



CENTRO DE CONTROLE INTERNO DO EXÉRCITO
Centro General Serzedello Corrêa




CENTRO DE CONTROLE INTERNO DO EXÉRCITO



BOLETIM INFORMATIVO Nr 05


CENTRO DE CONTROLE INTERNO DO EXÉRCITO

DEZEMBRO / 2017

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 2	 <hr/> S Ch CCIEEx
--------	--	--------	---

ÍNDICE

1ª PARTE – ORIENTAÇÃO TÉCNICA	3
1. Produção de Conhecimento.....	3
a. Cartilha de Auditoria Operacional.....	3
b. Planejamento e Execução de Auditoria.....	24
2ª PARTE – ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELO CCIEEX	31
1. Auditorias Especiais desenvolvidas no período de 17 de agosto a 31 de outubro de 2017.....	31
a. Instauração	31
b. Prorrogação de Prazo de Auditoria Especial	31
c. Levantamento de Auditoria.....	31
a. Prorrogação de prazo de Levantamento de Auditoria.....	31
2. Auditoria de Natureza Operacional	32
a. Instauração	32
3. Visitas de Auditoria Realizadas	32
4. Capacitação / Cursos	32
3ª PARTE – ASSUNTOS GERAIS	36
1. Atualização da Legislação, das Normas, dos Sistemas Corporativos e das Orientações as Unidades Gestoras	36
a. DIEx nº 475-SPE/CCIEEx, de 31 de outubro de 2017, às Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército – Divulgação da Nota Técnica nº 01/2017 – Tomada de Conta Especial (TCE).....	36

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 3	 S Ch CCIEEx
--------	--	--------	---

1ª PARTE – ORIENTAÇÃO TÉCNICA

1. Produção de Conhecimento

a. Cartilha de Auditoria Operacional

1. INTRODUÇÃO


A Auditoria Operacional tem sua origem, no contexto das atividades de controle da administração pública, a partir de meados da década de 1990, no âmbito do Tribunal de Contas da União (TCU), quando já então representava um importante avanço entre as ferramentas de auditoria das Entidades de Fiscalização Superior (EFS) de países como o Canadá, os Estados Unidos da América e o Reino Unido. Essa inovação resultou, inicialmente, do intercâmbio de profissionais de auditoria do TCU com profissionais do Office of the Auditor General (OAG), EFS canadense, e do General Accountability Office (GAO), EFS dos Estados Unidos (TCU, 2009).

A modalidade de controle surgiu no órgão de controle externo brasileiro, inicialmente, com o nome de Auditoria de Desempenho, definida na versão inicial do manual institucional, posteriormente, Auditoria de Natureza Operacional (ANOp), nome que recebeu com a segunda versão do manual, em 2000. Essa denominação permaneceu inalterada até 2010, quando a atual versão do manual a alterou para Auditoria Operacional. Nada obstante, a sigla ANOp, por sua consagração, foi mantida (TCU, 2009).

A Auditoria Operacional, portanto, e a modalidade de controle que focaliza o desempenho organizacional e programático dos órgãos e entidades da Administração Pública. Não faz da regularidade da gestão o centro de suas atenções e, nisso, distingue-se em essência da auditoria de conformidade, sendo mais aberta a julgamentos e interpretações e apresentando relatórios mais analíticos e argumentativos. Trata dos chamados “és” da Administração Pública: Economicidade, Eficiência, Eficácia e Efetividade. Outras dimensões do desempenho poderão ser objeto da Auditoria Operacional, como a Equidade, com o objetivo de subsidiar a accountability de desempenho da ação governamental (TCU, 2009).

O Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx), procurando caminhar *pari passu* com o TCU, reestruturou sua organização em 2015 e criou a Subseção de Auditorias Especiais, subdividida nas áreas temáticas, Projetos Estratégicos e Grandes Eventos, Tecnologia da Informação, Logística, Saúde, Educação e Cultura, Obras de Engenharia e Operações Militares, e tem com principal atribuição, realizar auditorias de natureza operacional nas áreas citadas acima, aperfeiçoando de forma definitiva a sistemática de controle no Exército, até então, baseada em auditorias de conformidade. Tal evolução permitirá, futuramente, a realização deste tipo de auditoria pelas Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), permitindo alcançar, efetivamente, o que prevê o Manual de Auditoria do Exército, no que tange às atribuições do CCIEEx, “verificar o desempenho da gestão das Unidades Gestoras, consubstanciando-se em indicadores de desempenho, examinando os resultados quanto à economicidade, à eficiência, à eficácia, à efetividade e à equidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos.”

O CCIEEx, após iniciar alguns trabalhos de auditoria operacional, sentiu a necessidade de elaborar uma cartilha sobre ANOp, na tentativa de facilitar o entendimento dos principais conceitos e a metodologia de realização de auditorias desta natureza, para consulta e aplicação pelos integrantes dos órgãos de controle interno do Exército, resumindo os principais aspectos constantes do Manual de Auditoria Operacional do TCU e de outras normas relacionadas ao tema.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 4	 S Ch CCIEEx
--------	--	--------	---

2. CONCEITUAÇÃO BÁSICA

Auditoria Operacional

Auditoria operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública (TCU, 2012, p.5).

A Auditoria Operacional, portanto, vai além do controle de legalidade e concentra esforços na questão do desempenho das unidades auditadas, com a finalidade de contribuir para a identificação de focos de ineficiência, bem como sua superação, oferecendo sugestões para aperfeiçoamento dos resultados da ação governamental. São exemplos típicos de objetos de ANOp: projetos, programas, sistemas e processos governamentais.

A seguir, serão conceituadas as dimensões do desempenho, conforme consta no Manual de Auditoria Operacional do TCU.

Principais dimensões de desempenho

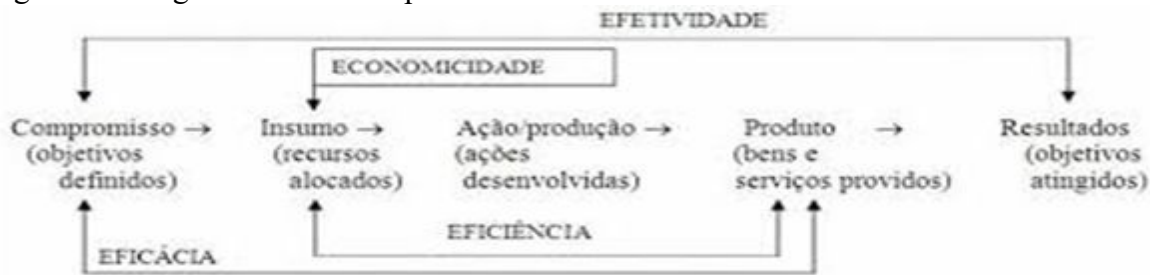
a) Economicidade: A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

b) Eficiência: A eficiência é definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado.

c) Eficácia: A eficácia é definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados. O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.

d) Efetividade: A efetividade diz respeito ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo. Refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população-alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção. Trata-se de verificar a ocorrência de mudanças na população-alvo que se poderia razoavelmente atribuir às ações do programa avaliado.

Figura 1 – Diagrama de insumo-produto



Fonte: Manual de Auditoria Operacional, TCU, 2010

3. CICLO DE AUDITORIA OPERACIONAL

O ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção do objeto de auditoria. Após a definição do tema ou área específica, levando-se em consideração os objetivos do órgão de controle, deve-se proceder a seleção do objeto de auditoria. Para se obter informações mais atualizadas sobre o objeto, deve-se realizar um levantamento de auditoria ou a análise preliminar do objeto.

O planejamento será realizado com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, definir o escopo da auditoria, elaborar as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados com a realização da auditoria.

Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria.

A etapa de monitoramento destina-se a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação.

Figura 2 – Ciclo de Auditoria Operacional



Fonte: Manual de Auditoria Operacional, TCU, 2010

3.1 SELEÇÃO DO OBJETO

O processo de seleção do objeto de auditoria é o primeiro estágio do ciclo de auditoria. Sua importância reside na definição de um objeto que ofereça oportunidade para a realização de

auditoria que contribua para o aperfeiçoamento da administração pública e forneça à sociedade opinião independente sobre o desempenho da atividade pública.

A seguir serão apresentados os critérios para a seleção de objeto de auditoria, segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU.

Critérios para a seleção do objeto de auditoria

a) Materialidade: o critério de materialidade indica que o processo de seleção deve levar em consideração os valores envolvidos no objeto de auditoria, pois a auditoria deve produzir benefícios significativos. Nem sempre benefícios das auditorias operacionais são financeiros, mas o aperfeiçoamento de processos em objetos de auditoria com alta materialidade tem grande possibilidade de gerar economia ou eliminar desperdícios.

b) Relevância: o critério de relevância indica que as auditorias selecionadas devem procurar responder questões de interesse da sociedade, que estão em debate público e são valorizadas.

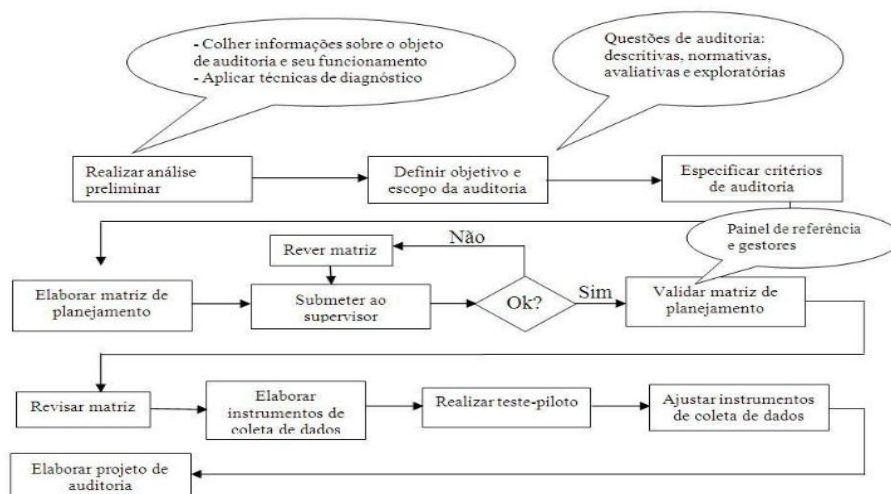
c) Agregação de valor: agregar valor refere-se a produzir novos conhecimentos e perspectivas sobre o objeto de auditoria. Exemplo: escassez de auditorias anteriores ou trabalhos de outros órgãos de pesquisa ou de controle sobre o objeto de auditoria.

d) Vulnerabilidade: no contexto do processo de seleção, as vulnerabilidades são situações ou propriedades intrínsecas do objeto de auditoria que podem estar associadas à ocorrência de eventos adversos. Exemplos: falta de informações confiáveis ou atualizadas sobre o desempenho do objeto de auditoria, como alcance de metas, custos dos produtos, público atendido e problemas de estrutura, de planejamento e de controle.

3.2 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

O planejamento de auditoria visa delimitar o objetivo e o escopo da auditoria, definir o método a ser adotado para investigar as questões de auditoria e estimar os recursos, os custos e prazos para sua realização (TCU, 2010, p. 21). Segue as etapas da fase de planejamento da auditoria:

Figura 3 – Fluxograma do planejamento de auditoria



Composição da equipe e cronograma da auditoria

Para garantir a realização de todas as atividades listadas no fluxograma, um cronograma deve ser elaborado no primeiro momento do planejamento. Verificar-se pela experiência, que um prazo mínimo, para a realização das atividades de planejamento e execução da auditoria são em torno de seis meses.

Quanto à composição da equipe, recomenda-se três integrantes no mínimo, porque durante as entrevistas um dos integrantes aplica as perguntas aos gestores, enquanto os demais fazem as anotações necessárias. Esta composição é fundamental para a condução dos trabalhos, pois a auditoria operacional é essencialmente analítica e opiniões diferentes podem agregar valor ao trabalho. A existência de especialistas na equipe, que conhecem tecnicamente o objeto de auditoria, também pode contribuir sobremaneira no resultado da auditoria.

Análise preliminar

A análise preliminar do objeto de auditoria consiste no levantamento de informações relevantes sobre o objeto em estudo de modo a obter conhecimento necessário à formulação das questões que serão examinadas na auditoria. A compreensão do objeto da auditoria permite identificar os riscos e pontos críticos existentes. A extensão e o nível de detalhamento dos dados que serão coletados devem levar em consideração o tempo e recursos disponíveis, e os objetivos da auditoria (TCU, 2010).

Apresentamos algumas das principais informações sobre o objeto de auditoria a serem levantadas e estudadas pela equipe:

O objeto e seu contexto	<ul style="list-style-type: none"> • objetivos (gerais ou parciais, dependendo da extensão do trabalho); • estratégia de atuação (ações desenvolvidas, metas fixadas, clientes atendidos, procedimentos e recursos empregados, bens e serviços ofertados e benefícios proporcionados); • estrutura organizacional (linhas de subordinação e de assessoramento e relação com as atividades desenvolvidas); • fontes de financiamento e principais itens de custo e despesa (histórico da execução orçamentária); • situação no contexto das prioridades governamentais; • histórico (a partir da data de criação, as denominações anteriores e mudanças na sua concepção lógica em relação a objetivos, público-alvo e formas de implementação); • grupos de interesse e características do ambiente externo e interno; • natureza da atuação de outros órgãos ou programas governamentais que atuam na mesma área (linhas de coordenação).
Funcionamento do objeto auditado	<ul style="list-style-type: none"> • processos gerenciais; • bases de dados existentes; • ambiente de controle; • restrições enfrentadas (imposições legais e limitações impostas pela concorrência, pela tecnologia, pela escassez de recursos ou pela necessidade de cooperar com outras entidades).
Dados sobre desempenho	<ul style="list-style-type: none"> • procedimento de coleta de dados sobre desempenho; • qualidade dos indicadores de desempenho; • uso de indicadores de desempenho no processo de tomada de decisões.

Deve-se identificar as principais fontes para se obter informações sobre o objeto auditado. Exemplos de fontes de informação:

- a) documentação legal e institucional que dá suporte ao objeto de auditoria;
- b) legislação orçamentária (PPA, LDO e LOA);
- c) missão declarada, planos estratégicos e relatórios de gestão;
- d) pronunciamentos feitos e decisões tomadas pelas autoridades competentes;
- e) organogramas, diretrizes internas e manuais operacionais;
- f) atas de reuniões;
- g) sistemas de informações gerenciais;
- h) bases de dados informatizadas;
- i) sistemas de informações da administração pública (SIAFI, SIGPlan, SIDOR, SIASG);
- j) bibliografia especializada;
- k) gestores e especialistas;
- l) beneficiários de programas governamentais;
- m) relatórios e estudos produzidos por fonte credenciada;
- n) mídia especializada.

Após o estudo e o levantamento de informações suficientes sobre o objeto de auditoria, a equipe de auditoria deve utilizar alguns instrumentos de coleta de dados com o objetivo de complementar e/ou elucidar as informações já obtidas. Os instrumentos de coleta de dados devem ser utilizados durante a fase de planejamento e execução, e podem ser aplicados nas visitas presenciais aos gestores, por meio de documento formal ou utilizando ferramenta de tecnologia da informação confiável que dê suporte à coleta das informações.

O Quadro 1 apresenta, resumidamente, as características das principais técnicas de coleta de dados e de aspectos relevantes da sua aplicação em auditoria operacional:

TÉCNICAS	CARACTERÍSTICAS	APLICAÇÃO EM AUDITORIA
Entrevistas	Método presencial de obtenção de informação por meio de perguntas e respostas. Podem ser individuais ou coletivas, estruturadas (questões fechadas), não-estruturadas (questões abertas) ou semi-estruturadas (duas modalidades de questões).	Grande parte da auditoria operacional é baseada em entrevistas. De acordo com o objetivo de cada etapa do trabalho, são aplicadas: - entrevistas preparatórias; - entrevistas para coletar dados e informações; - entrevistas para identificar atitudes e argumentos; - entrevistas para gerar e avaliar ideias e sugestões. Podem ser empregadas para confirmar fatos e corroborar dados de outras fontes ou explorar potenciais recomendações.
Observação Direta	Registro presencial e sistemático de informações, predefinidas em roteiro. Requer treinamento e preparação específica em, por exemplo, técnicas de anotação de campo, bem como capacidade de concentração e percepção seletiva. - O observador treinado deve ser capaz de coletar informações exatas, válidas e confiáveis.	Empregado principalmente para obter informação contextualizada sobre a forma de funcionamento do objeto auditado. As vantagens desse método podem ser assim resumidas: - permite ao observador compreender o contexto no qual se desenvolvem as atividades; - permite ao observador testemunhar os fatos, sem depender de informações de terceiros; - permite que um observador treinado perceba aspectos que escapam aos participantes, rotineiramente envolvidos com o programa; - pode captar aspectos do programa sobre os quais os participantes não desejam falar numa entrevista, por ser um tema delicado ou embaraçoso; - traz para a análise as percepções do próprio observador,

		<p>que, ao serem confrontadas com as percepções dos entrevistados, fornecem uma visão mais completa do programa estudado;</p> <ul style="list-style-type: none"> - permite que o observador forme impressões que extrapolem o que é possível registrar, mesmo nas mais detalhadas anotações de campo, e que podem auxiliar na compreensão do programa e dos seus participantes.
Questionários	<p>Método estruturado de coleta de dados, por meio de formulário, usado para quantificar informação padronizada, sobre grande número de unidades de pesquisa.</p> <p>Permite:</p> <ul style="list-style-type: none"> - comparar respostas; - realizar análise estatística; - generalizar as conclusões, no caso de amostras aleatórias. 	<p>Os meios mais utilizados são os questionários postais ou via internet. As principais desvantagens são:</p> <ul style="list-style-type: none"> - o pré-teste e a realização da pesquisa são demorados; - requer conhecimento sobre elaboração de questionários e desenho amostral; - é difícil garantir o rigor das informações prestadas.
Uso de dados Existentes	<p>O uso de dados existentes requer cuidados especiais por parte da equipe de auditoria. Além da confiabilidade dos dados, outras questões devem ser consideradas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Que tipo de dado está disponível? Ele se adapta à questão que se pretende investigar? - Os dados estão completos e o período de abrangência é suficiente para a análise? - De que forma o dado está armazenado? Quais as limitações relativas à forma dos dados e quais as dificuldades existentes para a sua obtenção? - Que atividades de coleta são realizadas regularmente? Foi realizada coleta de dados com objetivo específico? - Há outras fontes relevantes de dados para o tema a ser investigado? 	<p>É possível agregar valor e extrair informações originais de dados existentes, identificando tendências e examinando-as de modo criativo.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Se a auditoria está inteiramente baseada em dados existentes, especialmente se estes forem de domínio público, a equipe deve dedicar especial atenção à forma de apresentação dos dados e de comunicação mais efetiva da ideia chave. - O uso de <i>softwares</i> especializados pode auxiliar na tarefa de analisar e apresentar dados de diferentes modos. - É fundamental levar em conta que qualquer problema relativo à utilização de dados existentes e às suas possíveis limitações deve constar como ressalva às conclusões finais do relatório de auditoria.

Aplicação de técnicas de diagnóstico

Realizada a coleta de dados, ainda na fase de análise preliminar, podem ser utilizadas técnicas de diagnóstico para a identificação e interpretação dos principais problemas relativos ao desempenho do objeto auditado. Ressalta-se a importância dos mapas de processo, para o conhecimento detalhado dos processos de trabalho relacionados ao objeto de auditoria, a análise SWOT, que permite a identificação das causas dos riscos e do Diagrama de Verificação de Risco, que permite a priorização dos riscos que serão explorados durante a auditoria, considerando seu nível de importância.

O Quadro 2 resume as principais técnicas mais empregadas e os objetivos a que se propõem, contudo outras podem ser utilizadas (TCU,2010):

Quadro 2 – técnicas de diagnóstico

TÉCNICA DE DIAGNÓSTICO	OBJETIVO
SWOT e Diagrama de Verificação de Risco	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar as forças e fraquezas do ambiente interno do objeto da auditoria e as oportunidades e ameaças do ambiente externo. • Identificar possíveis áreas a investigar. • Identificar fatores de risco e conhecer a capacidade organizacional para o seu gerenciamento.
Análise <i>stakeholder</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar principais grupos de interesse (atores interessados). • Identificar opiniões e conflitos de interesses e informações relevantes.
Mapa de produtos e Indicadores de desempenho	<ul style="list-style-type: none"> • Conhecer os principais objetivos de uma entidade ou programa. • Representar as relações de dependência entre os produtos. • Identificar os responsáveis pelos produtos críticos. • Desenvolver indicadores de desempenho.
Mapa de processos	<ul style="list-style-type: none"> • Conhecer o funcionamento de processos de trabalho. • Identificar boas práticas. • Identificar oportunidades para racionalização e aperfeiçoamento de processos de trabalho.

Levantadas as informações a respeito do objeto de auditoria e aplicadas as técnicas de diagnóstico, a equipe de auditoria deve ter condições de identificar os principais problemas de desempenho do objeto, suas vulnerabilidades e riscos. Identificados os riscos e suas causas, a equipe de auditoria deve avaliar seu impacto e probabilidade e distribuí-los no Diagrama de Verificação de Risco, com o objetivo de selecionar os riscos mais importantes que orientarão a elaboração das questões de auditoria.

A partir deste momento já é possível definir o objetivo da auditoria, sua motivação, delimitar seu escopo e iniciar a elaboração da matriz de planejamento.

Matriz de Planejamento

O primeiro passo para a elaboração da matriz é a formulação do problema de auditoria (motivação). Com base nas informações obtidas durante a análise preliminar do objeto de auditoria, expresse, de forma clara e objetiva, aquilo que motivou a auditoria.

Exemplo de problema de auditoria: deficiências na estrutura do Esporte de Alto Rendimento que prejudiquem a detecção de talentos esportivos, a inserção, o desenvolvimento e os resultados desses atletas e que contibuem para o desperdício de recursos públicos alocados com tal finalidade.

Após a elaboração do problema de auditoria, procure dividi-lo em partes e, por meio de *brainstorming* e com base nos riscos identificar as possíveis questões relacionadas as vulnerabilidades do objeto que, uma vez respondidas, possam elucidar o problema formulado.

Segue abaixo um exemplo de questão de auditoria, relacionada ao problema de auditoria citado acima, que se refere à vulnerabilidade e aos riscos à infraestrutura para o treinamento dos atletas (deficiência), possivelmente, verificada na análise preliminar.

Exemplo de questão de auditoria: qual a situação da infraestrutura de treinamento existente no país para o desenvolvimento e a preparação de atletas?

Procure ser objetivo e incluir na matriz somente questões essenciais à elucidação do problema.

O próximo passo é especificar quais os critérios de auditoria, ou seja, quais são padrões de desempenho utilizados para medir a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade do objeto de auditoria. Representam o estado ideal ou desejável daquilo que se examina e oferecem o contexto para se avaliar as evidências e compreender os achados, conclusões e recomendações da auditoria. Da comparação entre o critério e a situação existente (condição) são gerados os achados de auditoria. Portanto, critério representa a expectativa razoável e fundamentada do que “deveria ser”, as melhores práticas e *benchmarks* contra os quais o desempenho é comparado ou avaliado.

Identifique quais as normas e boas práticas existentes podem ajudar no aperfeiçoamento do desempenho do objeto auditado. Nas auditorias operacionais, a escolha do critério de auditoria é mais flexível e frequentemente contém elementos de discricionariedade e de julgamento profissional. Dependendo do caso examinado, a fonte mais adequada para o critério de auditoria será ou a norma oficial, expressa em leis e regulamentos, ou a fundamentação científica, tendo como referência literatura especializada, normas profissionais e boas práticas (TCU, 2010, p.30).

Elaboração da matriz de planejamento

Uma vez definidos o problema e as questões de auditoria, a equipe deverá elaborar a matriz de planejamento. Trata-se de quadro resumo das informações relevantes do planejamento de uma auditoria. O Quadro 3 apresenta o modelo de matriz de planejamento empregado nas auditorias operacionais (TCU, 2010, p.32).

Quadro 3 – Modelo de matriz de planejamento

Questão de auditoria	Informação requerida	Fonte de informação	Procedimentos de coleta de dados	Procedimentos de análise de dados	Limitações	O que a análise vai permitir dizer
Especificar os termos-chave e o escopo da questão:	Identificar as informações necessárias para responder à questão de auditoria	Identificar as fontes de cada item de informação	Identificar as técnicas de coleta de dados que serão usadas e descrever os respectivos procedimentos (ver Quadro 1)	Identificar as técnicas a serem empregadas na análise de dados e descrever os respectivos procedimentos	Especificar as limitações quanto: - à estratégia metodológica adotada - ao acesso a pessoas e informações - à qualidade das informações - às condições	Esclarecer precisamente que conclusões ou resultados podem ser alcançados Exemplo: se os normativos internos do Exército estão de acordo com
Exemplo: os normativos internos do Exército sobre auditoria médica são	Exemplo: os regulamentos dos processos de auditoria médica	Exemplo: portarias e notas técnicas	Exemplo: entrevista e exame documental	Exemplo: analisar as normas internas da OMS sobre auditoria e		

suficientes para garantir o funcionamento adequado dos processos de auditoria?				comparar com a literatura e as boas práticas sobre auditoria médica	operacionais de realização do trabalho	as normas/literatura e boas práticas, e se são adequados à realidade da OMS.
- Critério: Manual de Normas de Auditoria do SUS.						

A matriz de planejamento é uma ferramenta de auditoria que torna o planejamento mais sistemático e dirigido, facilitando a comunicação de decisões sobre metodologia e auxiliando a condução dos trabalhos de campo (fase de execução).

A matriz é também o principal instrumento de apoio à elaboração do projeto de auditoria, pois contém as informações essenciais que o definem (TCU, 2010).

Validação da matriz de planejamento

Após elaborada, a matriz de planejamento deve ser submetida a um painel de referência, com o objetivo de colher críticas e sugestões para seu aprimoramento. Esse processo de validação tem por objetivos específicos (TCU, 2010, p.33):

- a) conferir a lógica da auditoria e o rigor da metodologia utilizada, questionando as fontes de informação, a estratégia metodológica e o método de análise a ser utilizado, em confronto com os objetivos da auditoria;
- b) orientar e aconselhar a equipe de auditoria sobre a abordagem a ser adotada pela auditoria;
- c) prover variado conjunto de opiniões especializadas e independentes sobre o projeto de auditoria;
- d) assegurar a qualidade do trabalho e alertar a equipe sobre falhas no seu desenvolvimento/concepção; e
- e) conferir a presença de benefícios potenciais significativos.

Portanto, a composição do painel, a ser organizado pela equipe de auditoria, deve favorecer o debate e refletir diferentes pontos de vista sobre o tema da auditoria. O painel poderá contar com a participação de especialistas convidados de universidades, centros de pesquisa e consultorias técnicas do Congresso com interesse no tema; representantes do controle interno e dos órgãos de planejamento e orçamento; auditores com reconhecida experiência no tema e representantes de organizações do terceiro setor, quando for o caso. O gestor poderá participar do painel de referência sempre que a equipe e o supervisor entenderem que a sua presença não trará prejuízo aos objetivos propostos no painel (TCU, 2010, p.33).

O que é painel de referência?

Uma reunião organizada pela equipe de auditoria com a participação de Especialistas e dos gestores com a finalidade de aprimorar a matriz de palenajemento.

Realizado o painel de referência, a matriz de planejamento deve ser atualizada com base nas observações feitas pelos especialistas e/ou gestores, de maneira a assegurar a qualidade do trabalho de auditoria na fase de execução.

Elaboração dos instrumentos de coleta de dados e teste piloto

Após definida e validada a matriz de planejamento, passa-se à elaboração dos instrumentos de coleta de dados que serão utilizados durante a execução da auditoria. Cada técnica de coleta de dados – entrevista, questionário, grupo focal e observação direta – possui um instrumento próprio, a ser desenhado de forma a garantir a obtenção de informações relevantes e suficientes para responder às questões de auditoria. Cabe destacar que o Tribunal de Contas detalhou a forma de elaboração dos referidos instrumentos em suas portarias, disponíveis no site <http://portal.tcu.gov.br/controle-externo/normas-e-orientacoes/tecnicas-estudos-e-ferramentas-de-apoio/>

A realização do teste-piloto permite, ainda, conferir as premissas iniciais acerca do funcionamento do objeto auditado e a qualidade e confiabilidade dos dados.

Para obter um quadro representativo, a equipe deve escolher para a realização do teste-piloto uma organização ou aspecto do objeto da auditoria que apresente dificuldades potenciais à condução dos trabalhos, permitindo que a equipe antecipe os problemas que poderão ser enfrentados nas próximas visitas de auditoria, fazendo se necessária as retificações na matriz de planejamento (TCU, 2010).

Elaboração do projeto de auditoria

Encerrada a etapa de planejamento, a equipe deve preparar o projeto de auditoria que resume a natureza do trabalho a realizar e os resultados que se pretende alcançar. Assim, o projeto conterá descrição sucinta do objeto de auditoria, objetivos do trabalho, questões a ser investigadas, procedimentos a serem desenvolvidos e resultados esperados com a realização da auditoria. São anexos do projeto: a matriz de planejamento, que resume as informações centrais do projeto de auditoria; o cronograma proposto para a condução dos trabalhos; e a estimativa de custos.

O Quadro 4 apresenta a composição de um projeto de auditoria (TCU, 2014, p. 27):

Quadro 4 – Modelo de projeto de auditoria

Introdução	A introdução do projeto deve incorporar uma visão geral estruturada nos seguintes tópicos: identificação e características resumidas do objeto de auditoria necessárias a compreensão do projeto. <ul style="list-style-type: none"> • objetivos, responsáveis, histórico, beneficiários, principais produtos, relevância, metas, aspectos orçamentários, sistemas de controle; e
-------------------	---


	<ul style="list-style-type: none"> • antecedentes que contemplam as razões que originaram auditoria;
Objetivo e escopo da auditoria	Com base nas informações propiciadas pela análise preliminar do objeto de auditoria, expresse, de forma clara e objetiva, o problema que será enfocado e que norteará a concepção e execução de auditoria. O problema é a justificativa para a realização das auditorias sob o enfoque proposto. Nessa seção justificam-se as questões de auditoria, isto é, o enfoque a ser adotado e as dimensões de desempenho a ser abordadas. A equipe deve acrescentar também informações sobre o qual será o período de análise e sua base geográfica.
Método	No projeto de auditoria, o método é a descrição dos pontos a serem investigados, como se fará a investigação e quais as conclusões a que deseja se chegar. Essa seção é composta com base na matriz de planejamento, orientando-se por suas linhas. Na seção de método deve-se descrever o que a análise permitirá dizer e como se pretende chegar a essas conclusões. É fundamental destacar os resultados que se pretende alcançar com a realização da auditoria, indicando as oportunidades de aperfeiçoamento e, sempre que possível, a possível economia de recursos públicos, a fim de permitir análise de custo-benefício da auditoria. Compõem essa seção: questões de auditoria, o que a análise permitirá dizer, critérios, informações requeridas, fontes de informação, procedimentos de coleta de dados, procedimentos de análise de dados e limitações. Registram-se ainda a participação de especialistas e de outras unidades técnicas.
Conclusão	A conclusão deve trazer a manifestação da equipe sobre a oportunidade de realização da auditoria, com seu embasamento, expresso de forma bastante resumida. Devem-se destacar as possibilidades de melhoria de desempenho e possíveis áreas de recomendação, além de resumir os principais benefícios esperados. Sempre que for possível, os benefícios devem ser quantificados.
Apêndice	Os apêndices são informações produzidas pela equipe de auditoria durante a fase de planejamento e não incluídas no texto para evitar a descontinuidade da sua sequência lógica. Exemplos de apêndices em programas de auditoria são a tabela que registra a estimativa de custos, a matriz de planejamento, o cronograma das fases de execução e relatório. Além disso, os apêndices podem detalhar o método e expor estudos de caso e registrar os papéis de coleta de dados (questionários, roteiros de observação direta dos outros) e os papéis de trabalho referentes a técnicas usadas para diagnóstico e análise do ambiente e do nível de desempenho do objeto de auditoria (mapa de processo, análise SWOT, DVR, análise RECI; análise <i>stakeholders</i> e outras).
Referências	Listagem das fontes bibliográficas utilizadas na produção de texto devem ser apresentadas conforme a norma NBR 6023, da ABNT.

3.3 EXECUÇÃO DA AUDITORIA

A etapa de execução consiste na obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da auditoria.

As principais atividades realizadas durante a execução são:

- a) desenvolvimento dos trabalhos de campo;
- b) análise dos dados coletados;
- c) elaboração da matriz de achados;
- d) validação da matriz de achados.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 15	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

Achado de auditoria

Achado é a discrepância entre a situação existente e o critério. Achados são situações verificadas pelo auditor durante o trabalho de campo que serão usadas para responder às questões de auditoria. O achado contém os seguintes atributos: critério (o que deveria ser), condição (o que é), causa (razão do desvio com relação ao critério) e efeito (consequência da situação encontrada). Quando o critério é comparado com a situação existente, surge o achado de auditoria.

Critério de auditoria é o padrão de desempenho usado para medir a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade do objeto de auditoria. Serve para determinar se o objeto auditado atinge, excede ou está aquém do desempenho esperado. Pode ser definido de forma quantitativa ou qualitativa. Atingir ou exceder o critério pode indicar a ocorrência de boas práticas. Não alcançar o critério indica oportunidade de melhoria de desempenho. É importante destacar que desempenho satisfatório não é desempenho perfeito, mas é o esperado, considerando as circunstâncias com as quais o auditado trabalha.

Condição é a situação existente, identificada e documentada durante a auditoria. Causa é a razão da diferença entre a condição e o critério. A causa servirá de base para as deliberações propostas. Efeito é a consequência da diferença constatada pela auditoria entre condição e critério. O efeito indica a gravidade da situação encontrada e determina a intensidade da ação corretiva.

Exemplo de achado de auditoria:

Achado: Insuficiência de leitos psiquiátricos na maior parte dos estados brasileiros.

Critério: A quantidade de leitos psiquiátricos estabelecida pela Organização Mundial de Saúde é de 0,43 por mil habitantes.

Condição: O Brasil tem, em média, 0,37 leitos psiquiátricos por mil habitantes.

Causas:

- Distribuição desigual de leitos entre os estados da federação (a região sudeste dispõe de 0,53 leitos por mil habitantes, enquanto na região norte o índice é 0,04)
- Distribuição de leitos não atende a critérios populacionais
- Ausência de planos municipais e estaduais de saúde mental
- Controle social incipiente

Efeitos:

- Deficiência de atendimento em locais com baixo índice de leitos
- Migração de pessoas com transtornos mentais entre municípios ou entre estados, dificultando o planejamento da atenção à saúde.

Evidências

Evidências são informações obtidas durante a auditoria e usadas para fundamentar os achados. O conjunto de achados respaldará as conclusões do trabalho. A equipe deve esforçar-se para obter evidências de diferentes fontes e de diversas naturezas, porque isso fortalecerá as conclusões. Para isso é necessário que as evidências tenham alguns atributos. São eles:

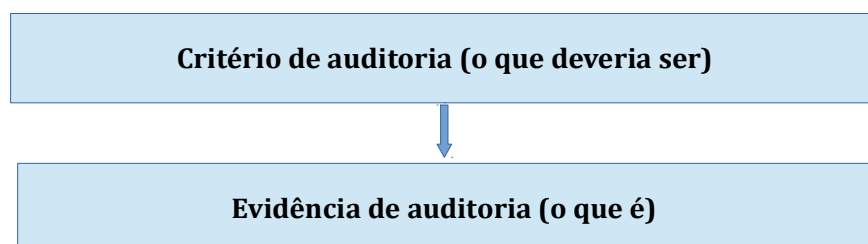
- a) validade - a evidência deve ser legítima, ou seja, baseada em informações precisas e confiáveis;
- b) confiabilidade - garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida. Para obter evidências confiáveis, é importante considerar que: é conveniente usar diferentes fontes; é interessante usar diferentes abordagens; fontes externas, em geral, são mais confiáveis que internas; evidências documentais são mais confiáveis que orais; evidências obtidas por observação direta ou análise são mais confiáveis que aquelas obtidas indiretamente;
- c) relevância - a evidência é relevante se for relacionada, de forma clara e lógica, aos critérios e objetivos da auditoria;
- d) suficiência - a quantidade e qualidade das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados.

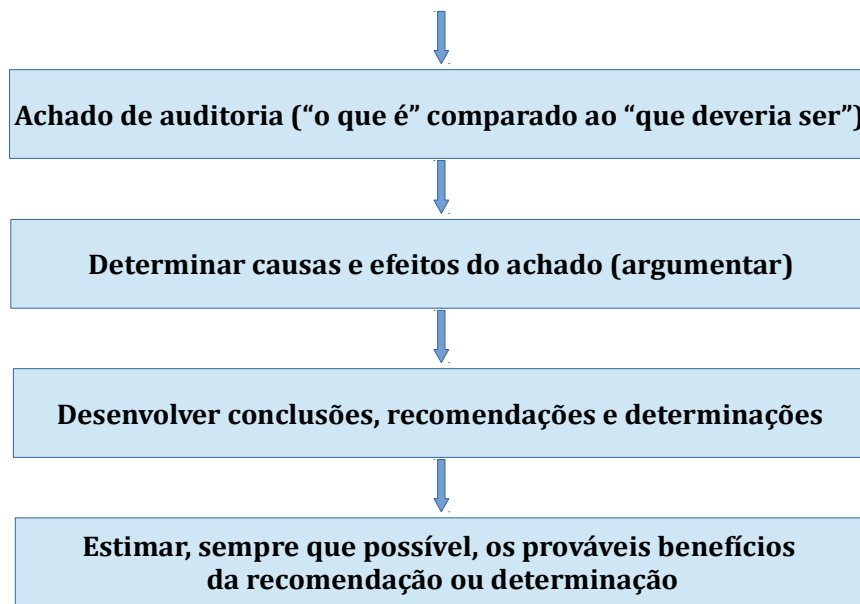
As evidências podem ser classificadas em quatro tipos:

- a) física - observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtida por meio de fotografias, vídeos, mapas. Evidências físicas costumam causar grande impacto. A fotografia de uma situação insalubre ou insegura, por exemplo, pode ser mais convincente que uma longa descrição;
- b) documental - é o tipo mais comum de evidência. Pode estar disponível em meio físico ou eletrônico. É obtida de informações já existentes, tais como ofícios, memorandos, correspondências, contratos, extratos, relatórios. É necessário avaliar a confiabilidade e a relevância dessas informações com relação aos objetivos da auditoria;
- c) testemunhal - obtida por meio de entrevistas, grupos focais, questionários. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, e não apenas contextualização, é preciso corroborá-la, por meio de confirmação por escrito do entrevistado ou existência de múltiplas fontes que confirmem os fatos;
- d) analítica - obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. Este trabalho pode envolver análise de taxas, padrões e tendências, normalmente por meio de processamento computacional. É o tipo de evidência mais difícil de obter.

A equipe de auditoria deve considerar que algumas evidências podem apresentar problemas ou fragilidades. Os principais referem-se a evidências:

- a) baseadas em apenas uma fonte;
- b) testemunhais não corroboradas por documento ou observação;
- c) cujo custo de obtenção não atende a critérios de custo-benefício;
- d) provenientes apenas do gestor ou da equipe auditada;
- e) cuja única fonte é parcial com relação ao resultado do trabalho;
- f) obtidas de amostras não-representativas;
- g) relacionadas à ocorrência isolada (verificar se é uma exceção em um dado momento);
- h) conflitantes (aprofundar mais os exames, e não se posicionar sobre os achados).





Desenvolvimento dos trabalhos de campo

O trabalho de campo consiste na coleta de dados e informações definidos no planejamento de auditoria. A qualidade na coleta, análise e documentação dos dados é fundamental para garantir bons resultados da auditoria.

Normalmente, a coleta de dados é feita *in loco* e a equipe aplica os instrumentos desenvolvidos e testados na fase de planejamento. Os métodos de coleta de dados mais usados são entrevista, questionário, grupo focal e observação direta.

O preenchimento da matriz de achados deve ser iniciado durante os trabalhos de campo, à medida que os achados são constatados.

Análise dos dados coletados

Durante os trabalhos de campo, a equipe obtém grande quantidade de dados, que devem ser organizados, separados e analisados. Serão selecionados aqueles que evidenciam os achados da auditoria e, portanto, ajudam a responder às suas questões.

O estágio final da análise de dados consiste em combinar os resultados obtidos de diferentes fontes. Para essa atividade, é necessário analisar argumentos e afirmações, consultar especialistas e fazer comparações.

Elaboração da Matriz de Achados

As constatações e informações obtidas durante a execução da auditoria, bem como as propostas de conclusões, recomendações e determinações, são registradas na matriz de achados.

A matriz de achados contribui para o controle de qualidade, na medida em que auxilia na sistematização e análise dos resultados da auditoria. A matriz de achados é importante para a correta elaboração do relatório de auditoria, pois dispõe, de forma estruturada, os achados, suas evidências,

causas e efeitos, elementos que compõem os capítulos principais do relatório. É possível verificar, por exemplo, se os achados são suportados por evidências confiáveis e suficientes; se as medidas propostas são adequadas e se incidem sobre as causas dos problemas que se pretende corrigir; e se as questões de auditoria foram respondidas. Os itens que compõem a matriz de achados são os apresentados no Quadro 5.

Matriz de Achados
Possibilita a discussão detalhada dos achados por toda a equipe o que tende a robustecer as conclusões e propostas de encaminhamento.


Quadro 5 – Matriz de achados

Questão de auditoria (repetir a questão da matriz de planejamento)

Situação encontrada	Critério	Achado			Boas práticas	Recomendações e determinações	Benefícios esperados
		Evidências e análises	Causas	Efeitos			
Constatações de maior relevância, identificadas na fase de execução.	Padrão usado para determinar se o objeto auditado atinge, excede ou está aquém do desempenho esperado.	Resultado da aplicação dos métodos de análise de dados e seu emprego na produção de evidências. De forma sucinta, devem ser indicadas as técnicas usadas para tratar as informações coletadas durante a execução e os resultados obtidos.	A identificação de causas requer evidências e análises robustas.	Consequências relacionadas às causas e aos correspondentes achados.	Ações identificadas que levam a bom desempenho. Essas ações poderão subsidiar a proposta de recomendações e determinações.	Devem ser elaboradas de forma a tratar a origem dos problemas diagnosticados Sugere-se parcimônia na quantidade de deliberações e priorização para solução dos principais problemas	Melhorias que se esperam alcançar com a implementação das recomendações e determinações. Os benefícios podem ser quantitativos e qualitativos. Sempre que possível, quantificá-los.

Validação da matriz de achados

Após a elaboração da matriz de achados, sua validação é feita por meio da realização do segundo painel de referência. O objetivo principal deste painel é verificar a coerência da matriz apresentada. Nessa ocasião, os participantes são convidados a discutir com a equipe as principais conclusões da auditoria, a suficiência das evidências coletadas, a adequação das análises realizadas e a pertinência das propostas de encaminhamento. Após o painel, a matriz de achados deverá ser validada pelos gestores, a exemplo do procedimento adotado na validação da matriz de planejamento.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 19	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

3.4 RELATÓRIO

O relatório é o principal produto da auditoria. É o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe comunica o objetivo e as questões de auditoria, a metodologia usada, os achados, as conclusões e a proposta de encaminhamento.

Orientações gerais para elaboração do relatório

A elaboração do relatório de auditoria deve seguir as seguintes orientações gerais:


- a) ser conduzida como processo contínuo (formulação, teste e revisão de ideias sobre o objeto da auditoria);
- b) considerar o ponto de vista do leitor; e
- c) basear-se na matriz de achados.

Padrões de elaboração

- a) Clareza - produzir texto de fácil compreensão para o leitor informado.
- b) Convicção - expor os achados e as conclusões com firmeza. Evite expressões que transmitam insegurança e dúvida para o leitor, como “salvo melhor juízo” ou “parece que”.
- c) Concisão - produzir texto que não seja mais extenso do que o necessário para transmitir a mensagem e fundamentar as conclusões.
- d) Exatidão - garantir que todas as informações apresentadas sejam precisas e corretamente registradas.
Exatidão é indispensável para assegurar ao leitor que o relatório é crível e confiável. Exatidão também significa que sejam descritos corretamente o escopo e a metodologia, bem como apresentados os achados e conclusões de forma consistente com o escopo da auditoria.
- e) Relevância - expor apenas o que tem importância, considerando os objetivos da auditoria.
- f) Tempestividade - cumprir o prazo previsto para elaboração do relatório. O relatório deve conter informação atualizada para que possa subsidiar órgãos auditados, bem como formuladores de políticas e demais atores interessados, no aperfeiçoamento de suas atividades.
- g) Objetividade - produzir texto imparcial, equilibrado e neutro.
- h) Completude - apresentar toda a informação e argumentos necessários para satisfazer os objetivos da auditoria, permitir a correta compreensão dos temas e situações relatadas e registrar todos os elementos necessários à composição do relatório (ISSAI 3000/5.2, 2004). As relações entre objetivos, critérios, achados e conclusões precisam ser verificáveis, bem como expressas de forma clara e completa.

Apresentação de dados

Ao se planejar a estrutura do texto, deve-se prever a sequência das ilustrações, de forma que possam demonstrar as principais evidências e conclusões que a equipe de auditoria deseja apontar.

CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 20	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

Há diversos meios de se apresentar dados, incluindo gráficos, diagramas, mapas, fotografias, caixas de texto.

Citações e referências

- Citar obras e autores (proteção da propriedade intelectual);
- Observar normas específicas (ABNT NBR 10520/2002 e Port SEGECEX nº 18 de 5 de junho de 2009).

Componentes do Relatório de Auditoria


O relatório, em sua essência, é a comunicação sobre os achados de auditoria, a emissão de uma opinião qualificada sobre desempenho e a articulação de argumentos a favor da adoção de certas medidas visando melhorar o desempenho. Esses achados e argumentos serão desenvolvidos nos capítulos principais do relatório.

O principal instrumento de apoio à elaboração do relatório de auditoria é a matriz de achados. A matriz é a representação sintética dos resultados da auditoria, que serão desenvolvidos no relatório.

O relatório de auditoria divide-se em elementos pré-textuais, texto e elementos pós-textuais. Os elementos pré-textuais são: folha de rosto, resumo, lista de siglas, lista de figuras, lista de tabelas e sumário. O texto compõe-se de: introdução; visão geral; capítulos principais; análise dos comentários do gestor; conclusão e proposta de encaminhamento. Os elementos pós-textuais são: apêndices; referências e glossário.

Quadro 6 – Estrutura do relatório de auditoria operacional

1. INTRODUÇÃO
Identificação simplificada do objeto de auditoria
Antecedentes – contemplam as razões que originaram a auditoria, a decisão que a autorizou e a existência de fiscalizações anteriores no mesmo objeto.
Objetivos e escopo da auditoria - objetivos gerais e específicos e os limites do trabalho, especificando os sistemas ou aspectos que foram auditados, bem como a justificativa de se ter adotado a abordagem descrita.
Critérios - padrões gerais utilizados para emitir opinião sobre o desempenho do objeto de auditoria.
Metodologia - compreende os métodos empregados na coleta e na análise dos dados. Devem ser mencionadas as limitações impostas ao trabalho associadas à metodologia usada para investigar as questões de auditoria; à confiabilidade ou à dificuldade na obtenção de dados, assim como as limitações relacionadas ao próprio escopo do trabalho, ou seja, as áreas e os aspectos não analisados.
2. VISÃO GERAL - descrevem-se as características do objeto de auditoria que são necessárias para a compreensão do relatório.
3. PRIMEIRO CAPÍTULO PRINCIPAL - compõem-se do relato articulado e argumentado sobre os achados de auditoria. Os capítulos devem ser apresentados em ordem decrescente de relevância, isto é, inicia-se pelo tema que se revelou mais importante.
Objetivo do Capítulo
Contextualização específica para o capítulo
Descrição do conteúdo do capítulo
3.1 SUBTÍTULO
Parágrafo inicial de impacto, com descrição concisa do achado

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 21	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

Critério
Análise das evidências - as evidências devem ser apresentadas de forma lógica, articulada e com ilustrações que facilitem a compreensão da situação encontrada.
Causas
Efeitos e riscos decorrentes da manutenção da situação encontrada
Boas práticas
Conclusão - as conclusões são afirmativas relacionadas com o objetivo da investigação, deduzidas da análise das evidências, em contraste com os critérios.
Propostas
Benefícios esperados - a equipe deve quantificar ou, se não for possível, estimar os benefícios que poderão ser obtidos, caso as propostas sejam implementadas.
4. ANÁLISE DOS COMENTÁRIOS DOS GESTORES - o auditado sempre deve ter oportunidade de examinar o relatório preliminar de auditoria antes que ele seja tornado público.
5. CONCLUSÃO - a conclusão deve destacar, de forma equilibrada, os pontos fortes do objeto de auditoria, as principais oportunidades de melhoria de desempenho e os possíveis benefícios esperados quantificando-os, sempre que possível, em termos de economia de recursos ou de outra natureza de melhoria. Devem ser relatadas as dificuldades enfrentadas pelos gestores e destacadas as iniciativas positivas por eles empreendidas no sentido de superar as dificuldades.
6. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO - as propostas de encaminhamento são recomendações e determinações que a equipe de auditoria demonstra serem necessárias e que contribuirão para sanar alguma deficiência identificada pela auditoria.

3.5 MONITORAMENTO


O principal objetivo do monitoramento é aumentar a probabilidade de resolução dos problemas identificados durante a auditoria. As informações apuradas nos monitoramentos são usadas para calcular o percentual de implementação de deliberações e a relação custo/benefício das auditorias.

Plano de ação

Considerando que o gestor tem a responsabilidade de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria, cabe a ele apresentar proposta das medidas a adotar e o respectivo cronograma. Isso é feito por meio do plano de ação.

O plano de ação é um documento apresentado pelo gestor ao CCIEEx/ICFEx que formaliza as ações que serão tomadas para atender as deliberações propostas no sentido de corrigir os problemas identificados durante a auditoria. Envolve, basicamente, um cronograma em que são definidos responsáveis, atividades e prazos para a implementação das deliberações. Esse instrumento norteia o processo de monitoramento e tende a aumentar a sua efetividade (alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo). A elaboração do plano de ação deverá ser realizada pelos gestores e apresentada ao CCIEEx/ICFEx no prazo estipulado.

Recomenda-se que o plano de ação inclua campo para registro dos benefícios previstos após a implementação das deliberações. Os benefícios devem ser estimados junto aos gestores, ainda durante a auditoria. Podem implicar redução de despesas, aumento de receitas, eliminação de

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 22	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

desperdícios, melhoria de desempenho. Também é possível obter benefícios não financeiros, tais como: melhorias organizacionais, aperfeiçoamento de controles internos, benefícios sociais e econômicos, redução do sentimento de impunidade, aumento do sentimento de cidadania.

Sistemática de monitoramento

Se houver interesse, poderá ser agendada reunião, durante a qual a equipe do CCIEEx/ICFEx explicará aos participantes a sistemática de monitoramento e apresentará ao gestor modelo de plano de ação, a ser entregue no prazo estabelecido. Sugere-se convidar representantes do órgão de controle interno (sempre que oportuno), do objeto auditado e de demais órgãos ou entidades envolvidos com a implementação das recomendações e determinações.

A partir da análise do plano de ação, o gestor será informado da previsão de monitoramento da auditoria. O cronograma de monitoramento (quantidade, periodicidade, prazo) deverá ser adaptado às particularidades de cada auditoria e definido a partir do teor das deliberações do órgão de controle e das datas estabelecidas no plano de ação.

Não vale a pena monitorar as atividades por muito tempo, pois, de acordo com a experiência do *Government Accountability Office* (GAO), a maior parte das deliberações é implementada até três anos após a realização da auditoria.


Relatório de monitoramento

O relatório de monitoramento tem por objetivos: apresentar a situação de implementação das deliberações; demonstrar, analiticamente, o benefício efetivo decorrente dessa implementação; mensurar o custo/ benefício da auditoria.

Situação das deliberações

Base nos dados e informações coletados durante o monitoramento, a equipe classificará as deliberações, segundo o grau de implementação, no período verificado, em uma das seguintes categorias:

- a) implementada - quando o problema apontado pela auditoria e objeto da deliberação proposta foi solucionado por meio de providências incorporadas às atividades regulares do objeto auditado;
- b) não implementada;
- c) parcialmente implementada - quando o gestor considerou concluídas as providências referentes à implementação da deliberação, sem implementá-la totalmente;
- d) em implementação - se há evidências de que existem ações em curso no sentido de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria e que deram origem à deliberação proposta;
- e) não mais aplicável - em razão de mudanças de condição ou de superveniência de fatos que tornem inexequível a implementação da deliberação.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 23	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

4. CONCLUSÃO

Para encerrar, ressalta-se que o objetivo principal desta cartilha é servir de subsídio, sem, no entanto, esgotar as orientações constantes da legislação e das portarias do próprio TCU, citadas nas referências, das quais foram extraídas as principais informações aqui apresentadas.

Dessa forma, o Centro de Controle Interno do Exército, lastreado pela atuação das ICFEx, busca cumprir seu papel de ser reconhecido, no âmbito da Administração Pública, como referência na atividade de Controle Interno, contribuindo para a manutenção do elevado conceito do Exército Brasileiro junto à sociedade.

5 REFERÊNCIAS

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Portaria – SEGECEX nº 04, de 26 de fevereiro de 2010. Aprova a revisão do Manual de Auditoria de Natureza Operacional e altera a sua denominação para Manual de Auditoria Operacional.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Portaria – SEGECEX nº 15, de 09 de maio de 2011. Disciplina a realização de levantamentos e aprova, em caráter preliminar, o documento Padrões de Levantamento.


TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Portaria-SEGECEX Nº 27, de 19 de outubro de 2009. Disciplina a verificação do cumprimento das determinações e recomendações expedidas pelo Tribunal e dos resultados delas advindos.

EXÉRCITO BRASILEIRO, Portaria Cmt Ex nº 018, de 17 de janeiro de 2013. Aprova o Manual de Auditoria.

WELLINGTON; Carlos; DE ALMEIDA, Leite. Auditoria Operacional no Comando da Aeronáutica: controle externo e poder aeroespacial no Brasil. Revista do TCU nº 116. Brasília, 2009.

SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO. Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Glossário de Termos do Controle Externo, 2012.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 24	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

b. Planejamento e Execução de Auditoria - Matriz de Planejamento da Auditoria

Trata-se de estudo que tem por objetivo padronizar procedimentos nas Inspetorias, no que diz respeito aos processos de planejamento e execução das auditorias. O trabalho propõe a elaboração das Matrizes de Planejamento e de Achados pelas equipes de auditoria; atualmente, tais documentos já são empregados, tanto pela Controladoria Geral da União (CGU), quanto pelo Tribunal de Contas da União (TCU), devido ao impacto positivo nos processos de auditoria, ocasionado pela melhor organização e sistematização do planejamento da auditoria e da simplificação da elaboração do relatório de auditoria.


Segue transcrição do trabalho realizado pela Seção de Auditoria de Gestão e Fiscalização (SAGEF).

Considerações sobre a Matriz de Planejamento da Auditoria

1. Para o planejamento de auditoria, observa-se que, em geral, os órgãos de controle se baseiam nas Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União como fonte orientadora, devido a sua eficácia já comprovada nos trabalhos de campo realizados por aquela Corte de Contas. Tal normativo tem seus principais fundamentos nas Normas Internacionais das Entidades Superiores de Fiscalização, conhecidas, internacionalmente, como *ISSAI (Internacional Standards Supreme Audit Institutions)*, expedidas pela *INTOSAI (Internacional Organizacion Supreme Audit Institutions)*, organização que reúne as Cortes de Contas de diferentes países.

2. Com a publicação da Instrução Normativa nº 03, de 09 de junho de 2017, a Controladoria Geral da União aprovou o Referencial Técnico das Atividades de Auditoria Interna no Poder Executivo Federal, determinando que as Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG) observem suas diretrizes, para realização de suas atividades.

3. Dentro deste contexto, o Centro de Controle Interno do Exército (CCIEEx) iniciou a revisão do Manual de Auditoria do Exército e está desenvolvendo um sistema informatizado de auditoria, considerando tanto a metodologia prevista no Referencial Técnico de Auditoria da CGU, quanto das Normas de Auditoria do TCU, com a finalidade de orientar o processo de auditoria das Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército, com base nas melhores práticas de auditoria. Espera-se como resultado das modificações propostas: auditorias mais objetivas, com base nos

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 26	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

8. Para o preenchimento da Matriz de Planejamento deverá ser considerada as seguintes orientações:

I. QUESTÕES DE AUDITORIA: dispendo da análise preliminar, que será realizada com base no estudo nas normas sobre o objeto, dos seus objetivos, dos riscos a que está exposto e dos respectivos controles internos da gestão, com o objetivo de compreender melhor seu funcionamento, será explicitado o objetivo da auditoria. Com o objetivo claro, deverão ser formuladas as questões de auditoria que devem refletir os aspectos a serem investigados para atender aos objetivos da auditoria;

II. CRITÉRIOS: junto às questões de auditoria deverão constar quais critérios servirão de referência para comparação do objeto de auditoria. Considera-se critério o referencial que indica o estado desejado, reflete o que deveria ser a gestão, trata-se da legislação, dos regulamentos, das cláusulas contratuais, jurisprudências e etc;


III. INFORMAÇÕES REQUERIDAS: informações necessárias para comparar com os critérios estabelecidos e responder à questão de auditoria;

IV. FONTE DE INFORMAÇÃO: documento, local, sistema ou pessoa de onde será obtida a informação que requerida no item anterior;

V. TÉCNICA DE COLETA DE DADOS: descrição da técnica que será utilizada para coleta dos dados, tais como: entrevista, questionário, exame de documentos e sistema de informação, inspeção física de bens, dentre outras.

VI. PROCEDIMENTO DE ANÁLISE DOS DADOS: descrição das tarefas que serão realizadas para analisar a informação coletadas.

VII. OBJETO: programa, atividade, projeto, processo, sistema, entidade ou órgão sujeito a fiscalização.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 27	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

VIII. RESPONSÁVEL: pessoas da equipe de auditoria a cargo da execução de cada procedimento.

IX. PERÍODO: dias em que o procedimento será executado.

X. POSSÍVEIS ACHADOS: fatos dignos de relato pelo auditor. Decorre da comparação da situação encontrada com o critério e deve ser devidamente comprovado pelas evidências.

9. Elaborada e aprovada a Matriz de Planejamento e o Programa de Trabalho da auditoria a equipe de auditoria está apta a iniciar a fase de execução da auditoria, seja por meio dos trabalhos em campo ou pelas requisições de documentos. Na fase de execução a equipe utiliza as fontes de informação e aplica os procedimentos de coleta e análise de dados, previstos na fase de planejamento, com o objetivo de obter as evidências que fundamentarão as conclusões da auditoria.

10. Com o objetivo de facilitar a compreensão do preenchimento da Matriz de Planejamento, apresentamos, a seguir, um estudo de caso, e na seqüência uma Matriz de Planejamento preenchida.

¹ item 139 da Instrução Normativa nº 03 – MTFC, de 09 de junho de 2017.

² Glossário de Termos do Controle Externo, TCU, 2012.

ESTUDO DE CASO

O Ten Fulano, da 20ª Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército, recebeu a atribuição de auditar a gestão patrimonial dos bens de uma Unidade vinculada a sua Inspeção.

Para a realização dos trabalhos de auditoria, o Ten Fulano iniciou sua análise preliminar do objeto estudando as normas referentes ao controle patrimonial; solicitou ainda, à Unidade que enviasse à Inspeção cópia de seus Boletins Administrativos de movimentação patrimonial e extratos do Sistema de Controle Físico dos Bens. Além disso, o Ten Fulano pesquisou os saldos do SIAFI da Unidade a ser auditada.

Como resultado da análise realizada, o Ten Fulano verificou que o processo de controle patrimonial tinha como risco principal o extravio de bens. Com base nesse risco, no estudo das normas e dos saldos dos sistemas informatizados de controle patrimonial, o Tenente definiu o objetivo da auditoria e as questões a serem respondidas, preenchendo a Matriz de Planejamento com as seguintes informações:

OBJETIVO: verificar os problemas de gestão dos bens patrimoniais permanentes da Unidade.								
QUESTÕES DE AUDITORIA	INFORMAÇÕES REQUERIDAS	FONTES DE INFORMAÇÃO	TÉCNICA DE COLETA DE DADOS	PROCEDIMENTO DE ANÁLISE DE DADOS	OBJETO	RESPONSÁVEL	PERÍODO	POSSÍVEIS ACHADOS
O controle físico e contábil dos bens móveis da Unidade é realizado de acordo com o previsto nas normas?	Existência física dos bens Inventário de bens Controle contábil	Localização física dos bens Saldo sistema de controle físico Saldo do SIAFI	Inspeção física Exame documental e de sistemas	Amostragem não estatística dos bens, verificando se algum está sem controle patrimonial (etiqueta). Verificação por amostragem se os saldos dos sistemas correspondem aos bens existentes. Comparação entre o saldo do SIAFI e o saldo do sistema de controle físico	Bens móveis da Unidade	Ten Fulano	15/05/XX a 17/05/XX	Discrepância entre a existência física dos bens e os saldos dos sistemas de controle patrimonial

Considerações sobre a Matriz de Achados


11. Encerrada a fase de planejamento da auditoria, a Unidade de Auditoria Interna está em condições de realizar as visitas de auditoria em suas Unidades vinculadas e a solicitar as informações constantes da Matriz de Planejamento, dando início a execução da auditoria. Na fase de execução, é importante coletar as informações sobre o objeto de auditoria e analisá-las, com base

nos critérios definidos, de forma a responder as questões de auditoria e a identificar os possíveis achados de auditoria.

12. Os achados de auditoria consistem nos fatos identificados pelos auditores decorrentes da comparação da situação encontrada com os critérios de auditoria. Tais fatos deverão ser comprovados por evidências que darão respaldo aos exames técnicos e as conclusões do relatório. As evidências podem ser documentais, testemunhais, físicas ou analíticas e integram os papéis de trabalho do auditor³.

13. Para a organização das informações obtidas durante a execução da auditoria, o auditor deverá elaborar uma Matriz de Achados, documento onde os achados são detalhados, o que permite sua análise e melhor entendimento, facilitando a elaboração do relatório de auditoria. A seguir será apresentado um exemplo hipotético de Matriz de Achados, considerando as informações da Matriz de Planejamento do estudo de caso, seguindo o modelo constante da Portaria – SEGECEX nº 26, de 19 de outubro de 2009, que define os Padrões das Auditorias de Conformidade do TCU:

OBJETIVO: verificar os problemas de gestão dos bens patrimoniais permanentes da Unidade.								
ACHADO	SITUAÇÃO ENCONTRADA	OBJETO	CRITÉRIO	EVIDÊNCIA	CAUSA	EFEITO	RECOMENDAÇÃO	ACHADO
Discrepância entre a existência física dos bens e os saldos dos sistemas de controle patrimonial	Durante a inspeção física dos bens móveis realizada no dia 16/05/XX, verificou-se que os saldos do sistema de controle patrimonial de bens da Unidade não correspondem aos bens encontrados nas Seções. Foram constatadas as seguintes faltas de material: 2 computadores da 1ª Seção e 1 impressora multifuncional da 3ª Seção.	Processo de controle de Bens móveis da Unidade	Decreto nº 98820/90 MCASP Portaria nº 017 /EME/07	Falta de bens móveis distribuídos às Seções. Saldos dos sistemas patrimoniais não correspondem a existência física dos bens. Bens móveis sem o controle físico (etiquetas)	Os bens são distribuídos as Seções pelo Almoarifado sem autorização do Fiscal Administrativo O Fiscal Administrativo não executa a distribuição dos bens móveis nos sistemas de controle patrimonial Os Encarregados de Material não fazem a etiquetagem e conferência periódica dos bens móveis sob sua responsabilidade	Falta de controle patrimonial Prejuízo financeiro Extravio de bens	O Almoarifado deverá informar por escrito ao Fiscal a entrada dos bens no almoarifado e deverá aguardar sua autorização formal para a distribuição dos bens às Seções; O Fiscal Administrativo deverá publicar as distribuições de material em boletim e deverá registrar sua distribuição e baixa nos sistemas de controle patrimonial; O Fiscal Administrativo e os encarregados de material deverão conferir periodicamente os bens móveis em relação aos saldos patrimoniais registrando sua realização em boletim;	Discrepância entre a existência física dos bens e os saldos dos sistemas de controle patrimonial

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 30	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

14. Para o preenchimento da Matriz de Achados deverá ser considerada as seguintes orientações:

I – ACHADO: deve ser preenchido o enunciado do achado, basicamente o título da irregularidade/impropriedade.

II – SITUAÇÃO ENCONTRADA: situação existente, identificada, inclusive com o período de ocorrência, e documentada durante a fase de execução da auditoria.

III – OBJETO: indicar o documento, o projeto, o programa, o processo, ou o sistema no qual o achado foi constatado.

IV – CRITÉRIO: legislação, norma, jurisprudência, entendimento doutrinário ou padrão adotado.


V – EVIDÊNCIA: informações obtidas durante a auditoria no intuito de documentar os achados e de respaldar as opiniões e conclusões da equipe. O auditor deverá obter documentos que comprovem a ocorrência achado.

VI – CAUSA: o que motivou a ocorrência do achado.

VII – EFEITO: conseqüências, ou possíveis conseqüências do achado.

VIII – RECOMENDAÇÃO: são as propostas do auditor que visam tratar as causas das inconformidades encontradas.

³ Papéis de Trabalho: documentação que constitui o suporte do trabalho desenvolvido pelo auditor, contendo o registro de todas as informações utilizadas, das verificações a que procedeu e das conclusões a que chegou. Consideram-se papéis de trabalho aqueles preparados pelo auditor, pelo auditado ou por terceiros, a exemplo de planilhas, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, ofícios, memorandos, cópias de contratos ou termos de convênio, matrizes de planejamento, de **achados** e de responsabilização (Glossário de Termos do Controle Externo, TCU, 2012).

CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 31	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

2ª PARTE – ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELO CCIEx

1. Auditorias Especiais desenvolvidas no período - 17 de Ago a 31 de dezembro de 2017

a. Instauração

UNIDADE GESTORA: 15ª Cia E Cmb		APURAÇÃO: 5ª ICFEx
INSTAURAÇÃO	BI/CCIEx nº 070, de 19 de setembro de 2017	
ORIGEM	Ofício nº 470/17-DI/PJM/Curitiba/PR, de 28 Ago 2017, da Procuradoria da Justiça Militar em Curitiba/PR	
OBJETO	Determino a instauração de uma Auditoria Especial (Portaria nº 813-Cmt Ex, de 28 SET 12) na 15ª Companhia de Engenharia de Combate (15ª Cia E Cmb) – Unidade Gestora 160230 – com o fito de averiguar a regularidade dos contratos administrativos que tinham por objeto a contratação de horas de trabalho de máquinas pesadas fornecidas pela 15ª Cia E Cmb e a Prefeitura do Município de Palmas/PR.	

UNIDADE GESTORA: B Adm Cmdo Op Esp		APURAÇÃO: 11ª ICFEx
INSTAURAÇÃO	BI/CCIEx nº 078, de 19 de outubro de 2017	
ORIGEM	Ofício nº 00492/JUS/2017 – 1ª PJM/DF – 2º Ofício, datado de 10 de outubro de 2017	
OBJETO	Determino a instauração de uma Auditoria Especial (Portaria nº 813-Cmt Ex, de 28 SET 12) na Base Administrativa do Comando de Operações Especiais em Goiânia (B Adm Cmdo Op Esp) – Unidade Gestora 160098 - com o fito de averiguar a regularidade das adesões realizadas pela Unidade Gestora em questão, ao Pregão Eletrônico nº 01/2016, do 2º Grupo de Artilharia Leve (UG 160469).	


b. Prorrogação de Prazo de Auditoria Especial

- Nada a declarar

c. Levantamento de Auditoria

a. Prorrogação de Prazo de Levantamento de Auditoria

UG: CPEx - APURAÇÃO: CCIEx	
PRORROGAÇÃO	BI/CCIEx nº 078, de 19 de outubro de 2017 – 1ª Prorrogação
ORIGEM	DIEx nº 711-S2/11ª ICFEx, datado de 4 de julho de 2017, da 11ª ICFEx.
OBJETO	Prorrogo o prazo para a conclusão do Relatório de Levantamento de Auditoria no Centro de Pagamento do Exército, publicado no BI Nº 031, de 27 ABR 17, para o dia 30 ABR 2018, em decorrências dos seguintes motivos: a) necessidade de alinhamento dos trabalhos da Equipe de Levantamento de Auditoria do CCIEx com os cronogramas de pagamento do CPEx e com as atividades internas e externas deste Centro a cargo da SAPes; e b) necessidade do Centro de Desenvolvimento de Sistemas (CDS) de dispor de maior prazo para mapear detalhadamente todo o suporte de tecnologia da informação que é empregado nas atividades de pagamento de pessoal, desempenhadas pelo CPEx.

CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 32	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

2. Auditoria de Natureza Operacional

a. Instauração

- Nada a considerar.

3. Visitas de Auditorias Realizadas


OM	PERÍODO	LOCAL	TIPO
9ª ICFEx – Campo Grande	5 e 6 Set	FORA DA SEDE	Viagem de Inspeção
SSIP/1ª RM – Rio de Janeiro	18 a 22 Set	FORA DA SEDE	PAAA
10ª ICFEx - Fortaleza	18 e 19 Out	FORA DA SEDE	Viagem de Inspeção
IMBEL/FMCE – Rio de Janeiro	23 a 27 Out	FORA DA SEDE	PAAA
2ª RM/2ª ICFEx – São Paulo	6 a 8 Nov	FORA DA SEDE	VOT e VI
1ª ICFEx – Rio de Janeiro	16 Nov	FORA DA SEDE	Viagem de Inspeção

4. Capacitação/Cursos


No período de 16 a 20 de outubro de 2017 foi realizado o Curso de Gestão de Riscos e Controles Internos, atividade organizada por este Centro. O curso ocorreu no auditório da Secretaria de Economia e Finanças, na guarnição de Brasília-DF, com carga horária de 40 h.

Os militares e civis a seguir relacionados concluíram com aproveitamento o supracitado curso.


P/G	Nome	Identidade	OM/Órgão
Ten Cel	CEZAR WILKER TAVARES SCHWAB RODRIGUES	114326933-8	11ª ICFEx
Cap	DOUGLAS DOS SANTOS XAVIER	013148764-7	
S Ten	EDER DOS REIS SILVEIRA	041978554-8	
S Ten	LUIS CARLOS CALEGARO	031924864-7	
Cap	MARCIO DE OLIVEIRA BARBOSA	013194134-6	
Cap	JORGE ALFREDO HENRIQUES OLIVEIRA	011120164-6	3º Esqd C Mec
Cel	JOÃO DA COSTA PAIVA FILHO	025819961-1	AMAN
2º Ten	ORLEY PEREIRA DOS SANTOS	097190043-6	
Maj	ALEXANDRE FERREIRA CAVICHIO	011155974-6	AOFIN/SEF
Maj	JÚLIO CÉSAR TENÓRIO DE OLIVEIRA	021645964-4	
Maj	WAGNER PYERRE ESTEVES DE LIMA	011397994-2	
Civil	FLÁVIA DE ASSIS SOARES GAMA	110035165-7	Ativos S. A.
Maj	ANA PAULA BONVINO	062366994-2	COLOG
Maj	ANDRÉA VALÉRIA CERVANTES DE OLIVEIRA MONTEIRO	062383564-2	
3º Sgt	ANNE GRAZIELE RIBEIRO DE MELO	110213555-3	
Cap	ANTÔNIO CARLOS DECOL	031116393-5	
3º Sgt	BREDY DA SILVA ALMEIDA	111249517-9	
2º Ten	CLEYRE NEVES MARTINS PINTO	050631397-2	
3º Sgt	JOSILENE PEREIRA DE CARVALHO	111001117-6	
Ten Cel	MARCELO DE SOUZA MOURA	019475983-3	
Ten Cel	ROGERIO OLIVEIRA DE SOUZA	056408153-7	
Cap	RAUL GUERREIRO KUZER	053876393-9	

CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 33	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

Civil	ELEN DURAN DA SILVEIRA	5688388 SSP/SC	CONAB
Civil	MÁRCIA TEIXEIRA DA SILVA	59906143 SSP-PR	
Civil	ROBSON MARQUES DOS SANTOS	070340303-0	
Cel	ADELSON ROBBI	023242083-6	CCIEx
S Ten	ALEXANDRE MINDAS VIEIRA	042039264-9	
1º Ten	ALEXANDRE RODRIGUES SOARES	043520394-8	
Cel	ALVARO DA SILVA MATOS	027573772-4	
2º Ten	CARLOS ANTONIO LUCIO ALENCAR	030878734-0	
Cb	CAIO GOMES DE SOUSA	110751737-5	
Maj	CELSO RODRIGO LIMA DOS SANTOS	020473674-8	
Ten Cel	CHRISTIE NASCIMENTO LOBATO	011103694-3	
1º Ten	EDUARDO FERREIRA RANGEL	020364004-0	
Maj	FABIO DE MOURA SOUSA	013088254-1	
Cap	GENILSON XAVIER DA SILVA	072507784-6	
Cel	HERON CLEMENTINO DE ANDRADE	036872633-7	
1º Ten	JOELDSON FERREIRA GUEDES	110269145-6	
Maj	JORGE RODRIGO FARIA	011483214-0	
Cap	JOSÉ APARECIDO BUENO FILHO	023569441-1	
2º Ten	JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA	062291464-6	
Cap	JOSÉ DE RIBAMAR SOUSA PEREIRA	062387124-1	
Cap	LEONARDO GABE LOPES	013174914-5	
Cap	MAGNO ANTONIO DA SILVA	101036534-2	
Maj	MANFRINI DE ASSIS	020475374-3	
1º Ten	MARCELA DE ALMEIDA AVANCI	110207665-0	
Maj	MARCO ANTÔNIO CIRIBELLI SANTOS	021647564-0	
Cel	MARCO AURELIO CAMILO MUNIZ	020024134-7	
Cel	OTHILIO FRAGA NETO	018433653-5	
S Ten	RICARDO JEFFERSON TREIN	042017754-5	
Cap	ROBERIO DAS CHAGAS FERREIRA	072303673-7	
Cap	RODNEY MARCOS DA COSTA	062396854-2	
1º Ten	ROSÂNGELA PEDROSA BARBARY	110319125-8	
Cap	ROSANGELO KOLTZ	030982024-9	
Ten Cel	SÉRGIO VIDAL LINHARES	062359284-7	
S Ten	VLADIMIR DE SOUZA DIAS	031787234-9	
1º Ten	WAGNER MACHADO MOREIRA	118157343-5	
Sd	WEVERSON COSTA DA SILVA	110947177-9	
Cel	FÁBIO GIOVANI BATISTA MONTINI	047766733-1	CCOMSEx
1º Sgt	HELICIO RAMOS SANTOS	013069804-6	CENCIAR
2º Ten	CÉLIO ROBERTO DA SILVA OLIVEIRA	591178 COMAER	
2º Ten	GRAZIELLE DE CÁSSIA VIEIRA CARRERA	4195464 SSP/PA	CIE
Maj	IACYARA ADRYENNE SANTOS	000051035-6	
Ten Cel	MARCELO SANTOS GONÇALVES	011104924-3	CISSET - Defesa
Civil	LAYANE KELLY SALES DE AZEVEDO	2822529	
Civil	LUCIANO ROCHA SILVA	847732	COTER
Cap	ADOLFO DE OLIVEIRA FRANCO	062387184-5	
Cel	ANDRÉ LUIZ NASCIMENTO	011477453-2	
Cel	ANTONIO RICARDO DE ALCANTARA LIMA	018870182-5	
2º Ten	CHRISTIANNE DA COSTA MARQUES	118275433-1	
S Ten	MARCELO DE FREITAS MATOS	041992474-1	
Maj	NÁDIA VERÍSSIMO GÓIS MANTUAN	073734974-6	
Civil	GUSTAVO ADOLFO BARBOSA SERENO	1567176 SSP/DF	POUPEX
Civil	LUIZ CLAUDIO DA SILVA SALES	1224216 SSP/DF	
Civil	RICARDO FATIMO DE OLIVEIRA	000051857-1	HFA
Cel	ALEXANDRE JOSÉ DE OLIVEIRA LEITE	019315553-8	
1º Ten	AVANILDO DOS SANTOS BORGES	049893713-5	Fund Osório
Cel	ALEX COSTA CARDOSO	028817743-9	


CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 34	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

Maj	ALESSANDRO GUIDUCI MOREIRA	021646574-0	CPEx	
S Ten	JAIR DO AMARAL	031788814-7		
Ten Cel	JOSÉ MURILO DA COSTA SILVA	062360004-6		
Ten Cel	MARCO AURÉLIO PORTES GOOD	118296303-1		
3º Sgt	PAULA FERNANDES DA SILVA	110277075-5		
Cap	PLINIO MARIA CARNEIRO	010012845-3		
1º Ten	ROBERTO CARLOS DA SILVA SANTOS	056370783-5		
1º Ten	RODRIGO DE MOURA GUIMARÃES	013009884-1		
Ten Cel	MÁRCIO KNEVITZ	020392454-3		DCEM
Cap	JOÃO DE ARIMATEA ARAUJO	014738423-4		DCIPAS
Cap	FRANCISCO WELLINGTON DA SILVA BRAGA	047765223-4	DCT	
S Ten	JOSÉ FRANCISCO TRINDADE	085872153-3		
Cel	MARIO MIGUEL DOS SANTOS FONTES	022480002-9	DSM	
2º Ten	JUCIANE FERREIRA DOS SANTOS	111107787-9	DSMEM	
Ten Cel	ROGÉRIO LUÍS FERREIRA	028876403-8		
1º Ten	BRUNO ESTEVES DA SILVA	062505424-2	D Cont	
Maj	JOSSIMAR BERNIZ FULY	018749973-6		
Maj	SADALA MARON JÚNIOR	011154964-8		
3º Sgt	SANDRA BEZERRA DOS SANTOS AGRA	111202627-1		
2º Ten	SIMONE JORDÂNIA SOUZA DE OLIVEIRA PEREIRA	053916724-7		
Cap	TIAGO PEDREIRO DE LIMA	013179004-0		
2º Ten	WANDERSON MARCEL SANTOLIN	041974384-4		
1º Ten	AISLANE PEREIRA DE MELO	1883-470 SSP/DF		
Cel	ALEXANDRE LOPES NOGUEIRA	105120863-3		
Ten Cel	BRUNO BEZERRA DE MELO	011283664-8		DEC
Cap	BRUNO DE OLIVEIRA ALEGRIA	010111705-9		
1º Ten	ELIAS BATISTA DE LIMA FILHO	043541114-5		
Cel	JEFFERSON ADELMO LEMOS PITA	022479492-5		
Ten Cel	JOSÉ MANUEL LAVERS HERNÁNDEZ	118165643-8		
Maj	OTACÍLIO GIOVANI LAGRANHA GOMES	011481654-9	DGE	
1º Ten	ANDRÉ RAIMUNDO SANTOS COELHO	018655913-4		
Gen Bda	ANTÔNIO AMARO DE LIMA FILHO	020136353-8		
Ten Cel	GUARACI ARARUNA DE MENDONÇA	020332214-4		
Cap	JOSÉ CARLOS ALBERTO JUSTO	062441364-7		
3º Sgt	VERÔNICA SOARES MARINHO	110988317-1	DGO	
Ten Cel	EZEQUIEL SATURNINO DOS SANTOS	020390744-9		
1º Ten	JOSÉ CARLOS DOS PASSOS	013008444-5		
Cel	PAULO GUILHERME RIBEIRO FERNANDES	023240853-4		
1º Ten	RODRIGO FLÓRIDO BRUM	043541354-7		
2º Ten	VIVIANE GUIMARÃES VIANA DE ABREU	111005447-3	DGP	
1º Ten	HENRIQUE PEREIRA E SILVA SOUSA	110812537-6		
Cel	JOSÉ ANTONIO SILVA FARIA	022479672-2		
1º Ten	KELVIN NOGUEIRA	043541854-6		
Maj	LUÍS CLÁUDIO DA SILVA FARIA	042000604-1		
Cel	MARCO ANTONIO DE FREITAS COUTINHO	042012283-0		
Cel	MARCUS VINÍCIUS D'ALESSANDRO BARBOSA	011476773-4		
Cel	RAYMUNDO DA SILVA MAIA	018847402-7		
Maj	RÔMULO DE OLIVEIRA FRAGA	013057424-7		
Ten Cel	VANIA NEVES MOREIRA	011512194-9		
Civil	ALINE CÁSSIA BARBOSA	13675630-MG	IMBEL	
Civil	CRISTIANO BENEDUZI	1299976		
Civil	FABIANA DOMINGUES B. DOS SANTOS	2472757		
Civil	FABÍOLA VIANA FALCÃO	2791480-DF		
Civil	FELIPE MONTENEGRO CHAVES	1883052		

CCIEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 35	 S Ch CCIEx
-------	--	---------	--

Cel	ANA LUCIA PINTO BARROS DE OLIVEIRA	019437533-3	Gab Cmt
1º Sgt	DELIOMAR PEREIRA CORREA	113930904-9	
S Ten	EMERSON FLÁVIO EUZÉBIO	031779094-7	
1º Ten	EVERALDO JOEL DA SILVA	041976334-7	
Maj	JAIRO DINIZ GUERRA	013053994-3	
Ten Cel	MARCUS CESAR OLIVEIRA DE ASSIS	020099904-3	
2º Ten	PAULO ROGÉRIO CONCEIÇÃO VARSELY DA SILVA	030938674-6	GSI
1º Ten	WELLINGTON ADRIANNE BARROS DOS SANTOS	041974394-3	
Civil	KARINA VALÉRIA CURCI RAMOS PEREIRA	758681 –SSP/DF	EME
Cap	ROBERTO BENEVIDES DE OLIVEIRA	001317457-7	
2º Ten	ADOLFO MARCIANO TACHINI SOUZA	050631397-2	
3º Sgt	ALESSANDRA ALMEIDA DA SILVA MARTINS	111194827-7	
1º Ten	ALLAN VIGARINHO FONTES	010012965-9	
Maj	ANDERSON MALTA DE SOUZA	031810354-6	
1º Ten	BRUNA ROBERTA RIBEIRO BRUM	110829907-2	
Cel	CARLOS ALBERTO DO REGO BARROS	112413263-8	
Cel	CLÁUDIO VASCONCELLOS SANTOS	023121953-6	
Cel	CLEITON SOUSA CRUZ	105188803-8	
Civil	FERNANDA HADDAD ESTEVES DE LIMA	000154888-9	
Civil	IEDA RODRIGUES MARQUES	000138056-1	
2º Ten	JORGE RICARDO SANTOS DE OLIVEIRA	041961304-7	
2º Ten	LAIS MARTINS GERLACH BRANDÃO	111107557-6	
1º Ten	MADSON EUZÉBIO FREITAS BARBOSA	114000454-8	
1º Ten	MARTINHO ALOISIO LENZ	030922384-0	
2º Sgt	RENI MARTINS COELHO	043523544-5	
S Ten	WILFREDO GRACIANO PEREIRA AQUINO FILHO	011204874-9	
Ten Cel	ANTONIO AUGUSTO MURAT DE SOUSA TORRES	522205-2	
Maj	EWERTON RODRIGUES CALFA	589985-0	SEF
Cel	JESUÍNO JOSÉ DE BRITO NETO	108222762-8	
Ten Cel	ROMENIL DIAS DE ALCANTARA FILHO	014996213-6	

Transcrição do Boletim Interno nº 080, de 26 Out 2017 do CCIEx.

CCIEEx	Boletim Informativo nº 05, de 31 de dezembro de 2017	Pag: 36	 S Ch CCIEEx
--------	--	---------	---

3ª PARTE – ASSUNTOS GERAIS

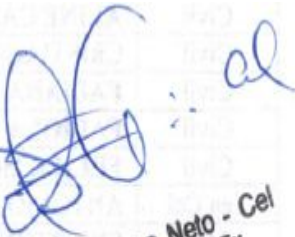
1. Atualização da legislação, das normas, dos sistemas corporativos e das orientações para as Unidades Gestoras.

a. DIEx nº 475-SPE/CCIEEx, de 31 de outubro de 2017, às Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército – Divulgação da Nota Técnica nº 01/2017 – Tomada de Conta Especial (TCE).

Buscando alinhar as instâncias de elaboração e de certificação da TCE aos normativos vigentes, o CCIEEx produziu a Nota Técnica em questão, cujos procedimentos e modelos deverão ser adotados, de imediato, pelas ICFEx e pelas Seções do CCIEEx responsáveis pela análise do processo de TCE.

no impedimento

Gen Div LUIZ ARNALDO BARRETO ARAUJO
Chefe do Centro de Controle Interno do Exército


Othilio Fraga Neto - Cel
Subchefe do CCIEEx