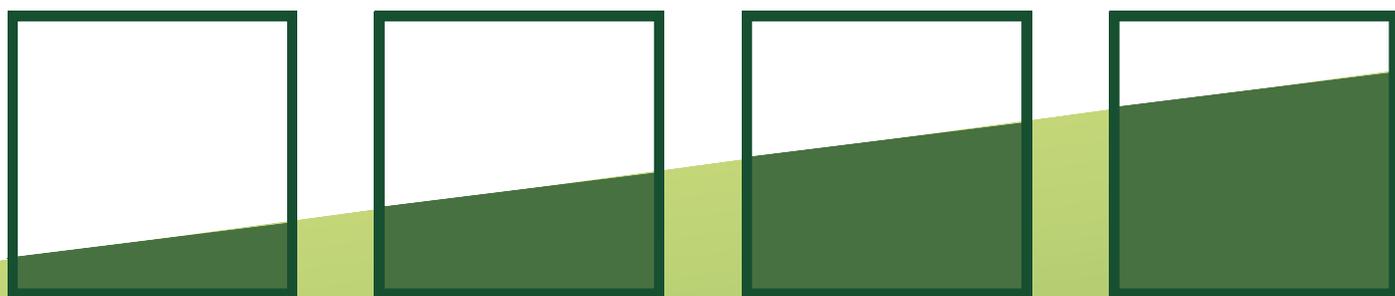


**ORIENTAÇÃO PEMPAL  
SOBRE AUDITORIA INTERNA:  
DEMONSTRAR E MEDIR VALOR AGREGADO**





outubro de 2019

**Copyright © 2019 PEMPAL IACOP**

Todos os direitos reservados. Nenhuma parte desta publicação pode ser reproduzida, transmitida ou distribuída de qualquer forma sem autorização prévia por escrito da PEMPAL IACOP, exceto para usos não comerciais permitidos pela lei de direitos autorais. Qualquer modificação nas orientações fornecidas sobre acordos de cooperação nesta publicação requer uma citação no sentido de que esta publicação foi utilizada e que foi modificada.

Entre em contato com [iacop@pempal.org](mailto:iacop@pempal.org).



**Comunidade de Prática de Auditoria Interna (IACOP)**

T: +7 495 745 70 00 Ramal 2002

E: [IACOP@pempal.org](mailto:IACOP@pempal.org)

Site: [www.pempal.org](http://www.pempal.org)



# ÍNDICE

|   |            |
|---|------------|
| <b>AGRADECIMENTOS.....</b>  | <b>iii</b> |
| <b>GLOSSÁRIO.....</b>   | <b>iv</b>  |
| <b>PREFÁCIO.....</b>  | <b>v</b>   |
| <br>  |            |
| <b>1. INTRODUÇÃO .....</b>  | <b>1</b>   |
| 1.1. JUSTIFICATIVA E OBJETIVOS .....  | 1          |
| 1.2. FONTES DE INFORMAÇÃO .....   | 1          |
| <br>  |            |
| <b>2. COMO A AUDITORIA INTERNA AGREGA VALOR .....</b>   | <b>2</b>   |
| 2.1. COMO A AUDITORIA INTERNA AGREGA VALOR? .....   | 2          |
| 2.1.1. Proposta de Valor do Instituto de Auditores Internos .....                                   | 2          |
| 2.1.2. Uma Proposta de Valor Única para a Auditoria Interna do Setor Público nos Países Pempal..... | 4          |
| 2.2. QUAIS ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA AGREGAM MAIS VALOR?.....                                 | 5          |
| 2.3. QUAIS FATORES CRÍTICOS DE SUCESSO INFLUENCIAM A ENTREGA DO VALOR AGREGADO? .....               | 6          |
| 2.3.1. O Posicionamento da Auditoria Interna .....  | 7          |
| 2.3.2. Supervisão e Apoio da Função de Auditoria Interna .....                                      | 8          |
| 2.3.3. O Nível de Conscientização do Papel da Auditoria Interna .....                               | 8          |
| 2.3.4. Compreensão da Auditoria Interna da Organização .....  | 9          |
| 2.3.5. A Qualidade do Trabalho de Auditoria Interna .....   | 9          |
| 2.3.6. A Competência da Equipe de Auditoria Interna e Treinamento .....                             | 10         |

|   |           |
|---|-----------|
| 2.3.7. Comunicação Eficaz e Relato das Descobertas da Auditoria Interna .....               | 10        |
| 2.3.8. Manter o Cliente Satisfeito .....  | 11        |
| 2.4. COMO O VALOR AGREGADO DA AUDITORIA INTERNA MUDA À MEDIDA QUE A FUNÇÃO AMADURECE? ..... | 12        |
| <b>3. MEDIR VALOR AGREGADO .....</b>  | <b>15</b> |
| 3.1. UMA ESTRUTURA DE VALOR PARA O DINHEIRO .....   | 15        |
| 3.2. EXEMPLOS DE MEDIDAS DE VALOR PARA DINHEIRO PARA AUDITORIA INTERNA .....                | 16        |



# AGRADECIMENTOS

Essa orientação foi possível graças às contribuições dos membros da IACOP.

Especificamente, a IACOP gostaria de reconhecer os seguintes colaboradores principais:

- Ljerka Crnković, Croácia: Membro do Comitê Executivo da IACOP e Co-Líder do Grupo de Trabalho de Auditoria na Prática
- Mioara Diaconescu, Romênia: Membro do Comitê Executivo da IACOP e Líder do Grupo de Trabalho de Auditoria na Prática
- Richard Maggs, Banco Mundial, Consultor
- Edit Nemeth, Hungria: Presidente do Comitê Executivo da IACOP e Líder do Grupo de Trabalho de Controle Interno
- Arman Vatyán, Banco Mundial: Líder do Programa PEMPAL



# GLOSSÁRIO

|               |   |
|---------------|---|
| <b>CBOK</b>   | Órgão Comum de Conhecimento   |
| <b>HIA</b>    | Chefes da Unidade de Auditoria Interna (também conhecido como Chief Audit Executive no setor privado) |
| <b>IACOP</b>  | Comunidade de Prática de Auditoria Interna da PEMPAL  |
| <b>IIA</b>    | Instituto de Auditores Internos   |
| <b>PEMPAL</b> | Aprendizagem Assistida por Pares de Gestão de Despesas Públicas                                       |
| <b>SAI</b>    | Entidade Fiscalizadora Superior   |



# PREFÁCIO

Esta orientação é um produto da partilha de conhecimento e colaboração entre os membros da Comunidade de Prática de Auditoria Interna (IACOP), da Rede de Aprendizagem Assistida por Pares de Gestão de Despesas Públicas (PEMPAL).

A PEMPAL, lançada em 2006 com o apoio do Banco Mundial, é uma rede regional que visa apoiar as reformas na despesa pública e na gestão financeira na região da Europa e Ásia Central, promovendo a capacitação e troca de informações. A IACOP, uma das três Comunidades de Prática em torno das quais a rede está organizada, tem representantes de 23 países. A missão da IACOP é apoiar os países membros a estabelecer sistemas de auditoria interna modernos e eficazes que atendam aos padrões e melhores práticas internacionais e contribuam para a boa governança e prestação de contas no setor público.<sup>1</sup>

Em resposta a perguntas sobre o valor da auditoria interna e seu papel na gestão financeira pelos governos dos países PEMPAL, a IACOP fez da demonstração e medição do valor da auditoria interna do setor público uma área prioritária para o seu Plano de Ação 2018 - 2019. As boas práticas foram identificadas por meio de um extenso processo colaborativo, envolvendo profissionais e gestores políticos dos países membros da PEMPAL e outros parceiros, e desenvolvidas nesta orientação. A IACOP espera que os usuários o considerem valioso para a avaliação e demonstração do valor agregado da auditoria interna no setor público.

Esta publicação faz parte de uma série de produtos de conhecimento de Boas Práticas desenvolvidos pela IACOP. Outros incluem *“Modelo de Manual de Boas Práticas de Auditoria Interna”*; *“Modelo de Manual de Boas Práticas de Desenvolvimento Profissional Contínuo”*; *“Conjunto de Conhecimento de Auditoria Interna”*; *“Avaliação de Risco no Planejamento de Auditoria”*; *“Cooperação entre Entidades de Auditoria do Sector Público e de Fiscalização Financeira”*; e *“Guia de Avaliação e Melhoria da Qualidade”*; todos estão disponíveis em [www.pempal.org](http://www.pempal.org).

Outubro de 2019

---

<sup>1</sup> Fonte: Plano de Ação Estratégica da IACOP para 2019-2022



# INTRODUÇÃO

## 1.1 JUSTIFICATIVA E OBJETIVOS

Os auditores internos do setor público em todo o mundo precisam demonstrar que suas atividades protegem e aumentam o valor e atendem às necessidades de seus stakeholders. Isso pode ser mais complexo para os países, incluindo os membros da PEMPAL, onde a auditoria interna é uma função relativamente nova que ainda precisa amadurecer ou ser totalmente reconhecida no setor público.

Este documento de orientação se concentra em:

- Como demonstrar o valor acrescentado da auditoria interna no setor público nas circunstâncias particulares existentes nos diferentes países membros da PEMPAL; e
- Como medir o valor agregado do trabalho de auditoria interna no setor público em termos de “valor por dinheiro” (economia, eficiência e eficácia).

## 1.2 FONTES DE INFORMAÇÃO

Este documento de orientação faz uso extensivo de apresentações e discussões da PEMPAL IACOP e reflete as contribuições dos membros da IACOP. O material de referência utilizado inclui conceitos e modelos do Institute of Internal Auditors (IIA)<sup>2</sup>; relatórios produzidos sob a iniciativa Global Internal Audit Common Body of Knowledge (CBOK)<sup>3</sup> seguindo a pesquisa global de praticantes de 2015; e outros produtos de conhecimento da IACOP.<sup>4</sup>

---

<sup>2</sup> <https://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx>

<sup>3</sup> O CBOK é o maior estudo em andamento do mundo sobre a profissão de auditoria interna, incluindo estudos de profissionais de auditoria interna e suas partes interessadas. Um dos principais componentes do CBOK 2015 é a pesquisa global de profissionais, que fornece uma visão abrangente das atividades e características dos auditores internos em todo o mundo, consulte <https://global.theiia.org/iiarf/pages/common-body-ofconhecimento-cbok.aspx>

<sup>4</sup> Consulte [www.pempal.org](http://www.pempal.org)



# COMO A AUDITORIA INTERNA AGREGA VALOR

Esta seção considera as seguintes questões:

- Como a auditoria interna em geral agrega valor por meio de suas atividades e existe uma proposta de valor única para a auditoria interna no setor público?
- Quais atividades de auditoria interna agregam mais valor ao setor público?
- Que fatores influenciam o nível de valor agregado criado na realização dessas atividades?
- Como o valor agregado da auditoria interna muda à medida que a função amadurece?

## 2.1 COMO A AUDITORIA INTERNA AGREGA VALOR?

É fundamental que as unidades de auditoria interna tenham uma compreensão geral de como sua função agrega valor às entidades organizacionais. Isso é muitas vezes referido como uma proposta de valor.

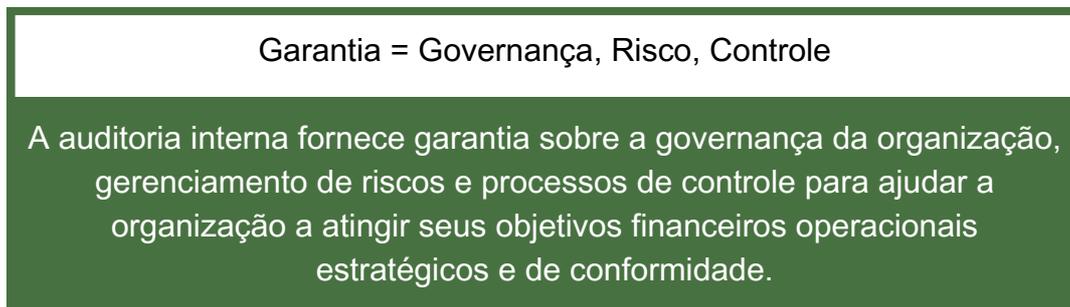
### 2.1.1 Proposta de Valor do Instituto de Auditores Internos

O IIA produziu uma proposta de valor genérica.<sup>5</sup> Isso caracteriza o valor da auditoria interna como um amálgama de três elementos: garantia, percepção e objetividade - consulte a Figura 1.

---

<sup>5</sup> O IIA, O Valor da Auditoria Interna para as Partes Interessadas, [https://www.iaa.org.uk/media/91447/value\\_of\\_internal\\_auditing\\_for\\_stakeholders.pdf](https://www.iaa.org.uk/media/91447/value_of_internal_auditing_for_stakeholders.pdf)

**Figura 1.** Proposta de valor do IIA 2010



Insight = Catalisador, Análises,  
Avaliação

A auditoria interna é um catalisador para melhorar a eficácia e a eficiência de uma organização, fornecendo insights e recomendações com base em análises e avaliações de dados e processos de negócios.

Objetividade = Integridade,  
Responsabilidade, Independência

Comprometida com a integridade e responsabilidade, a auditoria interna agrega valor aos órgãos governamentais e à alta administração como uma fonte objetiva de assessoria independente.

Para a PEMPAL, a proposta de valor genérica acima tem muito a elogiar. É um modelo simples e fácil de lembrar. Também destaca o potencial de crescimento à medida que as funções de auditoria interna evoluem.

- Fornecer **garantia** sobre governança, gestão de riscos e processos de controle é um elemento fundamental e bem reconhecido do trabalho de auditoria interna que fundamenta a função de auditoria interna. Este elemento provavelmente será o primeiro que a auditoria interna unidades trabalham. À medida que a função de auditoria interna se torna mais integrada ao setor público, ela também será capaz de fornecer garantias sobre os processos de governança.
- Fornecer **insights** por meio de recomendações para melhorar a eficácia da organização é uma característica principal de unidades de auditoria interna experientes, proativas e voltadas para o futuro. O valor dessa função aumentará à medida que as unidades de auditoria interna amadurecerem e se tornarem mais experientes.
- A **objetividade** é uma característica fundamental para fornecer avaliação e percepção eficazes e deve ser uma área de foco para novas unidades de auditoria interna demonstrarem aos gestores que são capazes de realizar trabalhos de auditoria de forma independente e com altos padrões de integridade. A objetividade também é uma característica da forma como a auditoria interna trabalha, gerando “atividades objetivas” adicionais, como assessoria independente à administração e investigação de possíveis fraudes.

## 2.1.2 Uma Proposta de Valor Única para a Auditoria Interna do Setor Público nos Países Pempal

A PEMPAL sugere que os chefes das funções de auditoria interna (HIAs)<sup>6</sup> complementem a proposta de valor genérica do IIA acima, desenvolvendo uma proposta de valor única que reflita os pontos fortes específicos de sua unidade. Isso pode ser usado para lembrar os gestores das vantagens específicas de usar a auditoria interna para realizar o trabalho sobre outras alternativas (por exemplo, consultores do setor privado). Os exemplos PEMPAL e como estes podem ser apresentados incluem:

- **Conhecimento & Foco** - “tenho conhecimento do seu negócio e minha equipe sabe como funciona o setor público.”
- **Velocidade & Custo** - “podemos começar rapidamente (não há necessidade de emitir contratos) e somos uma alternativa mais barata para a maioria dos prestadores de serviços externos.”

---

<sup>6</sup> HIA é um setor público equivalente ao termo genérico Chief Audit Executive comumente usado para chefes de unidades de auditoria interna no setor privado.

- **Posicionamento** - “estamos posicionados dentro da organização e estreitamente engajados com os gestores operacionais (1ª linha) e 2ª linha de defesa<sup>7</sup> para entender e ajudar a melhorar a gestão de riscos, governança e controles”.
- **Intenção** - “nosso principal objetivo é apoiar a administração e os responsáveis pela governança na proteção e aumento do valor da organização, e não buscar (geralmente a curto prazo) a maximização da riqueza de nosso envolvimento.”
- **Capacidade & Profissionalismo** - “somos treinados e trabalhamos de acordo com padrões profissionais internacionais e boas práticas relevantes para a auditoria interna do setor público.”
- **Independência & Integridade** - “somos independentes daqueles que auditamos e temos altos padrões de integridade pessoal: diremos o que você precisa saber e não o que deseja ouvir.”

## 2.2 QUAIS ATIVIDADES DA AUDITORIA INTERNA AGREGAM MAIS VALOR?

A pesquisa CBOOK de 2015 listou 14 atividades de auditoria interna e convidou os HIAs a selecionar até cinco que eles acreditam trazer mais valor para suas organizações.<sup>8</sup> As nove principais respostas usando essas cinco opções foram:

|  |     |
|--|-----|
| 1. Assegurar a adequação e eficácia do sistema de controlo interno | 86% |
| 2. Recomendar melhorias nos negócios                               | 55% |
| 3. Assegurar os processos de gestão de riscos da organização       | 53% |
| 4. Garantir a conformidade regulatória                             | 50% |
| 5. Informar e aconselhar a gestão                                  | 40% |
| 6. Identificação de riscos emergentes                              | 37% |
| 7. Assegurar os processos de governança da organização             | 37% |
| 8. Investigar ou dissuadir fraudes                                 | 29% |
| 9. Informar e assessorar o conselho fiscal                         | 28% |

<sup>7</sup> O modelo “Três Linhas de Defesa” é uma forma de assegurar a gestão eficaz do risco dentro de uma organização, sintetizado como primeira linha de defesa - funções que possuem e gerem o risco; segunda linha de defesa - funções que supervisionam ou se especializam em gestão de riscos, compliance; terceira linha de defesa - funções que fornecem assseguarção independente, sobretudo auditoria interna; veja <https://www.iaa.org.uk/resources/audit-committees/governance-of-risk-three-lines-of-defence/>

<sup>8</sup> Uma crítica à pesquisa é que ela se concentra apenas nas opiniões do Diretor Executivo de Auditoria. A perspectiva do auditado e da alta administração também é muito importante.

As discussões da PEMPAL confirmaram o potencial de agregação de valor de todas essas atividades, embora algumas (por exemplo, identificação de riscos emergentes e garantia dos processos de governança da organização) tenham se tornado mais relevantes apenas à medida que as unidades de auditoria interna ganharam experiência e amadurecimento. A PEMPAL aponta ainda para o potencial da auditoria interna para servir de campo formativo para os futuros gestores, ajudando a criar uma cultura de melhoria contínua e atuando como agente de mudança.

## 2.3 QUAIS FATORES CRÍTICOS DE SUCESSO INFLUENCIAM A ENTREGA DO VALOR AGREGADO?

A PEMPAL identifica **oito fatores críticos de sucesso** que influenciam a eficácia das atividades realizadas pela auditoria interna nos países PEMPAL e, portanto, sua capacidade de realmente entregar valor agregado. Os fatores são:

1. O posicionamento das unidades de auditoria interna em termos de independência financeira e estrutural e linhas de reporte.
2. A extensão e a qualidade da supervisão e apoio da auditoria interna pelos comitês de auditoria e uma unidade central de harmonização (quando existirem).
3. Compreensão dos gestores sobre o papel da auditoria interna e seus potenciais benefícios para eles.
4. Até que ponto os auditores internos entendem completamente o negócio que estão auditando.
5. A qualidade do trabalho de auditoria realizado.
6. A competência do pessoal de auditoria que realiza o trabalho de auditoria.
7. Quão bem a auditoria interna comunica as constatações da auditoria e recomendações para ação.
8. O nível de satisfação do cliente com os serviços de auditoria interna.

Cada um desses fatores críticos de sucesso é considerado mais adiante.

### 2.3.1 O Posicionamento da Auditoria Interna

O **posicionamento** da auditoria interna no setor público tem um impacto fundamental em sua capacidade de entregar valor agregado. É necessário que o papel, as funções e a independência da auditoria interna sejam garantidos por legislação relevante e regulamentos de apoio. O papel da auditoria interna também precisa ser esclarecido em relação a outros órgãos de auditoria e controle, como a instituição suprema de auditoria (SAI), controladores financeiros e serviço de inspeção financeira.<sup>9</sup> A auditoria interna deve ter o espaço organizacional para operar de forma eficaz e, idealmente, reportar-se diretamente a um único gestor sênior designado no Ministério ou Agência.<sup>10</sup> A auditoria interna também precisa ter recursos suficientes, incluindo fundos, para realizar seu trabalho e o HIA deve idealmente ter controle total sobre o orçamento.

Em muitos países, a **demanda por serviços de auditoria interna** é impulsionada pela descentralização de orçamentos e responsabilidades de controle interno relacionadas a ministérios individuais. Nesta situação, o ministro é responsável pela eficácia do controle interno na salvaguarda dos fundos fornecidos ao Ministério/Agência. Consequentemente, a alta administração depende da auditoria interna para ajudar a garantir que os controles internos estejam funcionando de forma eficaz. É por isso que a reforma da auditoria interna é frequentemente vinculada à reforma mais ampla da gestão das finanças públicas ou da administração pública.

**Centralização do trabalho de auditoria interna.** Existem dois exemplos recentes, nos Países Baixos e no Reino Unido, onde antes unidades de auditoria interna separadas foram agrupadas em uma entidade centralizada que fornece serviços de auditoria interna compartilhados para todo o governo. Isso foi feito para melhorar a eficácia e a eficiência da auditoria interna nesses países e para garantir que todas as unidades de auditoria interna operem com os mesmos altos padrões profissionais. As discussões da PEMPAL advertem que tal centralização só seria relevante em países onde a auditoria interna já estivesse bem estabelecida em ministérios e agências individuais, e seu papel fosse totalmente compreendido. O risco de centralizar a auditoria interna muito cedo em seu desenvolvimento é que a função nunca evoluiria totalmente e, em vez disso, seria vista como outra forma de supervisão central ou supervisão pelo Ministério das Finanças/Governo.

<sup>9</sup> Para uma análise mais aprofundada das relações entre os órgãos de auditoria e de controle, consulte o Documento Conceitual da PEMPAL sobre a Cooperação entre os Órgãos de Auditoria do Sector Público e os Órgãos de Inspeção Financeira ([pempal.org](http://pempal.org)).

<sup>10</sup> Em muitos países PEMPAL e em países de outras regiões (por exemplo, a República da África do Sul), este é um requisito legal.

### 2.3.2 Supervisão e Apoio à Função de Auditoria Interna

Supervisão e suporte são considerados fatores-chave para ajudar a auditoria interna a agregar valor. A criação de um **comitê de auditoria** é a principal forma de proporcionar isso. Os comitês de auditoria, entre outras funções, fornecem um meio de reunir os auditores e a administração para garantir que o trabalho de auditoria seja adequadamente planejado, com recursos e que as recomendações de melhoria sejam postas em prática.

A auditoria interna também pode receber apoio e supervisão de uma **unidade central de harmonização** eficaz. Uma de suas principais funções é promover a função de auditoria interna e colocar em prática as leis, regulamentos e orientações e treinamento para garantir que as unidades de auditoria interna estejam adequadamente posicionadas no setor público. Muitas unidades centrais de harmonização fornecem relatórios anuais sobre a evolução da função de auditoria interna e também promovem histórias de sucesso. Esses relatórios anuais sobre o desenvolvimento e os resultados da auditoria interna podem ser considerados pelo Governo e/ou Parlamento.

As unidades de auditoria interna também podem se beneficiar do apoio da SAI, especialmente onde a confiança no trabalho da auditoria interna faz parte da auditoria do governo da SAI.

### 2.3.3 O nível de consciência da função de auditoria interna

A auditoria interna não pode agregar valor se não houver **demanda** pelo serviço que presta. Além disso, os gestores não contratarão a auditoria interna se não souberem o que ela é e o que ela pode fazer por eles. Na maioria dos países PEMPAL, a auditoria interna do sector público é uma nova função que foi introduzida em resposta à pressão dos doadores e/ou da União Europeia. Raramente a auditoria interna foi introduzida a pedido de gestores do setor público. Tudo isso significa que uma tarefa fundamental tanto das unidades centrais de harmonização quanto das AISs é aumentar a conscientização dos gestores sobre o papel, as funções e a utilidade da auditoria interna. As ideias da PEMPAL para aumentar a conscientização sobre a auditoria interna incluem:

- A unidade central de harmonização deve iniciar reuniões regulares com os gestores seniores para explicar o que é a auditoria interna e o que ela faz.
- Coletar exemplos de boas práticas de auditoria interna e disseminá-los aos gestores relevantes e ao setor público em geral.
- Incluir a auditoria interna como um tópico específico em qualquer treinamento geral de funcionários públicos e de gestão - por exemplo, uma sessão de uma hora sobre auditoria interna dentro de um curso de treinamento de um dia sobre controle interno.

- Organizar uma campanha de sensibilização para chefes de ministérios e agências.
- Iniciar atividades de conscientização junto com a SAI.
- Introduzir uma sessão na Assembleia da República ou no Governo dedicada aos resultados anuais da auditoria interna.
- Incentivar e apoiar a academia para desenvolver currículos para auditoria interna.

### 2.3.4 **Compreensão da Auditoria Interna da Organização**

Para agregar valor, a auditoria interna deve realizar os trabalhos/auditorias corretos. Ele só pode selecionar as auditorias que agregam valor se **entender completamente a organização** que audita. A auditoria interna deve ter conhecimento relevante sobre estratégia de negócios, riscos, metas, planos, processos e controles, bem como tecnologias disruptivas, para que possam desenvolver um entendimento completo do universo da auditoria. Esse conhecimento é fundamental na preparação de uma estratégia de auditoria e plano anual de trabalho que esteja alinhado com a percepção de risco da administração.

A orientação da PEMPAL sobre avaliação de riscos no planejamento de auditoria<sup>11</sup> enfatiza a importância de uma estratégia de auditoria baseada em riscos e um plano de auditoria eficazes para a consecução das metas, objetivos e missão da unidade de auditoria interna.

### 2.3.5 **A Qualidade do Trabalho de Auditoria Interna**

A auditoria interna pode selecionar tópicos de engajamento que são importantes para os gestores e responsáveis pela governança, mas ainda pode falhar em entregar valor agregado se o trabalho de auditoria for mal planejado, com recursos, executado e relatado. Garantir um trabalho de auditoria interna de alta qualidade é, portanto, uma característica essencial na geração de valor agregado. A PEMPAL desenvolveu um kit de ferramentas separado para avaliação da qualidade<sup>12</sup> que contém uma série de elementos a serem considerados para melhorar a qualidade do trabalho de auditoria.

Sugestões adicionais PEMPAL para manter e/ou melhorar a qualidade incluem:

- A utilização de inquéritos de satisfação das entidades auditadas para cada trabalho e/ou anualmente.

<sup>11</sup> Guia de Avaliação de Riscos no Planejamento de Auditoria PEMPAL (pempal.org).

<sup>12</sup> Guia de Avaliação de Qualidade PEMPAL para Auditoria Interna do Setor Público (pempal.org).

- Revisão por pares da qualidade dos relatórios de auditoria.
- Estabelecer um processo automatizado de auditoria de TI para ajudar a garantir que padrões e processos comuns sejam seguidos e monitorados.

### **2.3.6 A Competência da Equipe de Auditoria Interna e Treinamento**

A PEMPAL realça a importância de quadros competentes e bem formados, que saibam realizar trabalhos de auditoria de elevada qualidade. Existem muitos fatores que contribuem para a competência, incluindo a capacidade de atrair, reter e motivar a equipe de auditoria.

O pessoal da PEMPAL e as sugestões de formação incluem:

- Planos individuais de treinamento e desenvolvimento de pessoal.
- Acesso a cursos de formação (incluindo online).
- Certificação de auditores que atingem os padrões definidos.
- Promoção da auditoria interna do setor público por meio de sessões dedicadas em universidades.
- Discussão regular e feedback sobre desempenho e potencial de carreira.
- Participação em eventos internacionais como a PEMPAL IACOP.
- Criação de redes nacionais ou mecanismos de partilha de conhecimento para auditores internos (mini-PEMPAL, espaços de trabalho SharePoint, reuniões regulares de networking, etc.).
- Treinamento conjunto de auditores externos e internos.

### **2.3.7 Comunicação Eficaz e Relato das Descobertas da Auditoria Interna**

Para agregar valor, a auditoria interna precisa persuadir os gestores (e os auditados) a agir com base em suas descobertas. Isso requer uma boa comunicação durante a auditoria e relatórios de alta qualidade.

O conselho da PEMPAL sobre a comunicação com os auditados é que os auditores devem:

- Manter um diálogo constante com o auditado para garantir que ele entenda o propósito e os objetivos da auditoria e esteja ciente das principais constatações da auditoria à medida que forem surgindo.

- Adotar uma abordagem “sem surpresas” para o relatório de auditoria (rascunho e final) onde o cliente esteja totalmente ciente das constatações surgidas durante a auditoria.
- Evite situações em que descobertas negativas sejam retidas em uma reunião “big bang”.
- Desenvolver suas soft skills, eles precisam ser um diplomata e um comunicador.

O conselho da PEMPAL sobre relatórios de auditoria é que estes devem:

- Seja curto e direto ao ponto - não mais que 20 páginas.
- Tenha um sumário executivo de uma página.
- Apresente as descobertas visualmente, sempre que possível, usando gráficos e figuras para ilustrar a importância das descobertas.
- Passar no chamado “teste da avó” em termos de facilidade de leitura e compreensão.
- Seja proativo, preventivo e voltado para o futuro (por exemplo, tecnologia disruptiva e ambiente externo) e não apenas contenha informações históricas.

### **2.3.8 Manter o Cliente Satisfeito**

O mantra de todas as empresas é que você precisa fornecer o que seu cliente deseja e/ou precisa. A auditoria interna não é diferente. A PEMPAL destaca a importância de obter feedback regular dos principais intervenientes no trabalho de auditoria interna - quadros superiores e pessoal das entidades auditadas, comissão de auditoria (quando existente) e pessoal de auditoria interna.

Os auditores precisam provar às partes interessadas que são úteis. Eles podem fazer isso melhor se descobrirem o que é realmente importante para o gestor sênior responsável pela área que está sendo auditada. O conselho da PEMPAL é torná-la pessoal para o gestor em questão - “Trata-se de proteger o seu poder político, proteger o seu dinheiro e mantê-lo fora da prisão”. Isso pode ser muito amplo e incluir ajudar os gestores a evitar críticas futuras ou atender aos altos padrões pessoais de um gestor perfeccionista.

## 2.4 COMO O VALOR AGREGADO DA AUDITORIA INTERNA MUDA À MEDIDA QUE A FUNÇÃO AMADURECE?

As seções anteriores consideram as principais atividades de valor agregado da auditoria interna e os fatores críticos de sucesso que influenciam o quão bem essas atividades são implementadas. Os países PEMPAL encontram-se todos em diferentes fases de desenvolvimento/maturidade. Unidades de harmonização central e AISs devem, portanto, enfatizar aspectos de valor agregado de acordo com a situação específica da auditoria interna em seu próprio país.

- Quando a **auditoria interna ainda está sendo estabelecida**, as unidades centrais de harmonização e os HIA precisam se concentrar nos **benefícios genéricos** para seus países de mudar o sistema de gestão financeira para incluir a auditoria interna. Por exemplo, o financiamento adicional de doadores que depende da criação de unidades de auditoria interna funcionais.
- À medida que a **auditoria interna é estabelecida e inicia o trabalho de auditoria**, as unidades centrais de harmonização e os HIA precisam se concentrar nos **fatores críticos de sucesso** que são as pré-condições para uma auditoria interna eficaz. Isso inclui muitos dos itens mencionados acima como influenciadores do valor agregado da auditoria interna, como posicionamento, supervisão e suporte.
- Uma vez que a **auditoria interna esteja totalmente operacional**, as unidades centrais de harmonização e HIAs podem se concentrar em toda a gama de meios de demonstrar o valor agregado da auditoria interna, incluindo: principais indicadores de desempenho relacionados ao custo, pontualidade, melhorias e resultados da auditoria (número de recomendações aceitas e implementadas), medindo a satisfação das partes interessadas e a comunicação eficaz dos resultados da auditoria. Isso é abordado mais adiante na seção 3.

A Tabela 1 abaixo resume os três níveis de maturidade com algumas ideias sobre como as unidades centrais de harmonização e AISs podem demonstrar o valor agregado da auditoria interna em relação aos fatores críticos de sucesso observados na seção 2.3.

**Tabela 1.** Demonstrando valor agregado em diferentes níveis de maturidade - uma ilustração

| Fator crítico de sucesso                                  | A auditoria interna ainda está sendo estabelecida  | A auditoria interna é estabelecida e inicia o trabalho de auditoria   | A auditoria interna está totalmente operacional  |
|---|--|---|--|
| Supervisão de posicionamento e apoio da auditoria interna | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estrutura legal estabelecida com os principais conceitos de auditoria interna: integridade, ética, independência;</li> <li>• A auditoria interna não se reporta a um funcionário sênior do ministério/organização.</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estrutura regulatória em vigor;</li> <li>• Manuais e Diretrizes desenvolvidos e em uso;</li> <li>• A auditoria interna não se reporta a um funcionário sênior do ministério/organização;</li> <li>• Comitê de auditoria formado, mas não totalmente operacional.</li> </ul>              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Relatórios de auditoria interna para altos funcionários do ministério/organização;</li> <li>• Comitê de auditoria estabelecido e supervisiona o planejamento, relatórios e acompanhamento;</li> <li>• Aprovação do comitê de auditoria de quaisquer alterações no HIA;</li> <li>• A SAI confia no trabalho de auditoria interna durante a auditoria.</li> </ul> |
| Financiamento da auditoria interna                        | O HIA limitou a contribuição sobre o financiamento do serviço de auditoria interna.  | O HIA fornece informações sobre os recursos orçados necessários.  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• HIA totalmente responsável pelo orçamento de auditoria interna;</li> <li>• O comitê de auditoria revisa e aprova o orçamento.</li> </ul>  |
| Consciência gerencial da função de auditoria interna      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Consciência limitada dos benefícios da auditoria interna;</li> <li>• A unidade central de harmonização emite relatório anual sobre o desenvolvimento das unidades de auditoria interna;</li> <li>• A SAI fornece suporte para o desenvolvimento da função de auditoria interna</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• A unidade central de harmonização emite relatório anual dos resultados das atividades de auditoria interna;</li> <li>• Relatórios da SAI sobre a eficácia da função de auditoria interna;</li> <li>• Os gestores começam a aceitar a validade da função de auditoria interna.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• O relatório anual da unidade central de harmonização dos resultados das atividades de auditoria interna gera ação do Governo/Parlamento;</li> <li>• Os gestores solicitam cada vez mais que a auditoria interna realize trabalhos.</li> </ul>   |

| Fator crítico de sucesso                                   | A auditoria interna ainda está sendo estabelecida  | A auditoria interna é estabelecida e inicia o trabalho de auditoria   | A auditoria interna está totalmente operacional   |
|--|--|---|---|
| Entendendo o negócio                                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nenhum ou limitado planejamento baseado em riscos;</li> <li>• Interação limitada com os gestores;</li> <li>• Interação limitada com a 1ª e 2ª linhas de defesa do IIA.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estratégia de auditoria baseada em risco e planejamento anual em vigor;</li> <li>• Discussões com gestores de riscos de negócios;</li> <li>• Interação próxima com a 1ª e 2ª linhas de defesa do IIA.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Os gestores reconhecem que a auditoria interna entende seus negócios;</li> <li>• Uma proporção adequada de toda a atividade de auditoria impulsionada pelas demandas dos gestores;</li> <li>• Entendimento claro e recomendação sobre o uso e gerenciamento de tecnologias disruptivas.</li> </ul> |
| Competência da equipe e qualidade do trabalho de auditoria | Os auditores têm pouca ou nenhuma experiência ou treinamento em auditoria  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Os auditores têm algum treinamento em conceitos de auditoria e um conhecimento básico dos padrões e boas práticas do IIA;</li> <li>• Não há processos de auditoria automatizados.</li> </ul>                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Todos os auditores são totalmente treinados e têm uma compreensão muito boa dos padrões e boas práticas do IIA;</li> <li>• Sistema de garantia de qualidade implantado e operacional;</li> <li>• Sistema automatizado de gerenciamento de auditoria operando de forma eficaz.</li> </ul>           |
| Comunicação / Relatórios                                   | Os relatórios emitidos atendem aos padrões básicos de relatórios   | Os relatórios sobre auditorias individuais atendem a bons padrões de relatórios.  | Relatórios de auditoria interna reconhecidos como excelentes relatórios breves com mensagens-chave claras.  |
| Satisfação do cliente                                      | Sem pesquisas com clientes.  | Pesquisas anuais com clientes   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Questionário de satisfação do cliente para todas as auditorias;</li> <li>• Levantamento anual;</li> <li>• Reuniões com grupos de clientes.</li> </ul>  |



## MEDIR VALOR AGREGADO

Esta seção baseia-se nas discussões da PEMPAL sobre a medição da eficácia da auditoria interna e sugere o uso de uma estrutura de valor para o dinheiro para medir o valor agregado que a auditoria interna alcança.

### 3.1 UMA ESTRUTURA DE VALOR PARA O DINHEIRO

Existem muitas maneiras de medir o desempenho, mas uma estrutura útil é focar nos três elementos de valor para o dinheiro: economia, eficiência e eficácia.<sup>13</sup> A Figura 2 mostra como esses critérios são medidos em uma cadeia de processo tradicional onde as entradas são transformadas em atividades que geram resultados que são projetados para ter um determinado resultado.

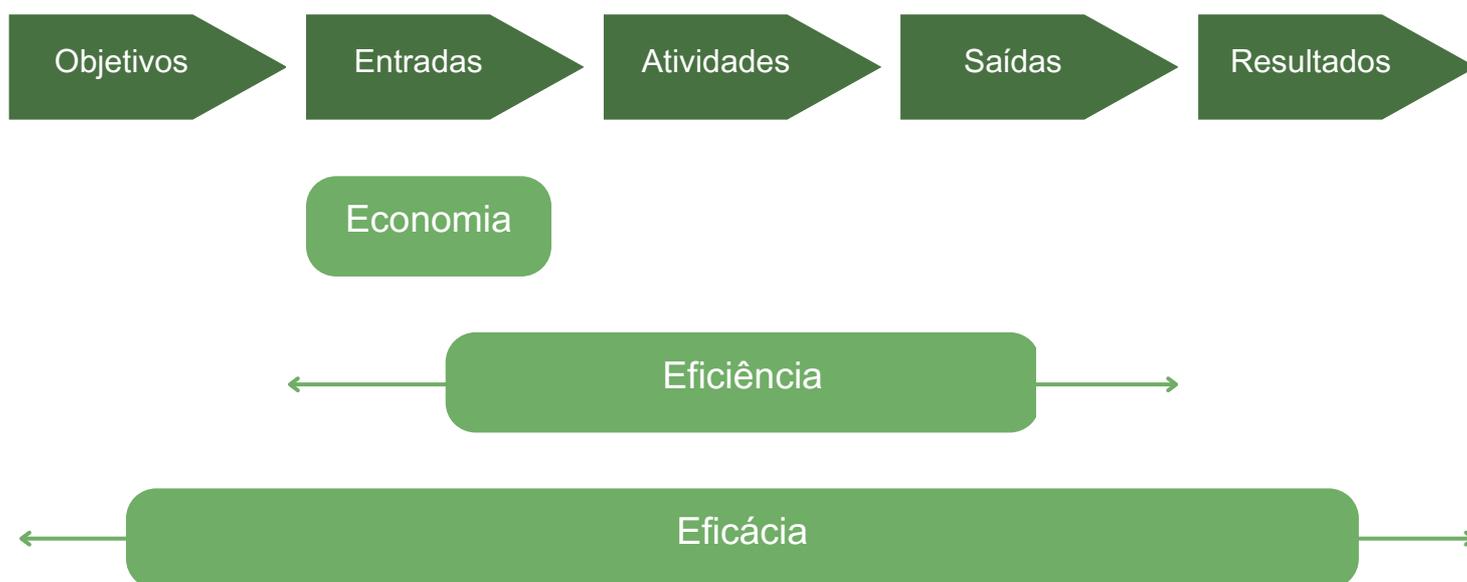
Nesta estrutura:

- **Economia** significa minimizar o custo de insumos, como equipe, consultores, ativos e materiais necessários para realizar a auditoria interna. **Ela faz a pergunta: estamos fazendo as coisas com o menor custo?**
- A **eficiência** analisa a relação entre entradas e saídas. Ela se concentra em saber se mais produtos podem ser gerados a partir do mesmo nível de insumos ou o mesmo nível de produtos pode ser gerado com um nível menor de insumos. **Ela faz a pergunta: estamos fazendo as coisas da maneira certa?**
- A **eficácia** analisa até que ponto uma entidade está alcançando seus objetivos - a relação entre os objetivos da auditoria interna e os resultados da auditoria interna. **Ela faz a pergunta: estamos fazendo as coisas certas?**

---

<sup>13</sup> Essa estrutura também pode ser usada pela auditoria interna para realizar auditorias de desempenho ou custo-benefício de suas organizações clientes.

**Figura 2.** Uma estrutura para avaliar o custo-benefício



### 3.2 EXEMPLOS DE MEDIDAS DE VALOR PARA DINHEIRO PARA AUDITORIA INTERNA

As sugestões da PEMPAL para medir o desempenho estão agrupadas nos três principais elementos de economia, eficiência e eficácia na tabela 2 abaixo. Estes ilustram a ampla gama de medidas de desempenho que podem ser usadas.

Em termos dos três níveis de maturidade discutidos na seção 2.4, a expectativa é que mais medidas de valor agregado sejam usadas à medida que as unidades de auditoria interna evoluem e amadurecem. No entanto, é importante lembrar que, desde o início da auditoria interna, um benefício importante é o impacto do cumprimento dos requisitos dos doadores, o que pode permitir que o país receba apoio financeiro significativo para suas necessidades de desenvolvimento.

A PEMPAL aconselha que os HIAs implementem uma gama (ou cabaz) de indicadores-chave de desempenho relativos aos três elementos de economia, eficiência e eficácia. Isso é para garantir incentivos apropriados para que a equipe seja econômica e eficiente, ao mesmo tempo em que realiza um trabalho de auditoria de alta qualidade.

**Tabela 2.** Exemplos de medidas de custo-benefício para auditoria interna

### Medidas de economia

- Minimizar os custos de pessoal das auditorias<sup>14</sup>;
- Minimizar o custo de insumos de consultoria externa;
- Minimizar o custo de viagens para realizar trabalhos de auditoria;
- Ter a combinação certa de auditores júnior e sênior para o trabalho necessário. Isto é: não usar pessoal mais caro em tarefas simples de auditoria que poderiam ser executadas por pessoal mais barato;
- Minimizar a rotatividade de pessoal - a perda de pessoal treinado aumenta os custos de insumos porque novos funcionários precisam ser treinados.
- Contratar especialistas para áreas especializadas de auditoria não rotineiras para economizar no custo de desenvolver expertise internamente.

### Medidas de eficiência

- Acompanhamento do número de auditorias por auditor por ano;
- Calcular o número médio de horas para trabalhos de auditoria comparáveis;
- Compreender o percentual de horas/dias gastos diretamente no trabalho de auditoria e o percentual gasto em atividades indiretas ou “overhead”;
- Estabelecer processos de auditoria comuns em toda a unidade de auditoria interna - isso ajuda a garantir que todos os funcionários trabalhem com eficiência;
- Cumprimento das horas de treinamento planejadas;
- Conclusão do desenvolvimento profissional contínuo baseado em resultados.<sup>15</sup>

### Medidas de eficácia

- Monitorizar o número e percentagem de recomendações aceites e o número de implementadas em percentagem do total de recomendações feitas;
- Avaliar as economias de caixa diretas e indiretas realizadas quando as recomendações são implementadas;
- Destacar as eficiências aprimoradas ou outros benefícios não monetários obtidos com a implementação das recomendações da auditoria interna;
- Avaliar a evolução ano a ano dos índices de satisfação das entidades auditadas. Isso pode incluir questionários de satisfação do cliente para cada tarefa de auditoria; uma pesquisa anual de satisfação do cliente; e os resultados de avaliações de 360 graus envolvendo diferentes partes interessadas - auditado, gestores, unidade central de harmonização, comitê de auditoria;
- Avaliar a mudança ano a ano na proporção de auditorias solicitadas pela administração (se a auditoria interna for eficaz, será solicitado que faça mais trabalho pela administração, embora as solicitações não devam ser tão exigentes que impeçam a auditoria interna de abordar os riscos conforme identificados em seus planos estratégicos e anuais.);
- Acompanhamento do número de recomendações aceitas pelo auditado/gestão.

<sup>14</sup> Isso não deve ser interpretado como salários mais baixos do pessoal. Funcionários mais experientes e mais bem pagos geralmente levam menos tempo para realizar uma auditoria e, portanto, isso é mais econômico.

<sup>15</sup> Modelo PEMPAL do Manual de Boas Práticas de Desenvolvimento Profissional Contínuo (pempal.org).

# Produtos de conhecimento prévia PEMPAL / IACOP

