

# **MANUAL DE AUDITORIA OPERACIONAL DO PODER EXECUTIVO ESTADUAL**

**(Anexo Único da Resolução CGE/MS nº 037, de 28 de abril de 2020)**

**Campo Grande-MS**

**2020**

**CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL**

**Av. Desembargador José Nunes da Cunha, s/n**

**Parque dos Poderes – Bloco III**

**Campo Grande-MS**

**cge@cge.ms.gov.br**

*Carlos Eduardo Girão de Arruda*

*Controlador-Geral do Estado*

*Marina Hiraoka Gaidarji*

*Controladora-Geral do Estado Adjunta*

*Roney Abadio Candido Dias*

*Auditor-Geral do Estado*

*Luciana da Cunha Araújo Matos de Oliveira*

*Chefe do Centro de Estudos e Orientações Técnicas*

## SUMÁRIO

<b>1.</b>	<b>APRESENTAÇÃO</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL</b>	<b>5</b>
<b>2.1</b>	Plano Plurianual - PPA	6
<b>2.2</b>	Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO	7
<b>2.3</b>	Lei Orçamentária Anual - LOA	8
<b>2.4</b>	Manual Técnico do Orçamento - MTO	9
<b>3.</b>	<b>AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO NA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL</b>	<b>12</b>
<b>4.</b>	<b>NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA OPERACIONAL</b>	<b>13</b>
<b>4.1</b>	Princípios Gerais	15
<b>4.2</b>	Princípios Específicos (Relacionados ao Processo de Auditoria)	17
4.2.1	Planejamento	17
4.2.2	Execução	17
4.2.3	Relatório	17
4.2.4	Monitoramento	18
<b>5.</b>	<b>DA DEFINIÇÃO DE AVALIAÇÃO</b>	<b>18</b>
<b>6.</b>	<b>DA METODOLOGIA PARA AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO</b>	<b>19</b>
<b>6.1</b>	Tomada de Decisão	20
6.1.1	Mapeamento e conhecimento das políticas públicas	21
6.1.2	Hierarquização das Políticas Públicas	21
6.1.3	Priorização das ações de governo que serão avaliadas	22
<b>6.2</b>	Planejamento	23
6.2.1	Detalhamento das Etapas do Planejamento	24
6.2.1.1	Elaboração do Relatório de Situação	24
6.2.1.2	Elaboração do Projeto de Auditoria	31
6.2.1.3	Elaboração de Procedimentos	33
6.2.1.4	Elaboração de Questionários	33
6.2.1.5	Amostragem	34
<b>6.3</b>	Execução e Comunicação dos Resultados	34
<b>6.4</b>	Monitoramento	35
6.4.1	Elaboração de Relatório de Acompanhamento da Execução de Programas de Governo	35
<b>7</b>	<b>AVALIAÇÃO</b>	<b>37</b>
<b>8</b>	<b>CONCLUSÃO</b>	<b>38</b>

## **1. APRESENTAÇÃO:**

A Controladoria-Geral do Estado de Mato Grosso do Sul (CGE-MS), por intermédio da Auditoria-Geral do Estado (AGE-MS), órgão de atuação institucional, cujas competências estão estabelecidas no art. 20 da Lei Complementar Estadual nº 230, de 09 de dezembro de 2016, dando continuidade às ações de convergência às normas e práticas internacionais de auditoria e, buscando fomentar a atividade destinada à avaliação da eficácia, eficiência e economicidade das políticas públicas estaduais, edita o presente Manual de Auditoria Operacional do Poder Executivo Estadual, com vistas a orientar a avaliação da execução dos programas de governo.

Trata-se de trabalho complementar ao Manual de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019, que estabelece os princípios, diretrizes, requisitos e os conceitos fundamentais para a prática da atividade de auditoria interna no âmbito do Poder Executivo Estadual.

Nos termos do art. 82 da Constituição Estadual de 1989, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, o Sistema de Controle Interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução de programas de governo e orçamento do Estado.

No âmbito do Poder Executivo Estadual, a CGE-MS é o Órgão Central do Sistema de Controle Interno, atuando de modo integrado com as unidades de apoio administrativo e operacional das Secretarias de Estado e Procuradoria-Geral do Estado (Unidades Setoriais) e das entidades integrantes da administração indireta (Unidades Seccionais), conforme disposto na Lei Complementar Estadual nº 230, de 09 de dezembro de 2016, regulamentada pelo Decreto Estadual nº 14.879, de 13 de novembro de 2017.

Este Manual tem a finalidade de uniformizar e sistematizar os procedimentos necessários à execução de auditorias de natureza operacional, constituindo importante ferramenta de trabalho

para a CGE-MS, essencial para credibilidade, qualidade e profissionalismo desses trabalhos, bem como contribuindo para o alcance de seus objetivos e o cumprimento de sua missão institucional.

## **2. DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL:**

A Constituição Estadual de 1989 (art. 160), em consonância com a Constituição Estadual de 1988 (art. 165), prevê como instrumentos de planejamento das ações governamentais, o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, observado o seguinte:

- a) a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública estadual para as despesas de capital e outras decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada;*
- b) a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e as prioridades da administração pública estadual, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;*
- c) a lei orçamentária anual compreenderá: o orçamento fiscal referente aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público; o orçamento de investimentos das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e, o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público.*

Dessa forma, tal como previsto no art. 68, IV, da Lei Estadual nº 4.640, de 24 de dezembro de 2014, o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamentos estaduais, constituem alguns dos principais instrumentos de atuação da administração pública.

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), reafirma os fins e a importância da ação planejada, disciplinando e destacando a necessária compatibilidade entre os instrumentos de planejamento e a aplicação dos recursos, estabelecendo que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (art. 1º, §1º).

Do exposto, conclui-se que cabe ao governo, além de prestar contas à sociedade da destinação dos recursos gastos, demonstrar o cumprimento dos objetivos propostos e o atendimento às metas estabelecidas.

## **2.1 Plano Plurianual – PPA:**

O PPA é o instrumento de planejamento de médio prazo do Governo Estadual, por meio do qual são identificadas as prioridades das políticas públicas para um período de quatro anos e os investimentos de maior porte.

*“O PPA, como instrumento de planejamento dos governos, existe no ordenamento constitucional brasileiro desde a Constituição de 1988, que o institui como instrumento orientador dos orçamentos públicos. Desde então, o PPA vem evoluindo como ferramenta de planejamento e gestão pública e se caracterizando como organizador da ação governamental,*

*definindo os objetivos e metas para o período de quatro anos de governo, atualizado anualmente conforme as necessidades geradas com o desenvolvimento das ações governamentais.”* (Manual Técnico do Orçamento 2020 – MS, disponível em <http://www.sefaz.ms.gov.br/wp-content/uploads/sites/4/2019/09/MTO-2020-MS.pdf>)

Referência na Constituição Estadual de 1989: art. 62, II; art. 89, XII e art. 160, I.

## **2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO:**

A LDO é o instrumento de planejamento elaborado anualmente e tem como objetivo apontar as prioridades do governo para o próximo ano, servindo de elo entre o PPA e a LOA, pois orienta a elaboração desta, baseando-se no que foi estabelecido naquele, devendo compreender as previsões do §2º do art. 160 da Constituição Estadual como também aquelas elencadas na Lei Complementar Estadual nº 101, de 4 de maio de 2000-LRF (*em especial: I- as diretrizes gerais para a elaboração dos orçamentos da Administração Pública Estadual; II- as prioridades e as metas da Administração Pública Estadual; III- a organização e a estrutura dos orçamentos; IV- as disposições relativas à política de pessoal; V- as disposições sobre as alterações na legislação tributária; VI- as metas e os riscos fiscais determinados pela LRF; VII- as disposições gerais*).

*“A LDO é anual e orienta a elaboração dos orçamentos em cada exercício, constituindo-se em instrumento importantíssimo não só para a discussão e definição de prioridades do orçamento, mas também para dispor sobre a distribuição de recursos por Poder, as transferências voluntárias, os critérios para as alterações na legislação tributária, a política tarifária das empresas da administração indireta, a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e as diretrizes para política de pessoal.”* (Manual Técnico do Orçamento 2020 – MS, disponível em <http://www.sefaz.ms.gov.br/wp-content/uploads/sites/4/2019/09/MTO-2020-MS.pdf>)

Referência na Constituição Estadual de 1989: art. 62, II; art. 89, XII e art. 160, II.

### **2.3 Lei Orçamentária Anual - LOA:**

A LOA é o instrumento pelo qual é prevista a arrecadação de receita e fixada a realização de despesas para o período de um ano, sendo operacionalizada por meio de diversas ações. A finalidade da LOA é a concretização dos objetivos e metas estabelecidos no PPA, em consonância com as metas e as prioridades estabelecidas na LDO.

Com vistas a assegurar o cumprimento das metas fiscais, uma vez aprovada, em regra a execução da LOA depende, conforme previsto na LRF, do estabelecimento, pelo Poder Executivo, da programação financeira e do cronograma de execução mensal de desembolso, impondo limites ao empenho e à movimentação financeira, em função da perspectiva de realização das receitas.

*“A LOA compreende a programação das ações a serem executadas, visando à viabilização das diretrizes, objetivos e metas programadas no PPA, em consonância com os dispositivos previstos na LDO. É o instrumento que permite controlar as informações de despesas de custeio e de capital dos entes federativos, bem como das autarquias e fundações criadas e mantidas com seus recursos, assim como apresentar o orçamento de investimentos das empresas estatais e o modo de gestão de seus negócios. A LOA quantifica recursos necessários ao desenvolvimento das ações de cada exercício.”* (Manual Técnico do Orçamento 2020 – MS, disponível em <http://www.sefaz.ms.gov.br/wp-content/uploads/sites/4/2019/09/MTO-2020-MS.pdf>)

Referência na Constituição Estadual de 1989: art. 62, II; art. 89, XII e art. 160, III.

## 2.4 Manual Técnico do Orçamento – MTO:

O Manual Técnico do Orçamento, disponibilizado anualmente pela Secretaria de Estado da Fazenda ([www.sefaz.ms.gov.br](http://www.sefaz.ms.gov.br)), contém conceitos, procedimentos e instruções referentes ao processo de elaboração da proposta orçamentária do Estado para cada exercício, constituindo importante instrumento de apoio ao processo orçamentário, tendo por objetivo padronizar e sistematizar as informações necessárias a alocação de recursos e de gastos.

De acordo com o Manual Técnico do Orçamento 2020 – MS (<http://www.sefaz.ms.gov.br/wp-content/uploads/sites/4/2019/09/MTO-2020-MS.pdf>), “a atuação do governo dar-se-á sob a forma de Programas, que são instrumentos de organização, e que objetivam o atendimento das necessidades da sociedade, sendo orientados para a realização de objetivos estratégicos definidos para o período de vigência do PPA (quatro anos). No orçamento são agregados programas discriminados em projetos e atividades possibilitando melhores resultados da administração pública”.

Em relação aos programas, o Manual prevê ainda que podem ser classificados da seguinte forma:

- a) Programa Temático: é aquele que retrata as agendas de governo, organizadas por recortes selecionados de Políticas Públicas que orientam a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade;
- b) Programa de Gestão, Manutenção: é aquele que expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental. Na base de dados do Sistema de Planejamento e Finanças do Estado - SPF, o campo que identifica o programa contém quatro dígitos; e
- c) Programa de Operações Especiais : é aquele que não contribui para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta

sob a forma de bens ou serviços. Em grande medida, as operações especiais estão associadas aos programas do tipo Operações Especiais, os quais constarão apenas do orçamento, não integrando o PPA.

Os programas são compostos de ações, que são instrumentos de programação que contribuem para atender aos seus objetivos, podendo ser orçamentárias ou não-orçamentárias.

Consideram-se “Ações Orçamentárias” a operação da qual resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa, incluindo-se neste conceito, as transferências obrigatórias ou voluntárias a outros entes da Federação e a pessoas físicas e jurídicas, na forma de subsídios, subvenções, auxílios, contribuições, entre outros, e os financiamentos.

As ações orçamentárias, segundo a natureza, são classificadas em:

- a) *Projeto: Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo. Exemplo: 1231-Construir, reformar e ampliar as unidades de segurança pública do Estado do MS;*
- b) *Atividade: Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo. Exemplo: 2252-Promover Atividades de Educação, Supervisão e Coordenação das Leis de Trânsito;*
- c) *Operações Especiais: Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.*

Cada ação requer um conjunto de atributos, onde se destacam, na fase qualitativa:

- a) Finalidade: expressa o objetivo a ser alcançado pela ação, ou seja, o “para que” do desenvolvimento dessa ação;
- b) Descrição: expressa, de forma sucinta, o que é efetivamente feito no âmbito da ação, seu escopo e delimitações, ou seja, “o que” será feito;
- c) Produto: é o bem ou serviço que vai ser ofertado;
- d) Unidade de Medida: é o padrão selecionado para mensurar o produto ou serviço que vai ser ofertado;
- e) Especificação do Produto: expressa as características do produto acabado visando sua melhor identificação;
- f) Detalhamento da Implementação: expressa o modo como a ação será executada, podendo conter dados técnicos e detalhes sobre os procedimentos que fazem parte da execução da ação, ou seja, define “como” a ação será implementada;
- g) Base Legal: especifica os instrumentos normativos que dão respaldo à ação.

Na fase quantitativa destacam-se como atributos da ação:

- a) Meta física: é a quantidade de produto a ser ofertado, por ação num determinado período;
- b) Dados financeiros: são as estimativas de custos de execução da ação, desdobradas por fontes de recursos e distribuídas para cada um dos anos do período de vigência do PPA.

### **3. AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO NA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL:**

A Constituição Estadual de 1989, em seu art. 75, estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade, à economicidade, à aplicação de subvenções e a renúncias de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelo Sistema de Controle Interno de cada Poder, cuja finalidade está prevista no seu art. 82, in verbis:

*“I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução de programas de governo e orçamento do Estado;*

*II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual, bem como da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado;*

*III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como direitos e haveres do Estado;*

*IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.”* (grifo nosso)

No Poder Executivo Estadual, o Sistema de Controle Interno, consoante previsão do art. 82, §2º, tem a CGE-MS como órgão Central e foi disciplinado pela Lei Complementar Estadual nº 230, de 09 de dezembro de 2019, e pelo Decreto Estadual nº 14.879, de 13 de novembro de 2017.

Dessa forma, objetivando o atendimento daquelas finalidades, imperioso estabelecer critérios objetivos e metodologia apropriada que permitam, tendo em vista os recursos disponíveis, promover o adequado planejamento, execução e monitoramento de auditorias com foco na avaliação do cumprimento das metas do PPA e da execução dos programas de governo.

#### **4. NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA OPERACIONAL:**

As Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI 300), desenvolvidas pela Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), conforme tradução disponibilizada pelo Tribunal de Contas da União (<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>) em seu portal institucional, apresentam os princípios fundamentais da auditoria operacional.

A “ISSAI 300 - Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional” baseia-se nos princípios fundamentais da ISSAI 100 e adicionalmente os desenvolve visando adequá-los para o contexto específico da auditoria operacional. A ISSAI 300 deve ser lida e compreendida em conjunto com a ISSAI 100, que também se aplica à auditoria operacional.

Segundo as Normas, a auditoria operacional (item 9) “...*é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento*”.

Os princípios de economicidade, eficiência e efetividade são definidos (item 11) da seguinte forma:

- ✓ *O princípio da economicidade significa minimizar os custos dos recursos. Os recursos usados devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço.*
  
- ✓ *O princípio da eficiência significa obter o máximo dos recursos disponíveis. Diz respeito à relação entre recursos empregados e produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e tempestividade.*

- ✓ *O princípio da efetividade diz respeito a atingir os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos.*

De acordo com as Normas (item 12), “o principal objetivo da auditoria operacional é promover, contrutivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz”, contribuindo também para *accountability* e transparência.

*“A auditoria operacional promove a accountability ao ajudar aqueles com responsabilidades de governança e supervisão a melhorar o desempenho. Isso é feito ao examinar se as decisões tomadas pelo poder legislativo ou pelo executivo são formuladas e implementadas de forma eficiente e eficaz e se os contribuintes ou cidadãos têm recebido em retorno o valor justo dos tributos pagos. Não se trata de questionar as intenções e decisões do poder legislativo, mas examinar se alguma deficiência nas leis e nos regulamentos ou na sua forma de implementação esteja impedindo que os objetivos especificados sejam alcançados.*”

*A auditoria operacional foca em áreas nas quais pode agregar valor para os cidadãos e que têm o maior potencial para aperfeiçoamento. Ela proporciona incentivos construtivos para que as partes responsáveis desenvolvam as ações apropriadas. A auditoria operacional promove a transparência ao proporcionar ao parlamento, aos contribuintes e a outras fontes de financiamento, àqueles que são alvo das políticas de governo e à mídia, uma perspectiva sobre a gestão e os resultados de diferentes atividades governamentais. Desse modo, contribui diretamente para fornecer ao cidadão informações úteis e, ao mesmo tempo, serve de base para aprendizado e melhorias. Na auditoria operacional, as EFS são livres para decidir, dentro de seu mandato, o quê, quando e como auditar, e não devem ser impedidas de publicar seus achados.”*

#### 4.1 PRINCÍPIOS GERAIS (ISSAI 300 – itens 24-34):

**Objetivo de auditoria:** Os auditores devem estabelecer um objetivo de auditoria claramente definido que se relacione aos princípios de economicidade, eficiência e efetividade.

**Abordagem de auditoria:** Os auditores devem escolher uma abordagem orientada a resultado, problema ou sistema, ou uma combinação destas, para facilitar a solidez do desenho da auditoria. A abordagem orientada a sistemas examina o adequado funcionamento dos sistemas de gestão (por exemplo, sistemas de gestão financeira); a abordagem orientada a resultados avalia se os objetivos de impactos ou de produtos foram atingidos como planejados ou se os programas e serviços estão funcionando como pretendido e, a abordagem orientada a problemas, examina, verifica e analisa as causas de problemas específicos ou de desvios em relação a critérios.

**Critérios:** Os auditores devem estabelecer critérios (referências usadas para avaliar um objeto) adequados que correspondam às questões de auditoria e sejam relacionados aos princípios de economicidade, eficiência e efetividade.

**Risco de auditoria:** Os auditores devem gerenciar ativamente o risco de auditoria, que é o risco de obter conclusões incorretas ou incompletas, fornecendo informações desequilibradas ou deixando de agregar valor para os usuários.

**Comunicação:** Os auditores devem manter uma comunicação eficaz e adequada com as entidades auditadas e as partes interessadas relevantes durante todo o processo de auditoria e definir o conteúdo, o processo e os destinatários da comunicação para cada auditoria.

**Habilidades:** Coletivamente, a equipe de auditoria deve possuir as competências profissionais necessárias para realizar a auditoria. Isso inclui conhecimento sólido de auditoria, delineamento de pesquisa, métodos de ciências sociais e técnicas de investigação ou avaliação, bem como

habilidades pessoais tais como capacidade analítica, de escrita e comunicação. Em áreas especializadas, especialistas externos podem ser utilizados para complementar o conhecimento da equipe de auditoria. Os auditores devem avaliar se e, em que áreas, especialistas externos são requeridos e tomar as providências necessárias.

**Julgamento e ceticismo profissionais:** Os auditores devem exercer ceticismo profissional, mas também ser receptivos e dispostos a inovar.

**Controle de qualidade:** Os auditores devem aplicar procedimentos para salvaguardar a qualidade, garantindo que os requisitos aplicáveis sejam atendidos e dando ênfase a relatórios apropriados, equilibrados e justos que agreguem valor e respondam às questões de auditoria (Vide ISSAI 40 – Controle de Qualidade para EFS - <https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>).

**Materialidade:** Os auditores devem considerar a materialidade (importância relativa de uma questão dentro do contexto no qual ela está sendo considerada) em todas as fases do processo de auditoria. Atenção deve ser dada não somente aos aspectos financeiros, mas também aos aspectos sociais e políticos do objeto, com o objetivo de entregar tanto valor agregado quanto seja possível. Na definição da materialidade, o valor monetário, pode, mas não precisa ser a preocupação primária, o auditor deve considerar também o que é socialmente ou politicamente significativo, o que pode variar ao longo do tempo.

**Documentação:** Os auditores devem documentar a auditoria de acordo com as circunstâncias particulares desta. A informação deve ser suficientemente completa e detalhada para permitir que um auditor experiente, sem nenhum contato prévio com a auditoria, possa posteriormente determinar qual trabalho foi feito a fim de chegar aos achados, às conclusões e às recomendações da auditoria.

---

## **4.2 PRINCÍPIOS ESPECÍFICOS (RELACIONADOS AO PROCESSO DE AUDITORIA – ISSAI 300 – itens 35-42):**

A auditoria operacional compreende as seguintes fases principais e princípios relacionados:

### **4.2.1 Planejamento (seleção de temas; pré-estudo e desenho da auditoria):**

**Seleção de temas:** Os auditores devem selecionar temas de auditoria usando o processo de planejamento da AGE-MS, analisando temas em potencial e realizando pesquisas para identificar riscos e problemas.

**Desenhando a auditoria:** Os auditores devem planejar a auditoria de forma que contribua para uma auditoria de alta qualidade, que será realizada de maneira econômica, eficiente, eficaz e oportuna e de acordo com os princípios da boa gestão de projetos.

### **4.2.2 Execução (coleta e análise de dados e informações):**

**Evidências, achados e conclusões:** Os auditores devem obter evidência de auditoria suficiente e apropriada para fundamentar os achados, chegar a conclusões em resposta aos objetivos e questões de auditoria e emitir recomendações.

### **4.2.3 Relatório (apresentação dos resultados da auditoria):**

**Relatório Conteúdo:** Os auditores devem se esforçar para fornecer relatórios de auditoria que sejam completos, convincentes, tempestivos, de fácil leitura e equilibrados.

**Recomendações:** Os auditores devem procurar fornecer recomendações construtivas que possam contribuir significativamente para enfrentar as deficiências e os problemas identificados pela auditoria.

**Distribuição do relatório:** Os auditores devem procurar tornar seus relatórios amplamente.

#### **4.2.4 Monitoramento (determinar se as ações adotadas em resposta aos achados e recomendações resolveram os problemas e/ou deficiência subjacentes):**

**Monitoramento:** Os auditores devem monitorar achados e recomendações de auditorias anteriores sempre que apropriado.

### **5. DA DEFINIÇÃO DA AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO:**

Na definição da avaliação e sua classificação, adota-se neste Manual, aquelas constantes do Manual da Metodologia para Avaliação de Programas de Governo – CGU – 2015, que consigna:

*“[...] Diariamente, todos nós realizamos avaliações, seja na vida pessoal ou na profissional. Um paciente que passa pelo atendimento do SUS, por exemplo, faz um juízo de valor quanto à execução da política pública de assistência à saúde. Entretanto, tais julgamentos são baseados em avaliações informais ou assistemáticas, às quais carecem, segundo Worthen et al. (2004, p. 36-38), de procedimentos sistemáticos e de coleta formal de evidências, além de estarem sujeitas à experiência do avaliador e à impossibilidade de verificar as várias configurações em que as situações ocorrem, o que acaba por enviesar a avaliação. Em contraposição, **avaliações formais** são baseadas em procedimentos sistemáticos e incluem coleta formal das evidências que embasam a emissão de opinião, sendo definidas por Rua (2003, p. 3) da seguinte forma:*

*“A avaliação formal é um julgamento (porque envolve valores) sistemático (porque se baseia em critérios e procedimentos previamente reconhecidos) dos processos ou dos produtos de uma política, programa ou projeto, tendo como referência critérios explícitos, a fim de contribuir para o seu aperfeiçoamento, a melhoria do processo decisório, o aprendizado institucional e/ou o aumento da accountability.”*

*Enquanto o objetivo primordial da avaliação é obter um juízo de valor acerca do objeto avaliado, as informações geradas podem ou não ser úteis para tomada de providências posteriores. Quando o objeto da avaliação é uma política pública, seu uso mais natural é a melhoria da gestão pública. Segundo Shadish (1994, p. 347-358), a definição de avaliação deveria abranger mais que apenas a “valoração científica”, ampliando-a para abarcar outras práticas como providenciar para que a avaliação seja usada e fazer recomendações com o objetivo de melhorar um programa.” [...]*

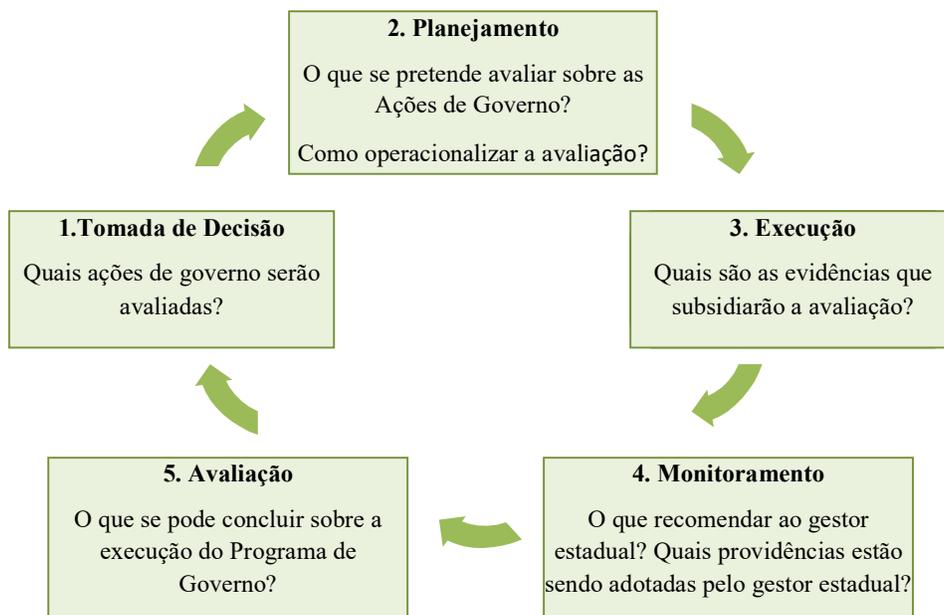
## **6. DA METODOLOGIA PARA A AVALIAÇÃO DE PROGRAMAS DE GOVERNO:**

A Metodologia proposta para a Avaliação de Programas de Governo no âmbito do Poder Executivo Estadual, observará, adotadas as pertinentes adequações à realidade local, procedimentos semelhantes aos disciplinados pela Controladoria-Geral da União, órgão Central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no Manual da Metodologia para Avaliação de Programas de Governo – CGU – 2015.

Dessa forma, propõe-se que sejam observadas as seguintes etapas:

- a) Tomada de Decisão;
- b) Planejamento;
- c) Execução;
- d) Monitoramento; e
- e) Avaliação.

Cada processo da Avaliação de Programas de Governo deve responder, de maneira clara e objetiva, às seguintes perguntas:



## 6.1 TOMADA DE DECISÃO:

O processo de Tomada de Decisão tem a finalidade de selecionar as políticas públicas que serão avaliadas pela AGE-MS e contempla as seguintes etapas:

- Mapeamento e conhecimento das políticas públicas pertencentes a cada órgão ou entidade do Poder Executivo Estadual;
- Hierarquização das políticas públicas a partir de critérios de materialidade, criticidade e relevância; e
- Priorização das Ações de Governo que serão avaliadas.

### **6.1.1 Mapeamento e conhecimento das políticas públicas pertencentes a cada órgão ou entidade do Poder Executivo Estadual:**

Consiste no levantamento do universo de políticas públicas a serem implementadas no âmbito de cada órgão ou entidade.

### **6.1.2 Hierarquização das Políticas Públicas:**

A hierarquização das políticas públicas consiste em classificar, anualmente, os programas e ações correspondentes de cada órgão ou entidade de forma a se estabelecer uma graduação que possibilitará definir a importância dos mesmos e os focos de uma futura atuação do controle.

Para tanto, adota-se a seguinte classificação: A – Essencial; B – Relevante e C – Coadjuvante, considerados critérios baseados nas três variáveis básicas de materialidade, relevância e criticidade, conforme previsto no Manual de Auditoria Governamental do Poder Executivo Estadual, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019, que as define nos seguintes termos:

- ✓ *A materialidade se refere ao montante de recursos orçamentários ou financeiros alocados por uma gestão, em um específico ponto de controle (unidade organizacional, sistema, área, processo de trabalho, programa de governo ou ação) objeto dos exames pelos Auditores. Essa abordagem leva em consideração o caráter relativo dos valores envolvidos;*
  
- ✓ *A relevância significa a importância relativa ou papel desempenhado por uma determinada questão, situação ou unidade organizacional, existentes em um dado contexto;*

- ✓ *A criticidade representa o quadro de situações críticas efetivas ou potenciais a ser controlado, identificadas em uma determinada unidade organizacional ou programa de governo. Trata-se da composição dos elementos referenciais de vulnerabilidade, das fraquezas, dos pontos de controle com riscos operacionais latentes, etc. Deve-se levar em consideração o valor relativo de cada situação indesejada. A criticidade é, ainda, a condição imprópria, por não conformidade às normas internas, por ineficácia ou por ineficiência, de uma situação de gestão. Expressa a não-aderência normativa e os riscos potenciais a que estão sujeitos os recursos utilizados. Representa o perfil organizado, por área, dos pontos fracos de uma organização.*

### **6.1.3 Priorização das ações de governo que serão avaliadas:**

A priorização das ações de governo consiste na definição, pela Auditoria-Geral do Estado, de quais programas e correspondentes ações serão incorporadas ao processo de avaliação, de acordo com os parâmetros da hierarquização e a capacidade operacional existente para o planejamento e a execução das ações de controle.

A seleção das Ações de Governo que serão avaliadas deve considerar os critérios que mais contribuíram para a elevação da importância dos programas/ações na etapa de hierarquização das políticas públicas. Dessa forma, espera-se que a Avaliação de Programas de Governo esteja baseada nas Ações de Governo mais significativas.

A priorização está vinculada à hierarquização, mas, por decisões estratégicas, um programa/ação classificado como “relevante” ou “coadjuvante” poderá ser incluído na Avaliação de Programas de Governo, em razão de sua súbita importância, não captada pelos critérios objetivos das variáveis da Metodologia.

## **6.2 PLANEJAMENTO:**

O processo de Planejamento na metodologia da Avaliação de Programas de Governo tem a finalidade de definir o escopo da avaliação e estabelecer a forma de operacionalização das ações de controle, compreendendo:

### **I) A Elaboração de:**

- a) Relatório de Situação (RS): levantamento detalhado dos agentes, responsabilidades, processos, produtos e demais informações que visam a consubstanciar o melhor conhecimento possível sobre a Ação de Governo;
- b) Projeto de Auditoria (PA): definição das hipóteses que serão testadas para permitir a avaliação das questões e subquestões estratégicas, assim como da abordagem da avaliação, incluindo a previsão de cenários estatísticos; bem como detalhamento da estrutura de atuação, caracterizando as ações de controle previstas e relacionando-as a cada teste de hipótese;
- c) Procedimentos: conjunto de verificações e averiguações que permitirão testar as hipóteses formuladas e, conseqüentemente, responder às questões e subquestões estratégicas propostas no Projeto de Auditoria;
- d) Questionários: instrumentos utilizados para coletar dados estruturados que evidenciarão as respostas às hipóteses formuladas.

**II) Amostragem:** validação do cenário estatístico ou do critério de seleção para escolha da amostra a ser avaliada pelo estudo em questão.

## **6.2.1 DETALHAMENTO DAS ETAPAS DO PLANEJAMENTO:**

### **6.2.1.1 Elaboração do Relatório de Situação (RS)**

O Relatório de Situação (RS) tem a finalidade de dar condições Auditoria-Geral do Estado de conhecer a ação de governo selecionada para avaliação, através da estrutura de funcionamento da ação, suas normas e seus mecanismos de planejamento, gerenciamento, execução e controle, bem como seu histórico recente de desempenho, restrições e avaliações.

O RS deve ser apresentado e discutido com o gestor estadual para a validação do fluxo da ação, dos agentes envolvidos e, especialmente, dos pontos críticos da execução que guiarão a definição da estratégia.

Com a elaboração do RS, espera-se que a Auditoria-Geral do Estado tenha elementos suficientes para propor as questões estratégicas e detalhar as ações de controle.

Quanto às fontes de informação para preenchimento do RS, a Auditoria-Geral do Estado poderá utilizar, por exemplo, os seguintes documentos ou instrumentos: Lei Orçamentária Anual; legislação constitutiva da ação de governo e os documentos técnicos de sua proposição; normativos internos das unidades encarregadas das diferentes etapas do processo gerencial de implementação da ação de governo; informações disponibilizadas nas páginas eletrônicas da instituição; entrevistas com o gestor do objetivo/área de negócio e da ação de governo; relatórios de desempenho operacional; contextualização do Programa Temático na elaboração do PPA; relatórios, notas e similares dos órgãos de controle (interno/externo); relatórios de avaliação técnica; resoluções de conselhos e atas de reuniões de comitês; sistemas estruturadores e corporativos do governo, que suportam as atividades de planejamento e gestão, tais como Sistema de Planejamento e Finanças do Estado – SPF; etc.

Na hipótese de insuficiência dessas informações para o conhecimento do fluxo operacional da política pública, recomenda-se que a Auditoria-Geral do Estado realize ações exploratórias em campo.

Vale ressaltar que as informações abordadas no RS são preponderantemente referentes às ações de governo priorizadas.

Quanto à sua estrutura, o RS se divide em três partes, detalhadas a seguir:

### **1º Parte - Descrição Sumária:**

A descrição sumária tem por objetivo fornecer informações acerca da Ação de Governo, devendo contemplar:

- ✓ **Objetivos:** o que se pretende alcançar com a execução da Ação de Governo (responde à pergunta “para que é feito?”). Essa informação pode ser obtida no (Sistema de Planejamento e Finanças do Estado) ou, originalmente, na exposição de motivos, propositiva da Ação de Governo.
  
- ✓ **Metas segundo a LOA:** dados relacionados à quantidade de produto ou serviço a ser ofertado (meta física) e à correspondente estimativa de recursos que custeará a Ação de Governo (meta financeira), devendo ser extraídos diretamente da LOA, considerando suas revisões. No caso de recursos não-orçamentários, a definição das metas deverá ser extraída de outros documentos oficiais de estimativas e planificação da política pública em questão, explicitando-se a origem da informação.
  
- ✓ **Metas segundo o gestor:** informação obtida com o gestor acerca da sua expectativa frente ao estipulado na LOA ou em outros documentos oficiais (no caso de recursos não-orçamentários). A experiência tem demonstrado que pode ser diferente daquela

inicialmente fixada, em função de ajustes orçamentários ou outros fatores, devendo, neste caso, ser apresentada a justificativa.

- ✓ **Órgãos/Entidades responsáveis:** diferentes órgãos e entidades estaduais encarregados de cada uma das fases do processo de formulação, planejamento, implementação e controle da Ação de Governo, devendo expressar os nomes dos órgãos ou entidades, as descrições sucintas de suas responsabilidades nas diversas fases do processo e, eventualmente, suas unidades administrativas encarregadas.
  
- ✓ **Listagem da documentação obtida:** rol das leis, decretos, portarias, exposições de motivos, estudos, manuais, diagnósticos e outros documentos que regem a implementação da Ação de Governo, com respectivas ementas.
  
- ✓ **Resumo das razões da implantação:** motivo da implantação da Ação de Governo, abordando o diagnóstico da situação-problema, suas consequências e as causas a serem atacadas. Pode, inclusive, apresentar contextualização pelos índices dos indicadores do respectivo programa/ação antes da sua implantação e demais dados estatísticos relacionados. Tais informações devem estar disponíveis na justificativa para a criação do objetivo incluso no PPA, no Sistema de Planejamento e Finanças do Estado, na exposição de motivos de apresentação de projeto de lei relacionado à instituição da política e/ou outros documentos oficiais relacionados à Ação de Governo e ao programa/ação.
  
- ✓ **Divisões, formas, normas e procedimentos:** contém a descrição dos processos gerenciais e operacionais relacionados às etapas de execução da Ação de Governo em exame, compreendendo as responsabilidades dos agentes, as regras, os critérios etc. É item fundamental para a fase de identificação dos pontos críticos mais adiante mencionados. Para facilitar o entendimento das relações entre as etapas, recomenda-se, enfaticamente, a representação dos processos em fluxos gráficos. Dada a relevância atribuída a alguns aspectos que integram e permeiam os processos descritos, estes

deverão ser detalhados adiante em campos específicos (Exemplo: mecanismos de controle, critérios para seleção dos beneficiários etc.).

- ✓ **Clientela:** outros agentes (não estaduais) responsáveis pelas demais etapas da implementação da Ação de Governo, devendo conter rápida descrição das respectivas responsabilidades.
- ✓ **Público-alvo:** segmento social e beneficiário final (pessoas, comunidades, categorias da sociedade, instituições, setores etc.) atingido diretamente com os resultados esperados pela execução da Ação de Governo.
- ✓ **Recursos externos:** fontes externas utilizadas para orçamentação da Ação de Governo, sejam financiamentos ou doações, assim como contratos de cooperação técnica com organismos internacionais, devendo ser informados o contrato, o organismo internacional envolvido, tais como: Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID; Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento – BIRD; etc.; e a finalidade específica de destinação dos recursos, quando não abranger todo o universo da Ação de Governo.
- ✓ **Crítérios para seleção de beneficiários:** refere-se aos critérios de elegibilidade que serão aplicados para a escolha dos beneficiários/público-alvo da Ação de Governo. Trata-se de descrever a forma pela qual o público-alvo é delimitado e como são selecionadas partes da população total (pessoas, comunidades, categorias da sociedade, instituições, setores etc.), ou seja, representa o rol de atributos, necessidades ou potencialidades que o público-alvo deve possuir e que direciona sua escolha e, ainda, dentre esses, como é feita a priorização para o atendimento nos casos de escassez de meios e recursos.

- ✓ **Crítérios, formas e veículos de divulgação:** a divulgação deve propiciar à sociedade um conhecimento não só da existência da Ação de Governo, como também das possibilidades e formas de acesso à mesma. Assim, os critérios, formas e veículos de divulgação devem ser informados e alcançar todos os segmentos que preenchem as condições de elegibilidade, a fim de que possam se tornar beneficiários do projeto.
  
- ✓ **Mecanismos de controle (inclusive social):** refere-se à identificação, à análise e ao registro dos mecanismos, sistemas e métodos institucionalizados e destinados ao controle da execução da Ação de Governo. Deve ser destacado se o mecanismo, o sistema ou o método é interno, ou seja, pertinente ao próprio gestor responsável pela execução (incluindo os controles internos administrativos, controles patrimoniais, sistemas de apoio aos programas e controles físicos) ou externo, neste último incluindo as ONGs e os controles sociais. A identificação, a composição e o registro dos mecanismos, dos sistemas e dos processos de monitoramento constituem excepcional material de referência para o planejamento das ações de avaliação.

## **2ª Parte - Exercício Anterior:**

Corresponde às informações relacionadas ao exercício anterior, dados da execução da Ação de Governo em relação ao planejado e problemas eventualmente já detectados pela AGE-MS, devendo contemplar:

- ✓ **Realização informada comparada com metas:** deve-se registrar as metas físico-financeiras previstas na lei orçamentária anual do exercício anterior (e em outros normativos no caso de recursos não-orçamentários), em confronto à execução físico-financeira no mesmo período, informada pelo gestor da Ação de Governo. Para os recursos orçamentários, o instrumento utilizado pelo gestor para o registro das metas físico-financeiras é o Sistema de Planejamento e Finanças do Estado.

- ✓ **Conclusões sobre a execução informada pelo gestor:** este item é preenchido quando se dispõe de elementos de avaliação a partir de trabalhos já realizados. Trata-se de explicitar a avaliação da AGE-MS quanto à confiabilidade das informações prestadas pelo gestor.
  
- ✓ **Resumo dos principais problemas/desvios:** é uma decorrência das ações de controle realizadas pela AGE-MS sobre a respectiva Ação de Governo. Evidentemente, quando existe, constitui material precioso para a definição da estratégia de avaliação. Normalmente, devem-se registrar as constatações (e causas) mais importantes. Com vistas ao dimensionamento, recomenda-se o registro de valores e frequências absolutas e relativas, quando possível.
  
- ✓ **Providências do Controle – repercussões:** é o registro sistemático das providências adotadas pela AGE-MS, em função das situações detectadas ao longo do processo de trabalho, e das consequências advindas. Devem ser registradas as recomendações encaminhadas ao gestor e as subsequentes medidas adotadas pelo mesmo, aferidas a partir do monitoramento das primeiras.
  
- ✓ **Outras questões relevantes:** refere-se ao registro de outros fatores que forem julgados relevantes para descrever o desempenho passado das Ações de Governo.

### **3ª Parte - Exercício Atual:**

Destina-se a detalhar aspectos de execução que podem condicionar, por exemplo, o momento ou a forma de promover os exames definidos. As informações relacionadas com os resultados e as consequências devem ser permanentemente atualizadas, servindo como fonte de consulta pela AGE-MS, a qualquer tempo, da situação de avaliação de cada Ação de Governo, devendo contemplar:

- ✓ **Recursos inicialmente solicitados pelo gestor:** é o registro do valor proposto originalmente para execução da Ação de Governo durante o exercício em curso, conforme a solicitação do gestor à área orçamentária. Compreende a descrição dos parâmetros empregados pelo gestor para calcular o valor solicitado (planilha de cálculo empregada). Normalmente, esse valor difere daquele efetivamente aprovado. Ainda será necessário registrar se houve, e como foi feito, o ajuste da programação da Ação de Governo em função dos incrementos/reduções estabelecidos pela LOA. Neste item, pode-se, ainda, registrar a avaliação de consistência do processo de cálculo da solicitação inicial, análise da sua compatibilidade com as metas e cronogramas de execução adotados e da adequação dos valores básicos escolhidos. Deve-se, também, verificar de que forma o gestor reajusta suas metas, caso não obtenha o volume solicitado de recursos, conferindo mais uma vez a coerência e a viabilidade das decisões adotadas.
  
- ✓ **Execução planejada – físico, financeiro e cronograma:** refere-se ao detalhamento das metas programadas para o exercício em curso (etapas e desembolsos previstos, bem como os respectivos prazos), conforme estabelecido para o projeto. Esse registro, caso exista, é de fundamental importância para a definição de qual o melhor momento para programar as ações de controle.
  
- ✓ **Avaliação sumária sobre o planejamento:** refere-se à avaliação sobre a viabilidade presumida do planejamento apresentado pelo gestor para o exercício, ou seja, sobre a possibilidade de se cumprir o planejamento estabelecido com base no conjunto de informações disponíveis.
  
- ✓ **Aspectos operacionais relevantes:** são aspectos não contemplados anteriormente, e que interferem na execução da Ação de Governo.
  
- ✓ **Resultados/consequências:** consiste no registro de análises decorrentes das ações de controle, de recomendações emitidas pela AGE-MS e de adoções de providências por

parte do gestor estadual, assim como os benefícios decorrentes dessas providências. Na prática, seu preenchimento não se dá na mesma ocasião em que os demais campos, mas tão-somente após a realização das subseqüentes etapas do método e a implementação efetiva do planejamento.

### **6.2.1.2 Elaboração do Projeto de Auditoria:**

O Projeto de Auditoria é a autorização e explicitação formal dos procedimentos de verificação a serem aplicados a determinados elementos, com a finalidade de obter informações apropriadas (evidências suficientes e adequadas) que possibilitem a formação de opinião, devendo contemplar:

- a) a definição das questões e subquestões estratégicas (relacionadas à eficiência, eficácia e economicidade da política pública) que pretendem responder para avaliar as ações de governo selecionadas e, por meio das quais, a AGE visa cumprir sua missão institucional;
- b) os Pontos Críticos da Ação de Governo (aqueles entendidos como cruciais na trajetória de desenvolvimento da Ação de Governo, essenciais à viabilização das atividades e atingimento dos objetivos esperados e que, portanto, merecem ser elencados como focos potenciais dos exames por parte da AGE-MS);
- c) a definição do universo de dados da ação de controle;
- d) a decisão sobre a necessidade de utilização de método estatístico para avaliar a execução do Programa de Governo.

#### **6.2.1.2.1 Considerações sobre os pontos críticos:**

Os Pontos Críticos não são, necessariamente, fragilidades no processo de implementação da Ação de Governo. Entretanto, caso representem fragilidades, os Pontos Críticos poderão ter impacto negativo sobre a execução, comprometendo a finalidade da Ação Governamental e/ou a regularidade do processo. Por essa razão, identificar os Pontos Críticos e desenvolver testes de hipóteses é atividade fundamental para a definição e o planejamento das ações de controle.

Os pontos críticos são classificados em:

- a) Pontos Críticos do processo: referem-se à etapa ou ao aspecto compreendido no processo de implementação;
- b) Pontos Críticos do órgão/entidade: dizem respeito às unidades gestoras responsáveis pela implementação da Ação de Governo que está sendo analisada; e,
- c) Pontos Críticos associados a condicionantes externos: dizem respeito a situações fora do gerenciamento direto do órgão/entidade responsável e que podem afetar decisivamente a execução da Ação de Governo.

Para definição dos Pontos Críticos, o mais lógico é trabalhar sobre o fluxograma construído quando da elaboração do RS (item 'Divisões, formas, normas e procedimentos'), que identifica os processos, os agentes e as interações entre eles. Como dito anteriormente, é importante que, no momento de validação do RS com o gestor estadual, os potenciais Pontos Críticos sejam discutidos.

Após a definição do planejamento, a equipe encarregada deverá validar a estratégia de atuação com o gestor responsável pela Ação de Governo, especialmente no que se refere às questões e subquestões estratégicas e respectivas hipóteses a serem testadas, que servirão de evidências para a análise. Vale destacar que a participação do gestor nesta fase do trabalho é fundamental para a definição da estratégia, representando uma oportunidade para que este apresente suas

sugestões e expectativas em relação aos resultados esperados, favorecendo a confiança mútua, a interação produtiva ao longo de todo o trabalho e, principalmente, facilitando o processo de implementação das futuras recomendações.

### **6.2.1.3 Elaboração de Procedimentos:**

A elaboração de procedimentos consiste no desenvolvimento de um conjunto de verificações para testar as hipóteses formuladas, permitindo obter evidências suficientes para responder as questões propostas no Projeto de Auditoria.

A elaboração de procedimentos visa a:

- ✓ Garantir que as diferentes equipes executem o mesmo escopo planejado, por meio dos mesmos comandos e técnicas de controle;
- ✓ Permitir padronização da interpretação das informações coletadas;
- ✓ Transformar o conhecimento tácito em conhecimento explícito.

### **6.2.1.4 Elaboração de Questionários:**

A elaboração de questionários consiste no desenvolvimento de um conjunto de perguntas cujas respostas podem ser recuperadas posteriormente de forma estruturada.

A elaboração de questionários visa a:

- ✓ Consolidar informações que subsidiarão as respostas às questões e subquestões estratégicas ratificadas no Plano Estratégico;

- ✓ Padronizar o registro dos dados para as hipóteses testadas;
  
- ✓ Viabilizar a realização de inferências estatísticas.

#### **6.2.1.5 Amostragem:**

Em função da natureza e da tipologia de implementação da Ação de Governo, serão variáveis o volume e a complexidade do esforço da AGE-MS para produzir conjunto de dados que permita evidenciar e suportar uma opinião consistente sobre a execução de determinada política pública.

Com a finalidade de otimizar os recursos disponíveis e viabilizar a avaliação da execução do maior número de Ações de Governo, a AGE-MS utilizará técnicas de amostragem, conforme definido no Manual de Auditoria Governamental do Poder Executivo Estadual, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019, de modo a delimitar o universo de pontos de verificação, com representatividade suficiente para se inferir sobre o todo com razoável segurança, com economicidade de meios e menor tempo de obtenção dos dados.

A amostragem não é necessária em todas as avaliações, especialmente se a população é considerada muito pequena; quando as características da população são de fácil mensuração, mesmo que não seja pequena e quando não há necessidade de alta precisão. Nesse caso, será aconselhável coletar informações do grupo inteiro.

### **6.3 EXECUÇÃO E COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS:**

O processo de Execução na metodologia da Avaliação de Programas de Governo consiste em verificar, *in loco*, a realização das Ações de Governo, com o intuito de coletar evidências que subsidiarão a avaliação da política pública, observando-se o disposto no Manual de Auditoria

Governamental, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019, quanto às comunicações com a unidade auditada, coleta e análise de dados, evidências, achados, manifestações da unidade auditada, recomendações e papéis de trabalho.

A Comunicação dos Resultados, igualmente, observará a disciplina já estabelecida naquele normativo, que norteia as atividades de controle a cargo da Auditoria-Geral do Estado.

#### **6.4 MONITORAMENTO:**

O processo de Monitoramento na metodologia da Avaliação de Programas de Governo compreende a validação da execução das ações de controle e a análise dos dados obtidos em conjunto com o gestor estadual visando à elaboração de recomendações estruturantes no sentido da melhoria da execução da política pública. Ademais, é no monitoramento que ocorre o acompanhamento das providências adotadas pelos gestores estaduais.

São finalidades do processo de Monitoramento:

- ✓ Consolidar os dados obtidos com a execução das ações de controle, permitindo realizar avaliações parciais sobre as questões e subquestões estratégicas propostas;
- ✓ Elaborar recomendações estruturantes, discutidas e acordadas com o gestor estadual, estipulando-se, em comum acordo, prazos de implementação;
- ✓ Monitorar as providências adotadas pelo gestor estadual.

##### **6.4.1 Elaboração de Relatório de Acompanhamento da Execução de Programa de Governo (RAc)**

A principal etapa do processo de Monitoramento consiste na elaboração, de preferência com periodicidade semestral, de Relatório de Acompanhamento da Execução de Programa de Governo (RAc), que trará tanto a avaliação formal possível de ser realizada até aquele momento, por meio das respostas às questões estratégicas idealizadas.

A elaboração do RAc observará a disciplina geral aplicável aos demais de Relatórios emitidos pela Auditoria-Geral do Estado, conforme Manual de Auditoria Governamental, observada a presença mínima das seguintes informações: Introdução; Objetivos e Abordagem; Escopo da Avaliação; Resultados e Conclusão.

A minuta do RAc ser discutida, mediante realização de reunião de busca conjunta de soluções com o gestor estadual responsável pela política pública em avaliação, com vistas a debater propostas de recomendações, sempre que possível acordadas em conjunto, de forma a aumentar as chances de implementação. Se já houver recomendações emitidas no âmbito do acompanhamento da Ação de Governo, a reunião também terá como objetivo efetuar um balanço das providências já adotadas pelo gestor estadual.

Durante a elaboração das recomendações, é importante atentar para que estas:

- ✓ Sejam claras, precisas e objetivas, evitando a utilização de expressões genéricas;
- ✓ Sempre que possível, tenham caráter estruturante, com o propósito de eliminar/mitigar/reduzir as causas dos problemas;
- ✓ Sejam exequíveis, ou seja, factíveis;
- ✓ Permitam um monitoramento objetivo de seu atendimento (follow-up);
- ✓ Sejam tempestivas, isto é, sugeridas no momento propício para implementação;
- ✓ Especifiquem as providências a serem implementadas no nível de detalhe necessário para que se possa objetivamente avaliar se foram ou não adotadas;
- ✓ Observem o princípio da racionalização administrativa e da economia processual.

## 7. AVALIAÇÃO:

O processo de Avaliação consiste em elaborar e divulgar à sociedade o Relatório de Avaliação da Execução de Programa de Governo (RAV), o qual será baseado na última versão do RAc enviado ao gestor estadual, posicionando-se, de forma conclusiva, quanto às questões e subquestões estratégicas e apresentando as providências já adotadas pelo gestor estadual em relação às recomendações acordadas nas reuniões de busca conjunta de soluções.

Assim, são finalidades do processo de Avaliação:

- ✓ Emitir opinião conclusiva sobre a execução do Programa de Governo sob o escopo previamente definido;
- ✓ Dar publicidade à sociedade sobre a avaliação da execução do Programa de Governo.

Tendo em vista que as análises, as recomendações e as providências já fazem parte da última versão do RAc, a minuta do RAV deve ser levada ao conhecimento da autoridade máxima do órgão ou entidade para apreciação no que concerne apenas à existência de informações sigilosas (nos termos da Lei nº 12.527/2011 e demais hipóteses legais de sigilo) que devam ser retiradas da versão a ser publicada para a sociedade.

Em todas as etapas relativas à execução da Avaliação de Programas de Governo, observadas as especificidades deste Manual, deverão ser atendidos os princípios, diretrizes, requisitos e os conceitos fundamentais para a prática da atividade de auditoria interna no âmbito do Poder Executivo Estadual, previstas no Manual de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019.

## **8. CONCLUSÃO:**

A metodologia estabelecida neste Manual, visa orientar, de forma complementar ao Manual de Auditoria Interna Governamental, aprovado pela Resolução CGE/MS nº 014, de 08 de fevereiro de 2019, e tendo em vista suas especificidades, os trabalhos de auditoria destinados a, de forma independente, objetiva e confiável, avaliar se os programas de governo e respectivas ações são implementados segundo os princípios da economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.

Na fase inicial, serão realizados o mapeamento das políticas públicas; hierarquização dos programas de governo; e priorização de ações de governo para avaliação, o que permitirá à AGE-MS estabelecer, a partir de critérios de materialidade, relevância e criticidade, um escalonamento de forma a priorizar as atividades a serem desenvolvidas.

Determinada a priorização, desenvolve-se estudo acerca de suas formas de execução e definem-se as questões estratégicas que serão respondidas ao longo da avaliação, sucedendo-se verificações *in loco*, consolidação, análises, elaboração de relatórios, recomendações e acompanhamento quanto às providências adotadas, conforme fluxo a seguir:

