda e a fonte, nas duas linhas abaixo, sem recuo, com alinhamento à esquerda, sem espaço antes e depois, fonte Times New Roman, tamanho 10;
- utilizar o recuo à esquerda para alinhar a legenda e a fonte com a lateral esquerda da figura;

d) Para inclusão de duas figuras:

- inserir as duas figuras na linha do parágrafo, sem recuo, com alinhamento centralizado, com espaçamento antes de 12 pontos, sem espaçamento depois;
- na linha abaixo, sem recuo, com alinhamento à esquerda, sem espaço antes e depois, inserir uma tabela com uma linha e duas colunas;
- inserir o cursor entre as duas figuras, incluindo uma separação de espaços para centralizar cada figura acima de cada célula;
- inserir a legenda e a fonte, em duas linhas, em cada célula, sem recuo, com alinhamento à esquerda, sem espaço antes e depois, fonte Times New Roman, tamanho 10;
- utilizar o recuo à esquerda para alinhar as legendas e a fonte com a lateral esquerda da figura; e
- deixar as duas células sem borda.

² Vide o Apêndice F.

4.7.4.3 Fonte

Na parte inferior das ilustrações deve constar a fonte dos dados, seguida por dois pontos e pela respectiva indicação de autoria e o ano entre parênteses. Utilizar fonte Times New Roman, tamanho 10, sem ‘espaçamento antes’:

a) Entre a linha da fonte e a própria ilustração, no caso de quadros e tabelas. Exemplo: “Fonte: BASP (2019).”; e

b) Entre a linha da ‘fonte’ e a linha de identificação das figuras. Exemplos:

Figura 23: Material em alienação.

Fonte: PAMASP (2019).

4.7.4.4 Gráficos

Quando a ilustração for representada apenas por gráficos, sua denominação pode ser feita pela palavra ‘Gráfico’. Os gráficos representam dinamicamente os dados das tabelas, sendo mais eficientes na sinalização de tendências:

a) Deve-se optar por uma forma ou outra de representação dos dados – para uma mesma informação, utilizar a tabela ou o gráfico;

b) O gráfico bem construído pode substituir de forma simples, rápida e atraente, dados de difícil compreensão na forma tabular;

c) A escolha do tipo de gráfico – de círculos, de barras, de linhas, dentre outros – está relacionada ao tipo de informação a ser ilustrada:

– Gráficos de círculos, usados para dados proporcionais;

– Gráficos de barras, para estudos temporais, com dados comparativos de diferentes variáveis; e

– Gráficos de linhas, para dados crescentes e decrescentes, com as linhas unindo os pontos, enfatizando o movimento.

4.7.5 TABELAS

Tabela é a forma não discursiva de apresentação de informações, representadas por dados numéricos e estatísticos, dispostos em uma ordem determinada, segundo as variáveis analisadas de um fenômeno. A criatividade na sua elaboração e edição é necessária para alcançar uma melhor comunicação.

4.7.5.1 Normatização para elaboração de tabelas

As tabelas serão elaboradas³ de acordo com as Normas de Apresentação Tabular, da Fundação IBGE, de 1993, com um corpo contendo as informações, uma linha de fechamento, uma fonte e, quando necessária, uma nota explicativa. Porém suas laterais não são fechadas.

4.7.5.2 Recomendações quanto ao conteúdo das tabelas

Recomenda-se que a tabela:

³ Ibidem.

- texto;
- a) Seja suficientemente completa para ser entendida, dispensando consulta ao texto;
 - b) Contenha somente os dados necessários ao seu entendimento;
 - c) Seja estruturada da forma mais simples e objetiva;
 - d) Inclua os dados logicamente ordenados; e
 - e) Apresente dados, unidades e símbolos consistentes com o texto.

4.7.5.3 Recomendações quanto à apresentação das tabelas

Quanto à apresentação, as tabelas:

- a) Podem ser intercaladas no texto, imediatamente após o trecho em que são citadas pela primeira vez, de maneira que sua visualização tenha sentido normal de leitura;
- b) Podem ser apresentadas como apêndice (ou anexo) quando a quantidade de tabelas for grande ou quando ocupar mais de uma página, o que dificultaria a leitura do texto;
- c) No caso de ultrapassar uma página, a parte inferior da tabela não é fechada (a não ser no seu final) com a indicação do termo ‘continua’, entre parênteses, no canto inferior do corpo da tabela, à direita; na página seguinte, deve constar a indicação do termo ‘continuação’, entre parênteses, antes do corpo da tabela, no canto esquerdo;
- d) Devem ser alinhadas de acordo com as margens do texto. O espaço entre as tabelas e o texto deve ser de duas entrelinhas (12 pt);
- e) Devem, preferencialmente, ser apresentadas no mesmo tipo e tamanho de letras – Times New Roman, tamanho 10, ou reduzidas até um limite que não prejudique a sua leitura;
- f) Não devem ter repetidos seus dados em gráficos ou outras figuras, optando-se por um deles, sem perder de vista o que se quer comunicar, se os valores exatos ou aspecto visual;
- g) Devem apresentar todas as casas (células) preenchidas;
- h) Podem ser apresentadas em duas ou mais partes, colocadas uma imediatamente abaixo da outra, separadas por traço horizontal duplo, no caso da existência de muitas colunas (excessiva largura); e
- i) Podem ser feitas em duas partes, colocadas lado a lado, separadas por traço vertical duplo, quando forem construídas com poucas colunas (muito estreitas).

4.7.5.4 Elementos essenciais da tabela

As tabelas são compostas por elementos essenciais representados pelo número, título, fonte, cabeçalho, colunas indicadoras e casas (células) e aos quais podem ser acrescidas notas complementares:

- a) Número –
 - o número só deve figurar quando houver mais de uma tabela;
 - o número é precedido da palavra ‘Tabela’ e sucedido por travessão, na parte superior da tabela;
 - a numeração das tabelas deve ser sequencial, indicada por algarismos arábicos; e

- sua menção no texto é obrigatória, na ordem em que é referida.

b) Título –

- deve ser completo, conciso e claro, indicando o conteúdo da tabela;
- deve ser apresentado na seguinte ordem: natureza do fato estudado (o quê), variáveis escolhidas para análise do fato (como), local (onde) e a época (quando) em que os fatos foram observados; e
- o título da tabela é inserido logo após o número, precedido por travessão, grafado com letra inicial em maiúscula e demais letras minúsculas, respeitadas as regras gramaticais do idioma, com espaçamento simples entre as linhas.

c) Fonte –

- indica a entidade responsável pelo fornecimento dos dados ou a referência ao documento de onde foram extraídos;
- deve ser posicionada no rodapé da tabela, na linha abaixo da qual consta o número e o título;
- a palavra fonte deve ser grafada com a inicial maiúscula, seguida por dois pontos;
- o nome da instituição como fonte deve aparecer por extenso, ou de forma abreviada se conhecida nacional e internacionalmente;
- caso a fonte consultada seja uma publicação, deve-se indicar a referência completa do documento, ou remeter à referência na listagem final da publicação;
- cabeçalho – parte superior da tabela que indica o conteúdo das colunas;
- coluna indicadora – espaço vertical que especifica o conteúdo das linhas;

e

- casa (célula) – cruzamento de uma linha com uma coluna, onde são inseridos os dados ou observações.

d) Exemplos de fonte:

- Fonte: Monteiro (2003);
- Fonte: IBGE (2004); e
- Fonte: Dados obtidos do Sistema de Informações RADIS (2005).

4.7.5.5 Aspectos a considerar na elaboração de tabelas

Quando da elaboração de tabelas, deverá se observar a seguinte padronização:

- a) Evitar o uso de siglas e abreviaturas que não sejam de uso corrente. Quando necessárias devem ser grafadas por extenso, como nota;
- b) Centralizar o cabeçalho na coluna, redigido em letras maiúsculas, em negrito, mantendo-se a uniformidade em todas as demais tabelas;
- c) No cabeçalho, indicar o número pela letra ‘N’, em maiúscula e em negrito, já convencionado na literatura internacional;
- d) No cabeçalho, indicar o número relativo pelo seu respectivo símbolo – % (porcento), ‰ (por mil);
- e) Destacar, em negrito, as expressões que totalizam os dados – **Subtotal** (inicial maiúscula e demais em minúsculas) e **TOTAL** (todas em maiúsculas);
- f) Alinhar à esquerda as informações da coluna indicadora;

- g) Nas colunas, centralizar os dados das casas (células);
- h) Apresentar os números decimais de forma homogênea, em classes de até dois algarismos, inserindo a vírgula para separar a parte inteira da decimal – 3,2 ou 3,22; 123,8 ou 123,79;
- i) Limitar, com traços horizontais e verticais (estes opcionais para totais), o cabeçalho, a coluna indicadora e os totais. Não se empregam traços verticais e horizontais na separação das casas (células) da tabela;
- j) As casas (células) da tabela apresentam sempre um dado numérico ou estatístico; inexistindo, devem apresentar um sinal gráfico ou caracter, tais como:
 - hífen (-), quando o valor numérico é nulo;
 - reticências (...), quando não se dispõe do dado, por ser desconhecido;
 - dois pontos (..), indicando que não se aplica dado numérico;
 - interrogação (?), quando há dúvidas quanto à exatidão do valor numérico;
 - parágrafo (§), confirmando a veracidade da informação;
 - letra 'X', em maiúscula, quando o dado for omitido, a fim de evitar individualização da informação; e
 - zero (0 ou 0,0 ou 0,00), quando o valor numérico é muito pequeno para ser expresso pela unidade utilizada. Se os valores são expressos em números decimais, acrescenta-se o mesmo número de casas decimais ao valor zero.

4.7.5.6 Notas

As notas⁴ se referem aos esclarecimentos gerais ou específicos do conteúdo, inseridas no rodapé da tabela, logo abaixo da 'fonte':

- a) A palavra 'Nota' deve ser grafada com a inicial maiúscula, seguida por dois pontos;
- b) As notas apresentam informações de natureza geral destinadas a conceituar ou esclarecer o conteúdo da tabela e a indicar a metodologia adotada na coleta e elaboração de dados;
- c) Cada nota deve ser indicada em linha própria, sendo numerada ou identificada por asterisco (sinal gráfico). Por boa prática, até três notas, utiliza-se o asterisco; para quatro ou mais notas, utiliza-se a numeração em algarismos arábicos, de forma similar às 'notas de rodapé'; e
- d) As notas específicas servem para esclarecer minúcias em relação às casas (células), colunas ou linhas. São indicadas em algarismos arábicos ou símbolos gráficos.

4.7.6 QUADROS

Os quadros⁵ são definidos como arranjo predominante de palavras dispostas em linhas e colunas, com ou sem indicação de dados numéricos. Diferenciam-se das tabelas por apresentarem um teor esquemático e descritivo, e não estatístico. A apresentação dos quadros é semelhante à das tabelas, exceto pela colocação dos traços verticais em suas laterais e na separação das casas (células). A diferença primordial entre a tabela e o quadro é a formatação.

⁴ Ibidem.

⁵ Ibidem.

4.7.7 FONTE

Fontes de informação⁶ são geralmente classificadas como fontes primárias, secundárias e terciárias, dependendo da sua originalidade e sua proximidade com a fonte de origem. Para identificação, após os dois pontos, inserir a origem dos dados ou da informação, seguido do ano, entre parênteses.

4.7.7.1 Fontes primárias

As fontes primárias correspondem à ‘literatura primária’ e são aquelas que se apresentam e são disseminadas exatamente na forma com que são produzidos por seus autores:

- a) São materiais originais nos quais outras pesquisas são baseadas;
- b) Apresentam a informação na sua forma original, sem interpretação, sumariação ou avaliação de outros escritores; e
- c) Apresentam o pensamento original, reportam descobertas ou compartilham novas informações.

4.7.7.2 Fontes secundárias

As fontes secundárias são interpretações e avaliações de fontes primárias.

4.7.7.3 Fontes terciárias

As fontes terciárias são uma espécie de destilação e coleção de fontes primárias e secundárias. São apontadas como a categoria mais problemática e raramente encontra-se a distinção entre fontes secundárias e terciárias. Conseqüentemente, os documentos incluídos nessa categoria variam muito, entre os quais bibliografias de bibliografias, diretórios, almanaques etc.

⁶ Ibidem.

5 ESTRUTURAÇÃO DO TEXTO

5.1 DIVISÃO DO TEXTO

Os relatórios, assim como os demais textos técnicos, apresentam em sua estrutura uma ‘abertura’ (introdução), um desenvolvimento e um ‘fecho’ (conclusão).

5.1.1 INTRODUÇÃO

A introdução tem a função de apresentar uma ideia clara e sucinta do assunto que será tratado, além de indicar as linhas gerais do trabalho realizado e o seu objetivo. Os textos da introdução variam de acordo com os trabalhos do qual resultam. Os seguintes elementos básicos, entretanto, devem estar contidos em todos eles:

- a) A finalidade do trabalho realizado;
- b) O objeto examinado;
- c) A descrição do objeto examinado, quando se fizer necessária;
- d) O local e o período da realização dos exames; e
- e) A origem dos recursos cuja aplicação foi examinada.

5.1.2 DESENVOLVIMENTO

O desenvolvimento constitui o núcleo do relatório, no qual são expostas as verificações realizadas no decorrer dos trabalhos. Exige do auditor não apenas conhecimento do assunto, mas também equilíbrio e espírito de observação. Nos relatórios que resultam dos trabalhos de auditoria e de fiscalização, o desenvolvimento se fundamenta em três tipos de registros: ponto de auditoria, informação e análise.

5.1.3 CONCLUSÃO

A conclusão, que também pode variar de acordo com o trabalho do qual resulta, normalmente traz uma síntese dos aspectos mais importantes tratados no texto, o enlace das conclusões parciais alcançadas por meio do trabalho realizado e possíveis soluções para os problemas identificados. Os relatórios produzidos pela Auditoria Interna, entretanto, dadas as suas especificidades, trazem as conclusões sobre os fatos apontados assim como as recomendações no corpo do próprio relatório. Com isso, verifica-se que a sua finalidade consiste basicamente em indicar, de forma sintética, a regularidade ou irregularidade dos aspectos verificados por meio dos trabalhos realizados. Nos relatórios de auditoria anual de contas, deve-se informar os trâmites a serem seguidos pelo documento produzido.

5.2 PLANEJAR PARA ESCREVER BEM

Aprender a escrever é, em grande parte, se não principalmente, aprender a pensar, aprender a encontrar ideias e a concatená-las, pois, assim como não é possível dar o que não se tem, não se pode transmitir o que a mente não criou ou não aprovou. (Garcia, 1988: 291)

Planejar significa identificar os objetivos que precisam ser alcançados, bem como os meios necessários e a estratégia adequada para alcançar esses objetivos. Sem planejamento, dificilmente se consegue desempenhar uma tarefa com a qualidade apropriada. Para garantir que os textos produzidos atendam aos requisitos estabelecidos e para que sejam bem

escritos, faz-se necessário um planejamento da apresentação dos registros voltado para a estruturação do texto, ou seja: é preciso definir as ideias que serão apresentadas e concatená-las, relacioná-las. Para tanto, os especialistas em linguística recomendam a elaboração preliminar de *tópicos frasais*, que posteriormente devem ser complementados, dando origem a parágrafos completos.

5.2.1 TÓPICOS FRASAIS

Os tópicos frasais consistem em períodos curtos iniciais, por meio dos quais se expressa a ideia principal do parágrafo. Trata-se, portanto, de uma generalização, seguida pelas especificações ou pelo desenvolvimento da ideia-núcleo.

5.2.2 INFORMAÇÕES E ARGUMENTOS

Elaborando os tópicos antes de avançar nas sentenças complementares, o auditor poderá definir uma estrutura de exposição das informações e argumentos, mantendo o foco no objetivo do texto. O tópico frasal pode ser elaborado de três formas:

a) **Declaração inicial** – trata-se de sentença que afirma ou nega algo, que depois se desenvolve por meio de justificativas, enumerações, exemplos, comparações, menções a fontes confiáveis, razões, consequências etc. Exemplo:

– ‘A meta prevista para o exercício de 2018 foi de 4.355 matrículas de pós-graduação e a unidade auditada alcançou 4.965 matrículas. Realizaram-se, portanto, 610 matrículas a mais do que o planejado, superando-se a meta em 14,01%. O avanço foi especialmente marcante no caso de matriculados em nível de doutorado, pois o número total passou de 1.379 para 1.732, ou seja, registrou-se um crescimento de 25,60%.’

b) **Definição** – consiste na apresentação de conceito, ou outra definição de natureza legal ou técnica, que pode ser complementada com sentenças sobre sua aplicação na prática, implicações do conceito etc. Exemplo:

– ‘Conforme esclarece o Guia Referencial para Medição de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores (Brasil, 2009), ‘Indicadores são métricas que proporcionam informações sobre o desempenho de um objeto (seja governo, política, programa, organização, projeto, etc.), com vistas ao controle, comunicação e melhoria.’ Consistem, portanto, os indicadores em importantes instrumentos para o aperfeiçoamento das políticas públicas, tendo em vista que, por seu intermédio, é possível comunicar aos gestores públicos, aos cidadãos e aos órgãos de controle os resultados das políticas públicas, verificar se os recursos foram bem empregados e identificar alternativas para melhorar a qualidade dos serviços prestados à população. Assim sendo, os indicadores contribuem diretamente para o alcance da accountability nas suas três dimensões: prestação de contas, responsabilização e transparência.’

c) **Divisão** – constitui-se por meio da indicação de sequência de elementos ou de itens, que serão desenvolvidos no mesmo parágrafo ou em parágrafos distintos. Exemplo:

– ‘Por meio da análise realizada, concluiu-se que o indicador XXX, elaborado pela unidade auditada, não atende aos requisitos da comparabilidade e da confiabilidade. A comparabilidade não foi atendida, porque não é possível averiguar, por meio do resultado do indicador, se o número absoluto de análises de prestações de contas aumentou ou diminuiu no decorrer dos vários exercícios. Quanto à confiabilidade, verificou-se que as planilhas que contêm os dados utilizados para cálculo do indicador são preenchidas manualmente e, portanto, estão vulneráveis a possíveis falhas humanas.’

5.2.3 PARÁGRAFOS

Importa ressaltar que a opção por planejar o texto e desenvolvê-lo com base em tópicos frasais não gera a necessidade de que cada frase inicialmente elaborada dê origem a um parágrafo, pois pode haver dois tópicos (por exemplo, uma definição e uma divisão) formando um único parágrafo.

5.2.4 ORDENAÇÃO LÓGICA

Enfim, o uso dos tópicos não deve ser considerado de forma rígida, mas como um auxílio ao planejamento do texto, que pode ser revisto em qualquer momento da elaboração. É possível, por exemplo, que, após organizar os tópicos frasais, seja constatada a conveniência de rever a ordem da exposição, fato perfeitamente aceitável. O fundamental é lembrar que o foco deve estar voltado para a ordenação lógica da argumentação, de modo que o auditor tenha plena consciência da estrutura do texto que está escrevendo, subordinando os conteúdos acessórios a um núcleo essencial (ideia principal).

5.3 REGRAS GRAMATICAIS

Os conteúdos registrados nos relatórios, devem ser escritos de acordo com a norma gramatical culta brasileira, que consiste no uso consensualmente aceito e consagrado como correto pelos falantes que têm alto grau de escolaridade. Além disso, devem estar de acordo com a legislação vigente, com as normas que regem a atividade da Auditoria Interna e com as orientações contidas nesta instrução. Para tanto, os auditores devem adotar as seguintes atitudes:

a) Efetuar consultas a dicionários *on line*, ao Vocabulário Ortográfico da Língua Portuguesa (VOLP) e a gramáticas, a fim de evitar que o relatório contenha palavras que não existem oficialmente na língua, além de falhas gramaticais e ortográficas;

b) Evitar falhas graves de concordância e de pontuação. É fundamental adequar o verbo ao sujeito, mesmo quando o sujeito vier após o verbo. Sendo assim, em lugar de escrever ‘É importante as informações’, escreva ‘São importantes as informações’. Essa é uma regra gramatical básica: se o sujeito ‘as informações’ está no plural, o verbo também deve estar;

c) Observar o emprego correto das formas verbais nas orações sem sujeito.

- Forma correta: ‘Houve vários problemas’;
- Forma incorreta: ‘Houveram vários problemas’;
- O verbo ‘haver’, com o significado de ‘existir’, é impessoal e deve ser usado na terceira pessoa do singular;
- Escreva: ‘Houve muitos problemas’; ‘Havia muitas pessoas’; ‘Há vários aspectos que precisam ser considerados’; e
- E fique atento: até nas locuções verbais, quando o verbo principal é ‘haver’, a regra é usar o singular. Quando o verbo haver no sentido de existir faz parte de uma locução verbal, ele transfere sua impessoalidade ao verbo auxiliar dessa locução, que permanece, por isso, no singular. Exemplo: ‘Pode haver muitas falhas no processo’.

d) Observar o emprego correto das formas verbais ao usar os verbos defectivos, como, por exemplo, ‘adequar’. Esse verbo, a exemplo de ‘falir’, ‘explodir’ e ‘reaver’, não é conjugado em todas as pessoas. Não existem, por exemplo, as formas: ‘eu adequo’, ‘ele adequa’, ‘eles adequam’, no presente do indicativo, nem as pessoas do presente do subjuntivo. Na dúvida, substitua o verbo por um sinônimo.

5.4 REGRAS DE ESTILO

A fim de garantir a padronização dos relatórios e contribuir para o bom entendimento dos conteúdos ali registrados, devem ser adotados também os seguintes cuidados no que tange ao estilo:

a) Adotar o estilo simples:

- prefira as frases curtas às longas. As longas podem confundir o leitor e até o próprio auditor;
- evite palavras pomposas. Empregue, por exemplo, em lugar de ‘prolegômenos’, a palavra ‘introdução’, que é mais usual;
- dê preferência a frases na forma positiva (use, por exemplo, ‘faltar’ em lugar de ‘não comparecer’);
- empregue, preferencialmente, a voz ativa em lugar da voz passiva. Use ‘O gestor assinou o contrato’, em vez de ‘O contrato foi assinado pelo gestor’;
- elabore as orações preferencialmente na ordem direta (sujeito, verbo e complementos). Escreva ‘O gestor não respondeu tempestivamente às solicitações’, em lugar de ‘Não respondeu tempestivamente às solicitações o gestor’;
- Seja criterioso no emprego de adjetivos, utilizando-os somente quando forem realmente necessários; e
- busque a uniformidade do tempo verbal em todo o texto.

b) Quanto ao uso de siglas, observar os seguintes aspectos:

- evite o seu uso excessivo;
- não crie siglas, use somente aquelas que já existem;
- ao citar uma sigla pela primeira vez, grife-a entre parênteses, após a expressão por ela designada, a qual deve ser escrita por extenso. Exemplo: ‘O Centro de Controle Interno da Aeronáutica (CENCIAR) realizou diversos trabalhos ao longo do exercício de 2019’;
- as siglas de até três letras devem ser grafadas em letra maiúscula;
- as siglas com mais de três letras devem ser grafadas em maiúscula, se forem pronunciadas separadamente (*e.g.*, IBGE) e, somente com a inicial maiúscula, se forem pronunciadas como uma palavra (*e.g.*, Siafi);
- as siglas que foram criadas com alternância entre maiúsculas e minúsculas devem ter essa estrutura mantida (Ex. UnB, CNPq);
- por ser considerada controversa, a prática de pluralizar as siglas deve ser evitada (*e.g.*, use ‘As SA’ em vez ‘As SAs’). Quando a sigla já assumiu significado de substantivo, o plural é permitido, mas sem apóstrofe (Ex. PMs);

c) Evitar o uso de abreviaturas nos textos que compõem os relatórios;

d) Grafar em *itálico* as palavras de origem estrangeira que não foram incorporadas à língua portuguesa. Na dúvida, consulte o VOLP;

e) Na redação dos textos de conclusões e entendimentos da Auditoria Interna e na descrição da realização de exames, ou seja, na elaboração de textos que, de certa forma, podem remeter a um pretenso autor do relatório, empregar o sujeito indeterminado. Use, portanto, ‘conclui-se que o gestor não atendeu aos normativos’, em vez de ‘concluimos’ ou ‘a equipe concluiu’;

f) Ler o texto com atenção a fim de evitar manter frases com duplo sentido;

g) No que tange às palavras, observar a possibilidade de ocorrência de homônimos (*e.g.*, ‘manga’ pode significar parte de vestuário ou uma fruta) e parônimos (*e.g.*, ‘inserta’,

como sinônimo de ‘inserida’, e ‘incerta’, como sinônimo de ‘duvidoso’). Se esses tiverem sentido jocoso, chulo ou prejudicial para o entendimento da frase, substitua-os por um sinônimo;

h) Utilizar as palavras sempre no sentido denotativo, isto é, o sentido que consta dos dicionários;

i) Evitar ao máximo o emprego de termos que são conhecidos apenas em determinadas regiões, ou seja, os regionalismos; e

j) Respeitar a ordem cronológica dos acontecimentos.

6 REDAÇÃO

6.1 LINGUAGEM DO RELATÓRIO

O relatório requer objetividade, sendo essencial uma linguagem clara e simples, sem, contudo, prescindir da utilização do padrão culto da língua, isto é, a observação das regras da gramática formal e o emprego de um vocabulário comum ao conjunto dos usuários do idioma.

6.1.1 PERSUASÃO

Nos relatórios, a comunicação escrita busca produzir resposta, seja ela textual ou comportamental, e persuadir, sem contar com os recursos expressivos típicos da linguagem oral, tais como gestos, expressões faciais e entonação. Persuadir significa levar o leitor a crer, a aceitar ou a esclarecer. Uma das finalidades é convencer os receptores de que as situações ali descritas devem ser alteradas e que as recomendações devem ser atendidas, a fim de que se alcance a melhoria da gestão e dos resultados.

6.1.2 EXPECTATIVAS

Os relatórios da Auditoria Interna Governamental atendem a diferentes finalidades e se destinam a diversos receptores (gestores auditados, ODGSA, outros órgãos). É natural que seus receptores mantenham uma expectativa em relação à produção desses relatórios e que o não atendimento a essas expectativas dificulte e até impossibilite a comunicação e, consequentemente, o alcance dos objetivos do emissor. Essas expectativas estão relacionadas não apenas ao papel exercido pelo CENCIAR, mas também ao tipo de documento produzido. Afinal, o relatório consiste em uma redação técnica e, como tal, precisa atender a certos requisitos.

6.1.3 QUALIDADE

Qualidade não é sinônimo de quantidade. Os auditores responsáveis pela elaboração dos relatórios devem ter em mente que não é a quantidade de páginas que fará com que seus objetivos sejam alcançados, mas sim a consistência dos textos, das argumentações e das evidências. De acordo com os estudiosos de linguística, os relatórios devem atender a certos requisitos quanto:

- a) À qualidade da comunicação – para o alcance de seus objetivos, os relatórios devem ser concisos, íntegros, conclusivos e demonstrar zelo na sua apresentação;
- b) À qualidade da redação – uma redação técnica de qualidade deve contribuir para a qualidade da comunicação; e
- c) Ao vocabulário utilizado – que deve ser sóbrio e preciso, primando pelo emprego correto de termos técnicos alinhados ao contexto.

6.2 ATRIBUTOS DA QUALIDADE DA COMUNICAÇÃO

A redação oficial apresenta caráter de impessoalidade, prescrevendo atributos para que os relatórios alcancem seus objetivos: precisão, objetividade, clareza, concisão, completude, construtividade e tempestividade.

6.2.1 PRECISÃO

Esse atributo garante que as comunicações sejam livres de erros e de distorções e, portanto, fiéis aos fatos e às evidências que lhes dão suporte. Para garantir essa fidelidade, os termos devem ser usados em sua correta acepção, sem expressar ambiguidade, dúvidas, suspeitas ou insinuações. Devem, pois, ser evitadas expressões como: “achamos”; “deduzimos”; “há indícios”; “parece que”; “supõe-se”; “talvez”.

6.2.2 OBJETIVIDADE

As comunicações objetivas são imparciais, neutras, refletindo o resultado de uma apreciação justa e equilibrada, e mantendo o foco nos fatos e nas circunstâncias relevantes. Portanto, os relatórios devem enfatizar os resultados significativos (positivos e negativos) para as partes interessadas, respondendo as questões de auditoria propostas durante o planejamento do trabalho. Para preservar a objetividade, a linguagem deve ser comedida sem:

- a) A emissão de opiniões pessoais e nem duplo sentido;
- b) Repetições, minúcias ou excessos de detalhes; e
- c) Ideias secundárias, que não tenham como finalidade reforçar ou esclarecer as ideias principais.

6.2.2.1 Falhas que comprometem a objetividade

Deficiências, relativamente comuns, que prejudicam a objetividade dos textos e que devem ser evitadas:

- a) Registro, no relatório, de informações que devem ser documentadas somente em papéis de trabalho. Exemplos: listas de objetos verificados; etapas da execução de procedimentos; e
- b) Em lugar de apenas descrever a condição encontrada, ou seja, emitir juízo de fato, o auditor tece comentários ou apresenta juízos de valor: “a avaliação foi superficial”, “a atitude demonstra incompetência”.

6.2.2.2 Juízo de fato e juízo de valor

É importante que os auditores tenham em mente a diferença entre juízo de fato e juízo de valor:

- a) O juízo de fato é aquele que diz, de forma objetiva, o que o objeto descrito é, como é e por que é; e
- b) O juízo de valor apresenta o objeto com base em percepções pessoais, que, por sua vez, estão fundamentadas em fatores culturais, morais, sentimentais, ideológicos. Esse tipo de juízo (de valor) não deve constar dos relatórios.

6.2.3 CLAREZA

Comunicações claras são facilmente compreendidas e lógicas, evitam a linguagem técnica desnecessária e fornecem todas as informações significativas e relevantes. A clareza se verifica quando o pensamento de quem escreve é exposto de forma nítida, facilitando a compreensão pelo leitor. Para obter um texto claro, faz-se necessário que o autor:

- a) Renha plena consciência das informações a serem transmitidas, do que quer comunicar;
- b) Organize as informações de forma lógica;
- c) Use corretamente os recursos linguísticos disponíveis (sintaxe, vocabulário etc.);
- d) Mantenha, em cada parágrafo, apenas uma ideia predominante e dê destaque a ela;
- e) Cuide para que as ideias principais mantenham relação coerente entre si e também com as ideias secundárias;
- f) Mantenha próximos os assuntos similares (física ou temporalmente); e
- g) Utilize linguagem acessível, sem excesso de termos técnicos, pois a maior parte dos usuários das informações contidas nos relatórios não é um público especialista em auditoria.

6.2.4 CONCISÃO

Consiste no emprego de um número reduzido de palavras precisas e específicas para a exposição das ideias. As comunicações concisas são diretas ao ponto, e evitam a elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância, excesso de palavras e informações não relacionadas ao trabalho realizado. A concisão e a completude, ao contrário do que possa parecer, estão em relação de complementaridade, e não de oposição.

6.2.5 COMPLETEUDE

As comunicações devem ser redigidas com todas as informações essenciais à compreensão dos resultados da auditoria, ou seja, significativas, relevantes, necessárias e suficientes para apoiar as conclusões e as recomendações. Esse atributo, ao contrário do que possa parecer, não justifica a elaboração de textos prolixos, pois refere-se à inserção das informações que sejam realmente importantes para que os leitores cheguem às mesmas conclusões a que os auditores chegaram.

6.2.6 CONSTRUTIVIDADE

Comunicações construtivas possuem um conteúdo útil, capaz de conduzir o cliente do trabalho de auditoria e a Unidade Auditada na direção de melhorias necessárias para o alcance de seus objetivos.

6.2.7 TEMPESTIVIDADE

Comunicação tempestiva consiste na elaboração e na apresentação oportuna dos resultados dos trabalhos de auditoria de acordo com o planejamento estabelecido previamente, possibilitando que a Unidade Auditada, no momento adequado, adote ações preventivas e corretivas apropriadas.

6.3 ATRIBUTOS DA QUALIDADE DA REDAÇÃO

Na elaboração dos textos, alguns atributos contribuem fortemente para que se atinja um nível elevado na qualidade das comunicações: coerência, coesão, sobriedade, clareza das frases e correção gramatical.

6.3.1 COERÊNCIA E COESÃO

A coerência se constitui pela unidade do texto e a coesão pela conexão entre os diversos enunciados presentes no texto⁷.

6.3.1.1 Coerência

A ausência de coerência pode inviabilizar o entendimento de um texto que esteja gramaticalmente correto: Um texto coerente é um conjunto harmônico, em que todas as partes se encaixam de maneira complementar, de modo que não haja nada destoante, nada ilógico, nada contraditório, nada desconexo⁸. A coerência consiste na ordenação lógica do texto, o que significa dizer que a lógica deve presidir a redação dos registros, a começar pelos parágrafos:

- a) Nos parágrafos, as orações secundárias devem estar logicamente vinculadas às principais;
- b) Da mesma forma, o parágrafo posterior deve estar logicamente vinculado ao parágrafo anterior;
- c) Para isso, faz-se necessário que constem, no texto, todas as informações e os conectivos, tornando possível que se depreenda a relação entre as ideias;
- d) Um texto coerente, portanto, baseia-se na ordem adequada das ideias e na correta interligação entre elas;
- e) Ademais, não pode haver contradição entre a ideia principal e as secundárias e nem entre os registros, que devem estar redigidos de acordo com as regras gramaticais vigentes; e
- f) Para que os textos sejam coerentes, recomenda-se que se faça um planejamento para a sua elaboração.

6.3.1.2 Lógica e ordenação

Para a interligação das partes que compõem um texto, há que se respeitar a ordenação cronológica, a ordenação espacial – esta, mais especificamente, nas descrições, com o emprego correto dos mecanismos de coesão, e as relações lógico-discursivas⁹ (causalidade, temporalidade, conclusão, comparação, finalidade, oposição, condição, explicação, adição, dentre outras).

6.3.1.3 Coesão

A conexão entre os diversos enunciados 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 são:

- a) O emprego de pronomes, de sinônimos, de repetição de palavras, necessários para garantir a consistência das terminologias utilizadas; e

⁷ SAVIOLI, Francisco Platão; FIORIN, José Luiz. **Para entender o texto**: leitura e redação. 16. ed. Ática, 2002. p. 271.

⁸ Ibid., p. 261.

⁹ Ou relações sintático-semântico-discursivas.

b) A utilização das partículas de transição, isto é, elementos articuladores que interligam corretamente as palavras, as expressões, as frases, as orações, os períodos, os parágrafos.

Quadro 8 – Principais relações sintático-semânticas

RELAÇÃO LÓGICA	ELEMENTOS ARTICULADORES
Adição, continuação	Ademais, ainda, ainda mais, além disso, por um lado... por outro lado, também, e, nem, mas também, não só.
Alternância ou disjunção	ou...ou, ora...ora, seja...seja, quer...quer
Causa e consequência, explicação	Assim, como resultado, daí, em virtude de, haja vista, já que, logo, por causa de, por conseguinte, por consequência, pois, por isso, porque, portanto, uma vez que, visto que.
Comparação, conformidade, semelhança	Assim também, como, conforme, da mesma forma, de acordo com, igualmente, mais que, menos que, por analogia, segundo, tal qual.
Concessão, contraste, oposição, ressalva, restrição	Apesar de, contudo, embora, entretanto, exceto, mas, menos, mesmo que, no entanto, pelo contrário, porém, salvo, todavia.
Conclusão, recapitulação, resumo	Assim, em síntese, em suma, enfim, logo, portanto.
Condição	Caso, desde que, quando, se.
Esclarecimento, ilustração	Em outras palavras, isto é, por exemplo, quer dizer (estas expressões devem ser usadas sempre entre vírgulas, ou entre uma vírgula e dois pontos).
Finalidade	A fim de, com o objetivo de, para
Prioridade, relevância	Acima de tudo, antes de mais nada, em primeiro lugar, principalmente, sobretudo.
Proporção, temporalidade	À medida que, à proporção que, enquanto, no momento em que, quando, quanto mais...mais.

Fonte: Orientação Prática: Relatório de Auditoria, CGU (2019).

6.3.2 SOBRIEDADE

O tom comedido, ou sobriedade, é sinônimo de moderação, e consiste na atitude cuidadosa que os auditores devem ter com a linguagem utilizada em seus relatórios, a qual deve se basear em vocabulário e ritmo comedidos, equilibrados, sem excessos de qualquer natureza. Eis alguns cuidados que os auditores devem adotar na redação dos relatórios para que o tom seja adequado:

- a) Não depreciar pessoas ou instituições;
- b) Não realizar generalizações ou insinuações;
- c) Ser criterioso no uso de adjetivos, utilizando-os apenas quando forem realmente necessários;
- d) Não usar palavras ou expressões com carga emocional, mesmo que seja sutil, como ‘incapacidade’, ‘incompetência’ ou que denotem ironia ou sarcasmo;
- e) Sempre que possível, equilibrar informações positivas e negativas; e
- f) Evitar as palavras com conotação negativa (exemplos: jamais, nada, nenhum, ninguém, nunca).

6.3.3 CLAREZA DAS FRASES

Para que as comunicações sejam claras, é preciso um cuidado especial na elaboração das frases. Eis algumas dicas úteis para favorecer a inteligibilidade das comunicações:

- a) Use frases curtas, de quinze a vinte palavras – as frases longas podem confundir o leitor e até o próprio redator;
- b) Uniformize o tempo verbal, ao menos dentro de cada seção do relatório¹⁰;
- c) Use preferencialmente a voz ativa, em lugar da voz passiva;
- d) Dê preferência a frases na forma positiva – use ‘faltar’ em vez de ‘não comparecer’;
- e) Redija orações preferencialmente na ordem direta – sujeito, verbo e complementos;
- f) Evite o uso de palavras incomuns e de regionalismos – prefira usar ‘introdução’ em vez de ‘prolegômenos’;
- g) Utilize as palavras sempre no sentido denotativo – o sentido literal, que consta dos dicionários;
- h) Desfaça eventuais ambiguidades nas frases; e
- i) Lembre-se de obedecer ao paralelismo – se dois ou mais termos desempenharem a mesma função na frase, eles deverão apresentar estrutura semelhante¹¹.

6.3.4 CORREÇÃO GRAMATICAL

Os textos constantes dos relatórios devem estar de acordo com as normas de redação oficial e, conseqüentemente, com o padrão culto da língua portuguesa no Brasil. Somente se torna possível garantir o sentido do que se pretende comunicar, se houver razoável domínio das regras gramaticais. Muitas vezes, um simples acento é capaz de transformar o sentido da frase e confundir o leitor.

6.3.4.1 Padrão culto

Padrão em que se observam as regras da gramática formal e se emprega um vocabulário comum ao conjunto dos usuários do idioma, que se dá pelo uso de uma linguagem que não seja pobre e nem rebuscada.

6.3.4.2 Vocábulo

Efetue consultas na Internet, como ao Dicionário Caldas Aulete e ao Vocabulário Ortográfico da Língua Portuguesa (VOLP), e a gramáticas, a fim de evitar palavras que não existem oficialmente na língua, falhas ortográficas e falhas de sintaxe (concordância, regência etc.), confirmando se as referências utilizadas para consulta e o próprio texto estão atualizados de acordo com o Novo Acordo Ortográfico¹².

¹⁰ Situação encontrada, verbo no passado; critério, verbo no presente; recomendações, verbo no infinitivo.

¹¹ Exemplo de falha de paralelismo: “Na etapa de execução, será necessária a avaliação dos indicadores, entrevistar os responsáveis pelo projeto e observar o funcionamento do sistema”. Note-se que são necessários três itens. Desse, um está expresso por um substantivo, ao passo que os outros dois estão expressos por verbos. Correção: “Na etapa de execução, será necessário avaliar os indicadores, entrevistar os responsáveis pelo projeto e observar o funcionamento do sistema”.

¹² A consulta ao VOLP, da Academia Brasileira de Letras (ABL), serve para aqueles casos em que há dúvidas se determinada palavra existe ou se está grafada corretamente. Por exemplo: a palavra “customizar”, embora muito utilizada atualmente, não consta no VOLP; conseqüentemente, não deve ser empregada nos relatórios.

6.4 SITUAÇÕES A SE EVITAR

Situações a se evitar na redação do relatório:

- a) Repetição e o emprego de palavras cognatas, tais como: ‘designação’ e ‘designado’, ‘competê’ e ‘competente’;
- b) Uso de expressão ou palavra que configure duplo sentido no texto;
- c) Uso de expressões locais ou regionais; e
- d) Emprego de palavras ou expressões de língua estrangeira, exceto quando indispensáveis em razão de serem designações ou expressões de uso já consagrado ou que não tenham exata tradução. Nestas situações, a palavra ou expressão será grafada em negrito ou itálico, mantendo a escolha de apenas uma das alternativas no mesmo texto do documento.

6.5 EXPRESSÕES AFIRMATIVAS E POSITIVAS

A elaboração do texto deve ser baseada em expressões afirmativas e positivas, evitando-se as negativas, que dificultam o entendimento. Exemplos:

- a) Redação negativa: ‘– Quem não quer que se desligue o condicionador de ar não deve levantar a mão!’; e
- b) Redação positiva: ‘– Quem quer que o condicionador de ar seja desligado, levanta a mão!’.

6.6 CITAÇÕES

Citação é a menção, no texto, de uma informação colhida de outra fonte, conforme o previsto na ABNT NBR 14724, 2011, p.2.

6.6.1 CITAÇÃO DIRETA

A citação direta é a transcrição fiel das palavras usadas no texto consultado, portanto, sem alteração por parte de quem elabora a consulta.

Por ser transcrição de algum texto, faz-se necessária a indicação da fonte: nome do autor, ano da obra e a página. Quando a citação for retirada da Internet ou de documentos sem paginação, indica-se somente o nome do autor e o ano da obra.

As formas de apresentação da citação direta são:

- a) Até três linhas – usada no texto corrido, entre aspas; e
- b) Com mais de três linhas – usada em parágrafo diferente.

6.6.1.1 Citação direta com mais de três linhas

Quando da ocorrência de citações diretas com mais de três linhas, serão observadas as seguintes instruções:

- a) Iniciar a citação, em novo parágrafo, com:
 - ‘Espaçamento antes’ de seis pontos;
 - recuo à esquerda de 4 cm;
 - fonte Times New Roman tamanho 11;
 - espaçamento simples entre linhas;

- b) A margem direita coincidirá com a do texto;
- c) Se da citação constar mais de um parágrafo, o ‘Espaçamento antes’ será de zero pontos entre eles; e
- d) As partes do documento a serem transcritas, julgadas desnecessárias, serão substituídas por reticências entre colchetes [...].

Exemplo:

[...] Nesse contexto, a fiscalização, como gênero, consta da Constituição, conforme transcrição a seguir:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998](#))

6.6.2 CITAÇÃO INDIRETA

A citação indireta ou paráfrase é a citação livre do texto consultado, com ideia do autor pesquisado e redação própria de quem está escrevendo, sendo usada no texto corrido.

Como é a utilização de ideia do autor da fonte consultada, a indicação da página é opcional na citação indireta, porém, quando especificada (a página), esse procedimento deve ser adotado de maneira uniforme em todas as citações desse tipo.

6.7 REMISSÃO A TEXTO LEGAL

Quando for necessária a remissão a texto legal, observar-se-á para que a primeira referência indique o seu número, seguido da data, sem abreviar mês e ano. Exemplo: Lei nº 4.860, de 26 de novembro de 1965.

Nas referências subsequentes, serão indicados apenas o número e o ano. Exemplo: Lei nº 4.860, de 1965.

6.7.1 REMISSÃO A DISPOSITIVOS DE TEXTO LEGAL

Quando for necessária a remissão a dispositivos de texto legal, observar-se-á a seguinte divisão:

- a) ARTIGO é a unidade básica para apresentação de assuntos em um texto normativo;
- b) PARÁGRAFOS se constituem na imediata divisão de um artigo;
- c) INCISOS são utilizados como elementos discriminativos de um artigo ou parágrafo;

d) ALÍNEAS se constituem em desdobramentos dos PARÁGRAFOS e dos INCISOS; e

e) ITENS se constituem no desdobramento das ALÍNEAS.

A remissão a dispositivo de texto legal se fará por meio da citação do ITEM para o ARTIGO e deste para o normativo. Exemplos:

O estado de defesa poderá restringir o sigilo das comunicações telefônicas, conforme o disposto na alínea ‘c’ do inciso I, do § 1º, do Art. 136, da Constituição Federal.

A realização de um concurso só poderá ocorrer após 45 dias de publicado o edital, conforme o disposto na alínea ‘a’ do inciso I, do § 2º, do Art. 21, da Lei nº 8.666, de 1993.

A edificação para o Serviço de Alimentação deve possuir depósito de lixo fechado, coberto, telado, limpo, fora da área de produção, em local para tratamento adequado, conforme o previsto no inciso XIII do Art. 11, e no inciso VII do Art. 60, do Regulamento de Segurança dos Alimentos das Forças Armadas (MD42-R-01).

O Agente de Controle Interno deve orientar, rotineiramente, os Agentes da Administração, para que mantenham as condições satisfatórias quanto ao uso e à guarda dos bens móveis e quanto ao estabelecimentos de controles internos adequados, visando a se obter melhor eficiência, eficácia e efetividade nos procedimentos da Unidade Gestora, conforme o disposto no inciso V do § 1º, no inciso I do § 2º, e no inciso III do § 3º, do Art. 49, do RCA 12-1, de 2019 – RADA.

6.7.2 TRANSCRIÇÃO DE TEXTOS DE NORMATIVOS

Quando for indispensável fazer transcrições de texto de leis, decretos, portarias e outros normativos, serão observadas as instruções para citações com mais de três linhas.

7 ABREVIATURAS, SIGLAS, NÚMEROS E SÍMBOLOS

7.1 ABREVIATURAS E SIGLAS

As abreviaturas e as siglas a serem usadas seguirão as regras estabelecidas no Manual de Abreviaturas, Siglas, Símbolos e Convenções Cartográficas das Forças Armadas (MD33-M-02), do Ministério da Defesa, exceto as abreviaturas das formas de tratamento, as quais obedecem ao estabelecido na NSCA 10-2 – ICAER.

7.2 HORAS

O horário é indicado pelo sistema de 24 horas, de 0 h às 23 h, seguido de minutos e segundos quando necessário, obedecendo ao fuso horário do local. Nos locais onde estiver vigorando o horário brasileiro de verão, a sigla ‘HBV’, entre parênteses, deverá seguir a indicação do horário. Exemplos:

2 h	14 h 1 min 23 s
8 h 32 min	20 h 10 min (HBV)

7.3 DATAS

As datas serão escritas na seguinte ordem: dia, mês, ano e, quando necessário, dia da semana. Exemplos:

1º de maio de 2019, 4ª feira
24 de setembro de 1961, domingo
28 de julho de 2004, 6ª feira

Admite-se que as datas, quando abreviadas, sejam redigidas:

a) na sua totalidade por algarismos arábicos, sendo o dia e o mês expressos por dois algarismos seguidos de ponto e o ano expresso por quatro algarismos, acrescida, se necessário, da abreviatura do dia da semana:

- 04.08.1980;
- 25.04.1932;
- 01.04.2008; e
- 24.09.1961 Dom.

b) com o dia expresso por dois algarismos arábicos, o mês expresso por meio das três primeiras letras seguidas de ponto quando minúsculas e sem ponto quando maiúsculas, excetuando-se o mês de MAIO, que é escrito sempre por extenso, com letras minúsculas ou maiúsculas, e o ano expresso por quatro algarismos, acrescida, se necessário, da abreviatura do dia da semana. Exemplos:

- 01 abr. 1972;
- 12 ABR 1972;
- 12 maio 1972;
- 12 MAIO 1972; e
- 28 jul. 2004 Seg.

7.4 NÚMEROS

O número (representação de quantidade) será dividido em grupos de três algarismos, a contar da vírgula para a esquerda, separados por ponto. Exemplos:

- a) 127.123;
- b) 0,35235;
- c) 7.123,3523;
- d) R\$ 5.600,00;
- e) Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999;
- f) Decreto nº 2.954, de 29 de janeiro de 1999; e
- g) Medida Provisória nº 1.824, de 30 de abril de 1999.

A regra acima não se aplica aos números identificadores, tais como: os de telefone, do Cadastro de Pessoa Física (CPF), do CEP, dos anos e outros. Exemplos:

- a) (21) 2108-1456 (telefone);
- b) 121.452.560-86 (CPF);
- c) 21740-000 (CEP); e
- d) 1983 (ano).

A vírgula será usada exclusivamente para separar a parte inteira da decimal. Exemplos:

1,52 2,638 4,5709

7.5 SÍMBOLOS

Os símbolos são grafados com letra minúscula, com um espaço entre a unidade e o símbolo, sem ponto abreviativo, sem adição do 's' quando no plural e sempre na mesma linha horizontal em que o número estiver escrito. Exemplos:

- a) 500 m;
- b) 1 m;
- c) 320 g; e
- d) 80 kg.

Excetuam-se os símbolos das unidades de ângulo plano: grau (°), minuto *(') e segundo (''). Exemplo: 8° 20' 30''.

O símbolo de unidade de temperatura (°) será acompanhado da letra designativa do sistema de medição, sem espaço. Exemplos: 37°C; 45°F.

Os símbolos que denotam unidades de medida virão sempre no fim do número, com um espaço entre a unidade e o símbolo, e nunca intercalados entre a parte inteira e a decimal. Exemplos: 42,35 km; 38,5 m.

7.6 SÍMBOLOS DE UNIDADES MONETÁRIAS

Os símbolos representativos de unidades monetárias sempre precederão o número inteiro e o decimal, com um espaço entre o símbolo e a unidade monetária. Exemplos: R\$ 1,25; USD\$ 1,321.25.

Os valores monetários são expressos em algarismos seguidos sempre da indicação, por extenso, entre parênteses, devendo ser expressa, a denominação da moeda, com a primeira letra maiúscula. Exemplo: R\$ 2.000,00 (dois mil Reais).

É desnecessária a descrição por extenso de valores monetários citados no texto dos relatórios.

7.7 NUMERAIS

Os numerais são escritos:

- a) Por extenso quando constituírem uma única palavra. Exemplos:
 - Um;
 - Dez;
 - Quinze;
 - Cem; e
 - Duzentos.
- b) Em algarismos arábicos quando constituírem mais de uma palavra. Exemplos:
 - 22;
 - 45;
 - 110; e
 - 11.955.

7.8 PERCENTUAIS

Nas indicações de percentagem, a expressão ‘por cento’ e o símbolo (%) seguem a mesma regra dos numerais. Exemplos:

- a) Um por cento;
- b) Dez por cento;
- c) Cem por cento;
- d) 22%;
- e) 45%;
- f) 38%; e
- g) 55%.

Quando houver referência a um documento ou a uma publicação, a grafia não será por extenso. Por exemplo: escreve-se ‘ICA 5-1’ e não ‘ICA cinco traço um’; ‘Portaria nº 5’ e não ‘Portaria número cinco’.

8 PONTO DE AUDITORIA

8.1 CARACTERIZAÇÃO

O ‘ponto de auditoria’, também denominado ‘achado de auditoria’, se caracteriza por ser qualquer fato significativo, digno de relato pelo auditor, que decorre da comparação da situação encontrada com o critério, e que deve ser devidamente comprovado por evidências juntadas ao relatório. O ponto de auditoria possui as seguintes características:

- a) Situação encontrada;
- b) Critério;
- c) Causa;
- d) Consequência;
- e) Pode ser negativo – quando revela impropriedade, irregularidade ou deficiência; e
- f) Pode ser positivo – quando aponta boas práticas de gestão.

8.2 TIPO DE REGISTRO

Ponto de auditoria é o registro de situações incorretas identificadas durante a execução dos trabalhos. Em geral, indica a existência de dificuldades, equívocos, situações que contrariam normas, critérios técnicos ou administrativos. Nesse tipo de registro, é essencial que os critérios ou normas descumpridos sejam descritos de forma clara e que o descumprimento esteja devidamente documentado (evidenciado).

8.3 CONTEÚDO DO REGISTRO

Os registros do tipo ‘ponto de auditoria’ devem conter os seguintes dados:

- a) Escopo das análises, evidência, fato, causa, consequência, manifestação do gestor e análise da auditoria interna;
- b) Responsáveis e evidência (as evidências podem vir a ser encaminhadas a autoridades legitimadas; portanto, requerem o mesmo zelo em sua composição, como os demais registros do relatório, inclusive no que diz respeito aos cuidados com o denunciante);
- c) Agentes relacionados ao fato constatado; e
- d) A depender do tipo de execução dos trabalhos, ou do preenchimento de determinadas condições, ‘causa’ e ‘recomendação’. Ver Quadro 9.

Quadro 9 – Causa e Recomendação

RELATÓRIO	UNIDADE TÉCNICA	CAUSA	RECOMENDAÇÃO
AUDITORIA DE AVALIAÇÃO DA GESTÃO	DAUD	OBRIGATÓRIO	OBRIGATÓRIO
AUDITORIA DE ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO			
AUDITORIA CONTÁBIL			
AUDITORIA OPERACIONAL			
AUDITORIA ESPECIAL			

RELATÓRIO	UNIDADE TÉCNICA	CAUSA	RECOMENDAÇÃO
AUDITORIA DE AVALIAÇÃO DOS PROCESSOS DE GOVERNANÇA			
AUDITORIA DE AVALIAÇÃO DOS PROCESSOS DE GERENCIAMENTO DE RISCO CORPORATIVO			
AUDITORIA DE AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS DA GESTÃO			
AUDITORIA DO PROCESSO DE CONTAS	AACE	PADRÃO PRÓPRIO	PADRÃO PRÓPRIO
AUDITORIA DE TOMADA DE CONTAS ESPECIAL			
FISCALIZAÇÃO	DPES DFIS	NÃO UTILIZADO	NÃO UTILIZADO
DILIGÊNCIAS		OPCIONAL. PODE SER UTILIZADO PARA DETALHAR A ATITUDE DO GESTOR	UTILIZADO NOS REGISTROS QUE APONTAM AÇÕES DO GESTOR

Fonte: CENCIAR (2019).

8.4 CARACTERÍSTICAS

O ponto de auditoria possui as seguintes características:

a) É a exposição fundamentada e conclusiva de comentários, em que são descritos os fatos positivos e negativos de maior importância, identificados durante o curso normal dos trabalhos, sugerindo-se as respectivas soluções;

b) Por expressar o parecer do auditor, o relato preciso das ocorrências é fundamental, pois compoando o relatório, refletirá na tomada de decisão pela alta administração;

c) Para inclusão no relatório, deverá ser devidamente discutido e analisado junto aos gestores – toda a discussão e justificativa deve ser devidamente documentada nos papéis de trabalho, pois o auditor deve se preservar dos riscos de contestação após a divulgação do relatório;

d) Sua redação deve ser elaborada numa ordem lógica, possibilitando ao leitor um perfeito entendimento da ocorrência – dos detalhes, do que seria correto, dos riscos envolvidos, dos motivos – e de como corrigir as falhas implementando-se um plano de ação;

e) Para uma boa redação, deve conter:

- a manchete;
- o fato, composto pelo histórico e pelo padrão ou critério – o histórico, ou situação encontrada, resulta da junção do escopo com a evidência;
- a causa;
- a consequência (ou risco); e
- a recomendação (plano de ação).

8.4.1 MANCHETE

Manchete é o título do ponto de auditoria (achado de auditoria), resumindo a situação encontrada (constatação) durante os trabalhos de auditoria, sintetizando o fato constatado. Deve ser redigida de forma clara e objetiva, a fim de facilitar a visualização do fato a ser

descrito, evitando-se o excesso de detalhes, com informações ambíguas ou imprecisas. Exemplos:

5.1.1 BAIXA DE BENS MÓVEIS. CONSUMO IMEDIATO.

5.1.1 CONSUMO IMEDIATO DE BENS MÓVEIS.

8.4.2 ESCOPO

O escopo descreve a profundidade e amplitude para alcançar o objetivo do trabalho. É definido em função do tempo e dos recursos humanos e materiais disponíveis: alvo, mira, intenção, limite. As declarações do escopo identificam as atividades auditadas e, para delinear as fronteiras do trabalho de auditoria, podem incluir informações que o especifique, tais como o período de tempo revisado e as atividades correlacionadas não revisadas. Podem, também, descrever a natureza e a extensão do trabalho realizado. Exemplo:

Escopo

Consulta ao SIAFI, em 03 FEV 2019. Conta-contábil 523120202 – CONSUMO IMEDIATO.

8.4.3 EVIDÊNCIAS

Evidências são informações obtidas durante os trabalhos no intuito de documentar os pontos de auditoria e de respaldar o parecer e as conclusões da equipe, podendo ser classificadas como físicas, testemunhais, documentais e analíticas. Exemplo:

Evidência

Conta-contábil 523120202 – CONSUMO IMEDIATO. Em 2018, R\$ 2.937.400,43; em 2019, R\$ 239.605,22. Eventos referentes a contas de materiais de estoque da UG e que são de uso rotineiro, tais como: 09 – FARMACOLÓGICO; 21 – COPA E COZINHA; LABORATORIAL; 36 – HOSPITALAR.

8.4.4 FATO

Fato é o registro da situação encontrada, do histórico e do critério (ou padrão). Surgem de um processo de comparação do critério (o estado correto) com a condição (o estado corrente). O auditor relatará os detalhes do ocorrido, com exemplos, se necessário, e apontará os normativos e ou boas práticas que representam o critério (padrão), isto é, como deveria o ato de gestão ter ocorrido ou sido praticado.

FATO = HISTÓRICO + CRITÉRIO (PADRÃO)

HISTÓRICO = ESCOPO + EVIDÊNCIA

FATO = ESCOPO + EVIDÊNCIA + CRITÉRIO (PADRÃO)

8.4.4.1 Histórico

O histórico é um parágrafo, onde o auditor relatará os detalhes do ocorrido, com exemplos, se necessário. Deve conter informações relevantes, sendo recomendável informar os valores de possível dano. A redação deve ser lógica, permitindo o entendimento da situação e descrevendo a situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da

auditoria ou fiscalização. Deve contemplar o período de ocorrência do ponto de auditoria. O texto deve ser resultante da junção dos textos do ESCOPO e das EVIDÊNCIAS. Exemplo:

Em consulta ao SIAFI, em 03 FEV 2019, na Conta-contábil 523120202 – CONSUMO IMEDIATO, constatarem-se os seguintes valores de baixas:

a) Em 2018, R\$ 2.937.400,43; e

b) Em 2019, R\$ 239.605,22.

As baixas foram realizadas em contas-correntes de materiais de estoque da UG que são de uso rotineiro, tais como: 09 – FARMACOLÓGICO; 21 – COPA E COZINHA; LABORATORIAL; 36 – HOSPITALAR.

8.4.4.2 Critério

O critério, ou padrão, registra a identificação dos normativos (leis, decretos, portarias, instruções, normas internas, entre outros) e das boas práticas ou de outros textos que representam a padronização, o que se deveria seguir. Assuntos e normas polêmicas e citações redundantes devem ser evitadas. Pode ser redigido em continuidade ao HISTÓRICO, entre parênteses, ou em outro parágrafo. Exemplo:

De acordo com o item 7.2.4.4.1 do MCA 172-3, toda saída de material do estoque interno deverá ser contabilizada pelo Almoxarifado de Intendência e demais Depósitos da Unidade Gestora, na frequência diária ou semanal ou de acordo com orientações específicas dos Órgãos Centrais de Sistemas, sempre com base em relatório de itens consumidos e requisitados, extraído do competente sistema de controle de estoque.

8.4.5 CAUSA

A causa é a razão para a diferença entre as condições esperada e real. A causa prepara o texto para a recomendação e o plano de ação do auditor pactuado com o gestor da área. Para se recomendar um procedimento, faz-se necessário conhecer os motivos da ocorrência. A relação obscura entre a causa e o efeito e a emissão de juízo de valor sobre o ocorrido devem ser evitadas. Exemplo:

Causa

Falha dos controles internos da gestão, pela inobservância de normativos vigentes. A inexistência de uma NPA específica para tratar do recebimento e do fornecimento de materiais do almoxarifado faz com que os gestores atuem de acordo com as conveniências de sua área.

8.4.6 CONSEQUÊNCIA OU RISCO

Consequência trata do risco ou exposição a que a organização e ou seus agentes se defrontam ante a situação constatada e a inconsistência com os critérios (o impacto da diferença). Neste parágrafo são expressos os riscos que a organização corre por conta de procedimento indevido e as consequências advindas, quanto ao desempenho, sob os aspectos da eficiência, eficácia e efetividade. Os riscos devem ser definidos completamente, de forma clara,

evitando-se os exageros, com textos alarmantes. O apontamento das possíveis consequências da prática atual, relacionando-as às causas, prepara o texto de recomendação. Exemplo:

Consequência

Sem o adequado registro dos fornecimentos de material, por intermédio de requisições e da respectiva assinatura do agente recebedor, há o risco de desvio de finalidade na aplicação do material, com consequente dano ao Erário e possível responsabilização dos agentes públicos envolvidos no processo.

8.4.7 RECOMENDAÇÃO

A recomendação trata do plano de ação a ser pactuado entre o auditor e o gestor da área, com data de implementação. Deve-se citar as normas que apontam o plano de ação recomendado, mesmo se já citadas anteriormente. As observações e recomendações podem incluir o desempenho satisfatório do cliente, do trabalho, pontos relacionados e informações que as suportem. Algumas vezes, um mesmo ponto de auditoria pode gerar mais de um plano de ação, sendo identificados como responsáveis gestores de outras áreas. Nesta situação, deve constar identificação do gestor da outra área como responsável, mesmo não tendo sido ele o auditado. Exemplo:

Recomendação

a) O Gestor de Bens Móveis, juntamente com os Gestores de Bens em Estoque, deverá propor ao Agente de Controle Interno uma NPA que estabeleça procedimentos para que toda saída de material do estoque interno seja contabilizada pelo Almoxarifado de Intendência e demais Depósitos da Unidade Gestora, na frequência diária ou semanal ou de acordo com orientações específicas dos Órgãos Centrais de Sistemas, sempre com base em relatório de itens consumidos e requisitados, extraído do competente sistema de controle de estoque; e

b) O Agente de Controle Interno deverá orientar os Gestor de Bens Móveis e os Gestores de Bens em Estoque a acompanhar, diuturnamente, os procedimentos de recebimentos e fornecimentos de material do Almoxarifado, para que essa movimentação patrimonial seja realizada de acordo com o previsto nos normativos vigentes.

9 FATO

Trata-se da descrição das situações incorretas identificadas durante a execução dos trabalhos. Entende-se por situações incorretas aquelas que divergem dos normativos válidos no período examinado ou de critérios técnicos previamente definidos, relacionados aos assuntos avaliados.

9.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A descrição da situação verificada deve ser precisa, objetiva, impessoal e totalmente apoiada nas evidências. Há necessidade que esteja presente uma breve contextualização dos exames realizados que resultaram no fato identificado, ou seja, devem ser apresentados os elementos necessários para a compreensão da situação verificada. Essa contextualização não requer que sejam citadas as solicitações de auditoria ou de fiscalização, mas pode incluir as respostas dos gestores que contribuam efetivamente para a compreensão do fato.

9.2 REFORMULAÇÃO

Também é possível que um fato verificado inicialmente seja desconstituído ou reformulado após o recebimento das respostas do gestor. Nesta situação, não deve constar do ‘fato’ a posição inicial, mas apenas a que subsistiu após a manifestação do gestor.

9.3 DISTINÇÕES

Para evitar falhas que possam prejudicar a qualidade dos relatórios, é importante observar as distinções entre: fato e opinião; cronologia dos fatos e dos exames; e fatos e índices.

9.3.1 FATO E OPINIÃO

Fato é diferente de opinião. O que diferencia fato de opinião é a comprovação. Qualquer declaração, apreciação, julgamento ou pronunciamento que não tiver sua validade demonstrada ou comprovada expressa simplesmente uma opinião; somente se forem comprovados, constituirão fato.

9.3.2 CRONOLOGIA

A cronologia dos fatos difere da cronologia dos exames. A cronologia pressupõe que não se deve relatar antes o que aconteceu depois. Por vezes, as equipes optam por elaborar os pontos de auditoria com base na cronologia dos exames, a qual não retrata, necessariamente, a sequência dos fatos verificados em campo. Essa opção pode acarretar dificuldades para a compreensão da situação descrita. Para evitar essas dificuldades, o detalhamento da ocorrência identificada deve ser registrado preferencialmente de acordo com a ordem cronológica dos fatos descritos e não com a ordem das respostas recebidas, dos testes realizados ou das solicitações de auditoria ou de fiscalização emitidas. As solicitações, a propósito, não precisam nem mesmo ser citadas. A cronologia dos exames também importa e deve ser documentada em papéis de trabalho, mas não detalhada no relatório.

9.3.3 FATO VERSUS INDÍCIOS

Fato é diferente de indícios. Cabe aos auditores prestar especial atenção às transações ou situações que apresentam indícios de irregularidades e, quando obtidas evidências, comunicar o fato aos dirigentes para adoção das medidas corretivas cabíveis. Há, portanto, que se tomar cuidado com a diferença entre fato e indício. Os fatos permitem que se chegue à certeza absoluta; os indícios permitem suposições, inferências, as quais, por maior que seja a probabilidade de traduzirem a verdade, constituem apenas indicativos de que determinada situação possa ter ocorrido. É preciso, pois, estar atento aos indícios, visto que esses contribuem para direcionar testes e exames, mas é necessário lembrar: eles não são suficientes para sustentar um ponto de auditoria e, portanto, não devem constar nos registros.

9.4 LIMITAÇÃO DE ALCANCE

Há situações, no entanto, em que os fatos devidamente evidenciados conduzem um auditor qualificado no assunto à conclusão de que há outros, de maior gravidade, cuja comprovação não foi alcançada pelos exames realizados. Nesse contexto, devem ser adotadas as seguintes orientações:

a) Os achados sustentados nos exames já realizados e nas evidências coletadas devem compor o ‘fato’;

b) As situações incorretas e os riscos delas decorrentes devem ser registrados no ‘fato’ do mesmo ponto de auditoria. Os riscos não devem, pois, constituir objeto de ponto de auditoria específico;

c) Em se constatando situações irregulares ou impróprias, em que parte das evidências que comprovariam sua ocorrência for demandada e não disponibilizada pelo gestor, deve ser elaborado registro, informando que não há comprovação de que as práticas, procedimentos e a gestão ocorreram de acordo com as normas e técnicas recomendadas;

d) Os indícios que mereçam aprofundamento não devem ser registrados em relatório, mas comunicados oportunamente, de maneira formal ao supervisor da equipe, para que se verifiquem as possibilidades de:

- prorrogação dos trabalhos;
- proposição de trabalho específico, com foco na apuração do indício;
- encaminhamento de correspondência ao órgão com competência para o aprofundamento necessário; e

e) Abstenção do uso do termo ‘indício’ e de outros que indiquem suspeita sem comprovação, pois dão margem a interpretações equivocadas e contribuem para a desqualificação dos relatórios da Auditoria Interna.

9.5 OBSERVAÇÕES IMPORTANTES

Para compor adequadamente o ‘fato’, importa também observar os seguintes aspectos:

a) Elaborar um único ponto de auditoria para fatos semelhantes ou conexos, em vez de criar um registro para cada item analisado, respeitadas as diretrizes específicas para cada trabalho e de cada procedimento;

b) Antes de inserir uma tabela ou um quadro, o auditor deve avaliar se o seu conteúdo contribuirá para a compreensão do fato ou se contém informações e evidências que tenham como finalidade apoiar as conclusões registradas no relatório. Na primeira situação, os

quadros e tabelas podem compor o ‘fato’, mas recomenda-se que ocupem, no máximo, uma página. Na segunda situação, os conteúdos constantes dos quadros e tabelas devem ser registrados como papéis de trabalho;

c) Não se deve nominar as condutas ilícitas verificadas, sejam elas penais, civis ou administrativas; nestas situações, basta descrever as falhas encontradas e indicar a legislação que não foi atendida;

d) Nos trabalhos que contêm questionários, é necessário averiguar se o conteúdo destes está coerente com os registros efetuados no relatório. As respostas aos questionários que configuram situações incorretas, como regra geral, devem gerar registros do tipo ponto de auditoria;

e) Recomenda-se evitar discussões sobre controvérsias de natureza jurídica e conteúdos que deem margem para manifestações sobre interpretação de leis;

f) Nas situações em que houver normas de interpretação controversa, convém buscar e, se encontrada, citar jurisprudência do Tribunal de Contas da União (TCU) favorável ao entendimento sobre a questão. É importante, entretanto, atentar para o fato de que os acórdãos não trazem necessariamente as mesmas conclusões dos relatórios dos auditores;

g) Nos Relatórios de Auditoria Anual de Contas, não devem constar:

- conteúdos não abrangidos pelo escopo da auditoria do exercício, definido pelo TCU ou pela unidade demandante do trabalho;

- falhas que não tenham impacto na gestão ou nos resultados da unidade auditada; e

- os achados de baixa materialidade. Os achados de baixa materialidade devem ser obrigatoriamente tratados por nota de auditoria, se a unidade examinada não adotar providências suficientes para o seu saneamento durante a fase de apuração.

10 EVIDÊNCIA

10.1 ELEMENTOS COMPONENTES

A evidência consiste em elemento ou conjunto de elementos comprobatórios suficientes, adequados e pertinentes, obtidos por meio da aplicação das técnicas de auditoria ou de fiscalização. Respaldam os pontos de auditoria e materializam-se em documentos, levantamentos, fotos, entrevistas etc.

10.2 ATRIBUTOS

A evidência é considerada suficiente quando leva a um grau razoável de convencimento a respeito da realidade ou veracidade dos fatos examinados; adequada, quando é apropriada à natureza e às características dos fatos examinados; pertinente, quando é coerente com as observações, conclusões e recomendações eventualmente formuladas.

Evidência, considerada por Descartes como o critério da verdade, é a certeza manifesta. Consiste, portanto, em documento capaz de demonstrar que a situação descrita no ‘fato’ é verdadeira.

10.3 CARACTERÍSTICAS

A propósito da composição do texto da evidência, devem ser consideradas as seguintes características:

- a) As evidências são mais confiáveis quando:
- consistem em documentos adquiridos por meio da observação e de exames físicos;
 - obtidas diretamente de fontes independentes;
 - obtidas sob condições satisfatórias de controles internos;
 - consistem em documentos originais;

Quadro 10 – Exemplos de texto das evidências

DESCRIÇÕES GERAIS	SUGESTÕES
‘conteúdo do processo’	Páginas 1 a 5 do Processo nº XXX.
‘cópias de notas fiscais’	Notas Fiscais nº X, Y e Z.
‘foto’	Figura 1 – caminhão transportando crianças, em 30 de abril de 2019.
EXCESSO DE DETALHES	
Documento entregue pelo Sr. Fulano de Tal, no dia 15 de julho de 2018, na Secretaria de Segurança Pública.	Ofício nº XX/YYYY, de 11 de julho de 2018.

Fonte: CENCIAR (2019).

- b) É importante lembrar que:
- riscos elevados exigem evidências em qualidade e quantidade superiores às normais;
 - qualidade é mais importante do que quantidade;
 - não é necessário que cada evidência (processo, documento, ocorrência pontual, entre outros) ou ideia anotada transforme-se em um registro específico. Um conjunto de evidências pode dar suporte a um só registro;
 - a descrição das evidências deve ser suficiente para que se realize o seu rastreamento posteriormente;

– não se devem estender as conclusões alcançadas a respeito de uma evidência para todos os demais elementos do universo analisado, a menos que tenha sido realizado tratamento estatístico na amostragem. Uma evidência que trate de irregularidades em um contrato, por exemplo, não é suficiente para sustentar a conclusão de que todos os demais contratos firmados pela unidade estão irregulares;

– o auditor responsável pela coleta e organização das evidências deve verificar se os documentos coletados atendem a todos os requisitos necessários para serem considerados válidos (assinatura, reconhecimento de firma, dentre outros); e

c) Evitar descrições gerais e excesso de detalhes.

11 CAUSA E CONSEQUÊNCIA

11.1 DIFERENÇA ENTRE A CAUSA E A CONSEQUÊNCIA

A causa é diferente de consequência. Se o auditor optar por preencher o registro com frase semelhante a ‘O gestor não garantiu o princípio da isonomia’, estará citando, na causa, uma consequência.

11.2 ORIGEM DO FATO

Trata-se do registro da origem efetiva do fato identificado. Consiste na circunstância que fez com que o fato ocorresse, que determinou o acontecimento descrito:

a) para se concluir qual é a causa do fato descrito, deve-se identificar qual o comportamento ou o fenômeno que, ao ser retirado do contexto da falha apontada (ou inserido, em ocorrendo a omissão), evitaria que essa ocorresse;

b) ao se identificar a relação entre o fato descrito e a conduta de um agente, estará identificado também o nexo de causalidade e, portanto, o responsável pela falha apontada.

11.3 DISTINÇÕES

11.3.1 CAUSA E FATO

A causa é diferente do fato. Se o auditor elaborar o texto da causa com as frases ‘O gestor não promoveu o devido processo licitatório’ ou ‘Desobediência aos preceitos da Lei nº 8.666, de 1993’, estará repetindo, na causa, o próprio fato.

11.3.2 CAUSA E CIRCUNSTÂNCIAS ANTECEDENTES

A causa é diferente de circunstâncias antecedentes. Se o texto for elaborado com a frase do tipo ‘Houve mudança de Secretário no período em que deveria ocorrer a licitação’, o auditor estará indicando uma circunstância antecedente, e não a causa.

11.3.3 CAUSAS REMOTAS

A causa é diferente de causas remotas. Se o auditor indicar a causa por meio de frase do tipo ‘O gestor anterior não realizava processos licitatórios para contratar aquele tipo de serviço’, estará registrando uma causa remota.

11.3.4 CAUSA E MOTIVO

A causa é diferente de motivo. Se o auditor elaborar o texto com frase do tipo ‘O gestor pretendeu demonstrar que era bom administrador’, ou ainda, ‘O gestor agiu de má-fé’, estará buscando traduzir, ou quem sabe adivinhar, o motivo da atitude adotada pelo dirigente. Estará, portanto, indicando um motivo e não a causa. Conforme destaca Othon Moacyr Garcia (1988) ‘Legitimamente, só os fatos ou fenômenos físicos têm causa; os atos ou atitudes praticados ou assumidos pelo homem têm razões, motivos ou explicações’. E esses motivos, em geral, não devem ser objeto de especulação pelos auditores, afinal, dificilmente podem ser identificados ou provados.

11.4 FORMAS BÁSICAS

A causa pode consistir basicamente em:

- a) disfunções estruturais na gestão da unidade examinada, normalmente relacionadas a fragilidades de processos, operações e controles;
- b) ação ou omissão do agente da unidade examinada, resultando na ocorrência da falha (conduta).

11.4.1 CONDUTA DO AGENTE

Quando se identificar que a causa foi a conduta do agente, a equipe deve:

- a) Indicar cada agente responsável pelos atos relacionados ao fato;
- b) Informar as atribuições e competências regimentais dos cargos ocupados pelos agentes responsáveis que estejam relacionadas aos atos praticados (autorizar, efetuar registros, conferir, guardar, definir etc.);
- c) Registrar a atitude efetivamente adotada por cada um dos agentes envolvidos no fato;
- d) Na ocorrência de omissão, informar que o agente tinha sob sua responsabilidade determinados mecanismos de controle, mas não os utilizou (autorização, recepções, classificações, registros, custódias, guardas e conferências); e
- e) Listar os CPF dos agentes cujas atitudes tenham sido registradas na causa.

11.4.2 BASE PARA A RECOMENDAÇÃO

A causa é de fundamental importância para que a equipe possa, posteriormente, elaborar as recomendações que serão dirigidas à Unidade Gestora e ao gestor. A fim de ilustrar essa afirmação, tome-se como exemplo o fato resumido:

Quadro 11 – Causa e recomendação

FATO RESUMIDO	CAUSA	RECOMENDAÇÃO
A Base Aérea de Mataracá não promoveu o devido processo licitatório.	O Ordenador de Despesas aprovou a aquisição, apoiado em parecer técnico, segundo o qual, a licitação seria inexigível.	Instaurar procedimento administrativo para apuração de responsabilidade dos agentes públicos que atuaram no processo.

Fonte: CENCIAR (2019).

11.4.3 COMPOSIÇÃO DO TEXTO

O texto da causa não pode ser elaborado com a expressão ‘não identificada’ ou outras semelhantes. Para compor o texto da ‘causa’, um recurso possível de ser usado é retomar o texto da evidência e inserir, posteriormente a ela, uma das seguintes expressões: ‘porque’, ‘em virtude de’, ‘por causa de’, ‘em decorrência de’, ‘devido a’.

Essa estrutura pode facilitar a identificação da circunstância que deu origem ao fato e auxiliar o processo de elaboração do texto. Tomando o exemplo citado anteriormente, teremos: *A Base Aérea de Mataracá não promoveu o devido processo licitatório, em decorrência de falha na elaboração do parecer técnico.*

11.4.4 CAUSAS FREQUENTES

Há dois tipos de causas mais frequentemente registradas em relatórios:

- a) Falhas nos controles internos; e
- b) Atitude do gestor.

11.4.4.1 Falhas nos controles internos

Há meios de tornar mais específica esse tipo de causa e, conseqüentemente, mais apta a fornecer subsídios para a elaboração das recomendações. Em lugar de descrevê-la de maneira genérica, pode-se indicar os princípios dos controles internos administrativos que não foram atendidos:

- a) Falha na avaliação da relação custo-benefício;
- b) Falta de qualificação adequada dos agentes públicos;
- c) Falta de treinamento;
- d) Falta de rodízio de agentes públicos;
- e) Delegação indevida de poderes;
- f) Falta de definição de responsabilidades;
- g) Falta de segregação de funções;
- h) Ausência de formalização de instruções; e
- i) Inexistência de controles sobre as transações (sistemas, servidor, *check-list* etc.).

11.4.4.2 Atitude do gestor

Da mesma forma que nos controles internos, há meios de tornar este tipo de causa mais específica e, conseqüentemente, mais apta a fornecer subsídios para a elaboração das recomendações. Pode-se informar se o gestor tomou a decisão com ou sem respaldo da área técnica, ou seja, pode-se esclarecer se a decisão do gestor foi tomada:

- a) Sem parecer da área técnica;
- b) Contrária ao parecer da área técnica; e

c) Com base no parecer da área técnica. Nesta situação, provavelmente, deve haver uma causa relacionada aos controles internos, que também precisa ser verificada.

11.5 DEMANDAS EXTERNAS

O texto da causa normalmente não é necessário quando da produção do relatório referente à demandas externas. No entanto, deve ser elaborado quando houver a necessidade de apontar a ‘atitude do gestor’ que seja relevante às questões que se apresentam como demanda. Em determinadas situações, esses apontamentos se fazem necessários e poderão ser encaminhados junto com os papéis de trabalho que suportam o registro das evidências.

11.6 CONSEQUÊNCIA

Também denominado ‘efeito’, é o componente do achado de auditoria que corresponde a acontecimentos que decorrem ou que podem decorrer da diferença existente entre a situação esperada (o critério) e a encontrada (a condição):

- a) Quando é positiva, corresponde a benefícios alcançados; e
- b) Quando é negativa, corresponde ao risco a que o objeto auditado está exposto, ou aos danos que sofreu por não estar conforme o critério¹³.

11.6.1 REAL E POTENCIAL

A consequência pode ser:

- a) Existente ou real, quando já está materializada; e
- b) Potencial, quando é um risco a que o objeto auditado está exposto, e o efeito real ainda não foi constatado.

11.6.2 IDENTIFICAÇÃO DAS CONSEQUÊNCIAS

As consequências do achado devem ser identificadas porque:

- a) Facilitam a ligação entre o trabalho de auditoria e os objetivos da organização;
- b) Contribuem para que o auditor mantenha o foco no risco;
- c) Ajudam a persuadir os leitores do relatório, inclusive a alta administração;
- d) Podem auxiliar leitores menos técnicos a entender as implicações dos achados de auditoria; e
- e) Contribuem para a classificação do achado.

11.6.3 ACHADO COM DIFERENTES EFEITOS

Muitas vezes, um mesmo achado pode acarretar uma série de efeitos. Para identificá-los, a equipe de auditoria deve perguntar repetidamente pelos efeitos decorrentes da condição (com auxílio da pergunta “e daí?”). Dessa forma, poderá identificar diferentes níveis de efeito (ou níveis de consequência):

- a) Efeitos diretos (que afetam o objeto auditado uma única vez);
- b) Efeitos cumulativos sobre o objeto auditado;
- c) Efeitos cumulativos sobre a organização; e
- d) Efeito sistêmico (nível mais alto).

11.6.4 GRAU DE RISCO

Ao determinar o grau de risco ou de exposição, os auditores internos devem considerar o efeito que suas observações e recomendações do trabalho de auditoria podem ter sobre as práticas da organização.

¹³ Um exemplo muito conhecido de efeito (negativo) é o prejuízo ao Erário, que enseja a necessidade de providências para a recuperação desse valor.

12 RECOMENDAÇÃO

A recomendação consiste em se definir as providências a ser adotadas pelo gestor para dirimir as falhas apontadas no relatório, apontando as correções nos atos administrativos impróprios ou irregulares e das deficiências, contribuindo diretamente para o aperfeiçoamento da gestão. Esse procedimento é fundamental para alinhar a abordagem que o auditor utilizará na redação do relatório: o auditor aprimora seu parecer, recebe novas informações e estabelece compromissos reais e possíveis de realização.

12.1 ASPECTOS DO CONTEÚDO

O auditor, ao elaborar o texto da recomendação, deve observar os seguintes aspectos do conteúdo:

- a) Concentrar-se no propósito de eliminar, mitigar ou reduzir as causas identificadas;
- b) Estar de acordo com o princípio da racionalização administrativa e da economia processual;
- c) Resultar do plano de ação discutido e pactuado com o gestor;
- d) Ser exequível (daí decorre a necessidade de ser discutida e pactuada com o gestor);
- e) Especificar as providências a serem implementadas, em seus detalhes operacionais, e os prazos para atendimento, evitando-se o uso de expressões genéricas; e
- f) Ser tempestiva, ou seja, sugerida no momento propício para a sua implementação.

12.2 ASPECTOS DO MONITORAMENTO

O auditor, ao elaborar o texto da recomendação, deve avaliar a possibilidade de monitoramento, respondendo às seguintes questões:

- a) Será possível monitorá-la?
- b) Que pontos de verificação concretos permitirão concluir se ela foi ou não atendida?

12.3 GENERALIZAÇÃO

O auditor deve se abster de recomendar o mero cumprimento de norma ou melhorias excessivamente genéricas. Exemplos de recomendações excessivamente genéricas, que não devem ser utilizadas:

- a) *‘Abstenha-se de realizar contratações sem licitar.’*; e
- b) *‘Passe a cumprir a Lei 8.666 de 21 de junho de 1993 quando for contratar serviços de terceiros’.*

12.4 ADOÇÃO DE MEDIDAS EM ETAPAS

Nas situações de adoção de medidas em várias etapas, ou que demandam um período maior para sua execução, deve-se recomendar a criação de um plano de ação ou cronograma que permita o acompanhamento e o controle da sua implementação. Essa forma permite

a atuação tempestiva da Unidade Técnica Coordenadora responsável pelo monitoramento do plano de ação.

12.5 APURAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Quando for necessário recomendar ‘apuração de responsabilidade’, não se deve especificar o tipo – sindicância, PAD, ou outra qualquer. A adoção da medida é da competência do dirigente máximo da UG e ao auditor compete elaborar um texto adequado a essa situação. Exemplo: *‘O Agente Diretor deverá adotar as medidas administrativas para identificar os responsáveis’*.

Nas situações de simples impropriedades ou de falhas gerenciais e operacionais, não deve haver recomendação de apuração de responsabilidade.

12.6 REDAÇÃO

As recomendações devem ser iniciadas com o verbo no infinitivo. Exemplo: *‘Elaborar uma lista de verificação que contemple os requisitos necessários para que a licitação seja considerada inexigível, disponibilizando-a aos gestores da área envolvida com o assunto’*.

13 MANIFESTAÇÃO DO GESTOR

A manifestação do gestor trata da opinião do auditado, formalmente provocada por ofício, solicitação de auditoria, solicitação de fiscalização, nota de auditoria ou relatório preliminar. A manifestação deve ocorrer, preferencialmente, após o gestor ter acesso ao completo teor da falha apontada.

13.1 MEIOS DE MANIFESTAÇÃO

Na elaboração do texto, os auditores devem informar os meios pelos quais o gestor se manifestou: número, origem e data dos documentos, horário e data da mensagem eletrônica, dentre outros.

Exemplo: *‘Por meio do Ofício nº 31/EC/3451, de 24 de maio de 2019, a Base Aérea de São Gabriel da Cachoeira apresentou a seguinte manifestação:...’.*

13.2 IDENTIFICAÇÃO DE PESSOAS

Os nomes de pessoas ou números de CPF, contidos na manifestação encaminhada pela unidade examinada, devem receber o tratamento adequado a esse tipo de dado. A adequação deve ser informada no próprio texto.

Exemplo: *‘Por meio do Ofício nº 31/EC/3451, de 24 de maio de 2019, a Base Aérea de São Gabriel da Cachoeira apresentou a seguinte manifestação, editada apenas quanto ao nome de pessoas citadas e aos seus números de CPF, a fim de preservá-las:[...]’.*

13.3 FORMA DE TRANSCRIÇÃO

A transcrição da manifestação do gestor deve ser apresentada entre aspas, preferencialmente *ipsis litteris*, ou seja, na íntegra. No entanto, deve se evitar a reprodução integral de jurisprudências, as transcrições de legislação, manifestações muito extensas ou prolixas. Nestas situações, pode-se suprimir os trechos considerados com o uso de reticências entre colchetes – ‘[...]’ – para substituir o trecho em que foi feita a supressão e para que se mantenha o completo teor da opinião do gestor.

Exemplo de texto original:

‘Sr. Chefe do CENCIAR,

Sobre o relatório 33/DAUD, de 15 de maio de 2019, item 2.3.4, cuja recomendação indicava a necessidade de revisar o valor do contrato de terceirização, não posso deixar de lembrar que esta Base Aérea foi criada em 1997, quando o então Presidente da República assinou o Decreto nº 3.456, de 30 de maio de 1997. Trata-se de uma data de grande importância para nós, razão pela qual estamos orgulhosos de responder à solicitação desse Centro. Informo, então, que foi atendida.’

Exemplo de transcrição:

‘Sobre o relatório 33/CENCIAR-1, de 15 de maio de 2019, item 2.3.4, cuja recomendação indicava a necessidade de revisar

o valor do contrato de terceirização, [...]. Informo, então, que foi atendida.’

13.4 MANIFESTAÇÃO ÚNICA

Quando uma manifestação do gestor se referir a diversos pontos de auditoria, o auditor pode fazer a transcrição de duas formas:

a) Transcrever apenas o trecho que se referir especificamente ao ponto de auditoria pertinente; e

b) Não sendo possível separar o que trata de cada ponto de auditoria, a manifestação deve ser transcrita em sua integralidade.

13.5 TRECHO INCOMPREENSÍVEL

Deve ser acrescentada a expressão ‘*sic*’, entre parênteses, imediatamente após palavra ou trecho incompreensível que faça parte da manifestação do gestor. A expressão latina significa ‘assim’ e indica que o texto original está escrito daquela forma, por mais errado ou estranho que pareça. O uso da expressão, entretanto, é desaconselhado em situações de mero erro de digitação, de ortografia ou de concordância.

13.6 TRANSCRIÇÃO NO FATO

A manifestação do gestor poderá, em parte, compor o texto do fato, quando considerada necessária para a adequada descrição da situação encontrada e tiver sido apresentada antes do envio do documento que comunicou a íntegra do que se constatou. Nesta situação, se não houver manifestação posterior, deve-se informar que o gestor respondeu às solicitações de auditoria ou de fiscalização emitidas durante o período de execução dos trabalhos e não apresentou manifestação adicional sobre o fato apontado. Exemplo:

As considerações do gestor foram apresentadas no decorrer dos trabalhos de campo, em resposta às solicitações emitidas e, como contribuíram para a compreensão da situação verificada, foram inseridas no texto do fato. O gestor não apresentou manifestação adicional após o encaminhamento do informativo que continha a íntegra do fato constatado.

13.7 OUTRAS SITUAÇÕES DE MANIFESTAÇÃO

Outras situações a respeito da manifestação sobre o ponto de auditoria em qualquer momento da realização dos trabalhos:

a) O gestor não apresenta a manifestação sobre o relatório – registrar que
– *Não houve manifestação da unidade examinada;*

b) O gestor apresenta manifestação sobre o relatório, sem tratar do ponto de auditoria – registrar que
– *Não houve manifestação da unidade examinada para esse item;*

c) Se o gestor deixa de ser instado a apresentar manifestação, a regra é que o ponto de auditoria deixe de compor relatório. Contudo, há situações excepcionais e justificadas, como trabalhos que se desenvolvem sob sigilo de justiça, cujo registro se torna impróprio e o relatório deve ser impresso sem ele;

d) Se há manifestação de gestores substituídos, antes de iniciar a transcrição da manifestação, deve-se esclarecer quem é o seu autor. Exemplo:

– *Por meio do Ofício nº 321/CMDO/5678, de 3 de fevereiro de 2019, a BASG encaminhou a seguinte manifestação do Major JOÃO PEDRO DE ALENCAR, Gestor de Material de Infraestrutura no período de 31/01/2017 a 30/11/2018:[...].*

14 ANÁLISE DA AUDITORIA INTERNA

A análise da auditoria interna é um texto em que se expõe um detalhado exame dos tópicos apresentados pela unidade examinada em sua manifestação, bem como o entendimento da auditoria interna sobre esses tópicos, em conjunto com os elementos consignados no fato e na causa.

O conteúdo do texto deve ser composto de forma a demonstrar:

- a) Por que a situação encontrada não pode ser mantida; e
- b) Os motivos pelos quais os argumentos apresentados pelo gestor foram considerados insuficientes para solucionar a falha descrita.

Se as justificativas forem suficientes para demonstrar a regularidade da situação encontrada, o ponto de auditoria não deverá compor relatório, mas deverá se registrar o entendimento da equipe sobre os aspectos em que essa se baseou para concluir sobre a regularidade da situação.

A análise da auditoria interna deve ser elaborada de forma a cumprir sua função. Para tanto, os membros das equipes de auditoria ou de fiscalização devem exercitar sua capacidade de argumentação.

14.1 ARGUMENTAÇÃO

De acordo com o estudioso Othon Moacyr Garcia (1988: 370), ‘Argumentar é, em última análise, convencer ou tentar convencer mediante a apresentação de razões, em face da evidência das provas e à luz de um raciocínio coerente e consistente’.

14.1.1 ELEMENTOS PRINCIPAIS

A argumentação, portanto, baseia-se em dois elementos principais: raciocínio consistente e evidências. Com base nesses elementos, a equipe responsável pela elaboração do relatório deverá persuadir o leitor, ou seja, conduzir o leitor a aceitar que o entendimento da Auditoria Interna é o correto.

14.1.2 CUIDADOS

São necessários, entretanto, cuidados para não se resvalar em discussões estéreis e inconveniências que podem alcançar o efeito contrário do desejado, isto é, demonstrar insegurança e desequilíbrio, conforme alerta o autor citado:

A argumentação deve se basear nos sãos princípios da lógica. Entretanto, nos debates, nas polêmicas, nas discussões que se travam a todo instante, na simples conversação, na imprensa, nas assembleias ou agrupamentos de qualquer ordem, nos Parlamentos, a argumentação não raro se desvirtua, degenerando em ‘bate-boca’ estéril, falacioso ou sofismático. Em vez de lidar apenas com idéias, princípios ou fatos, o orador descamba para o insulto, o xingamento, a ironia, o sarcasmo, enfim, para invectivas de toda ordem, [...]. Ora, o insulto, os doestos, a ironia, o sarcasmo por mais brilhantes que sejam, por mais que irrite ou perturbem o oponente, jamais constituem argumentos, antes, revelam a falta deles [...]. A legítima argumentação, tal como deve ser entendida, não se confunde com o ‘bate-boca’ estéril ou carregado de animosidade. Ela

deve ser, ao contrário, construtiva na sua finalidade, cooperativa em espírito e socialmente útil. (Garcia, 1988: 370-371. Original sem grifo)

14.1.3 CONVENCIMENTO

Por meio da argumentação, as equipes devem buscar convencer as partes interessadas (gestor, TCU, cidadão) de que o fato narrado prejudica a gestão do órgão ou entidade auditada ou a boa execução das políticas públicas e que, conseqüentemente, a situação apontada deve ser corrigida. A análise da Auditoria Interna é apropriada para que se apresentem argumentos, sempre com base na lógica e nas evidências coletadas, de forma construtiva, cooperativa e útil, sem lugar, portanto, para animosidades.

14.1.4 TRATAMENTO DOS ARGUMENTOS

Para tornar mais claro o tema, toma-se como exemplo o seguinte resumo de um fato: ‘A Base Aérea de Maturacá não promoveu o devido processo licitatório’. A seguir apresenta-se um trecho de manifestação hipoteticamente encaminhada pelo gestor:

Por meio do Ofício nº 56/SCI, de 27 de abril de 2019, o gestor se manifestou da seguinte forma:

‘Informo aos auditores do CENCIAR que os militares e servidores públicos da Seção de Licitação e Contratos, que trabalham com licitação desde o ano de 1997, e são renomados palestrantes em cursos sobre o tema, emitiram parecer informando não ser possível a instauração de processo licitatório no caso de que tratamos aqui.

Ademais, a equipe do CENCIAR provavelmente desconhece a legislação e, conseqüentemente, o fato de que, ainda que fosse possível licitar em situações como a descrita no fato, a licitação não seria necessária’.

Nesta, como em outras situações, adotam-se os seguintes procedimentos:

a) Analise cuidadosamente os argumentos apresentados pelo gestor. Lembre-se: analisar é dividir em partes. No exemplo acima, temos três partes:

- a licitação na situação descrita no fato não era possível;
- os auditores não conhecem o assunto;
- não era necessário licitar;

b) Procure identificar o argumento mais forte e comece por ele;

c) Técnicas possíveis de ser utilizadas:

- demonstrar que a repetição de determinada prática constatada poderá prejudicar a gestão e os resultados de determinada política pública. Exemplo: ‘Se todos os órgãos deixarem de licitar nessas ocorrências [...]’;

- citar norma ou jurisprudência que sustente a interpretação do CENCIAR sobre os fatos constatados; e

d) Verifique algumas técnicas que poderão ser usadas para responder a cada tipo de argumento:

Quadro 12 – Técnica de resposta a argumentos

Falha	Técnica sugerida
As informações apresentadas são falsas.	Apresente a informação verdadeira e indique as evidências que a comprovam.
O gestor apresenta informações pertinentes, mas insuficientes para comprovar a inexistência da falha.	Demonstre que deu a devida atenção às informações, mas informe que elas são insuficientes para comprovar a inexistência da falha. Se possível, indique o porquê.
A evidência apresentada é inadequada ao contexto do ponto de auditoria.	Informe o motivo pelo qual a evidência apresentada foi considerada inadequada.
A fonte que o gestor usa não é confiável.	Cite as evidências que comprovam que a fonte usada pelo gestor não é confiável. Se possível, indique quais podem ser usadas na situação analisada.
O gestor cita norma ou documento aplicável ao fato, mas apresenta interpretação deturpada.	Apresente a interpretação correta da norma ou documento.
O gestor apresenta ofensas.	Ignore as ofensas.

Fonte: CENCIAR (2019).

14.2 OUTROS ASPECTOS DO CONTEÚDO

Além dos aspectos relativos à argumentação, o auditor deve considerar a inclusão de ajustes nos textos do ponto de auditoria, na medida em que se apresentam especificidades durante a execução dos trabalhos de avaliação.

14.2.1 AJUSTES E REMOÇÕES DE INCONSISTÊNCIAS

Se por manifestação do gestor ou por exames adicionais, for comprovada a inconsistência de determinados conteúdos registrados no fato, não basta esclarecer a situação na análise. É preciso ajustar o texto do registro, removendo a parcela inconsistente e cuidando para não incluir novos elementos, pois estes teriam que ser objeto de nova rodada de manifestação.

14.2.2 MANIFESTAÇÃO DO GESTOR

Havendo a manifestação do gestor e transcrita no fato, deve ser informado o seguinte: *‘Considerando-se que não houve nova manifestação da unidade examinada sobre este ponto de auditoria, após a que está transcrita no fato, a análise da Auditoria Interna consta nele registrada.’*.

14.2.3 AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO DO GESTOR

Na ausência de manifestação do gestor, deve ser informado o seguinte: *‘Diante da ausência de manifestação da unidade examinada após a apresentação dos fatos, a análise da Auditoria Interna sobre o ponto de auditoria consta registrada no fato.’*.

14.2.4 REGISTRO NA ANÁLISE

Considerando-se que a presença do ponto de auditoria no relatório já indica que ‘o ponto foi mantido’, tal declaração não deve constar da análise. As razões da manutenção do conteúdo devem constar na análise, que deve ser suficiente para a compreensão pelos destinatários do documento.

14.2.5 ARGUMENTAÇÃO OBJETIVA

Considerando que os argumentos da análise, em si mesmos, já são suficientes para demonstrar os pontos de concordância e divergência entre a Auditoria Interna e o gestor, não é recomendável usar o verbo ‘acatar’ (sinônimo de honrar, respeitar, reverenciar, venerar, cumprir e obedecer). Deve-se argumentar objetivamente e declarar que tal informação ou argumento esclarece, comprova, justifica etc.; ou não esclarece, não comprova, não justifica etc.

14.2.6 IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE

Excepcionalmente, quando não houver o encaminhamento do relatório preliminar ou do informativo ao gestor, na análise deve ser registrada a causa da ausência de encaminhamento e a consequente impossibilidade de análise. Exemplo: *‘Não houve encaminhamento de relatório preliminar ao gestor pelo fato de os trabalhos terem se desenvolvido sob segredo de justiça. Consequentemente, não houve manifestação do gestor.’*

15 RESPONSABILIZAÇÃO

A identificação dos responsáveis deve ser baseada nas evidências de vinculação do agente público à prática do ato gerador da falha apontada. A vinculação deve estar ligada às competências e atribuições estabelecidas no regimento interno ou em atos normativos internos.

15.1 AUDITORIA ANUAL DE CONTAS

Na Auditoria Anual de Contas, deve-se registrar os responsáveis pelo fato apontado no ponto de auditoria, inclusive os que não constem no rol de responsáveis. Há que se registrar que a identificação dos responsáveis subsidia a emissão do Certificado de Auditoria, desde que se trate de um dos agentes do Rol de Responsáveis, conforme a norma do TCU que disciplina o tema. Quando esgotadas todas as etapas do trabalho de auditoria sem que se tenha identificado o responsável por uma das falhas apontadas no relatório, deve-se recomendar à unidade examinada que apure a responsabilidade pelo fato descrito.

15.2 AGENTES RESPONSÁVEIS

Há que se identificar os agentes que tenham contribuído diretamente para a falha apontada, sejam eles pessoas jurídicas ou pessoas físicas que não pertençam à administração pública. A lógica do registro desses agentes prevê três possibilidades:

- a) Pessoa jurídica;
- b) Militar, servidor público ou dirigente da administração direta ou indireta da União; e
- c) Outras pessoas físicas.

16 OUTROS TIPOS DE REGISTRO

16.1 DESCRIÇÃO SUMÁRIA

Descrição sumária é a síntese de um registro, e deve resumir adequadamente a situação existente motivadora da elaboração do ponto de auditoria, facilitando a primeira visualização sobre o conteúdo consignado. Sugere-se que seja elaborado após a redação final do ponto de auditoria, já que, para sua redação adequada, é necessária a clareza sobre a natureza do fato.

16.2 DESCRIÇÃO SINTÉTICA

Empregada quando do registro de pontos de auditoria positivos (informação), deve sintetizar a melhoria, a economia ou a boa prática identificada nos exames realizados, seguindo a mesma orientação para preenchimento relativa aos registros do tipo ponto de auditoria tipo ‘informação’.

16.3 MOEDAS, OUTROS NÚMEROS E QUANTIDADES

Quando o ponto de auditoria envolver valores tecnicamente fundamentados, evidenciados em papéis de trabalho, é importante que os números, em moeda nacional, constem na descrição sumária. Esse princípio também se aplica a outros números e quantidades relevantes para o esclarecimento do fato. Nos relatórios resultantes das auditorias anuais de contas, por exemplo, seu teor é registrado no certificado; por esse motivo, faz-se necessária a descrição mais detalhada, visto que um mesmo fato, dependendo dos valores envolvidos, por exemplo, pode gerar certificações distintas.

16.4 INFORMAÇÃO

Informação é o registro das normalidades da gestão; de fatos ou contextualizações relevantes para o entendimento de determinado aspecto da gestão; de impactos positivos, ganhos de desempenho e de qualidade nas operações de uma unidade; de melhorias e economias relacionadas à implantação de alterações de caráter organizacional ou operacional, vinculadas à missão institucional da unidade examinada e à sua execução programática, que resultem em ganhos financeiros, obrigatoriamente mensuráveis, ou ganhos claramente identificados de desempenho ou de qualidade. Da mesma forma que o ponto de auditoria, a informação também deve ser devidamente evidenciada.

16.4.1 COMPOSIÇÃO

Os registros do tipo ‘informação’, por se tratar de pontos de auditoria positivos, devem ser elaborados mediante a redação dos seguintes tópicos: escopo, evidência e fato. Os demais tópicos – causa, consequência e recomendação – deixam de ser elaborados:

- a) Escopo – é o registro do que foi verificado a partir de um ponto de controle;
- b) Evidência – quando da ocorrência de informação a respeito de melhorias, economias identificadas na gestão da unidade ou boas práticas, é importante que se registrem os documentos, fatos e levantamentos que evidenciem a situação encontrada; e
- c) Fato – este registro resulta da junção dos textos do escopo e da evidência, acrescentando-se o critério ou padrão.

16.5 ANÁLISE

Análise é o tipo de registro específico dos relatórios de auditoria anual de contas, por meio do qual são apresentadas as conclusões da Auditoria Interna sobre conteúdos demandados por Decisão Normativa do TCU ou sobre temas relevantes especificados inicialmente. Deve ser sintético, pois tem como finalidade apresentar relato de cunho gerencial. Os registros do tipo ‘análise’, preferencialmente, deverão ser baseados nos pontos de auditoria e informações constantes do relatório.

16.5.1 ORIENTAÇÕES

Os registros do tipo ‘análise’ consistem em textos sintéticos, que têm como finalidade apresentar relato de cunho gerencial sobre as diversas áreas abordadas na auditoria anual de contas. Podem demandar, em determinadas circunstâncias, a inserção de ‘escopo’, ‘evidência’ e ‘recomendação’. Na elaboração do texto, devem ser observadas as seguintes orientações:

a) Toda análise deve ser redigida em resposta às ‘questões de auditoria’ contidas no procedimento que orienta a sua elaboração, embora a conveniência da citação das questões deva ser avaliada no contexto da elaboração do registro;

b) Devem ser informadas as linhas gerais da metodologia utilizada nos exames e a síntese dos seus resultados, conforme o procedimento estabelecido para os trabalhos;

c) A análise deve estar devidamente suportada por evidências e constatações que constem do relatório de auditoria, comunicando com inteireza as questões essenciais, que devem ser detalhadas nos pontos de auditoria e nas informações;

d) Ainda que constem vários pontos de auditoria e informações sobre um mesmo tema, deverá ser elaborada uma única análise consolidando e sintetizando o conjunto dos registros relacionados ao assunto;

e) Quando uma ‘análise’ for suficiente para a compreensão dos resultados a que se refere, não há necessidade de se elaborar registros de informações meramente formais em outras partes do relatório;

f) Todas as análises devem estar suportadas por escopo, evidência e critério; e

g) A recomendação elaborada para um registro do tipo ‘análise’ deve, necessariamente, estar focada em aspectos estruturais da unidade examinada ou transversais aos programas ou ações executados.

17 REVISÃO DOS RELATÓRIOS

17.1 REVISÃO DOS TEXTOS

É da responsabilidade de cada auditor redigir os pontos de auditoria, e as respectivas recomendações, referentes às áreas e aos processos por ele examinados, cujos textos passarão por um processo de revisão para homologação pelo Chefe do CENCIAR.

17.2 REVISÃO NO ÂMBITO DA EQUIPE

Considerando que os trabalhos são realizados em equipe, recomenda-se:

- a) A leitura de todo o relatório, na íntegra, por todos os membros;
- b) Se por algum motivo o relatório não possa ser lido por todos, que cada registro seja lido por, pelo menos, um segundo membro da equipe, para verificar se há algo que precisa ser acrescentado ou esclarecido, a fim de tornar o conteúdo compreensível; e
- c) Evitar a troca de mensagens eletrônicas. Sempre que possível, deve-se optar por um diálogo presencial sobre as falhas dos registros e as dificuldades em sua elaboração.

17.3 RESUMO DO AUDITOR

Os auditores são os responsáveis por elaborar seus papéis de trabalho e em conformidade com as normas vigentes. Encerrada a fase de redação dos papéis de trabalho, os auditores elaborarão o seu Resumo do Auditor.

17.3.1 REVISÃO PELO COORDENADOR

O coordenador fará a revisão de cada um dos resumos elaborados pelos auditores, devolvendo-os aos mesmos para os devidos ajustes. Após os ajustes, o coordenador deverá elaborar o Resumo AUDIFISC, que contempla todos os papéis de trabalho da auditoria, para encaminhamento ao supervisor.

17.3.2 REVISÃO PELO SUPERVISOR

O supervisor fará a revisão do Resumo AUDIFISC, devolvendo-o ao coordenador para os devidos ajustes. Este, por sua vez, o encaminhará aos auditores que realizarão os ajustes nos papéis de trabalho.

17.4 ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO

Após os ajustes efetivados pelos auditores, o coordenador encaminhará o Resumo AUDIFISC ao Elemento de Apoio, para elaboração da minuta do relatório e para a inserção de dados e informações complementares.

17.5 REVISÃO PELA ASSESSORIA JURÍDICA

Elaborada a minuta do relatório, o coordenador o disponibilizará para a revisão da assessoria jurídica. Após a revisão, o relatório deverá ser devolvido ao coordenador que o encaminhará aos auditores para o ajuste necessário.

17.6 CONCLUSÃO DO PROCESSO DE REVISÃO

Após o ajuste, resultante da revisão da assessoria jurídica, será disponibilizado o relatório para a homologação pelo Chefe do CENCIAR. Após a homologação, o relatório será encaminhado aos auditores para os ajustes finais e posterior impressão pelo Apoio.

17.7 ASPECTOS TÉCNICO-NORMATIVOS

17.7.1 REFERÊNCIAS

A atividade de revisão de relatórios de auditoria e de fiscalização deve ser baseada em referências técnico-normativas vigentes:

- a) No Manual de Redação da Presidência da República;
- b) Na Instrução sobre Correspondência e Atos Oficiais do Comando da Aeronáutica (ICAER);
- c) Nas orientações contidas nesta instrução;
- d) No padrão estilístico estabelecido institucionalmente;
- e) Nos procedimentos vinculados ao tipo de auditoria ou fiscalização, no que tange aos aspectos específicos de linguagem; e
- f) Na norma culta brasileira.

17.7.2 CONFORMIDADE

O auditor, ao executar a revisão, deverá ler o relatório cuidadosamente, com a finalidade de verificar se os registros ali efetuados estão consistentes do ponto de vista técnico, se atendem ao disposto nas normas e se estão de acordo com o padrão de qualidade definido, ou seja, de acordo com o disposto no conjunto de referências acima, especialmente com esta instrução. Para tanto, é essencial que o auditor, antes de iniciar o processo de revisão, certifique-se de ter lido toda esta instrução e busque conhecer os assuntos tratados no relatório.

Ao encontrar inconsistências, o revisor deverá solicitar ao auditor responsável que faça as alterações necessárias no texto de sua autoria. Se isso não for possível, as alterações deverão ser efetuadas por algum membro da mesma equipe.

17.8 OPORTUNIDADES E DIFICULDADES

Os processos de redação e de revisão oferecem oportunidades e apresentam dificuldades específicas. As orientações a seguir servem tanto para os auditores que elaboram os textos quanto aos incumbidos de realizar a revisão. Ressalte-se que o primeiro revisor de um texto deve ser sempre o seu próprio redator.

Nas revisões, o auditor, o coordenador e o revisor devem:

- a) Verificar se o texto do relatório é dotado de clareza, correção, coerência, objetividade, ênfase, sobriedade e precisão e se está de acordo com a norma culta e com as demais referências técnico-normativas;
- b) Averiguar se os registros estão fundamentados em papéis de trabalho, que devem ser suficientes para permitir que outros auditores possam chegar às mesmas conclusões expressas no relatório e, se necessário, comprovar a veracidade das informações;

c) Avaliar se a descrição do fato está coerente com o escopo e as evidências e se os registros foram feitos de acordo com as orientações constantes desta instrução;

d) Ler o texto com a atenção devida, a fim de detectar a existência de frases com sentido ambíguo ou jocoso;

e) Quanto aos questionários, verificar se o conteúdo destes está coerente com os registros efetuados no relatório. As respostas incorretas aos questionários, como regra geral, devem gerar ponto de auditoria;

f) Quando do uso de amostragem, conferir se a amostra corresponde à população selecionada. Se não corresponder, verificar se há justificativa razoável; não havendo, solicitar à equipe que apresente novas justificativas;

g) Observar se as recomendações foram inseridas e se correspondem ou se relacionam ao fato, à causa e à consequência;

h) Avaliar se há informações ou pontos de auditoria que, devido à sua baixa relevância, não deveriam, mas estão compondo o relatório; e

i) Verificar se os conteúdos das tabelas podem ser visualizados na íntegra.

17.9 ASPECTOS DE ESTILO

O revisor dos relatórios deverá observar, também, os seguintes aspectos:

a) Ao propor alterações, ficar atento para não confundir a finalidade de adequar o relatório ao padrão institucional com o desejo de adaptar a redação ao seu próprio estilo;

b) Em vez de somente apontar uma falha ou lacuna, sugerir um novo trecho e solicitar que os responsáveis pela elaboração do relatório avaliem sua conveniência, quando julgar que essa alternativa seja mais produtiva e viável. Antes, no entanto, o revisor deve se certificar de ter compreendido perfeitamente o trecho em análise; e

c) Avaliar se as falhas encontradas são significativas e se realmente prejudicam a qualidade do relatório – ser criterioso na revisão não significa se deter em minúcias.

17.10 UNIDADE TÉCNICA COORDENADORA

As Unidades Técnicas Coordenadoras, enquanto demandantes, devem observar as seguintes orientações, quanto à revisão que realizam e às atribuições decorrentes:

a) As revisões realizadas devem ser registradas por escrito;

b) Se houver dúvida sobre o conteúdo registrado, o revisor deverá se comunicar com o coordenador da equipe responsável para esclarecimentos;

c) No cronograma de execução dos trabalhos, assegurar momentos para discussão e revisão dos registros;

d) Evitar ampliações de escopo que possam consumir o tempo reservado para o processamento das demandas decorrentes das revisões já realizadas;

e) Cuidar para que a execução dos trabalhos de campo ocorra em conformidade com o planejamento, a programação e os procedimentos demandados, evitando retrabalho e relatórios incompletos;

f) Providenciar local adequado para reuniões entre supervisores e equipes para tratar dos conteúdos dos relatórios, evitando os desgastes que tendem a ocorrer por conta de interrupções de toda ordem; e

g) Sendo possível a realização de reuniões presenciais, evitar iniciar as discussões por mensagens eletrônicas.

18 DISPOSIÇÕES GERAIS

18.1 MODELO

O CENCIAR disponibilizará dois modelos de relatório:

a) Versão completa – quando exigida por órgão externos, como, por exemplo, o referente à auditoria do processo de contas anual, enviado ao TCU; e

b) Versão simples – normalmente elaborada em decorrência dos trabalhos de auditoria e de fiscalização.

Quadro 13 – Tipos de relatórios.

ELEMENTOS	PEÇAS	ELEMENTOS OPCIONAIS	VERSÃO COMPLETA	VERSÃO SIMPLES
Pré-textuais	Capa		X	X
	Frontispício		X	X
	Portaria de homologação		X	X
	Lista de Ilustrações	X	X	
	Lista de Tabelas	X	X	
	Lista de Abreviaturas e Siglas	X	X	
	Sumário		X	X
	Prefácio	X	X	
Textuais	Disposições Preliminares		X	X
	Capítulos intermediários		X	X
	Conclusão		X	X
Pós-textuais	Referências		X	X
	Glossário	X	X	
	Apêndices	X	X	X
	Anexos	X	X	X
	Índice	X	X	

Fonte: CENCIAR (2019).

18.2 NUMERAÇÃO

Compete às Unidades Técnicas Coordenadoras coordenar e controlar a emissão da numeração dos relatórios de sua responsabilidade:

a) Exemplos – a Divisão de Auditoria (DAUD) coordenará a elaboração dos relatórios de auditoria; a Divisão de Fiscalização (DFIS) coordenará a elaboração dos relatórios de diligências e fiscalizações;

b) O relatório receberá numeração sequencial, dentro de cada ano civil, independente do grau de sigilo. Da numeração constará a:

– Espécie do documento (RELATÓRIO) e o tipo – auditoria, diligência, fiscalização ou outra atividade (DE FISCALIZAÇÃO, DE AUDITORIA, DE DILIGÊNCIA etc.);

– Numeração sequencial, sem a utilização de zeros à esquerda do numeral representativo (Nº 5 ou Nº 8 ou Nº 21);

– Data da emissão (30 ABR 2019). Refere-se à data em que o relatório foi emitido; e

– Exemplo: RELATÓRIO DE AUDITORIA Nº 74/DAUD, DE 30 ABR 2019.

18.3 IMPRESSÃO DO RELATÓRIO

O relatório final deverá ser impresso em papel tamanho A4 (210 mm X 297 mm), em frente e verso, respeitando-se a manutenção de páginas em branco, quando houver:

a) É da responsabilidade dos Coordenadores das Equipes de Auditoria orientar o Elemento de Apoio quanto ao fiel cumprimento da presente instrução, em especial quanto à forma de impressão;

b) Após a conclusão de todo o processo de auditoria pela Unidade Técnica Coordenadora é importante que seja impresso o relatório com as respostas dos gestores, os pareceres dos auditores e a homologação do Chefe do CENCIAR.

18.4 ASSINATURAS

18.4.1 RELATÓRIOS DE AUDITORIAS

As vias do relatório a ser enviadas para a UG auditada e ao respectivo ODGSA serão assinadas somente pelo Chefe do CENCIAR, na Portaria de homologação. A via a ser arquivada no CENCIAR deverá ser assinada pelos integrantes da equipe de auditoria ou de fiscalização.

18.4.2 RELATÓRIOS DE DILIGÊNCIAS

Os relatórios referentes a diligências devem ser assinados pelo auditor que realizou os trabalhos e homologados pelo Chefe do CENCIAR.

18.4.3 IMPOSSIBILIDADE DE ASSINATURA

Quando um ou mais participantes da equipe estiverem impossibilitados de assinar o relatório, o espaço reservado a sua assinatura deve ser mantido em branco, e o seguinte parágrafo, incluído na seção ‘Conclusão’, justificando o motivo da ausência de uma ou mais assinaturas de membros da equipe. Exemplo:

Os auditores abaixo listados não tiveram suas assinaturas apostas neste relatório, pois quando da edição deste documento se encontravam ausentes, por motivo legalmente justificado. No entanto, atuaram efetivamente como membros da equipe responsável pela realização dos trabalhos.

18.5 DISTRIBUIÇÃO DO RELATÓRIO

O relatório será impresso no número de vias necessárias ao atendimento das partes interessadas:

a) Quando de auditoria, a primeira via (1ª via) do relatório será encaminhada à UG auditada; quando de diligência ou de fiscalização, ao órgão demandante;

b) Quando de auditoria, a segunda via (2ª via) do relatório será arquivada na Divisão de Auditoria; quando de diligências ou de fiscalizações, na Divisão de Fiscalização;

c) A terceira via (3ª via) do relatório será encaminhada ao ODGSA a que a UG auditada, diligenciada ou fiscalizada estiver subordinada; e

d) Em razão da relevância de seu conteúdo, outras vias poderão ser encaminhadas a outros órgãos interessados.

18.6 IDENTIFICAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS

Há a necessidade de se evitar a exposição inadequada de pessoas físicas e jurídicas. Tendo em vista a publicação de relatórios na Internet, os registros de pessoas devem ser efetuados com cautela.

18.6.1 REGRA GERAL

Como regra geral, não deve ocorrer a identificação de pessoas físicas e jurídicas 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 absolutamente necessária para garantir a consistência dos achados;
- b) As pessoas mencionadas tiverem contribuído para a condição verificada pela equipe; e
- c) A identificação estiver rigorosamente fundamentada em evidências suficientes e adequadas.

18.6.2 FORMA DE IDENTIFICAÇÃO

Preenchidas três condições para a identificação de pessoas físicas e jurídicas, deve-se observar os seguintes requisitos:

- a) A identificação de pessoas físicas deverá ocorrer por meio da menção a número de Cadastro de Pessoa Física (CPF), efetuada de forma descaracterizada, mediante a ocultação dos três primeiros dígitos e dos dois dígitos verificadores, que devem ser substituídos por asteriscos (CPF nº ***.999.999-**);
- b) A identificação de pessoas jurídicas deverá ocorrer por meio da menção à razão social e ao número do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);
- c) As pessoas físicas beneficiárias de programas e de outras políticas públicas do governo federal também não devem ter seus nomes citados. Podem, no entanto, quando necessário, ser mencionadas pelo Número de Identificação Social (NIS) descaracterizado – ***999999**. Se não for possível, utilizar as iniciais do nome;
- d) Em regra, os agentes públicos envolvidos na aplicação dos recursos federais deverão ser identificados por meio do cargo ou da função ocupada e do período de gestão. Os militares e os servidores públicos que não ocuparem cargo deverão ser identificados pelo CPF descaracterizado (CPF nº ***.999.999-**);
- e) Os textos devem proteger as pessoas que se constituem em fontes de informação para o relatório (denunciantes e entrevistados em geral) e que por esse motivo não devem ter seus nomes citados. Com a mesma finalidade, a redação dos registros, ainda que de modo indireto, não deve conter detalhes que permitam a identificação da fonte: apelidos, local de moradia e nem mesmo as iniciais dos nomes devem ser mencionados;
- f) Os nomes mencionados e registrados, em qualquer meio, pelo auditado, devem ser substituídos por suas iniciais. O registro completo deve ser efetuado em documento à parte, que deve ser arquivado como papel de trabalho;

Quadro 14 – Identificação de Pessoas Físicas e Jurídicas

SITUAÇÃO	IDENTIFICAÇÃO
Pessoa física	Pelo CPF descaracterizado – CPF nº ***.999.999-**.
Pessoa jurídica	Pela razão social e pelo CNPJ.
Agentes públicos	Cargo ou função ocupada e período de gestão. Se não for possível, pelo CPF descaracterizado – CPF nº ***.999.999-**.
Beneficiários de programas e outras políticas públicas do governo federal	Usar o Número de Identificação Social (NIS) descaracterizado da seguinte forma: ***999999**. Se não for possível, utilizar as iniciais do nome.
Denunciantes	Não devem ser identificados e nem citados apelidos, local de moradia e nem mesmo as iniciais dos nomes.
Entrevistados e outras fontes de informação não responsáveis pelo fato constatado	
Microempreendedores	Deve ser feita por meio do CPF descaracterizado – CPF nº ***.999.999-**. Caso a equipe não disponha dessa informação, poderá utilizar as iniciais do nome. É necessário, porém, que o texto deixe claro que a natureza da pessoa citada é jurídica. Para isso, recomenda-se a utilização da sigla ME, após o CPF ou as iniciais.
Pessoas mencionadas no campo ‘manifestação da unidade examinada’	Nomes citados devem ser substituídos pelas iniciais. CPF citados devem ser descaracterizados.
Responsáveis, proprietários ou funcionários relacionados a pessoas jurídicas. Os empregados de empresas terceirizadas e pessoas contratadas temporariamente pela Administração fazem parte deste grupo, não devendo ser tratados como microempreendedores.	Cargo ocupado e CPF descaracterizado.

Fonte: CENCIAR (2019).

g) Nos relatórios, um indivíduo deve ser identificado de uma única forma, não podendo ser identificado simultaneamente por meio das iniciais dos nomes e de CPF descaracterizado;

h) Independente de serem citados no corpo do relatório, os números de CPF devem ser associados aos nomes dos gestores e dos agentes relacionados ao fato em documento arquivado como papel de trabalho, de maneira a permitir uma identificação futura, quando de ações de outros órgãos de controle;

i) Quando for necessário citar os responsáveis, proprietários ou funcionários relacionados a pessoas jurídicas, a identificação será realizada pelo cargo ocupado e pelo CPF descaracterizado;

j) Nos relatórios, em geral, e especialmente no Relatório de Demandas Externas, não deve haver menção aos seguintes termos e expressões: ‘denúncia’, ‘denunciante’, ‘denúncia anônima’, ‘fato denunciado’ e ‘anônima’;

k) Fenúncias apresentadas por qualquer parte interessada devem ser mencionadas nos relatórios simplesmente como ‘demanda apresentada ao CENCIAR’, sem complementos que identifiquem ou categorizem os demandantes; e

l) As representações efetuadas pelo Ministério Público, pelo Departamento de Polícia Federal, pela Advocacia-Geral da União e pelas demais instituições devem ser mencionadas como ‘demanda apresentada ao CENCIAR’, seguida da denominação da instituição demandante. Exemplo: ‘demanda apresentada ao CENCIAR pelo Ministério Público Federal’.

18.7 SIGILO E SEGURANÇA

18.7.1 RESPONSABILIDADE

A segurança relacionada com a expedição de documentos sigilosos é da responsabilidade de todos aqueles que os manusearem; portanto, deve-se atentar para as orientações a respeito da salvaguarda de assuntos sigilosos.

18.7.2 ELEMENTOS CRÍTICOS

O responsável pela produção de documentos sigilosos deverá eliminar notas manuscritas, tipos, clichês, carbonos, provas, cópias inservíveis ou quaisquer outros elementos que possam dar origem a cópia não autorizada do todo ou parte.

18.7.3 LIMITAÇÃO DE CÓPIAS

As cópias dos documentos sigilosos deverão ser limitadas estritamente ao necessário para sua difusão e somente deverão ser realizadas mediante o consentimento expresso da autoridade classificadora ou autoridade hierarquicamente superior.

18.7.4 REPRODUÇÃO ACOMPANHADA

Sempre que a preparação, impressão ou, quando se julgue necessária, a reprodução de documento sigiloso for efetuada em tipografias, impressoras, oficinas gráficas ou similar, essa operação deverá ser acompanhada por pessoa oficialmente designada, que será responsável pela garantia do sigilo durante a confecção do documento.

18.7.5 COMPROMETIMENTO DE ASSUNTO SIGILOSO

Qualquer pessoa, vinculada ao COMAER, que tenha conhecimento de uma situação na qual um assunto sigiloso possa estar ou venha a ser comprometido, participará tal fato ao seu Chefe imediato ou à autoridade responsável.

19 DISPOSIÇÕES FINAIS

19.1 VIGÊNCIA E REVOGAÇÃO

A presente instrução substitui a ICA 174-6 ‘Elaboração e edição de relatórios’, aprovada pela Portaria CENCIAR 144/CR4, de 7 de dezembro de 2017, publicada no Boletim do Comando da Aeronáutica nº 215, de 14 de dezembro de 2017, fl. 14496.

19.2 SITUAÇÕES NÃO PREVISTAS

As situações não previstas nesta instrução serão submetidas à apreciação do Chefe do CENCIAR.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 10520**: Informação e documentação. Citações em documentos. Apresentação. Rio de Janeiro, ago. 2002, 7 p.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 14724**: Informação e documentação. Trabalhos acadêmicos. Apresentação. Rio de Janeiro, 2011, 11 p.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023**: Informação e documentação. Referência. Elaboração. Rio de Janeiro, 2002, 24 p.

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

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual de Elaboração de Relatórios do Controle Interno**. Brasília, maio 2014.

BRASIL. Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Centro de Documentação e Disseminação de Informações. **Normas de Apresentação Tabular** – 3 ed. Rio de Janeiro, RJ: IBGE, 1993. 62 p.

BRASIL. Ministério da Defesa. Comando da Aeronáutica. Centro de Controle Interno da Aeronáutica. Regimento Interno do Centro de Controle Interno da Aeronáutica: **RICA 21-242**. Aprovado pela Portaria CENCIAR nº 30/AMNO, de 20 de fevereiro de 2019. Boletim [do] Comando [da] Aeronáutica [36], Rio de Janeiro, RJ, 07 mar. 2019. Terceira Parte, Seção IX, fl. 2582. Brasília, 2019. 37 p.

BRASIL. Ministério da Defesa. Comando da Aeronáutica. Centro de Inteligência da Aeronáutica. Instrução para a Salvaguarda de Assuntos Sigilosos da Aeronáutica (ISAS): **ICA 205-47**. Aprovada pela Portaria nº 1869/GC3, de 15 de dezembro de 2015. Boletim [do] Comando [da] Aeronáutica [237], Rio de Janeiro, RJ, 28 dez. 2015, fl. 11992. Brasília, 57 p.

BRASIL. Ministério da Defesa. Comando da Aeronáutica. Comando-Geral do Pessoal. Centro de Documentação da Aeronáutica. Correspondência e Atos Oficiais do Comando da Aeronáutica (ICAER): **NSCA 10-2**. Aprovada pela Portaria COMGEP nº 836/DLE, de 1º de maio de 2019. Boletim [do] Comando [da] Aeronáutica [72], Rio de Janeiro, RJ, 02 maio 2019. Quarta Parte, Seção IV, fl. 5304, 88 p. Brasília, 2019.

BRASIL. Ministério da Defesa. Comando da Aeronáutica. Comando-Geral de Pessoal. Centro de Documentação e Histórico da Aeronáutica. Confecção, Controle e Numeração de Publicações Oficiais do Comando da Aeronáutica: **NSCA 5-1**. Aprovada pela Portaria COMGEP nº 864/5EM, de 23 de novembro de 2011. Boletim [do] Comando [da] Aeronáutica [225], Rio de Janeiro, RJ, 29 nov. 2011. Quarta Parte, Seção IV, fl. 9551. Brasília, 2011. 67 p.

BRASIL. Ministério da Defesa. Escola Superior de Guerra. **Manual para Elaboração do Trabalho de Conclusão de Curso: Monografia**. Rio de Janeiro, 06 mar. 2013.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. Aprovado pela Instrução Normativa SFC nº 3, de 9 de junho de 2017. Diário Oficial [da] União [111], Brasília, DF, 12 jun. 2017. Seção 1, p. 50. Brasília, 34 p.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. Aprovado pela Instrução Normativa nº 8, de 6 de dezembro de 2017. Diário Oficial [da] União [235], Brasília, DF, 08 dez. 2017. Seção 1, p. 205. Brasília, 149 p.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Manual de Redação da Presidência da República**. Casa Civil, Subchefia de Assuntos Jurídicos; coordenação de Gilmar Ferreira Mendes, Nestor José Forster Júnior [et al.]. – 3. ed., rev., atual. e ampl. – Brasília: Presidência da República, 2018. 189 p.

FOLHA DE SÃO PAULO. **Manual da Redação: as normas de escrita e conduta do principal jornal do país**. São Paulo: Publifolha, 2018, 21 ed. 486 p.

MARTINS FILHO, EDUARDO LOPES. **Manual de Redação e Estilo de O Estado de São Paulo**. – 3. ed., rev. e amp. – São Paulo: O Estado de São Paulo, 1997.

RAMPAZZO, GÍLSON. **Ensaio: Orientações para a Redação do Texto Conceitual**. – São Paulo: Giostri, 2017.

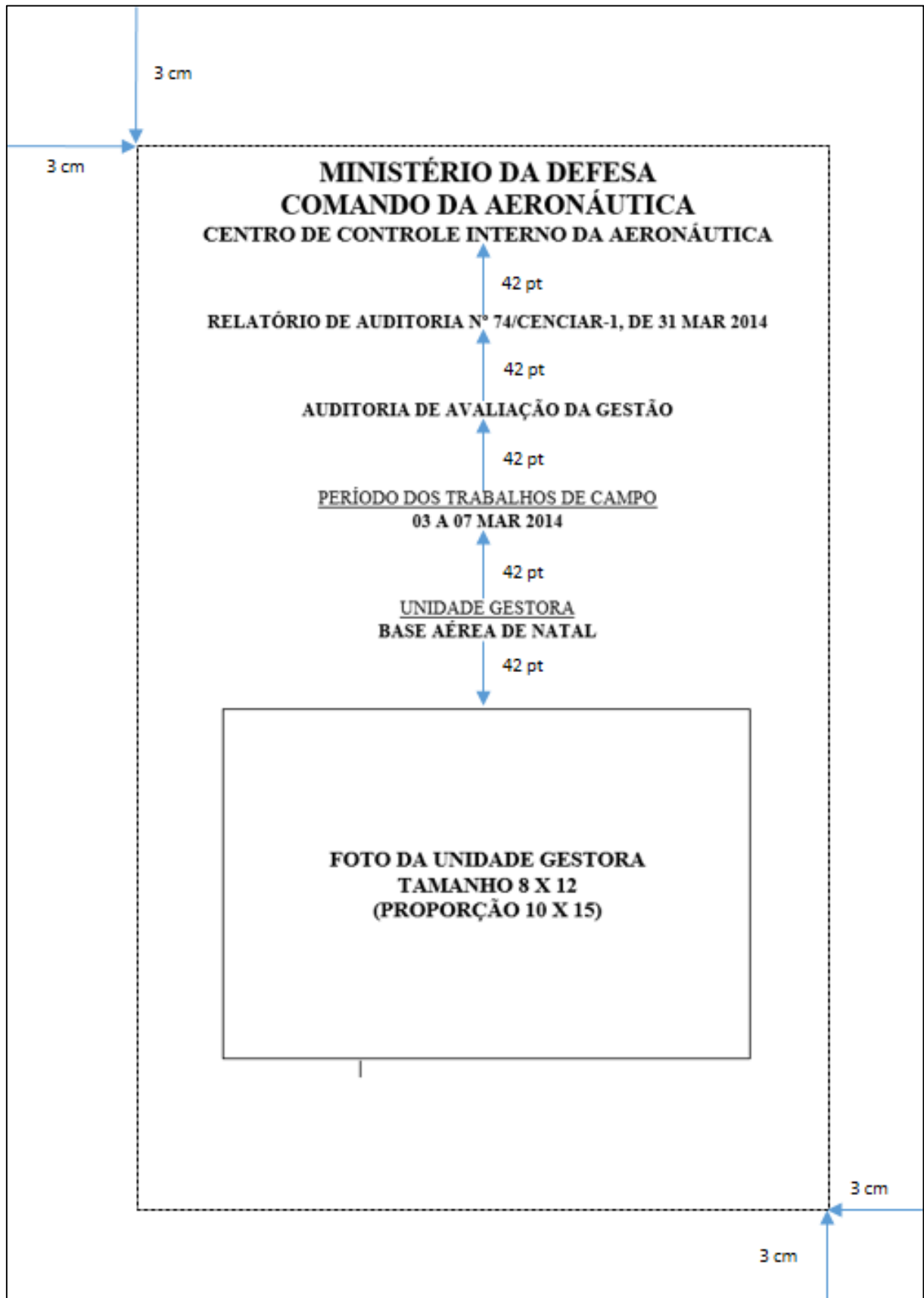
SQUARISI, DAD. SALVADOR, ARLETE. **A Arte de Escrever Bem: Um Guia para Jornalistas e Profissionais do Texto**. – 7. ed, 5. reimpressão – São Paulo: Contexto, 2018.

ZINSSER, William. **Como Escrever Bem**: o clássico manual americano de escrita jornalística e de não ficção (*On Writing Well*). Tradução [de] Bernardo Ajzenberg. São Paulo: Três Estrelas, 2017. 278 p.

Apêndice A – Modelo da capa



Apêndice B – Disposição gráfica do frontispício



Apêndice C – Disposição gráfica do texto

(Relatório de Auditoria nº 74/CENCIAR-1, de 31 MAR 2014 – CENCIAR)

1 TÍTULO

1.1 TÍTULO

Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

a) Alinea. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

b) Alinea. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

– Subalinea. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

– Subalinea. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

1.1.1 TÍTULO

Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.



Figura 1 – Título da figura

1.1.1.1 Título

Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

1.1.1.1.1 Título

Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto. Texto.

Quadro 1 – Título do quadro

Nome	Texto	Item
José	Modelo de quadro	Informação
Luis	Modelo de quadro	Informação
Manoel	Modelo de quadro	Informação

Apêndice D – Portaria de homologação

MINISTÉRIO DA DEFESA
COMANDO DA AERONÁUTICA
CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA

PORTARIA CENCIAR Nº NNN/SETOR, DE DD DE MMMMM DE 2019.

Homologa o relatório da auditoria realizada no Grupamento de Apoio de Cachimbo.

O CHEFE DO CENTRO DE CONTROLE INTERNO DA AERONÁUTICA, no uso das atribuições que lhe confere o inciso I do Art. 18, do Regulamento do Centro de Controle Interno da Aeronáutica, ROCA 21-91, aprovado pela Portaria nº 167/GC3, de 30 de janeiro de 2019, em conformidade com o disposto no item 9.6.1 da NSCA 174-2, de 2016, aprovada pela Portaria nº 349/GC3, de 4 de abril de 2016, e considerando o que consta do Processo nº 67022.00NNNN/2019-DV, resolve:

Art. 1º Homologar o Relatório de Auditoria nº N/PAINT2019, de 9 de maio de 2019, que se encontra de acordo com as normas vigentes.

Art. 2º Determinar que via do relatório seja:

I – juntada ao processo de origem;

II – encaminhada ao Grupamento de Apoio de Cachimbo (GAP-CH), para início da fase de monitoramento; e

III – encaminhada à [ODSA].

Maj Brig Int MARCOS AURÉLIO PEREIRA SILVA
Chefe do CENCIAR

Apêndice E – Exemplo de Lista de Ilustrações**LISTA DE ILUSTRAÇÕES**

Quadro 1	Diferenças e semelhanças entre condicionamento clássico e condicionamento operante	15
Quadro 2	Etapas do processo de aquisição	16
Diagrama 1	Processo de aquisição de material aeronáutico	17
Gráfico 1	Tempo de pedido e de recebimento	18
Quadro 3	Comparação dos tempos de pedido e de aquisição	21
Figura 1	Embalagem de madeira reforçada com cantoneira	23
Diagrama 2	Processo de envio de material do exterior	24
Gráfico 2	Evolução dos custos do envio marítimo	25
Figura 2	Contêiner carregado	27

Apêndice F – Exemplos de tabelas e quadros

EXEMPLO DO FORMATO DE UMA TABELA E DE SUA IDENTIFICAÇÃO:

Tabela 1 – Número e proporção de docentes de Pós-Graduação em Saúde Coletiva da Capes, por faixa etária, Brasil, 2002.

FAIXA ETÁRIA	N	%
21 – 30 anos	3	1,3
31 – 40 anos	16	6,8
41 – 50 anos	93	39,2
51 – 60 anos	87	36,7
61 anos ou +	33	13,9
Sem resposta	5	2,1
Total	237	100

Fonte: Coordenadoria de Aperfeiçoamento de Pessoal de Ensino Superior (2004)

EXEMPLOS DE NOTAS:

TOTAL	537	100
--------------	------------	------------

Tabela 31: Insetos capturados durante o verão de 1999.

Fonte: SUCEN, 2000.

Notas:

* A classe de insetos corresponde ao...

** Inclui dois aspectos diferentes.

*** Considera-se o período de seis meses.

(1) Dado aproximado.

(2) Dado obtido somando-se o setor tal ao setor tal.

(3) Período de trinta dias de coleta de dados.

EXEMPLO DE QUADRO:

Quadro 27: Quantidade de disciplinas, em cursos de especialização, em 2019

ÁREAS	UNESP	UNICAMP	USP	TOTAL
Interdisciplinar	2	5	5	12
Biológicas e da Saúde	4	4	7	15
Exatas e Tecnológicas	3	6	4	13
Humanas e Artes	5	3	6	14
TOTAL	14	18	22	54

Fonte: Extraído dos currículos dos cursos de especialização (2019)

Continuação do Apêndice F – Exemplos de tabelas e quadros

EXEMPLO DE UMA TABELA CONTEMPLANDO O CONJUNTO DE PADRÕES ESTABELECIDOS:

Tabela 23 – Distribuição da informação recuperada na BVS-SP* sobre dengue, por documentos e bases de dados

TIPOS DE DOCUMENTOS	BASES DE DADOS							TOTAL	
	LILACS	ADSAUDE	MS	FSP	ENSP	REPDISCA	MEDLINE	N	%
Artigos de revistas	30	5	-	12	4	2	15	68	49
Livros ou capítulos	8	3	10	10	3	-	-	34	25
Documentos não convencionais	11	2	2	13	5	2	-	35	25
Vídeos	-	-	-	-	2	-	-	2	1
TOTAL	49	10	12	35	14	4	15	139	100

Fonte: CASTRO (2003)

Notas:

* Biblioteca Virtual em Saúde Pública engloba as seguintes bases de dados:

Lilacs – Sistema BIREME

AdSAÚDE – Rede Nacional de Administração em Saúde

MS – Acervo da Biblioteca do Ministério da Saúde

FSP – Acervo da Biblioteca da Faculdade de Saúde Pública

ENSP – Acervo da Escola Nacional de Saúde Pública

Repdisca – Rede Pan-Americana de Informação e Documentação em Engenharia Sanitária e Ciências do Ambiente

Medline – Literatura internacional em Ciências da Saúde

EXEMPLO DE QUADRO CONTEMPLANDO O CONJUNTO DE PADRÕES ESTABELECIDOS::

Quadro 27: Quantidade de disciplinas, em cursos de especialização, em 2019

ÁREAS	UNESP	UNICAMP	USP	TOTAL
Interdisciplinar	2	5	5	12
Biológicas e da Saúde	4	4	7	15
Exatas e Tecnológicas	3	6	4	13
Humanas e Artes	5	3	6	14
TOTAL	14	18	22	54

Fonte: Extraído dos currículos dos cursos de especialização (2019)

Notas:

UNESP – Universidade Estadual Paulista

UNICAMP – Universidade Estadual de Campinas

USP – Universidade de São Paulo

Índice

A

abordagem, 13, 17, 68
 abreviaturas, 18, 20, 21, 40, 51
 Abreviaturas, 51
 aceitar, 42, 73
 acepção, 43
 acesso, 17, 70
 achado de auditoria, 55
 acompanhamento, 68
 adequada, 37, 45, 62, 66, 71, 78
 adequadas, 86
 adequados
 adequado, 62
 adjetivos, 40
 agente
 agentes, 64, 65, 77
 AGENTE DE CONTROLE INTERNO, 22
 agentes
 agente, 54, 57, 65, 66, 77, 86, 87
 agregando, 16
 alfabética, 24
 alfabético, 24
 algarismos, 28, 31, 33, 35, 51, 52, 53
 alinhado, 20
 alinhados, 21, 25
 alta administração, 13, 14, 67
 ambiguidade, 24, 43
 âmbito, 15
 ÂMBITO, 22
 Análise
 análise, 79
 análises, 16, 38, 54, 79
 anexos, 25
 antecedente, 64
 anverso, 20
 aperfeiçoamento, 38, 68
 aplicação, 13, 14, 22, 37, 38, 49, 58, 62, 86
 apresentação, 18, 21, 38, 42, 48, 49, 73, 75
 apuração de responsabilidade, 65, 69
 arábicos, 28, 31, 33, 35, 51, 53
 áreas, 58, 79, 80
 argumentação, 39, 73, 74, 75
 argumentações, 42
 Argumentar
 argumentar, 73
 argumentos, 25, 38, 73, 74, 76
 assessoria, 80, 81
 assessoria jurídica, 80, 81
 assunto, 14, 16, 37, 60, 69, 74, 79, 88
 assunto sigiloso, 88
 assuntos sigilosos, 88

atitude
 atitudes, 64, 65, 66
 ato de aprovação e homologação, 18
 atribuições
 atribuição, 65, 77, 82
 atributo, 43, 44
 atributos, 42
 atributo, 17, 44
 auditor, 30, 37, 38, 39, 40, 54, 55, 56, 57, 58,
 60, 63, 64, 68, 69, 71, 75, 80, 81, 85
 auditores, 39, 42, 60, 61, 64, 67, 70, 74, 80, 81,
 85
 auditoria, 15, 16, 19, 22, 37, 43, 44, 54, 55, 56,
 57, 58, 59, 60, 61, 62, 67, 70, 71, 73, 75, 77,
 78, 79, 80, 81, 82, 84, 85
 AUDITORIA, 19, 54, 55, 84
 autor, 21, 25, 40, 48, 49, 72, 73
 avaliação, 13, 17, 22, 36, 43, 47, 66, 75
 avaliar, 13, 14, 47, 60, 68, 82

B

barra, 29
 boa prática, 16, 35, 78

C

canal, 16
 capa, 18
 capítulo, 21, 22
 capítulos, 21
 capítulo, 21, 22
 características, 62
 caráter, 18, 24, 42, 78
 cargo, 86, 87
 causa, 54, 55, 57, 64, 65, 66, 73, 76, 78, 82
 causa remota, 64
 cautela, 86
 certeza manifesta, 62
 ciclo de auditoria, 15
 circunstância
 circunstâncias, 64, 65
 circunstâncias, 64, 79
 citação, 48, 49, 50
 clara, 30, 31, 37, 42, 54, 55, 57
 claras, 43
 clareza, 17, 42, 43, 44, 78, 81
 classificações, 65
 cliente, 58
 CNPJ, 86, 87
 coerência, 14, 17, 44, 45, 81
 coerente, 61, 62, 73, 82
 coesão, 17, 44, 45
 cognatas, 48

coleta, 63
 competências, 65, 77
 completude, 17, 42, 44
 complexidade, 22
 comportamental, 42
 compreendidas, 43
 compreensão, 59, 60, 71, 75, 79
 comprovação, 25, 59, 60
 comunicação, 15, 16, 18, 32, 38, 42
 comunicações, 17, 43, 44, 46, 50
 comunicar, 16, 33, 38, 44, 47, 60
 conceito, 24, 38
 conceitos, 24
 concisão, 17, 42, 44
 conciso, 26, 28, 34
 concisos, 42
 conclusão, 22, 37, 60, 63
 conclusivos, 42
 conclusões, 15, 22, 37, 40, 44, 56, 60, 61, 62, 63, 79, 81
 concordância, 39, 71, 76
 condição, 21, 43, 45, 56, 67, 86
 condições, 50, 54, 57, 62
 condições satisfatórias, 62
 conduta, 64, 65
 confiável, 75
 configurações, 26
 conformidade, 16, 46, 80, 82
 consagrado, 39, 48
 consequência, 54, 55, 64, 78, 82
 Consequência, 57
 consequências, 57, 58
 consistência, 42
 constatação, 55
 construtividade, 17, 42
 consultas, 39
 consultoria, 13, 17
 conteúdo, 16, 17, 34, 35, 44, 60, 61, 62, 68, 73, 75, 78, 80, 82, 85
 conteúdos, 17, 39, 40, 61, 75, 79, 82, 83
 CONTRATOS, 23
 controle, 38, 49, 57, 58, 65, 68, 78, 87
 controles, 62, 65, 66
 convencer, 42, 73, 74
 convencimento, 62
 coordenador, 80, 81, 82
 cópias, 62, 88
 correção, 17, 44, 81
 correções
 correção, 68
 CPF, 52, 65, 70, 86, 87
 crer, 42
 critério, 25, 30, 54, 55, 56, 57, 62, 78, 79
 critérios, 54, 57, 59
 cronograma, 68, 82

cronologia, 59
 culta, 39, 81
 culto
 culta, 42

D

dados, 25, 30, 32, 33, 34, 35, 36, 38, 54, 80, 97, 98
 dano ao Erário, 14, 58
 datas, 51
 decisão, 55, 66
 deficiência, 30, 54
 definição, 24, 38, 39, 66
 definições, 24
 delegação, 66
 Demanda, 15
 demonstrar, 42, 62, 64, 73, 74, 76
 descrição, 37, 53, 59, 62, 71, 78, 82
 desempenho, 16, 38, 57, 58, 78
 desenhos, 20
Designativo, 19
 detalhes, 55, 56, 63, 68, 86
 digitação, 71
 distorções, 43
 Divisões, 15
 documento, 17, 25, 26, 29, 34, 37, 42, 48, 49, 53, 62, 71, 75, 84, 85, 86, 87, 88
 documento sigiloso
 documentos sigilosos, 88
 documentos
 documento, 24, 48, 62, 63, 70, 78, 88

E

economicidade, 14, 49
 efeito, 13, 15, 57, 67, 73
 efetividade, 14, 50, 57
 eficácia, 13, 14, 50, 57
 eficiência, 14, 50, 57
 elaboração, 13, 16, 17, 21, 24, 30, 32, 34, 35, 38, 39, 40, 42, 44, 45, 46, 48, 65, 66, 70, 73, 78, 79, 80, 82
 elaborado, 25, 38, 60, 64, 65, 66, 78
 elemento pré-textual, 21
 elementos, 16, 18, 19, 20, 21, 22, 24, 33, 37, 38, 46, 49, 59, 62, 63, 73, 75, 88
 elementos pós-textuais, 24
 eliminar, 68, 88
 emissão, 22, 57, 77, 84
 emissor, 42
 ênfase, 42, 81
 entidade
 entidades, 74
 entidades, 13, 14, 49
 entonação, 42

entrelinhas, 20, 21
 entrevistas
 entrevista, 62
 enunciado, 22
 equipe, 56
 equipes, 22, 40, 60, 65, 73, 74, 80, 81, 82, 85
 equipes, 59, 73, 74, 83
 Erário, 67
 erros, 16, 43
 esclarecer, 42, 43, 66, 72, 75
 esclarecimentos, 16, 35
 escopo, 16, 22, 54, 55, 56, 61, 78, 79, 82
 escrita, 40, 42, 91
 espaçamento, 19, 20, 21, 25, 48
 essencial, 39, 42, 54, 81
 estilo, 40, 82
 estrangeira, 40, 48
 estrutura, 18, 22, 37, 38, 39, 40, 65
 estudiosos, 42
 etapas, 43
 etapa, 68, 77
 evento, 15
 evidência
 evidências, 54, 55, 62, 63, 65, 73, 75, 78, 79
 Evidência, 62
 evidências, 42, 43, 54, 59, 60, 62, 63, 66, 73, 74, 75, 77, 79, 82, 86
 Evidências
 evidências, 56
 evitar, 39, 40, 48, 59, 61, 63, 70, 80, 82, 83, 86
 excesso, 63
 execução, 56
 exemplos, 24, 38, 46, 56
 exequível, 68
 expectativa, 17, 42
 expectativas, 17, 42
 explicações, 16, 64
 exposição, 38, 39, 44, 55, 57, 86
 expressões, 21, 24, 34, 42, 43, 46, 48, 65, 68, 87

F

falha, 64, 65, 66, 70, 73, 75, 77, 82
 falhas, 38, 39, 55, 59, 61, 66, 68, 69, 77, 80, 82
 fato, 34, 39, 54, 55, 59, 60, 61, 62, 64, 65, 71, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 82, 87, 88
 Fato
 fato, 56, 59, 60
 fato identificado, 59, 64
 fatores, 17, 43
 fatos, 22, 37, 55, 59, 60, 62, 64, 73, 74, 75, 78
 figuras
 figura, 30, 31, 33

finalidade, 22, 37, 43, 60, 74, 79, 81, 82, 86
 FINALIDADE, 22
 fiscalização, 15, 19, 37, 57, 59, 62, 70, 71, 73, 81, 84, 85
 FISCALIZAÇÃO, 84
 fiscalizações, 15, 85
 fonte, 19, 20, 21, 24, 25, 28, 29, 30, 32, 48, 49, 75, 86
 fontes independentes, 62
 forma, 15, 18, 25, 31, 37, 39, 40, 45, 54, 57, 66, 68, 71, 73, 74, 78, 85, 86, 87
 formalização, 66
 formatação, 20, 21, 24, 25, 35
 formato, 19, 24, 25
 formulação, 16
 foto, 19, 62
 fotografias, 20, 30
 fotos, 19, 62
 frases, 40, 64, 82
 frontispício, 18, 19
 fundamentação, 25
 fundamentadas, 15, 43
 fundamental, 22, 39, 55, 65, 68

G

genéricas
 genérica, 68
 gestão, 13, 14, 16, 42, 54, 56, 57, 60, 61, 65, 68, 74, 78, 86, 87
 gestor público, 13
 gestos, 42
 glossário, 24, 25
 Glossário, 24
 grafados, 24, 25, 52
 gráficos
 gráfico, 20, 32, 33, 35
 gramatical, 16, 17, 39, 44

H

histórico, 55, 56
 horário, 51

I

ideias, 37, 38, 43, 44, 45
 identificação, 19, 24, 25, 29, 31, 32, 36, 57, 65, 77, 86, 87
 IDENTIFICAÇÃO, 97
 ilustração, 20, 25, 30
 Ilustrações, 20
 ILUSTRAÇÕES
 ilustração, 20
 impacto, 15, 57, 61
 ímpar, 21, 22, 24

imparcial, 16
 implementação, 58, 68
 importância, 55, 65, 70
 importante, 21, 39, 43, 59, 61, 62, 78, 85
 impressão, 81, 85, 88
 impropriedade, 30, 54
 impropriedades
 impropriedade, 22, 69
 incompreensível, 71
 inconsistências
 inconsistência, 16, 81
 informação, 24, 37, 48, 75, 76, 78, 86, 87
 Informação
 informação, 78
 informações, 13, 14, 15, 16, 25, 32, 34, 35, 36, 38, 39, 43, 44, 45, 46, 56, 58, 60, 68, 75, 79, 80, 81, 82
 iniciando, 21, 24
 insinuações, 43, 46
 institucional, 16, 78, 82
 instrução, 39, 81, 82, 85, 89
 instruções, 48, 50, 57, 66
 íntegros, 42
 interessados, 14, 17, 85
 interessante, 16
 interpretação, 61, 74, 75
 irregularidade, 37, 54
 irregularidades
 irregularidade, 22, 60, 63

J

juízo, 16, 59
 jurisprudências
 jurisprudência, 70
 justificativas
 justificativa, 38, 73, 82

L

legalidade, 14, 49
 legenda, 31
 legitimidade, 14, 49
 letras, 20, 21, 27, 28, 29, 40, 51
 levantamentos
 levantamento, 62, 78
 limitações, 16
 língua, 39, 40, 42, 48
 linguagem, 42, 43, 81
 linguística, 38, 42
 linha, 19, 20, 25, 26, 27, 28, 32, 34, 35, 52
 lista de ilustrações, 18, 20
 lista de tabelas, 18, 20
 listas, 20
 localiza, 25
 lógicas, 43

M

maiúsculas, 20, 21, 28, 29, 40, 51
 Manchete, 55
 manifestação do gestor, 54, 59, 70, 71, 75, 76
 mapas, 20
 margem, 21, 49, 60, 61
 medidas
 medida, 26, 27, 60, 68, 69
 melhoria, 38, 42, 78
 melhorias, 68, 78
 mitigar, 68
 monitoramento, 68, 69
 motivo
 motivos, 64, 75, 78, 80, 85, 86
 mudanças, 16

N

natureza, 22, 38, 56, 61, 62, 78
 natureza técnica, 17
 nexo de causalidade, 64
 NIS, 86, 87
 nome, 20, 48, 58, 70
 norma, 20, 39, 50, 68, 74, 75, 77, 81
 normativo, 16, 49
 normativos, 24, 40, 50, 56, 57, 59, 77
 notas
 nota, 33, 35, 62, 88
 NOTAS, 97
 NSCA 5-1, 28
 numeração, 20, 21, 28, 84
 numerados, 26
 numerais, 53
 número, 20, 21, 27, 28, 29, 31, 33, 34, 35, 38, 44, 49, 52, 53, 70, 85, 86

O

objetiva, 33, 55, 59
 objetividade, 17, 42, 43, 81
 objetivo, 22, 37, 38, 56
 objetivos, 13, 14, 15, 17, 37, 42, 44, 67
 objetivos gerais, 13
 objetos, 16, 43
 obrigatória, 22
 obrigatório, 18, 24
 observações, 58, 62, 67
 ocorrência pontual, 62
 omissões, 16
 opcional, 21, 24, 49
 opinião, 59, 68, 70
 oral, 42
 ordem, 18, 20, 21, 24, 31, 39, 40, 41, 45, 51, 55, 59, 73, 83
 organização, 38, 57, 63

organogramas, 20
 órgão
 órgãos, 29, 60, 74, 85
 órgãos, 13, 14, 15, 38, 42, 74, 85, 87
 orientações, 39, 60, 79, 81, 82, 88
 origem efetiva, 64
 ortografia, 71
 outros autores, 25

P

pactuado, 57, 58, 68
 padrão, 42, 55, 56, 57, 78, 81, 82
 PADRÕES, 98
 página, 18, 20, 21, 22, 24, 25, 26, 29, 30, 48, 49, 61
 páginas, 21, 29, 85
 palavras, 24, 39, 40, 41, 44, 48
 papéis de trabalho
 papel de trabalho, 80
 par, 21, 22
 parágrafo, 20, 24, 25, 26, 38, 39, 45, 48, 49, 56, 57, 85
 parágrafos, 25, 26, 38, 45
 parecer, 22, 55, 56, 65, 66, 74
 partes essenciais, 18
 partes interessadas, 85
 parte interessada, 16, 17, 43, 74
 percentagem, 53
 persuadir, 42, 73
 Persuadir, 42
 pertinentes
 pertinente, 62, 75
 pessoas, 39, 46, 70, 77, 86, 87
 planejamento, 37, 39, 43, 44, 45, 82
 Planejar
 planejar, 37
 plano de ação, 55, 57, 58, 68
 políticas públicas, 14, 38, 74, 86, 87
 ponto, 28, 37, 51, 52, 54, 57, 58, 60, 61, 71, 73, 75, 77, 78, 81, 82
 ponto de auditoria, 37, 54, 55, 57, 60, 75, 78
 pontos, 19, 20, 21, 24, 25, 30, 48, 49, 56, 58, 59, 62, 68, 71, 76, 78, 79, 80, 82
 PONTOS COMUNS, 22
 pontos de auditoria, 24, 80
 pontuação, 39
 por extenso, 40, 51, 53
 Possibilidade, 15
 pós-textuais, 18, 21
 práticas, 56, 57, 60, 67, 78
 precauções
 precaução, 16
 precisão, 17, 42, 81
 precisas, 44

preciso, 38, 55, 60, 75
 prefácio, 18
 primeira página, 26
 princípio, 64, 68, 78
 princípios, 14, 66, 73
 probabilidade, 15, 60
 procedimentos, 13, 14, 43, 50, 58, 60, 81, 82
 processo, 15, 29, 39, 56, 62, 64, 65, 74, 81
 processos, 22, 24, 64, 65, 80, 81
 processo, 13
 profissional, 16
 programa, 38
 programas de governo, 14
 providências
 providência, 61, 68

Q

quadro, 26, 27, 35
 quadros
 quadro, 20, 30, 31, 35, 61
 qualidade, 17, 37, 38, 42, 44, 59, 62, 78, 81, 82
 Qualidade, 42
 qualificação, 66
 quantidade, 24, 25, 42, 52, 62
 quaternária, 28
 quebra de seção, 21
 questão, 22, 61
 questões, 22, 66, 68, 79
 quinária, 28

R

razões, 38, 64, 73, 75
 receptores, 42
 recomendação, 16, 54, 55, 57, 58, 65, 68, 69, 70, 78, 79
 recomendações, 15, 22, 30, 37, 42, 44, 47, 58, 62, 65, 66, 67, 68, 69, 80, 82
 recursos, 13, 14, 30, 37, 38, 42, 44, 56, 86
 redação, 42, 45, 48, 49, 55, 56, 68, 78, 80, 81, 82, 86
 redigido, 20, 28, 57
 redigidos, 21, 45
 redigir, 80
 reduzir, 68
 referência, 49, 53
 registro, 15, 43, 54, 56, 58, 60, 62, 64, 66, 71, 75, 77, 78, 79, 80, 86
 registro específico, 62, 79
 registros, 37, 38, 45, 54, 60, 61, 65, 78, 79, 80, 81, 82, 86
 regra, 21, 24, 26, 39, 52, 53, 61, 71, 82, 86
 regra geral, 21, 24, 26, 61, 82, 86
 regras, 13, 34, 42, 45, 47, 51
 regras gramaticais, 45

regularidade, 37, 73
 relatório, 16, 18, 22, 24, 29, 30, 42, 43, 47, 48, 54, 55, 57, 58, 67, 68, 84, 85
 relatórios, 22, 37, 39, 40, 42, 54, 59, 60, 61, 66, 68, 70, 71, 73, 75, 76, 77, 79, 80, 81, 82, 85, 86, 87
 relatórios, 13, 16, 17, 37, 39, 40, 42, 43, 44, 46, 47, 53, 59, 60, 61, 66, 78, 79, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 89
 relevância, 17, 46, 82, 85
 relevante, 66
 relevantes, 30, 43, 44, 56, 78, 79
 remete, 25
 remissão, 49, 50
 repetição, 48, 74
 reprodução, 70, 88
 reprodução integral, 70
 requisitos, 21, 26, 28, 29, 42, 86
 requisito, 37, 38, 42, 63, 69
 responsabilidade, 13, 15, 65, 77, 80, 84, 85, 88
 responsáveis
 responsável, 42, 54, 58, 65, 69, 77, 80, 82, 87
 responsável, 58, 63, 64, 65, 69, 73, 77, 81, 82, 85, 88
 resposta, 22, 42, 71, 79
 respostas, 22, 59, 61, 82
 restrições
 restrição, 16
 resultados, 13, 15, 16, 22, 38, 42, 43, 44, 61, 74, 79
 Resumo AudiFisc, 80
 resumos, 80
 reticências, 49, 70
 revisão, 80, 81, 82
 revisar, 70
 revisor, 81, 82
 risco, 55, 57
 riscos, 13, 55, 57, 60, 62
 rodízio, 66
 rol, 77
 roteiro, 18

S

salvaguarda, 88
 satisfação, 22
 seção, 21, 22, 26, 27, 28, 85
 seções, 21, 22, 28
 secundária, 28
 segregação, 66
 segurança, 88
 segurança razoável, 13, 14
 sentença, 38
 sentido, 39, 40, 41, 47, 48, 82

sentido da frase, 47
sic, 71
 sigilo, 84, 88
 sigilosos, 88
 sigla, 29, 40, 51, 87
 siglas, 18, 20, 21, 51
 Siglas, 51
 significados, 24
 significativas, 43, 82
 símbolos, 20, 52, 53
 simples, 20, 21, 40, 42, 47, 48, 69, 73, 84
 sistema, 24, 51, 52
 Sistema estruturante, 15
 situação apontada, 74
 situação encontrada, 54, 55, 56, 71, 73, 78
 sobriedade, 17, 44, 46, 81
 sóbrio, 42
 solicitação, 70
 soluções, 16, 37, 55
 suficiente, 62, 63, 75, 79
 suficientes
 suficiente, 60, 61, 62, 73, 76, 81
 sujeito, 39, 40
 sumário, 18, 21
 supervisor, 60, 80
 suspeitas, 43

T

tabela, 31, 32, 33, 34, 35, 60
tabelas, 31, 32, 33, 97, 98
 TABELA, 97, 98
 tabelas, 30, 32, 33, 34, 35, 61, 82
 tamanho, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 28, 29, 30, 48, 85
 técnica, 38, 42, 43, 66
 Técnica, 13, 14, 69, 75, 85
 técnicas, 60, 62, 74
 tema central, 25
 tempestividade, 17, 42
 tempo verbal, 40
 terciária, 28
 texto, 16, 18, 20, 21, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 37, 38, 39, 40, 43, 45, 47, 48, 49, 50, 53, 57, 58, 62, 64, 65, 66, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 79, 81, 82, 87
 texto coerente, 45
 textos, 37, 40, 42, 45, 57, 58, 78, 79, 80, 81, 86
 textuais, 18, 21
 textual, 25, 42
 título, 20, 21, 24, 25, 26, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 55
 títulos, 21, 26, 28

trabalho, 13, 14, 15, 19, 21, 22, 24, 25, 37, 43,
44, 55, 56, 58, 59, 60, 61, 66, 67, 77, 78, 80,
81, 86, 87
trabalhos, 15, 19, 22, 24, 37, 40, 54, 55, 56, 59,
60, 61, 71, 75, 76, 79, 80, 82, 85
transações, 22, 60, 66
transcrição, 20, 48, 70, 71, 72
transcrições, 50
treinamento, 66

U

UG, 22, 69, 85
unidade, 38, 49, 52, 53, 61, 63, 65, 70, 71, 73,
75, 77, 78, 79, 87
Unidade Auditada, 16, 29, 44
Unidade de Auditoria Interna Governamental,
13, 16
Unidade Técnica, 15, 69
unidades auditadas, 16

Unidades Auditadas, 16
unidades monetárias
 unidade monetária, 53
Unidades Técnicas Coordenadoras, 82
útil, 74

V

válidos, 59, 63
valor, 13, 16, 35, 43, 57, 67, 70, 71
valores monetários
 valor monetário, 53
verbetes, 24, 25
verbo, 39, 40, 69, 76
vinculação, 77
vocabulário, 42

Z

zelo, 42, 54