



Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores

Versão para aprovação

24 de outubro de 2016

**Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre o Valor e Benefícios
das EFS**

Agradecimentos

O Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS) é um marco da INTOSAI, desenvolvido pela Equipe do Projeto da INTOSAI sobre o Valor e Benefícios das EFS (WGVBS) e implementado em parceria com os organismos da INTOSAI, incluindo uma série de EFSs que comandaram o marco durante o triênio 2013-2015 e contribuíram, assim, com seu desenvolvimento. A Cooperação entre a INTOSAI e Doadores forneceu apoio financeiro para o seu desenvolvimento e implantação global.

O trabalho de desenvolvimento técnico foi realizado por uma Equipe de Projeto, obedecendo às diretrizes da WGVBS e composta pelas EFSs de Bahrein, Brasil, Chile, Alemanha, Índia, México, Federação Russa e Reino Unido, bem como pelo Secretariado da AFROEFS-E, de CREFIAF e do Banco Interamericano de Desenvolvimento. A Equipe do Projeto foi coordenada pelo Secretariado de Doadores-INTOSAI dentro da Iniciativa de Desenvolvimento da INTOSAI (IDI). Um Grupo de Referência mais amplo de partes interessadas forneceu dados em etapas fundamentais do processo de desenvolvimento. Além disso, uma equipe do projeto que representa as EFSs com funções jurisdicionais forneceu dados a partir da perspectiva das EFSs desse modelo.

Consultas

Consultas à Versão-Piloto devem ser enviadas para o Secretariado de Doadores-INTOSAI na IDI, na figura do coordenador da Equipe do Projeto: intosai.donor.secretariat@idi.no, e na EFS do México na figura do Presidente da Equipe do Projeto sobre o Valor e Benefícios das EFSs: wgvbs_secretariat@asf.gob.mx

Folha de Controle das Versões

Nº da versão	Finalidade	Data	Autorizada por
1.0	Versão preliminar para a reunião do WGVBS, México, junho de 2012	21 de maio de 2012	M Aldcroft
1.1	Versão preliminar interna para a equipe do projeto do MMD EFS	17 de julho de 2012	M Aldcroft
2.0	Versão preliminar externa para comentários e testes-piloto da fase 1	14 de setembro de 2012	M Aldcroft
2.1	Versão preliminar interna para a equipe do projeto do MMD EFS	26 de fevereiro de 2013	M Aldcroft
2.2	Versão preliminar interna para o grupo de referência do MMD EFS	8 de maio de 2013	M Aldcroft
3.0	Versão preliminar para discussão (<i>exposure draft</i>), para a reunião do WGVBS, Lima, julho de 2013	28 de maio de 2013	M Aldcroft
Versão-piloto	Versão para testes-piloto, aprovada pelo WGVBS	12 de julho de 2013	WGVBS
3.1	Versão preliminar interna para a Equipe do Projeto do MMD EFS e testes	22 de janeiro de 2016	Y Arnesen
3.2	Versão preliminar interna para WGVBS e para o Grupo de Referência do MMD EFS	19 de fevereiro de 2016	Y Arnesen
Versão para Aprovação	Versão preliminar para WGVBS	26 de maio de 2016	M Aldcroft
Versão para Aprovação	Rascunho atualizado para WGVBS e Comitê de Compartilhamento de Conhecimento (KSC), da INTOSAI	15 de agosto de 2016	WGVBS e KSC
Versão para Aprovação	Versão revisada	29 de setembro de 2016	M Aldcroft
Versão para Aprovação	Incluindo introdução	24 de outubro de 2016	M Aldcroft

Nota sobre o uso do controle das versões

As versões atualizadas do Grupo de Trabalho e do Grupo de Referência do MMD EFS devem ser indicadas por 1.0, 1.1, 1.2, e assim por diante.

As versões atualizadas do WGVBS ou destinadas à consulta e publicação devem ser indicadas por 1.0, 2.0, 3.0, e assim por diante.

Folha de Controle de Traduções

Tradução da versão nº do SAI PMF e data	Tradução concluída (data)
Versão para Aprovação 24 de outubro de 2016	31 de outubro de 2016

Lista de abreviaturas

AFROSAI-E	Organização Africana de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Língua Inglesa
EFS	Entidade Fiscalizadora Superior
iCAT	Ferramenta de Avaliação de Conformidade da ISSAI (IDI)
GFP	Gestão das Finanças Públicas
IDI	Iniciativa de Desenvolvimento da INTOSAI
INTOSAI	Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores
INTOSAIINT	Autoavaliação da Integridade: ferramenta para avaliação da vulnerabilidade e resiliência às violações da integridade de Entidades Fiscalizadoras Superiores, desenvolvida pelo Tribunal de Contas dos Países Baixos
ISSAI	Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores
NA	Não se aplica
PEFA	Despesas Públicas e Responsabilidade Financeira
PEFA PI	Indicador de Desempenho da Metodologia PEFA
QA	Asseguração de Qualidade
QC	Controle de Qualidade
MMD EFS	Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores
RD-EFS	Relatório de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores
SC	Sem classificação
WGVBS	Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre o Valor e Benefícios das EFS

Índice

Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores	1
Folha de Controle das Versões.....	3
Folha de Controle de Traduções	3
Lista de abreviaturas	4
INTRODUÇÃO	8
1. Sobre o Marco de Medição de Desempenho das EFS	10
1.1 Antecedentes e finalidade	10
1.2 Uso do MMD EFS.....	12
1.3 Escopo e abrangência	13
1.4 Sobre o relatório de desempenho da EFS	14
1.5 Sobre o conjunto de indicadores de desempenho.....	14
1.6 Metodologia de avaliação	14
1.6.1. As Etapas da Avaliação do MMD EFS.....	14
1.6.2. Uma Avaliação Baseada em Evidências	18
1.6.3. Determinando os Tipos de Auditoria a Avaliar	19
1.6.4. Amostragem dos Arquivos de Auditoria a Analisar	21
2. Preparação do relatório de desempenho das EFS.....	22
2.1. Como elaborar o RD-EFS	23
2.2. O conteúdo do RD-EFS.....	23
Prefácio	23
a) Sumário Executivo.....	23
b) Declaração da Asseguração de Qualidade	24
c) Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS.....	24
d) Uso dos Resultados da Avaliação pela Direção da EFS.....	28
Seção 1. Introdução.....	28
Seção 2. Metodologia	29
Seção 3. Antecedentes do País e da EFS	29
Seção 4. Avaliação do contexto, capacidade e desempenho da EFS.....	32
Seção 5. Processo de Desenvolvimento das Capacidades da EFS	34
Anexo 1: Resumo dos Indicadores de Desempenho e (se for o caso) Acompanhamento do	

Desempenho ao Longo do Tempo	36
Anexo 2: Fontes de Informação e Evidência para Respaldar as Pontuações dos Indicadores	36
3. O Conjunto de Indicadores de Desempenho das EFS.....	37
3.1. Visão geral dos indicadores e dimensões	37
3.2. Metodologia de pontuação	40
3.2.1. Pontuação das dimensões	40
3.2.2. Níveis de pontuação.....	41
3.2.3. Agregação das pontuações dos indicadores	42
3.2.4. Metodologia sem pontuação	42
3.2.5. Tabelas de conversão para a pontuação dos indicadores	43
3.3 Indicadores.....	46
Domínio A: Independência e marco legal	46
EFS-1: Independência da EFS.....	46
EFS-2: Mandato da EFS.....	51
Domínio B: Governança Interna e Ética	55
EFS-3: Ciclo de Planejamento Estratégico	57
EFS-4: Ambiente de Controle Organizacional.....	61
EFS-5: Auditorias Terceirizadas	67
EFS-6: Liderança e Comunicação Interna	71
EFS-7: Planejamento de Auditoria Global.....	74
Domínio C: Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios.....	76
EFS-8: Abrangência da Auditoria.....	80
Introdução à Auditoria Financeira	87
EFS-9: Padrões de Auditoria Financeira e Gestão da Qualidade	90
EFS-10: Processo de Auditoria Financeira.....	96
SAI-11: Financial Audit Results	100
Introdução à Auditoria de Desempenho	103
EFS-12: Padrões de Auditoria de Desempenho e Gestão da Qualidade	105
EFS-13: Processo da Auditoria de Desempenho	110
EFS-14: Resultados da Auditoria de Desempenho.....	115
Introdução à Auditoria de Conformidade	118
EFS-15: Padrões da Auditoria de Conformidade e Gestão da Qualidade	120
EFS-16: Processo da Auditoria de Conformidade	125

EFS-17: Resultados da Auditoria de Conformidade.....	130
Introdução a Indicadores para Controle Jurisdicional.....	130
EFS-18: Padrões de Controle Jurisdicional e Gestão da Qualidade.....	131
EFS-19: Processo do Controle Jurisdicional	134
EFS-20: Resultados dos Controles Jurisdicionais	137
Domínio D: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte.....	139
EFS-21: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte.....	140
Domínio E: Recursos Humanos e Treinamento.....	143
EFS-22: Gestão de Recursos Humanos.....	145
EFS-23: Desenvolvimento Profissional e Treinamento	149
Domínio F: Comunicação e Gestão das Partes Interessadas	154
EFS-24: Comunicação com o Legislativo, o Executivo e o Judiciário	155
EFS-25: Comunicação com a Mídia, os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil	160
Anexo 1. Definição dos Termos Mais Importantes.....	164
Anexo 2. Lista de Referências	169
Anexo 3: Mapeamento do MMD EFS para a ISSAI 12 (o Valor e os Benefícios das EFSs)	166
Fortalecendo a Prestação de Contas, a Transparência e a Integridade das Entidades Governamentais e do Setor Público.....	166

INTRODUÇÃO

É com grande prazer que apresento à comunidade Intosai o Marco de Medição de Desempenho das EFS (MMD EFS). O marco vem sendo desenvolvido de acordo com um processo meticuloso desde 2010 visando dar apoio as EFS em seus esforços para alcançarem os objetivos da ISSAI 12 *Valor e Benefícios das Entidades Fiscalizadoras Supriores – fazendo a diferença na vida dos cidadãos*, que estabelece que as EFS devem trabalhar para:

- fortalecer *accountability*, transparência e integridade de entidades dos governo e do setor público;
- demonstrar relevância contínua aos cidadãos, ao Parlamento e a outras partes interessadas; e
- ser um modelo de organização, liderando pelo exemplo.

A avaliação do desempenho tem um papel importante nesses esforços já que ajuda as EFS a medirem onde se encontram em relação a seus objetivos de desenvolvimento interno e também possibilita que elas demonstrem sua credibilidade junto às partes interessadas externas. Um ponto forte do MMD EFS é o fato de permitir que as EFS avaliem seu desempenho de forma holística – o marco abrange tanto o trabalho de auditoria (e controle jurisdicional quando relevante), governança interna e ética, relações com partes interessadas externas, e independência e marco legal. Isso se dá em reconhecimento ao fato de que as EFS são instituições complexas e seu desempenho em diferentes áreas está interligado.

O MMD EFS tem sido testado exaustivamente desde 2013 em um grande número de EFS, representando diferentes estruturas administrativas e níveis de desenvolvimento. Ocorreram, também, várias consultas amplas em versões anteriores do marco. Isso resultou em um marco que tem um forte embasamento no marco das ISSAIs e em outras práticas da Intosai, que é aplicável a todas as EFS e que pode ser usado em contextos bastante diferentes para diferentes fins.

Alguns princípios-chave guiaram o desenvolvimento do marco e continuarão a guiar seu uso após aprovação no XXII Incosai, a realizar-se em Abu Dhabi em 2016. Em primeiro lugar, o uso do MMD EFS é voluntário e todas as decisões-chave ligadas às avaliações serão feitas pela EFS. Em segundo lugar, o marco pode ser usado de formas diferentes; para autoavaliações, avaliações por pares, avaliações externas ou uma mistura dos três modos. Em terceiro lugar, o objetivo das avaliações MMD EFS está ligado ao desenvolvimento da EFS em questão – não a uma comparação entre EFS. Um princípio final é a alta qualidade das avaliações. Isso se alcança por meio de avaliações do desempenho atual, baseadas em evidências, combinadas a mecanismos fortes de controle de qualidade e revisões independentes de minutas de relatórios.

Como o trabalho de desenvolvimento do MMD EFS chegou ao final por hora, gostaria de expressar meu profundo agradecimento a todas as EFS e outros que contribuíram com o processo de desenvolvimento desde 2010. Do meu ponto de vista, tanto o engajamento ativo quanto o resultado final fazem jus ao lema da Intosai: *A Experiência Mútua Beneficia a Todos*.

Juan M. Portal

Auditor Geral do México e Presidente do
Grupo de Trabalho sobre o Valor e Benefícios das EFS, da Intosai

O objetivo-chave da Cooperação de Doadores-Intosai, que reúne a Intosai e parceiros de desenvolvimento em uma parceria estratégica que reconhece o papel das EFS no sentido de garantir accountability dos recursos públicos, é fortalecer o apoio às Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS). O significado das EFS tem recebido atenção renovada com a adoção dos Objetivos Sustentáveis de Desenvolvimento, onde o Objetivo 16 destaca a importância de instituições que tenha eficiência e prestem contas dos seus atos.

Em nossa opinião, o Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS) terá um papel importante para as EFS que queiram desenvolver sua capacidade, já que possibilita a essas instituições medir seu desempenho em comparação com normas e boas práticas estabelecidas pela Intosai; avaliar suas necessidades; desenvolver planos estratégicos baseados em evidências e projetos de capacitação; e medir seu próprio progresso ao longo do tempo.

A Cooperação de Doadores-Intosai tem sido uma grande apoiadora desde o princípio. Abraçou a causa do MMD EFS e contribuiu com o desenvolvimento do processo dando conselhos estratégicos e financiando as avaliações piloto, bem como eventos de treinamento. A Secretaria de Doadores-Intosai, da IDI, tem sido coordenadora da equipe do MMD EFS.

Um mapeamento concluído no início do processo de desenvolvimento do MMD EFS mostrou que havia uma gama de instrumentos que, em menor ou maior grau, avaliavam o desempenho e as necessidades das EFS, tanto na Intosai quanto nas comunidades de doadores. Embora continuem a existir diferentes instrumentos por servirem a fins específicos, acreditamos ser de grande valor ter agora à disposição o MMD EFS como um marco de múltiplos fins amplamente conhecido e usado para medir o desempenho das EFS. Ter um marco que seja reconhecido por um grande número de partes interessadas, inclusive dentro da comunidade de doadores internacionais, ajuda a reduzir o custo das transações para as EFS e fortalece o diálogo com parceiros de desenvolvimento. A nosso ver, o MMD EFS possibilita a realização de avaliações de alta qualidade, baseadas em evidências, que serão de grande valor tanto para as EFS quanto para seus parceiros de desenvolvimento.

Esperamos que o MMD EFS se torne um instrumento global proeminente de avaliação e monitoramento, dando apoio ao desenvolvimento continuado das EFS de todo o mundo.

Jennifer Thomson

Diretora/Gestora Financeira Chefe,
Banco Mundial

Dr. Husam Al-Angari

Presidente da Auditoria Geral da
Arábia Saudita

Co-Presidentes da Cooperação de Doadores-Intosai

1. Sobre o Marco de Medição de Desempenho das EFS

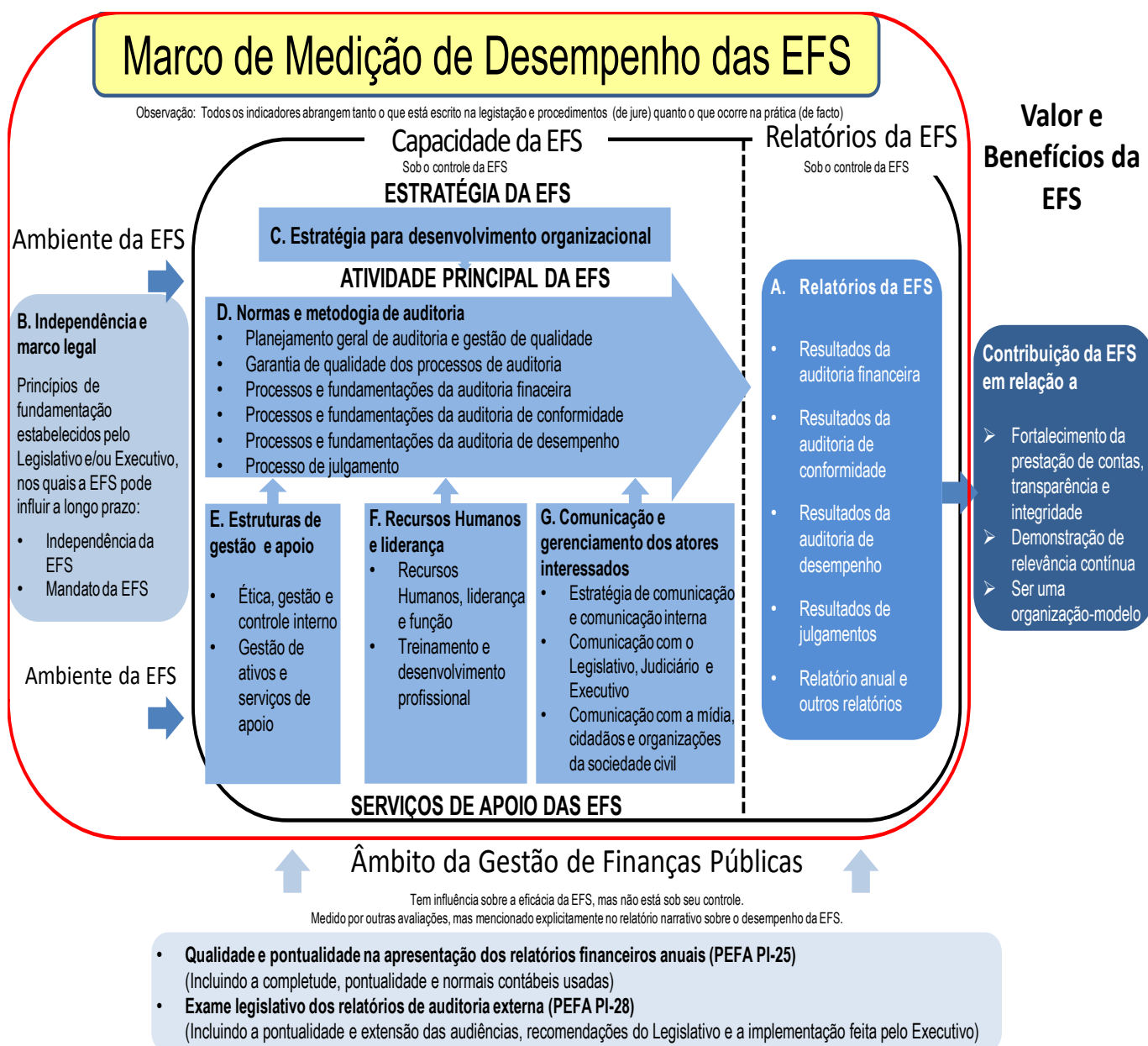
1.1 Antecedentes e finalidade

O Marco de Medição de Desempenho das Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS), foi desenvolvido pelo Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre o Valor e Benefícios das EFS, na esteira de uma decisão tomada no Congresso da INTOSAI na África do Sul, em 2010. Esta versão, que será apresentada para aprovação no Congresso da INTOSAI em Abu Dabi em 2016, reflete experiências da Versão-Piloto (de julho de 2013) e as reflete. Essas experiências foram objeto de amplos testes e consultas por meio de mais de 20 avaliações-piloto, e diversas rodadas oficiais de consulta com numerosas partes interessadas de 2013 a 15.

O MMD EFS proporciona às Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) um marco para avaliações voluntárias do seu desempenho com base nas Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs) e em outras boas práticas internacionais estabelecidas para a auditoria pública externa. O MMD EFS é um marco universal destinado a vários fins que pode ser aplicado em todos os tipos de EFSs, independentemente da estrutura ou do mandato da governança, do contexto nacional e do nível de desenvolvimento. O marco pode ser utilizado para contribuir para o aprimoramento do planejamento estratégico e do desenvolvimento da capacidade das EFSs por meio da promoção da utilização de gestão e medição de desempenho, bem como da identificação de oportunidades para fortalecer e monitorar o desempenho das EFSs, e para reforçar a responsabilização. É pertinente às EFS que adotaram ou almejam adotar as ISSAI e outras boas práticas internacionais, ou desejam comparar seus desempenhos em relação a elas. Trata-se de uma ferramenta de uso voluntário, cuja intenção não é tornar-se de cunho obrigatório na comunidade INTOSAI como um todo nem em partes dela.

Alinhado aos objetivos da versão para aprovação '*O Valor e os Benefícios das Entidades Fiscalizadoras Superiores — Fazendo a Diferença na Vida dos Cidadãos*', o MMD EFS também proporcionará às EFS uma base objetiva para demonstrar a sua constante relevância para os cidadãos e demais partes interessadas (stakeholders). Aspira-se a avaliar a contribuição das EFS visando uma gestão sólida das finanças públicas, à boa governança e à prestação de contas (accountability), assim como aos esforços para combater a corrupção. Este documento dará às EFS uma oportunidade de se tornarem instituições-modelo, liderando pelo exemplo na promoção da transparência e prestação de contas por meio de relatórios públicos confiáveis sobre o seu próprio desempenho.

Diagrama 1. Estrutura do Marco de Medição de Desempenho das EFS



1.2 Uso do MMD EFS

O MMD EFS tem como objetivo verificar o desempenho de uma EFS em comparação com as boas práticas internacionais, assim como identificar os seus pontos fortes e fracos. A avaliação deve basear-se em elementos factuais. O uso do MMD EFS é voluntário. A decisão de passar por uma avaliação usando o MMD EFS cabe ao dirigente máximo da EFS em questão. Uma avaliação do MMD EFS não propõe recomendações de reformas futuras; em vez disso, uma avaliação que utilize o MMD EFS pode ser seguida por um processo de desenvolvimento de um plano estratégico da EFS, e/ou de identificação, priorização e sequenciamento de propostas de iniciativas de desenvolvimento de capacidades. Entre os objetivos da avaliação de um MMD EFS figuram:

- **Como passo rumo à implementação das ISSAI;** descobrir onde a necessidade de mudanças é maior a fim de seguir os princípios fundamentais das ISSAIs, bem como obter um melhor entendimento sobre o que a boa prática para as EFS implica.
- **Demonstrar progresso, valor e benefícios para a sociedade;** medir o progresso ao longo do tempo e demonstrá-lo às partes interessadas externas, além de mostrar aos interessados de que forma a EFS contribui para o fortalecimento da gestão das finanças públicas, a promoção da boa governança, o fomento da transparência e prestação de contas, e o combate à corrupção.
- **Planejamento estratégico:** realizar uma avaliação de necessidades abrangendo toda a organização, que possa ser usada pela EFS para apoiar o desenvolvimento de um plano estratégico
- **Medição do desempenho interno/relatório anual;** melhorar ou adotar procedimentos de medição do desempenho interno.
- **Obter apoio para as iniciativas de desenvolvimento de capacidades;** demonstrando o compromisso com a mudança e estabelecendo um parâmetro de desempenho.

Uma lista mais abrangente de objetivos possíveis pode ser encontrada no material adicional de orientação do MMD EFS.

O MMD EFS usa as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs) como principal referência para medir o desempenho. A maioria dos indicadores foi elaborada com base nas ISSAIs, nos níveis de 1 a 3¹. Após a aprovação do conjunto completo de ISSAIs no congresso da INTOSAI em 2010, muitas EFS se encontram no processo de implementação das normas. No caso dessas EFS, o MMD EFS pode ser usado para obter uma visão geral de alto nível sobre onde está a necessidade de mudança, a fim de seguir de forma ampla os princípios fundamentais das ISSAIs. Dado o seu abrangente escopo, o MMD EFS fornece detalhes suficientes para uma análise de diagnóstico ou para uma avaliação das necessidades na maioria das áreas, com a ressalva de que não (i) mede a conformidade com as ISSAIs de nível 4, e não (ii) examina as expectativas das partes interessadas da EFS. Não obstante, os critérios do MMD EFS nos indicadores de auditoria, que se baseiam nos princípios das ISSAIs de nível 3, refletem as principais exigências das ISSAIs de nível 4. Existem outras ferramentas da INTOSAI que foram desenvolvidas para análises de assecuração de qualidade da conformidade das EFSs com as ISSAIs de nível 4. O escopo dos indicadores do MMD EFS são explicados em maiores detalhes no ponto 1.3, e no âmbito de cada respectivo domínio no Capítulo 3.

Além disso, nem todas as EFS têm como objetivo implementar as ISSAIs, por exemplo, em virtude das restrições do seu mandato. No caso dessas EFS, o MMD EFS talvez não seja a abordagem mais apropriada para a avaliação

¹ Para obter maiores informações sobre o marco da ISSAI, favor acessar www.issai.org. Para obter uma lista de referências às ISSAIs e referências utilizadas, favor consultar o Anexo 2.

do desempenho, e a publicação dos resultados dessa avaliação poderia apresentar um retrato errôneo do desempenho da EFS.

1.3 Escopo e abrangência

O MMD EFS oferece uma visão geral das áreas importantes do desempenho de uma EFS. Abrange tanto os processos internos quanto os produtos e resultados externos da EFS. Busca medir o desempenho da EFS com base nas ISSAIs e em outras boas práticas estabelecidas no âmbito da INTOSAI, e com base em mandatos específicos e marcos legais relacionados à EFS. Seu escopo padronizado e as medidas objetivas do desempenho da EFS na forma de indicadores o tornam um instrumento bastante apropriado para a comparação do desempenho ao longo do tempo.

O MMD EFS é constituído de dois componentes:

- 1) Orientações para o relatório de desempenho, que é o produto final da avaliação e consiste em uma análise narrativa das constatações. Apresentadas no capítulo 2.
- 2) Um conjunto de 25 indicadores (com duas a quatro dimensões cada) para medição do desempenho das EFSs em comparação com as boas práticas internacionais em seis domínios:²
 - A. Independência e Marco Legal
 - B. Governança Interna e Ética
 - C. Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios
 - D. Gestão Financeira, Ativos e Estruturas de Suporte
 - E. Recursos Humanos e Treinamento
 - F. Comunicação e Gestão das Partes Interessadas

O conjunto completo de indicadores é apresentado no capítulo 3. Enquanto cada um dos domínios do MMD EFS fornece informações úteis por si sós, dados provenientes de todos os domínios, bem como as informações de antecedentes, são necessários para a realização de uma análise abrangente do desempenho da EFS.

Os indicadores predominantemente medem elementos que estão sob o controle da EFS, como, por exemplo, as suas capacidades internas e os seus produtos externos. A exceção é o Domínio A, que mede a independência e o marco legal da EFS. Esses fatores são decididos, sobretudo, por outros órgãos do sistema de governança nacional sobre os quais a EFS tem influência limitada. No entanto, são incluídos porque são cruciais para o desempenho da EFS e porque recebem uma ênfase considerável no sistema ISSAI. Contudo, deve-se reconhecer que um ponto fraco nesse domínio pode não ser solucionado facilmente pela EFS por si só. O relatório narrativo de desempenho também avalia os fatores que estão alheios ao controle da EFS, mas que têm um impacto sobre o seu desempenho, como a qualidade dos demais componentes do ambiente de gestão das finanças públicas (GFP). Todavia, essa avaliação é embasada por fontes de informação secundárias e não pelos indicadores do MMD EFS.

O MMD EFS se concentra na EFS de um país, mas não está adaptado para avaliações de todo o sistema de auditoria público, que costuma abranger outros órgãos além da EFS. Dependendo do marco institucional nacional (um Estado unitário/um Estado federativo/um Estado descentralizado), pode ser que uma EFS central coexista com unidades regionais e/ou órgãos de auditoria pública regionais. Nesses casos, a EFS central terá de controlar a gestão financeira e as contas do governo central, ao passo que os órgãos de auditoria regionais terão de controlar as dos governos locais. Assim, é muito importante que a equipe do MMD EFS estabeleça

² Três dos indicadores são específicos para EFS com funções jurisdicionais e não serão aplicáveis a outras EFS.

claramente o nível de autonomia dos órgãos de auditoria regionais e se eles devem ser abrangidos pelo MMD EFS (como parte da EFS do país) ou não (no caso de serem considerados órgãos distintos).

Para possibilitar uma avaliação minuciosa das práticas de auditoria da EFS, recomenda-se que a avaliação examine o trabalho da EFS no mais recente ano fiscal concluído, salvo indicação em contrário nos indicadores. Dado o escopo abrangente da avaliação, recomenda-se que as repetidas avaliações do MMD EFS sejam realizadas a cada 3 a 5 anos.

1.4 Sobre o relatório de desempenho da EFS

O relatório de desempenho da EFS é um relatório narrativo que oferece ao leitor um panorama global do desempenho da EFS, embasado pelo entendimento do ambiente em que ela atua, as interdependências entre os diversos aspectos do seu desempenho e a avaliação detalhada das constatações e pontuações dos indicadores. O relatório de desempenho é o produto-chave de uma avaliação com o MMD EFS e oferece uma análise que vai além das pontuações dos indicadores. A estrutura preliminar do relatório e as orientações sobre como redigi-lo são apresentadas no capítulo 2.

1.5 Sobre o conjunto de indicadores de desempenho

Cada indicador busca medir o desempenho da EFS em uma área chave com base em uma escala de cinco pontos, de 0 a 4³. Os indicadores foram concebidos para permitir uma medição objetiva, embora seja necessário que os avaliadores apliquem certa dose de juízo profissional. Orientações sobre os critérios de desempenho para pontuação de cada um dos indicadores foram elaboradas e estão incluídas no próprio conjunto de indicadores. Não há uma pontuação agregada para a EFS como um todo, pois nem todos os indicadores têm o mesmo nível de importância e a sua importância relativa varia de EFS para EFS e de um ano para outro. Contudo, uma análise global do desempenho da EFS deve ser apresentada no relatório narrativo de desempenho.

As orientações sobre a pontuação são apresentadas no capítulo 3.

1.6. Metodologia de avaliação

O Capítulo 3 apresenta o conjunto de indicadores, com suas respectivas medidas e critérios. Para cada indicador, um pequeno texto apresenta a abordagem sugerida sobre como medir o indicador, para auxiliar os avaliadores. Além disso, o material adicional de orientação do MMD EFS pode ser utilizado como suporte para o planejamento e a realização da avaliação.

1.6.1. As Etapas da Avaliação do MMD EFS

A realização de uma avaliação do MMD EFS é um processo abrangente, que exige várias decisões importantes do EFS em questão. A seguir, listamos as principais etapas de uma avaliação do MMD EFS:

1. A decisão sobre quando realizar a avaliação
2. Planejamento da avaliação
3. Realização da avaliação
4. Gestão da qualidade para garantir um relatório de alta qualidade

³ Os níveis de pontuação (0-4) não devem ser confundidos com os 4 níveis do marco das ISSAIs. Não há relação entre os dois. O MMD EFS baseia-se nos níveis 1-3 do marco das ISSAIs.

5. Após a avaliação – utilizando os resultados

A Decisão de Realizar uma Avaliação

Deve haver uma decisão de alta patente para se realizar uma avaliação do MMD EFS, tomada pela Autoridade Máxima da EFS, que se baseia nos princípios de que o MMD EFS é uma ferramenta de avaliação voluntária, e de que o produto final, o Relatório de Desempenho da EFS, é de propriedade da EFS. É importante que a decisão-chave referente à inicialização de uma avaliação seja acompanhada por considerações sobre:

- *O objetivo da avaliação*
- *Quando realizar a avaliação*
- *Como realizar a avaliação*
- *Se, quando e como publicar o relatório da avaliação*

Essas decisões servem como base para o posterior planejamento da avaliação, e devem ser comunicadas dentro da EFS para garantir o comprometimento com a próxima avaliação e sentimento de propriedade.

Planejando a Avaliação

É importante enfatizar suficientemente o planejamento para garantir que as questões-chave sejam abordadas antes do início da avaliação propriamente dita. Uma consideração importante logo no início é qual(is) é(são) o(s) principal(is) objetivo(s) da avaliação. Essa decisão traz consequências para as outras decisões que precisam ser tomadas na fase de planejamento, que incluem a montagem de uma equipe de avaliação qualificada, a definição do escopo e a abordagem da avaliação, elaborando a coleta de dados e decidindo sobre as providências para garantir a qualidade da avaliação e um cronograma para ela.

Todas essas decisões-chave devem ser documentadas nos Termos de Referência (TdR) da avaliação. Os TdR devem ser elaborados pela equipe de avaliação, e acordados com a Autoridade Máxima da EFS. Os TdR também devem criar um entendimento mútuo entre a EFS e a equipe de avaliação do que a EFS pode esperar e como ela deve contribuir para facilitar a avaliação. É importante que os TdR identifiquem as pessoas-chave da EFS que auxiliam ou facilitam o trabalho da equipe, independentemente de se a equipe de avaliação for interna ou externa à EFS. Além disso, para estabelecer o escopo e a metodologia da avaliação, deve haver uma breve descrição e consideração das atividades essenciais da EFS em relação aos tópicos do marco, incluindo um acordo sobre quais indicadores são adequados para medir as atividades de auditoria. Outras orientações sobre isso podem ser encontradas abaixo, em cada domínio do capítulo 3, e nos documentos de orientação adicionais.

Os TdR também descrevem as qualificações exigidas da equipe de avaliação. É importante que haja um conhecimento suficiente do marco do MMD EFS e da metodologia entre os integrantes da equipe. Da mesma forma, a composição da equipe deve garantir que a equipe tenha experiência e conhecimento suficiente do modelo da EFS e das atividades de auditoria e controle que estão sendo avaliadas, de modo que, coletivamente, a equipe tenha o conhecimento adequado para entender como a EFS opera dentro de seu contexto.

Como a avaliação é realizada, e por quem, depende claramente do(s) objetivo(s) da avaliação. O MMD EFS pode ser aplicado utilizando abordagens de avaliação diversas, e o marco é projetado de modo que seja igualmente aplicável a todos. As principais abordagens da avaliação são:

- a) a autoavaliação da EFS,
- b) a avaliação de pares de outro órgão da EFS ou da INTOSAI,
- c) a avaliação externa de consultores, doadores, auditores externos ou outros especialistas, ou

d) a avaliação híbrida, unindo quaisquer das outras abordagens.

Ao decidir sobre a abordagem, a EFS precisa considerar aspectos como o conhecimento do marco do MMD EFS, o idioma de trabalho dentro da EFS, as disciplinas de auditoria a serem medidas e o contexto dentro do qual a EFS opera. Uma avaliação exige uma equipe com recursos humanos e financeiros dedicados suficientes para realizá-la. Se o MMD EFS for realizado como uma avaliação de pares, o ISSAI 5600 *Peer Review Guide* (Guia de Avaliação de Pares ISSAI 5600) pode fornecer orientações úteis sobre como planejar e organizar essas avaliações.

Realizando a Avaliação

A realização de uma avaliação do MMD EFS exige a análise de documentos e a realização de entrevistas com a diretoria e com a equipe da EFS. Se a avaliação for realizada como uma avaliação de pares ou como uma avaliação externa, o presente trabalho será feito normalmente através de uma missão de campo de 1 a 2 semanas na EFS que estiver sendo avaliada, com os preparativos e acompanhamentos que forem necessários. Antes de se iniciar o trabalho de campo, talvez seja eficiente avaliar alguns documentos referentes ao ambiente externo da EFS, incluindo o marco legal, além de alguns documentos internos da EFS. Isso proporcionaria à equipe de avaliação uma boa base para o trabalho de campo, e também informações sobre quem entrevistar e onde procurar informações relevantes para a avaliação dos diferentes indicadores. A pontuação dos 25 indicadores constitui a base para a avaliação qualitativa do Relatório de Desempenho e deve ser finalizada antes dessa seção ser escrita. Orientações sobre como avaliar os indicadores encontram-se em cada respectivo indicador no capítulo 3.

O Relatório de Desempenho deve fornecer informações completas sobre o desempenho da EFS, bem como explicações para as pontuações aferidas. Se a avaliação for repetida, será útil examinar como o desempenho mudou com o passar do tempo, incluindo uma comparação das pontuações dos indicadores, sempre que possível.

Outras considerações sobre a metodologia são apresentadas abaixo, bem como no material de orientação adicional.

Gestão da Qualidade para Garantir um Relatório de Alta Qualidade

Garantir a qualidade e a objetividade das avaliações é fundamental para a elaboração de um Relatório de Desempenho da EFS, que descreve corretamente as EFSs e suas atividades, e que agrega valor aos esforços de desenvolvimento da EFS. Uma avaliação de alta qualidade contribui para a aceitação e a confiança nos resultados internamente, ao mesmo tempo em que garante a credibilidade dos resultados com relação às partes interessadas externas, quando isso for relevante.

Cada uma das avaliações deve, conseqüentemente, adotar medidas para garantir um produto de alta qualidade. Independentemente da abordagem, um controle de qualidade e uma avaliação independente devem ser planejados, executados e divulgados para garantir a devida qualidade da avaliação.

As providências do controle de qualidade devem abranger a avaliação de documentos de trabalho, do trabalho da equipe, da supervisão e do monitoramento do progresso. Uma solução sugerida pode ser que o líder da equipe de avaliação seja responsável pelo primeiro nível de controle de qualidade, enquanto que o segundo nível de controle de qualidade do relatório preliminar seja realizado por gestores ou pela equipe da EFS, e/ou potencialmente por uma organização doadora, que não tenha integrado a equipe de avaliação. O controle de qualidade deve incluir uma verificação dos fatos apresentados no relatório e a garantia de que as questões não

tenham sido mal interpretadas. Em algumas avaliações, é conveniente utilizar um terceiro com um bom conhecimento do país em questão, para verificar o contexto apresentado no capítulo de informações de base do país.

É altamente recomendável que todos os relatórios do MMD EFS sejam submetidos a uma Análise independente da conformidade do relatório com a metodologia do MMD EFS por um Analista externo e independente certificado como um analista de asseguarção de qualidade. Os elementos-chave dessa Análise Independente servem para garantir que os indicadores e as pontuações sejam aplicados corretamente, com base em provas suficientes e adequadas, e que esses elementos sirvam como base para uma análise que leve a conclusões válidas. O IDI é o coordenador da função de Análise Independente globalmente, e pode fornecer apoio à identificação de um analista certificado a partir de um grupo de especialistas do MMD EFS. Outras orientações para providências de qualidade podem ser encontradas no material de orientação adicional sobre o MMD EFS.

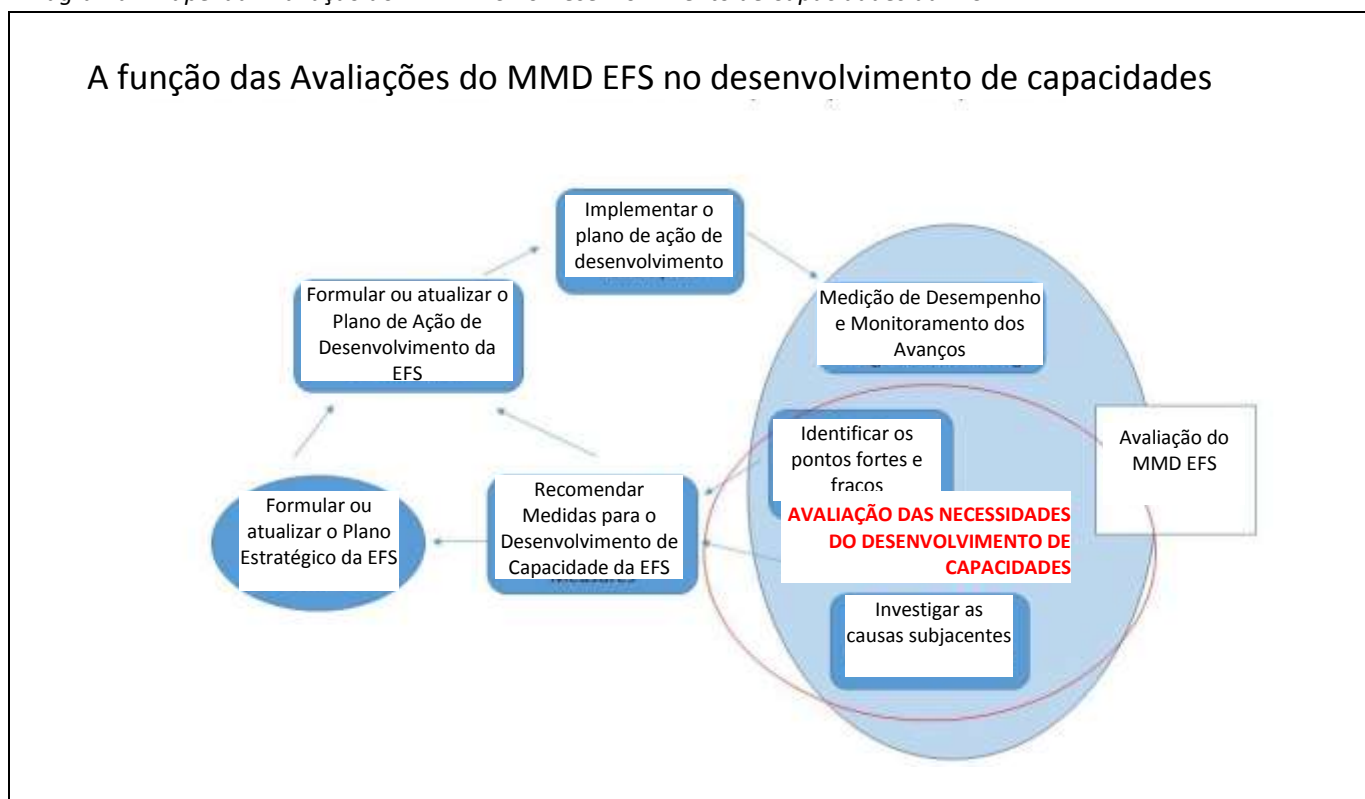
Após a Avaliação – Utilizando os Resultados

O MMD EFS não se destina a produzir uma lista de recomendações para futuras atividades de desenvolvimento de capacidades da EFS. Em vez disso, o MMD EFS oferece uma visão geral de alto nível do desempenho da EFS e fornece uma avaliação detalhada de seus pontos fortes e fracos e a forma como eles influenciam o desempenho da EFS.

Após o relatório ter sido concluído, uma pequena seção no relatório é escrita pela diretoria da EFS, refletindo como os resultados da avaliação serão utilizados.

Antes que as futuras atividades de desenvolvimento de capacidades possam ser planejadas com base nas conclusões do relatório do MMD EFS, a EFS precisa considerar suas prioridades de desenvolvimento com base em seus recursos disponíveis, apoio interno e externo para mudanças, e no sequenciamento adequado das atividades de desenvolvimento de capacidades. A EFS também pode querer examinar ainda mais a fundo as expectativas de diversas partes interessadas na determinação de suas prioridades estratégicas. O papel do MMD EFS no processo de desenvolvimento de capacidades encontra-se resumido no diagrama abaixo.

Diagrama 2. Papel da Avaliação do MMD EFS no Desenvolvimento de Capacidades da EFS



De modo semelhante, para as EFSs que desejarem identificar indicadores de desempenho para a gestão do desempenho interno, um processo se faz necessário para selecionar indicadores, considerando o alinhamento com as prioridades estratégicas e a adequação dos indicadores.

Outra consideração importante para as EFS é se deve publicar o relatório ou não. Essa decisão deve ser tomada pela Autoridade Máxima da EFS. Antes da decisão ser tomada, os potenciais benefícios e riscos da publicação devem ser considerados com cuidado. A escolha também depende da finalidade da avaliação. Se a EFS pretende demonstrar responsabilidade ou mostrar o impacto de seu trabalho, a publicação do relatório para um público mais amplo pode ser uma escolha sensata. Como o MMD EFS é uma avaliação voluntária e o Relatório de Desempenho, em última análise, é uma propriedade da EFS, a publicação ou não deve ser sempre uma escolha exclusiva da EFS, mesmo que a avaliação tenha sido financiada de fora. Pode haver razões imperiosas para que uma EFS não publique o relatório. Se a EFS achar que há riscos relacionados à publicação, ela deve desenvolver um plano para mitigar quaisquer riscos.

1.6.2. Uma Avaliação Baseada em Evidências

A avaliação do MMD EFS deve ser baseada em evidências, o que significa que as descrições e análises do relatório devem basear-se em provas documentais.

Os métodos mais importantes de coleta de dados utilizados em uma avaliação de MMD EFS são a análise de documentos (incluindo a análise de uma amostra de arquivos de auditoria) e entrevistas. As análises dos documentos e do arquivo de auditoria costumam ser as principais fontes de evidências, enquanto as entrevistas podem ser utilizadas para esclarecimentos e para a aquisição de informações e contexto não fornecidos em documentos escritos. As informações fornecidas nas entrevistas com dirigentes e com membros-chave da

equipe também fornecem um contexto útil para a compreensão da organização e de seus sistemas e processos, mas as informações devem ter como base provas documentais. Além disso, observações e outras abordagens podem ser apropriadas ao se avaliar, por exemplo, o Domínio F, medindo a comunicação com as partes interessadas.

Durante a fase de planejamento, os avaliadores precisam obter uma compreensão da EFS, incluindo sua estrutura organizacional e atividades principais. Para garantir a realização eficiente da avaliação, os avaliadores devem obter as documentações mais importantes no início do processo. Na fase de planejamento, a equipe de avaliação deve considerar e definir os itens abaixo:

- Quais métodos devem ser utilizados para coletar e analisar evidências para avaliar os critérios e medir os indicadores
- Quais dados e evidências são necessários
- Qual a documentação que precisa ser coletada antecipadamente, e no local
- Como determinar os tipos de auditoria a avaliar
- Como fazer a amostragem dos arquivos da auditoria
- Quais reuniões precisam ser arranjadas
- Como a avaliação deve ser realizada
- Como o trabalho e os resultados devem ser documentados
- Como as tarefas devem ser atribuídas entre os membros da equipe de acordo com as competências

O relatório do MMD EFS deve ser muito claro sobre suas fontes de informação. O relatório deve registrar claramente a evidência que foi utilizada como base para a pontuação de cada indicador e os fatos em outras partes do relatório. A evidência pode, por exemplo, estar listada em notas de rodapé ou em uma relação no verso do relatório. A clareza sobre as fontes de informação fornecerá orientações úteis para a realização de avaliações futuras, e garante que a pontuação de indicadores em avaliações futuras seja comparável às avaliações anteriores.

A equipe de avaliação deve manter um arquivo de trabalho que inclui documentos utilizados na avaliação. Entre eles, devem figurar as evidências recolhidas, os papéis de trabalho utilizados no processo de análise, as versões preliminares do relatório e a comunicação com a EFS e com as partes interessadas externas. Outras orientações encontram-se no material de orientação adicional.

1.6.3. Determinando os Tipos de Auditoria a Avaliar

Os indicadores do Domínio C sobre Elaboração de Relatórios e Qualidade de Auditoria constituem uma parte importante da avaliação do MMD EFS. O domínio apresenta um conjunto de 13 indicadores que medem as três disciplinas de auditoria: auditoria financeira, auditoria de desempenho e auditoria de conformidade (como são identificadas pelas ISSAIs), bem como a principal atividade das EFS com funções jurisdicionais, a de controle jurisdicional.

As EFSs desenvolvem a partir de diferentes tradições administrativas e operam em diferentes ambientes. Portanto, as atividades de auditoria podem variar consideravelmente entre as EFSs, seja apenas no nome, e/ou na forma com que as atividades de auditoria são organizadas e o que a auditoria envolve. Um exercício importante para a equipe de avaliação antes do trabalho de campo é, portanto, determinar quais tipos de

auditoria avaliar, e quais indicadores aplicar⁴. Isso também é fundamental para a obtenção de uma amostra adequada de arquivos de auditoria a analisar. Um acordo mútuo deve ser feito com a EFS sobre quais auditorias serão analisados como parte da avaliação. Isso deve ser documentado nos Termos de Referência, a fim de alinhar as expectativas dos avaliadores e da EFS.

Ao decidir sobre quais os tipos de auditoria a avaliar, a equipe de avaliação precisa avaliar o marco legal da EFS para determinar seu mandato. Como as atividades de auditoria podem ter condições diferentes entre as diversas EFSs, a equipe também deve considerar os objetivos, o escopo e os resultados das atividades de auditoria que a EFS realiza na prática. Por exemplo, embora uma EFS não possa emitir uma opinião razoável e embasada na garantia sobre se as informações de um conjunto de demonstrações financeiras estão livres de distorções relevantes (a definição de auditoria financeira nas ISSAIs), ela ainda pode ser apropriada para avaliar a atividade de auditoria em relação aos indicadores de auditoria financeira. Isso deve ser feito se o objetivo da auditoria for determinar se as informações financeiras da entidade foram apresentadas de acordo com o relatório financeiro aplicável e com o marco regulatório.

A maior parte das EFSs realiza auditorias de conformidade de alguma forma, a partir de controles de legalidade simples até auditorias de sistemas mais avançadas com base nos riscos. Os nomes e escopos variam, porém, mais uma vez, o objetivo pode ajudar os avaliadores a determinar o tipo de auditoria.

Caixa de texto: Combinações do Trabalho de Auditoria – Como Tratar as Auditorias Abrangentes

Auditorias Abrangentes

Em vários países, as EFSs combinam diferentes tipos de auditoria em seus compromissos de auditoria. Se as(os) normas/manuais das EFSs combinarem mais de um tipo de auditoria em um único compromisso, a equipe de avaliação pode decidir avaliar o desempenho em comparação com diferentes indicadores baseados na mesma amostra de arquivos de auditoria. Por exemplo, uma auditoria com os objetivos tanto da auditoria financeira quanto da de conformidade pode ser utilizada como parte da amostra para a pontuação dos indicadores tanto da auditoria financeira quanto da de conformidade. Não obstante, os indicadores devem receber pontuações separadas.

Muitas vezes, as EFSs responsáveis por auditorias abrangentes realizam auditorias de conformidade com regulamentações financeiras, em vez de auditorias financeiras com base nas ISSAIs (onde o objetivo da auditoria é emitir um parecer razoável embasado na garantia de que um conjunto de demonstrações financeiras são elaboradas em conformidade com o marco da elaboração de relatórios financeiros). Essas auditorias não devem ser avaliadas com base nos indicadores de auditoria financeira. A amostra das auditorias para avaliar os indicadores de auditoria financeira deve ser apenas aquela em que a EFS recebe um conjunto de demonstrações financeiras e busca emitir um parecer sobre se as demonstrações financeiras estão livres de distorções relevantes.

Algumas EFSs também terceirizam seu trabalho de auditoria financeira para o setor privado ou para outros auditores. Nesse caso, a equipe de avaliação precisa considerar se essas auditorias terceirizadas devem situar-se dentro do escopo da avaliação. Outras orientações sobre isso vêm nas *Auditorias Terceirizadas* da EFS-5, na *Cobertura da Auditoria Financeira* da EFS-8 (i), e na seção que apresenta os indicadores da auditoria financeira no Domínio C.

⁴ Favor ver Domínio C para uma introdução mais detalhada aos diferentes tipos de auditoria.

1.6.4. Amostragem dos Arquivos de Auditoria a Analisar

Amostras de arquivos de auditoria são necessárias para avaliar os indicadores no domínio C. Para avaliar a qualidade do trabalho de auditoria realizado pela EFS, a equipe de avaliação precisa analisar as auditorias realizadas pela EFS no período em análise. Uma amostra dos arquivos de auditoria, incluindo toda a documentação relativa a cada tipo de controle jurisdicional/de auditoria, precisa ser coletada para esse objetivo. A documentação a ser analisada compreende documentos de planejamento, avaliações de riscos, documentos de trabalho, relatórios preliminares, comunicações com as entidades auditadas, documentação de controle de qualidade, e os relatórios finais de cada auditoria.

Em conformidade com a decisão sobre quais tipos de auditoria analisar, uma amostra precisa ser coletada para cada tipo de auditoria. As amostras devem ser selecionadas para abranger as principais atividades de auditoria que a EFS realizou dentro do escopo de momento da avaliação, e abordar os desvios de desempenho previstos. Os arquivos de auditoria na amostragem devem ser selecionados aleatoriamente e de forma independente pela equipe de avaliação. A amostra deve ser estratificada para abranger fatores diferentes que possam afetar a qualidade das auditorias como, por exemplo, as diferentes práticas nos departamentos da EFS, os tipos de entidades auditadas, os locais como a sede em comparação com os escritórios regionais.

A magnitude da amostra pode variar entre os vários tipos de auditoria. Normalmente não é necessário selecionar uma amostra que seja estatisticamente representativa. Como a realização de uma auditoria de desempenho costuma demorar mais que a realização de auditorias financeiras e de conformidade, o contingente de onde se coletará a amostra para o período de análise é provavelmente menor. Como tal, a amostra de auditorias de desempenho, muitas vezes, será inferior à amostra de auditorias financeiras e de conformidade. Da mesma forma, os departamentos ou escritórios regionais ou locais com responsabilidades específicas também podem ter atividades limitadas, e isso pode afetar o tamanho do contingente e, conseqüentemente, o tamanho da amostra.

Em casos em que a EFS realiza tipos diferentes de auditoria em união, por exemplo, através de uma auditoria abrangente, os avaliadores precisam considerar se devem coletar uma amostra separada para cada tipo ou se devem avaliar a mesma amostra com base nos diferentes indicadores. A abordagem deve ser decidida para cada avaliação dependendo do contexto da EFS. Pode ser útil considerar as especificidades dos processos de auditoria para determinar qual abordagem é apropriada. É importante registrar nos documentos de trabalho e no relatório da avaliação final em que amostra cada medida/pontuação do indicador se baseia.

Outras orientações são dadas no Domínio C e no material de orientação adicional do MMD EFS.

2. Preparação do relatório de desempenho das EFS

Este capítulo visa a ajudar na elaboração do relatório de desempenho das EFS (RD-EFS), que constitui o produto final de uma avaliação baseada no MMD EFS. Ele descreve o conteúdo desejado do RD-EFS e como as informações devem ser apresentadas no relatório. É complementado pelo conjunto de indicadores de desempenho das EFS encontrado no capítulo 3.

O RD-EFS tem como objetivo oferecer uma avaliação do desempenho da EFS abrangente, integrada e baseada em elementos factuais. Ele é composto pela análise baseada indicadores dos seis domínios (de A a F). Estes elementos, bem como um entendimento dos vínculos entre os domínios, são usados para avaliar o valor e os benefícios da EFS — como ela contribui para a melhoria da gestão das finanças públicas, da governança e da prestação de contas e para os esforços de combate à corrupção. Essa análise deve ser apresentada no RD-EFS, juntamente com informações de contextuais relevantes. O RD-EFS também deve examinar as reformas recentes e em andamento bem como as perspectivas de reforma das EFS, assim como o uso que os parceiros no desenvolvimento fazem dos resultados da EFS.

A estrutura do RD-EFS é a seguinte:

Prefácio

(a). Sumário Executivo

(b). Declaração da Asseguração de Qualidade

(c). Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS

- (i) Avaliação integrada do desempenho da EFS
- (ii) O valor e os benefícios das entidades fiscalizadoras superiores - Fazendo a diferença na vida dos cidadãos
- (iii) Análise dos esforços para o desenvolvimento das capacidades da EFS e perspectivas de novas melhorias

(d). Uso dos Resultados da Avaliação pela Direção da EFS

1. Introdução

2. Metodologia

3. Informações gerais sobre o país e a EFS

- 3.1 Descrição dos mecanismos de governança do país e do contexto mais amplo em que a EFS atua
- 3.2 Descrição do contexto orçamentário do setor público e do impacto no desempenho da EFS
- 3.3 Descrição do marco legal e institucional da EFS, da sua estrutura e recursos organizacionais

4. Avaliação do contexto, capacidade e desempenho da EFS

Avaliação com base em seis domínios (com pontuações do indicador com base nas evidências)

- 4.1. Domínio A: Independência e Marco Legal
- 4.2. Domínio B: Governança Interna e Ética
- 4.3. Domínio C: Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios
- 4.4. Domínio D: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte
- 4.5. Domínio E: Recursos Humanos e Treinamento
- 4.6. Domínio F: Comunicação e Gestão das Partes Interessadas

5. Capacidade da EFS e processo de desenvolvimento organizacional

- 5.1 Descrição das reformas recentes e em andamento
- 5.2 Uso dos resultados da EFS por provedores externos de apoio financeiro

Anexo 1: Resumo dos Indicadores de Desempenho e Acompanhamento do Desempenho ao Longo do Tempo (quando aplicável)

Anexo 2: Fontes de Informação e Elementos Factuais para Respalda a Pontuação dos Indicadores

2.1. Como elaborar o RD-EFS

O RD-EFS deve ser redigido com base na análise dos indicadores de desempenho da EFS nos seis domínios, de A a F. Além disso, as informações sobre o contexto do país, o marco institucional, a estrutura organizacional e os esforços para o desenvolvimento da EFS devem ser apresentadas e analisadas. As observações sobre o desempenho e impacto da EFS devem ser a última seção a ser concluída no RD-EFS, uma vez que se baseiam nas informações e análises fornecidas nas demais seções.

Deve ficar bem claro no RD-EFS que a análise e as conclusões oferecidas na seção (c) *Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS* originaram-se nas evidências apresentadas nos capítulos 2 e 3 do relatório. A avaliação do desempenho nesta seção oferece uma análise qualitativa, unindo diferentes elementos do relatório. Os avaliadores devem almejar a consistência ao longo do relatório.

2.2. O conteúdo do RD-EFS

O restante deste documento apresenta indicações sobre as informações que o RD-EFS deve fornecer e a forma como elas devem ser apresentadas. Segue a mesma estrutura do RD-EFS apresentada acima.

Prefácio

O prefácio deve ser uma declaração bastante sucinta sobre a avaliação. Deve mencionar que a avaliação foi elaborada com base no MMD EFS e informar quando a avaliação foi realizada.

a) Sumário Executivo

O sumário executivo deve resumir as principais conclusões da avaliação e ser conciso (1 a 2 páginas). Deve apresentar o cronograma do desempenho global, os pontos fortes, os desafios e as perspectivas para o futuro desenvolvimento da EFS. Em grande medida, se baseia na análise fornecida na seção (c) do RD-EFS, *Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS*.

Conteúdo recomendado do sumário executivo:

- Razão para a realização do MMD EFS e para quem é destinado o RD-EFS
- A avaliação geral dos avaliadores sobre o desempenho da EFS relativo ao contexto em que opera
- Os principais valores e benefícios da EFS para os cidadãos
- Um resumo da maturidade dos ambientes de governança e gestão pública financeira em que a EFS opera, e as principais formas com isso limita a capacidade da EFS agregar valor e benefícios para os cidadãos
- Os principais desafios de independência e obtenção de recursos enfrentados pela EFS, e como eles limitam seu desempenho, e os impactos sobre a cobertura de sua auditoria
- Uma avaliação sobre como a EFS vem se saindo com referência à qualidade de suas auditorias e à utilização de seus relatórios: seus padrões de auditoria e abordagem para garantir a qualidade, o processo de auditoria, a apresentação, publicação e acompanhamento de suas auditorias (Domínio C), e uma maior amplidão na divulgação e na comunicação dos resultados de suas auditorias (Domínio F)

- Uma avaliação das causas subjacentes dos pontos fracos no desempenho medido no Domínio C e a identificação das principais oportunidades para o fortalecimento do desempenho, distinguindo entre os fatores sob o controle da EFS e os fatores fora de seu controle
- Quais reformas estão em andamento ou previstas, e a perspectiva dos avaliadores sobre se elas estão sendo planejadas e implementadas de uma forma que as torne eficazes e leve a melhorias de desempenho sustentáveis

b) Declaração da Asseguração de Qualidade

Para produzir uma avaliação MMD EFS que agregue valor aos esforços de desenvolvimento da EFS, é fundamental garantir a qualidade e objetividade das avaliações. A assegurar de qualidade implica que a avaliação seja revista por alguém que não esteja envolvido diretamente no trabalho detalhado de avaliação, com o objetivo de assegurar que ele seja de qualidade satisfatória. Ser transparente sobre a natureza e sobre o processo de assegurar de qualidade é essencial para a credibilidade da avaliação aos olhos de todas as partes interessadas. A Declaração da Garantia da Qualidade confirma se a avaliação é considerada de qualidade suficiente de acordo com as exigências do marco MMD EFS.

As declarações abrangem a afirmação de que a avaliação foi objeto de uma gestão da qualidade suficiente, incluindo

- Controle de qualidade interno na EFS para verificar se os fatos como são apresentados estão corretos
- Análise independente da avaliação, para avaliar até que ponto a aplicação da metodologia do MMD EFS foi feita corretamente, e que a pontuação e as conclusões baseiam-se em evidências suficientes e relevantes

A declaração também confirma se as questões levantadas através do processo de gestão da qualidade foram abordadas de forma adequada para que a avaliação seja considerada de qualidade satisfatória.

A declaração da assegurar de qualidade deve ser divulgada no início do RD-EFS e deve registrar:

- i. Quem elaborou a avaliação
- ii. Quem se encarregou da assegurar de qualidade da avaliação
- iii. Quais foram suas responsabilidades em termos da assegurar de qualidade (controle de qualidade, análise independente, garantia do processo de gestão da qualidade após a avaliação)
- iv. Se as questões levantadas no processo de assegurar de qualidade foram tratadas no relatório final

c) Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS

A seção (c) (iii) do relatório visa proporcionar aos leitores uma visão integrada e estratégica do desempenho, do valor e dos benefícios da EFS para a sociedade, e as perspectivas de desenvolvimento futuro. O objetivo é dar ao leitor do relatório uma melhor compreensão da EFS como um todo, dentro do ambiente em que opera. A seção deve fornecer uma análise de alto nível da EFS que reúne informações provenientes do resto da avaliação e coloca o desempenho da EFS no contexto. A seção deve agregar valor e ir além de resumir o resto da avaliação. Recomenda-se que seja composta de três subseções, da seguinte forma:

- **(i) Avaliação Integrada do desempenho da EFS:** os avaliadores apresentam o que identificam como os aspectos mais importantes do desempenho da EFS conforme observado na avaliação, e analisam como os diferentes fatores afetam o desempenho de forma positiva e negativa.

- **(ii) O Valor e os Benefícios de Entidades Fiscalizadoras Superiores - Fazendo a Diferença na Vida dos Cidadãos:** deve proporcionar uma avaliação do valor e dos benefícios da EFS – a medida em que seu trabalho afeta a sociedade. Uma análise dos fatores que permitem ou impedem um impacto forte da EFS também deve ser incluída.
- **(iii) Análise dos esforços para o desenvolvimento de capacidades da EFS e das perspectivas de futuras melhorias:** Deve proporcionar uma análise das perspectivas de melhoria da EFS à luz de sua capacidade e de seus esforços de desenvolvimento organizacional e de fatores econômicos institucionais e políticos que podem servir de apoio ou dificultar o desenvolvimento de capacidades.

A avaliação deve se basear nas informações fornecidas no RD-EFS, incluindo a avaliação conduzida pelos indicadores de desempenho da EFS. Também pode ser necessário utilizar algumas outras fontes de informação. Outras orientações sobre como concluir cada subseção vêm fornecidas abaixo.

i) Avaliação integrada do desempenho da EFS

Esta parte deve responder duas perguntas:

- Como a EFS está se saindo?
- ...e o que explica esse desempenho?

A análise deve identificar o desempenho da auditoria (pontos fracos e fortes) da EFS conforme observado através da avaliação e, em seguida, se deve buscar explicar esse desempenho. A análise deve considerar como dados as avaliações detalhadas das seções 2 e 3 do RD-EFS, e analisar e registrar a maneira com que os pontos fracos e fortes dos sistemas organizacionais da EFS e a capacidade profissional, seu ambiente, capacidade institucional, recursos e finanças oferecem apoio ou prejudicam o desempenho de auditoria da EFS. A análise deve dar uma atenção especial à compreensão dos desafios enfrentados pela EFS no cumprimento do seu mandato, como por exemplo, a incapacidade de auditar todas as entidades de acordo com o escopo, e frequência regulamentares e tempestividade. O foco aqui é na análise dos vínculos entre a avaliação de diferentes domínios, e não na simples repetição dos pontos fortes e fracos identificados no corpo da avaliação.

Um objetivo da seção é esclarecer sobre o escopo de melhorias de desempenho, identificando até que nível o desempenho da EFS fica limitada devido:

- aos fatores que estão sob o controle direto da EFS e que ela pode modificar no curto a médio prazo (ex.: metodologia de auditoria)
- à capacidade institucional, que a EFS só pode buscar influenciar no médio a longo prazo (ex.: marco legal, obtenção de recursos)
- a problemas que fogem do controle da EFS (ex.: o sistema político do país, a situação econômica)

Abordagem sugerida para análise

1. Com base nos resultados da avaliação do MMD EFS, os avaliadores identificam os pontos fortes e fracos mais importantes da EFS com relação:

- À qualidade da auditoria (Domínio C)
- À abrangência da auditoria (EFS-8)
- À oportunidade de apresentação e publicação dos resultados da auditoria/controlado jurisdicional (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20)
- Ao acompanhamento dos resultados da auditoria (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20)

2. Como um passo a seguir, a equipe de avaliação tenta identificar os fatores que possam explicar cada um dos elementos identificados do desempenho da EFS, ao olhar para os resultados da avaliação do MMD EFS. Para o objetivo de melhoria do desempenho, a equipe de avaliação deve focar em explicar um desempenho ruim, mas às vezes pode ser útil analisar áreas mais fortes para ver se há potencial de aprendizagem.
3. Quando um fator explicativo for identificado, a equipe procura fatores mais profundos que possam explicar esse fator em particular. Essa “análise da causa raiz” deve continuar até que a equipe tenha identificado o que pode ser visto como o principal fator subjacente de cada área de desempenho. Note-se que as causas do desempenho ruim na auditoria podem ser frequentemente encontradas em áreas que não estão diretamente relacionadas à auditoria, como por exemplo, nos processos organizacionais da EFS.
4. É útil agrupar os fatores subjacentes identificados em categorias (fatores internos, capacidade institucional, fatores externos).
5. Por fim, a equipe conclui a seção registrando os resultados da análise, com foco nas conclusões de desempenho mais importantes e nos fatores explicativos identificados.

ii) O valor e os benefícios das entidades fiscalizadoras superiores — fazendo a diferença na vida dos cidadãos

A análise se concentra no desempenho da EFS e avalia o impacto do seu desempenho. Em outras palavras, mostra as implicações das constatações da avaliação e apresenta um entendimento dos motivos por que os pontos fracos identificados no desempenho da EFS são importantes para o país em questão. A análise também deve identificar os aspectos facilitadores e as restrições que oferecem suporte ou prejudicam o impacto da EFS.

A contribuição da EFS para o impacto pode ser agrupada em três categorias, compatíveis com a versão para discussão intitulada “*O Valor e os Benefícios das Entidades Fiscalizadoras Superiores — fazendo a diferença na vida dos cidadãos*”⁵.

- **Fortalecer a prestação de contas, transparência e integridade das instituições do governo e do setor público** — por meio de atividades de auditoria, relatórios e publicação dos achados;
- **Demonstrar a sua constante pertinência para os cidadãos, parlamentos e outras partes interessadas** — sendo receptivo, usando comunicação eficaz e proativa e apoiando a mudança no governo e nas instituições públicas;
- **Ser uma instituição-modelo ao liderar pelo exemplo** — por exemplo, na boa governança, transparência e prestação de contas do desempenho da EFS, na aplicação de normas éticas, na promoção de uma cultura de qualidade e melhoria constante e no aprendizado e intercâmbio de conhecimentos.

A avaliação não examina até que ponto a prestação de contas, transparência e integridade do governo e das instituições do setor público são alcançadas pois isso depende também do desempenho de outras partes do ambiente de gerenciamento de governança e finanças públicas. No entanto, ela busca avaliar até que ponto a EFS contribui para esses impactos desejados. Uma análise como essa exige bastante, mas é útil para demonstrar o valor e os benefícios da EFS para a sociedade. Esta seção deve dar atenção especial ao impacto decorrente de a EFS não conseguir cumprir o seu mandato, tais como a incapacidade de auditar todos os clientes de acordo com o escopo, frequência e tempestividade previstos no seu mandato.

Uma pergunta importante que a equipe de avaliação deve visar responder é: *quais foram as coisas mais relevantes que a EFS fez nos últimos dois ou três anos, e no que resultaram?* A análise deve, na medida do possível, basear-se em exemplos concretos das formas com que a EFS fez diferença nas vidas dos cidadãos.

⁵ O anexo 3 mostra como os princípios na ISSAI 12 são medidos no MMD EFS.

A seção também deve ser utilizada para identificar os diferentes fatores que possibilitam ou limitem o valor e os benefícios da EFS. Assim como para a análise da seção i), esses fatores podem ser internos e estarem no âmbito do controle da EFS, como seus esforços de comunicação e das relações com as partes interessadas. Ou podem ser externos, mas continuar sendo uma coisa que a EFS pode buscar influenciar ao longo do tempo, como limitações de sua independência e de seu marco legal. Por fim, podem ser externos e totalmente fora do controle da EFS, como o sistema de governança do país e o ambiente de GFP. Identificar se as limitações mais importantes de maior impacto estão dentro ou fora do controle da EFS ajuda a determinar como concentrar seus esforços para melhorar a situação.

Possíveis fontes de informação

O conteúdo desta seção deve ser extraído das seguintes fontes:

- Os achados e o impacto das auditorias específicas, identificados com base no relatório anual da EFS, em entrevistas com representantes da EFS e outras partes interessadas, na análise de uma amostra dos relatórios de auditoria e de relatórios do país sobre o valor e os benefícios da EFS.
- A análise dos avaliadores baseada nas demais seções do RD-EFS.
- A análise do próprio desempenho da EFS com base nos seus objetivos estratégicos, por exemplo, usando medidas do desempenho como os benefícios financeiros e não financeiros e a porcentagem das recomendações implementadas (se for o caso).
- A análise do impacto das recomendações da EFS: se os dados referentes à implementação dessas recomendações estiverem disponíveis, a proporção das recomendações implementadas inteira ou parcialmente pelos órgãos auditados seria um número interessante a ser levado em consideração para avaliar a credibilidade e a legitimidade da EFS no seu contexto institucional mais amplo.
- Todas as avaliações existentes do ambiente de governança do país e do sistema de GFP (ex.: relatórios do Banco Mundial, FMI, doadores bilaterais, OCDE, Transparência Internacional, Parceria Orçamentária Internacional e avaliações da PEFA (sigla, em inglês, para Gastos Públicos e Responsabilidade Financeira)).

iii) Análise dos esforços para o desenvolvimento das capacidades da EFS e perspectivas de novas melhorias

Este componente deve apresentar uma análise das perspectivas de melhoria do desempenho no futuro com base no resumo dos esforços atuais e planejados para o desenvolvimento das capacidades constante da seção 4⁶.

Deve avaliar como a EFS aborda o planejamento e a implementação das iniciativas de desenvolvimento das capacidades. Os fatores institucionais abaixo devem apoiar o desenvolvimento eficaz das capacidades da EFS.

- **Liderança da EFS e propriedade** do planejamento, implementação e monitoramento do desenvolvimento das capacidades, deixando a EFS no centro das atividades de gestão da mudança.
- **Harmonização e alinhamento** do apoio à EFS por parte da INTOSAI e das comunidades doadoras e entre elas, garantindo que todo o apoio esteja alinhado em respaldo aos mesmos planos liderados pela EFS e esteja devidamente coordenado entre os diversos prestadores de apoio.

⁶ Consultar “Good Practices in Supporting Supreme Audit Institutions”, OCDE (2011) para maiores informações em desenvolvimento das capacidades das EFS.

- **Sustentabilidade das atividades de desenvolvimento das capacidades**, inclusive até que ponto ela cria e usa especialistas da EFS e da região da INTOSAI e possibilita que os auditores disponham de tempo suficiente para participar dessas atividades; a abordagem da EFS quanto ao desenvolvimento simultâneo das capacidades profissionais, organizacionais e institucionais e a sua ênfase no estabelecimento de uma cooperação de longo prazo que promova a confiança e o entendimento mútuo entre os parceiros no desenvolvimento.

A seção também deve fornecer uma avaliação de como os fatores da economia política e institucional do país são susceptíveis a oferecer apoio ou prejudicar o desenvolvimento de capacidades da EFS. Além disso, para os países que recebem ajuda, esta seção deve analisar a maneira com que as práticas dos doadores existentes impactam o desempenho da EFS.

A seção, ou o relatório do MMD EFS por inteiro, não deve fazer recomendações para o futuro programa de desenvolvimento de capacidades e não deve compreender um julgamento quanto à adequação, à pertinência e à viabilidade do programa de desenvolvimento de capacidades da EFS. Essas considerações podem ser levadas adiante pela EFS em um processo complementar distinto.

d) Uso dos Resultados da Avaliação pela Direção da EFS

Esta seção deve ser usada para registrar como o dirigente máximo e a direção da EFS pretendem usar os resultados da avaliação. Quer se trate de uma autoavaliação, uma avaliação por pares no âmbito da INTOSAI ou uma avaliação externa, esta seção deve ser elaborada pela EFS. O ideal é que ela faça parte do relatório principal, mas também pode ser produzida como um documento à parte. Na prática, ela será a última seção a ser concluída, uma vez que a direção da EFS deve expressar a sua reação ao RD-EFS como um todo.

Seção 1. Introdução

O objetivo da introdução é entender o contexto e o processo por meio do qual o RD-EFS vem sendo elaborado e delinear o escopo da avaliação.

O indicado é que esta seção tenha uma página, contendo as seguintes informações:

- **O objetivo do RD-EFS**, inclusive o motivo de ele ter sido elaborado naquele momento e a sua contribuição para as atividades de desenvolvimento das capacidades da EFS.
- **O processo de elaboração do RD-EFS**, abrangendo a decisão de fazer a avaliação, o planejamento e a implementação da avaliação, a elaboração do relatório de avaliação e o processo de asseguarção de qualidade. Esta seção deve explicar se a avaliação foi feita como uma autoavaliação, uma avaliação por pares no âmbito da INTOSAI, uma avaliação externa ou uma combinação dessas avaliações. Deve-se descrever também os papéis e as responsabilidades dos envolvidos (por ex., EFS, outras organizações do país, órgãos mundiais e regionais da INTOSAI, EFS, doadores, consultores), discutindo, inclusive, como a avaliação foi financiada.
- **O escopo da avaliação**; sobretudo nos países com mecanismos institucionais complexos para as auditorias externas do setor público, esta seção deve esclarecer qual instituição é abarcada pela avaliação e, se for o caso, quais partes dela. Deve-se explicar também quais partes do setor público a EFS tem a responsabilidade de auditar. A seção também deve indicar as auditorias cobertas pela avaliação e os seus respectivos anos.

Esta seção também deve indicar as restrições ou ampliações quanto ao escopo da avaliação em comparação com estas orientações. O ideal é que a EFS decida, antes da aplicação do MMD EFS, se todos os indicadores serão pontuados. Os motivos para não pontuar os indicadores têm a ver, principalmente, com as restrições ao mandato da EFS. De modo geral, o recomendado é aplicar o máximo de indicadores possível, uma vez que isso ajudará a estabelecer um panorama mais completo do desempenho da EFS.

Seção 2. Metodologia

Deve haver um capítulo separado para Metodologia no RD-EFS. Esse capítulo deve explicar:

- Os métodos utilizados para a coleta de dados
- As principais fontes de informação utilizadas
- Como e em que medida entrevistas foram realizadas
- Quais arquivos de auditoria foram usados de amostra e como essas amostras foram coletadas
- Como as evidências foram analisadas para pontuar os indicadores e tirar a conclusão sobre o desempenho da EFS

O capítulo da metodologia também deve levantar todas as questões relativas aos riscos identificados antes ou durante a avaliação, e à gestão deles. Por exemplo, isso poderia incluir questões relacionadas às evidências e à utilização da metodologia ‘Sem Pontuação’ para qualquer indicador, onde o nível de atividade de uma EFS é baixo, ou onde as informações documentadas são de difícil obtenção.

Esse capítulo deve mencionar a abordagem para o desenvolvimento do Capítulo 3, e as questões relativas às evidências, como a falta de avaliações de países que podem ser utilizadas como fonte.

Seção 3. Antecedentes do País e da EFS

O objetivo desta seção é informar sobre o país cuja EFS está sendo avaliada, a fim de possibilitar um entendimento suficiente do contexto mais amplo do desempenho da EFS e das características centrais da EFS no referido país. A expectativa é que os avaliadores tirem partido das avaliações e análises existentes, como as avaliações PEFA, em vez de coletar informações diretamente de fontes primárias. As fontes utilizadas para o capítulo devem ser referenciadas ao longo do texto, e incluídas na bibliografia.

As informações desta seção podem ser coletadas a partir das bases de dados do Banco Mundial, do FMI e da OCDE e de publicações⁷, documentos orçamentários do governo, ou outras análises de política fiscal e de gastos existentes, incluindo quaisquer avaliações recentes da PEFA (sigla, em inglês, para Gastos Públicos e Responsabilidade Financeira). O capítulo deve limitar-se aos aspectos necessários para informar o contexto em que a EFS atua:

3.1 Descrição dos mecanismos de governança do país e do contexto mais amplo em que a EFS atua

- **Contexto do país**, abrange as características econômicas e de desenvolvimento do país e outros fatores que o afetam, incluindo a população, nível de renda, níveis de pobreza, taxa de crescimento, inflação, principais desafios ao desenvolvimento, conflitos recentes e atuais e outros fatores de

⁷ Por exemplo, Government at Glance, OCDE

fragilidade⁸, questões culturais, etc. Essas são questões que podem afetar aquilo em que a EFS deve se concentrar em suas auditorias, ou sua capacidade de fazê-las.

- **Os mecanismos de governança do país**, visa descrever o amplo contexto institucional em que as principais partes interessadas operam, incluindo o sistema político, a estrutura de governo (estado unitário ou federal, níveis de governo, etc.), como as relações mais amplas entre o executivo, o legislativo e o judiciário e; a natureza e o papel dos partidos políticos e da disputa política; o papel, a capacidade e a liberdade da mídia e das organizações da sociedade civil; e os sistemas formais e informais de prestação de contas do Estado aos cidadãos. Esta seção também pode se basear em análises e indicadores de governança (se disponíveis) e trazer comentários sobre a capacidade, receptividade (aos cidadãos) e a prestação de contas do Estado. Esses aspectos devem ser levados em consideração ao se analisar o relacionamento, as iniciativas e os resultados das comunicações com as partes interessadas na seção (c).

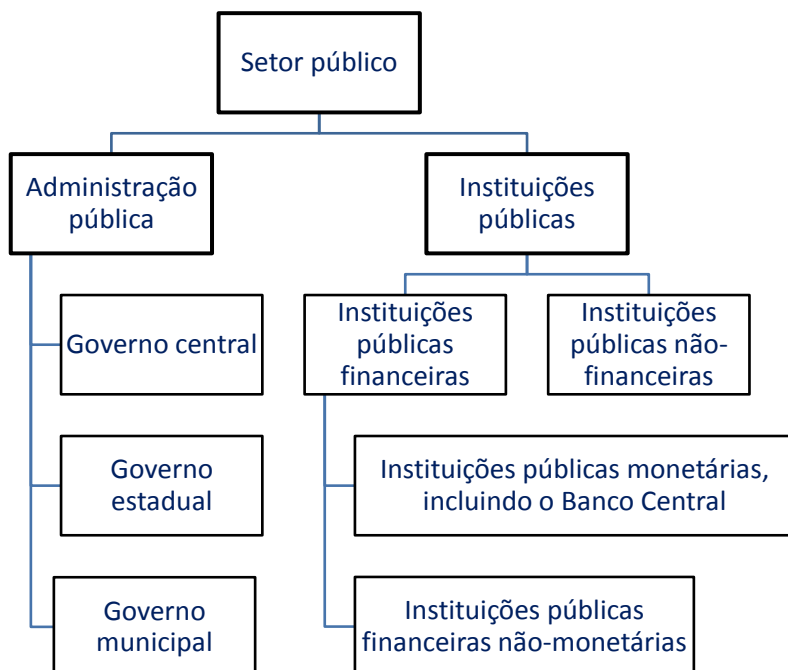
3.2 Descrição do contexto orçamentário do setor público, incluindo a gestão das finanças públicas e o impacto sobre o desempenho da EFS

A finalidade desta seção é apresentar uma visão geral da estrutura do setor público e detalhes do seu orçamento, incluindo as fontes de financiamento, as despesas segundo uma classificação administrativa ou funcional e econômica, e os níveis de endividamento e investimento. Isso ajudará a avaliar até que ponto a EFS está cumprindo o seu mandato de auditoria e a concentrar a atenção nas operações mais significativas do governo. Uma classificação padronizada da estrutura do setor público é apresentada abaixo a título de informação. A função dos parceiros de desenvolvimento para as finanças públicas do país deve ser descrita quando for pertinente, como por exemplo, o suporte orçamentário direto. Esta seção também deve delinear um perfil dos mecanismos de auditoria das diversas partes do setor público, indicando os mandatos de auditoria das organizações abrangidas pela avaliação.

*Diagrama 3. Estrutura do Setor Público*⁹

⁸ Inclusive as disputas sobre a receita de recursos naturais.

⁹ Fonte: *Government Financial Statistics Manual 2001* [Manual de Estatísticas das Finanças Públicas 2001], FMI.



Devem ser apresentadas informações sucintas sobre o orçamento do setor público como um todo, indicando, especificamente, o total dos orçamentos das instituições abarcadas pelo mandato da EFS e de outras instituições abrangidas pela avaliação. As informações apresentadas nos formulários a seguir podem ser úteis:

Receita e Despesa Orçada ou Efetiva segundo a Classificação Administrativa ou Funcional (em porcentagens do total do orçamento ou do resultado efetivo)						
	EF1		EF2		EF3	
	Receita	Despesa	Receita	Despesa	Receita	Despesa
Saúde						
Educação						
Defesa						
Previdência social						
Etc.						

Esta seção também deve trazer uma descrição narrativa dos principais aspectos do sistema de gestão das finanças públicas que sejam especialmente pertinentes para o funcionamento da EFS. A EFS depende de insumos desses sistemas e de os seus produtos serem usados por outros nesse sistema. No longo prazo, a EFS pode contribuir para o fortalecimento do sistema de GFP ao ser uma instituição-modelo e liderar pelo exemplo, porém ela não é responsável pelo desempenho de outras partes do sistema. O desempenho de aspectos cruciais do sistema de GFP deve ser mencionado, incluindo o impacto deles sobre os diversos aspectos do desempenho da EFS. O RD-EFS deve apresentar dados das mais recentes e pertinentes das avaliações disponíveis, indicando as questões da tempestividade e confiabilidade dos dados e grandes mudanças desde a avaliação. É de especial importância descrever o quadro de apresentação de informações financeiras do setor

público do país, pois isso tem implicações para a pontuação dos indicadores de auditoria financeira do MMD EFS. Os seguintes aspectos do sistema de GFP (e as possíveis fontes de informação) poderiam ser abrangidos, embora esta lista não seja completa:

- Aquisições públicas (PEFA PI-24¹⁰ e a ‘Metodologia para Avaliação de Sistemas de Aquisições’ (MAPS) da OECD/DAC)
- Auditoria interna (PEFA PI-26)
- Relatórios financeiros anuais (PEFA PI-29)
- Auditoria externa (PEFA PI-30)
- Escrutínio do legislativo quanto aos relatórios da auditoria externa (PEFA PI-31).

3.3 Descrição do marco legal e institucional da EFS, da sua estrutura e recursos organizacionais e do impacto do contexto nacional sobre o desempenho da EFS

Esta seção deve apresentar informações contextuais de importância especial para a EFS, incluindo os dispositivos constitucionais referentes à EFS e ao seu dirigente máximo, e o marco legal que rege a EFS. Deve-se esclarecer se a EFS segue um modelo de auditoria geral, tribunal, conselho ou um híbrido.

Esta seção deve delinear as principais partes do mandato da EFS, como as suas responsabilidades e o escopo das suas atividades (que podem, em alguns casos, incluir atividades que ficam fora do escopo da auditoria do setor público, conforme definido pelas ISSAIs), e explicar a sua estrutura organizacional (passando pelo tamanho e localização das suas instalações). Deve-se descrever o mandato de outros órgãos responsáveis pela auditoria do setor público e a relação com esses órgãos, indicando as áreas de sobreposição, omissões, responsabilidade da EFS pela fiscalização e regulamentação, e mecanismos de coordenação.

Devem constar informações sobre como os recursos e as finanças da EFS (inclusive o número de funcionários e os orçamentos) e, se possível, informações objetivas que indiquem se os recursos e as finanças da EFS são suficientes para que ela desempenhe o seu mandato. Deve-se indicar o orçamento que a EFS considera necessário para que possa cumprir o seu mandato, o montante solicitado do órgão que define o seu orçamento, o montante do orçamento aprovado (original e revisões ao longo do ano) e o montante efetivamente destinado à EFS (caso seja diferente).

Por último, a seção deve explicar a quem a EFS presta contas e o papel do legislativo, de comissões legislativas e de órgãos judiciais na revisão dos relatórios da EFS, assim como o papel de outras instituições envolvidas na sua governança. O funcionamento do legislativo e das suas comissões, o papel dos partidos políticos e a natureza da disputa política devem ser avaliados.

Seção 4. Avaliação do contexto, capacidade e desempenho da EFS

O objetivo desta seção é fazer uma avaliação dos principais elementos do desempenho da EFS, conforme medido pelos indicadores e (no caso da repetição de avaliações) informar sobre as mudanças do desempenho.

O indicado é que esta seção tenha de 30 a 40 páginas, com a seguinte estrutura:

¹⁰ PEFA versão 2016. Para orientação em quais indicadores relevantes considerar das avaliações do PEFA antes de 2016, favor consultar o site/marco (www.pefa.org)

Avaliação com base nos sete domínios do desempenho da EFS (pontuações de indicadores baseadas em evidências)

- 4.1 Domínio A: Independência e marco legal
- 4.2 Domínio B: Governança Interna e Ética
- 4.3 Domínio C: Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios
- 4.4 Domínio D: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte
- 4.5 Domínio E: Recursos humanos e liderança
- 4.6 Domínio F: Comunicação e gestão das partes interessadas

Cada uma das seções discute os indicadores pertinentes em ordem. A discussão deve distinguir entre:

- A avaliação da situação atual (a análise baseada em indicadores)
- Informação sobre o progresso, quando for o caso (mudanças recentes do desempenho e reformas implementadas desde avaliação anterior).

Informações sobre a análise baseada em indicadores

A prestação de informações sobre a análise baseada em indicadores pode ser feita da seguinte maneira:

- O texto explica os principais pontos fortes e fracos do desempenho da EFS conforme avaliado segundo o indicador e apresenta a sua pontuação global. Também deve mencionar questões de desempenho importantes e relevantes observadas que não sejam medidas pelo indicador.
- Para cada dimensão de indicador, o texto explica a justificativa para a pontuação no nível específico (0, 1, 2, 3 ou 4) e a principal evidência (inclusive dados quantitativos) usada para embasar a pontuação. Questões de tempestividade ou confiabilidade dos dados ou evidências são indicadas. Se um indicador não receber uma pontuação, uma explicação é dada (ou seja, dimensão não se aplica).
- Uma tabela é incluída resumindo a pontuação, por dimensão e geral, junto a uma breve explicação da pontuação. No caso dos indicadores com vários critérios, é útil indicar quais dos critérios são cumpridos e quais não o são. No caso de repetição de avaliações, a tabela também pode registrar a pontuação e a explicação da avaliação anterior, além de uma observação sobre a evolução do desempenho e outros fatores a serem considerados ao comparar as pontuações do indicador ao longo do tempo.

Avaliações repetidas: Informação sobre progresso

Para cada indicador e dimensão de indicador, o relatório deve capturar a dinâmica das reformas no país. No caso da repetição de avaliações, as alterações nas pontuações das dimensões e dos indicadores, assim como as respectivas explicações, ficarão evidentes nas informações sobre a análise baseada em indicadores. Contudo, isso pode não capturar por inteiro o desenvolvimento da EFS. O relatório narrativo também deve apontar o seguinte para cada indicador:

1. Pequenas melhorias no desempenho da EFS que não foram capturadas pelos indicadores

Por exemplo, uma melhoria na tempestividade da apresentação do relatório anual da EFS ao legislativo de oito meses após o encerramento do ano para sete meses (quando não há um cronograma estabelecido por lei). A EFS permanece no nível 2, mas o seu desempenho melhorou.

2. Atividades de desenvolvimento das capacidades implementadas, mas que ainda não tiveram um impacto sobre o desempenho da EFS

Por exemplo, uma unidade de auditoria operacional foi criada e um manual desse tipo de auditoria está sendo elaborado, mas ainda não está sendo usado nas auditorias. A reforma deve ser indicada no relatório de desempenho, embora ela ainda não tenha produzido um impacto sobre o desempenho da EFS.

Observe que os compromissos para realizar atividades específicas de desenvolvimento das capacidades nos planos de ação estratégicos e de desenvolvimento (ou similares) da EFS não são considerados evidência de melhorias no desempenho, mas são considerados na seção 4 abaixo (Processo de Desenvolvimento das Capacidades da EFS).

Uso de indicadores de desempenho localizados

As EFS têm diferentes mandatos e trabalham em diversas condições, o que torna difícil elaborar um marco de medição mundial que abranja todos os elementos da capacidade e do desempenho pertinentes para todas as EFS. O MMD EFS se baseia em boas práticas comuns compartilhadas por um grande número de EFS e capturadas nas ISSAIs e em outros guias internacionais de boas práticas. Quando as EFS recebem o mandato de investir recursos consideráveis em atividades que não são capturadas no MMD EFS, o avaliador pode considerar apropriado desenvolver e aplicar um pequeno número de indicadores de desempenho localizados. Nesses casos, a boa prática é:

- Explicar a justificativa para os indicadores adicionais
- Desenvolver novos indicadores que sigam a mesma estrutura que os indicadores do MMD EFS em vez de modificar os indicadores do MMD EFS existentes
- Chegar a um acordo quanto à definição do indicador e aos critérios mínimos para a pontuação de cada dimensão antes de começar a avaliação com o MMD EFS
- Divulgar a definição do indicador e os critérios mínimos para a pontuação de cada dimensão (por ex., em um anexo ao RD-EFS)
- Incluir o indicador no domínio pertinente no relatório de desempenho

Muitas EFS já desenvolveram indicadores de desempenho específicos para medir a consecução dos seus objetivos estratégicos. Esses indicadores podem complementar o panorama dos pontos fortes e fracos da EFS e da evolução do seu desempenho com o passar do tempo, enfocando o desempenho com base nas próprias prioridades estratégicas da EFS. Os avaliadores devem considerar os méritos de incluir esses indicadores no RD-EFS. Ao fazê-lo, os fatores a considerar abrangem a definição ou não do sistema de indicadores e pontuação, a disponibilidade das linhas de referência e das medidas do desempenho regular e a existência de um processo de coleta de dados definido e de qualidade garantida. Dependendo da natureza dos indicadores, eles podem ser incluídos nos domínios pertinentes, ou no tópico iii) Observações sobre o Desempenho e o Impacto da EFS.

Seção 5. Processo de Desenvolvimento das Capacidades da EFS

Esta seção tem como objetivo descrever o progresso recente feito pela EFS na melhoria do seu desempenho e as iniciativas em curso para o desenvolvimento das capacidades.

O indicado é que esta seção tenha de três a quatro páginas, contendo as seguintes informações:

5.1 Descrição das reformas recentes e em andamento

Esta seção deve resumir as mais importantes reformas recentes e em andamento para oferecer uma visão geral dos avanços feitos pela EFS no tocante ao desenvolvimento das suas capacidades. É preciso incluir as diversas formas de apoio, como os programas mundiais e regionais da INTOSAI, o apoio dos pares e os programas apoiados por doadores.

5.2 Uso dos resultados da EFS por provedores externos de apoio financeiro

Esta seção deve fazer uma avaliação qualitativa de como os provedores externos de apoio financeiro usam os resultados das auditorias da EFS para embasar, avaliar e desenvolver os seus próprios programas e projetos, e de como isso reforça a credibilidade, a capacidade e a independência da EFS. Deve examinar também se e como os provedores de apoio fazem uso da EFS para auditar os projetos e programas que eles financiam, se são levadas em consideração as restrições de capacidade da EFS e se isso é feito de maneira a apoiar o desenvolvimento ainda maior da EFS (tais como auditorias conjuntas). Deve-se examinar também os mecanismos existentes para assegurar que a auditoria de projetos e programas financiados com recursos externos não seja feita a expensas da EFS, prejudicando o cumprimento do seu mandato central de auditoria.

Quando é concedido apoio financeiro ao setor público, os procedimentos de auditoria nacionais são empregados quando a auditoria dos recursos é executada sob a responsabilidade da EFS do país beneficiário. O *uso completo dos sistemas de auditoria* nacionais significa que os provedores externos de apoio financeiro dependem dos pareceres e/ou relatórios de auditoria emitidos pela EFS (incluindo todo o trabalho de auditoria terceirizado e supervisionado pela EFS) sobre: as demonstrações financeiras do governo; o cumprimento das regras, leis e regulamentos; e a economia, eficiência e eficácia dos programas do governo. Os provedores externos não devem impor exigências adicionais aos governos em termos de procedimentos de auditoria. Outra possibilidade é que o *uso suplementar dos sistemas de auditoria nacionais* ocorra quando os provedores externos de apoio financeiro usem a EFS do país ou para conduzir ela mesma a auditoria ou terceirizar o trabalho de auditoria, mas que exigem auditorias específicas e/ou que as auditorias sejam feitas em conformidade com normas e procedimentos diferentes dos normalmente empregados pela EFS.¹¹

Com relação à Assistência Oficial para o Desenvolvimento, os levantamentos de monitoramento da Declaração de Paris de 2006 e 2011 estabeleceram critérios para determinar se os parceiros no desenvolvimento usavam os procedimentos de auditoria nacionais, inclusive se outros mecanismos de auditoria eram solicitados por esses parceiros. O levantamento da Declaração de Paris considera que o “uso completo” da EFS implica que os padrões de auditoria não são diferentes dos adotados pela EFS e que a EFS não deve revisar o seu ciclo de auditoria para examinar os recursos do parceiro no desenvolvimento. O conteúdo desta seção deve ser embasado pela discussão com a EFS e os principais parceiros no desenvolvimento, bem como pelas avaliações existentes da cooperação para o desenvolvimento (ou seja, o levantamento da Declaração de Paris (Indicador 5a) e o processo de Monitoramento de Busan (Indicador 9b), salientando o uso dos sistemas nacionais.

¹¹ Adaptado de *Practitioners Guide to Using Country Sistemas* [Guia Prático do Uso dos Sistemas Nacionais], p. 66, OCDE.

Anexo 1: Resumo dos Indicadores de Desempenho e (se for o caso) Acompanhamento do Desempenho ao Longo do Tempo

Este anexo contém um resumo em forma de tabela dos indicadores de desempenho da EFS. Para cada indicador, a tabela especifica a pontuação atribuída e uma breve explicação. No caso de repetição de avaliações, também devem ser registrados a pontuação e uma breve explicação da avaliação anterior, uma observação sobre a evolução do desempenho e outros fatores a serem considerados ao comparar as pontuações do indicador ao longo do tempo.

Indicador	Avaliação atual (ano)		Avaliação anterior (ano)		Mudança no desempenho	Outros fatores
	Pontuação	Explicação	Pontuação	Explicação		
EFS-1	Geral Dimensão (i) Dimensão (ii) etc.	Explicação para a pontuação	Geral Dimensão (i) Dimensão (ii) etc.	Explicação para a pontuação	Motivos para a mudança no desempenho entre as duas avaliações	Por ex., problema ou discordância com a pontuação anterior, fatores que impactam a comparabilidade
EFS-2						

Anexo 2: Fontes de Informação e Evidência para Respaldar as Pontuações dos Indicadores

Este anexo deve registrar as fontes específicas de informação e evidência usadas para embasar a pontuação de cada indicador. Isso oferecerá orientações úteis para as futuras avaliações e garantirá que a pontuação dos indicadores nessas avaliações seja diretamente comparável com a das avaliações anteriores.

3. O Conjunto de Indicadores de Desempenho das EFS

3.1. Visão geral dos indicadores e dimensões

Indicador	Página	Domínio	Dimensões
	46	A. Independência e Marco Legal	
EFS-1	47	Independência da EFS	(i). Quadro constitucional adequado e eficaz (ii). Autonomia/independência financeira (iii). Autonomia/independência organizacional (iv). Independência da Autoridade Máxima da EFS e de seus Funcionários
EFS-2	50	Mandato da EFS	(i). Mandato suficientemente amplo (ii). Acesso à informação (iii). Direito e obrigação de informar
	53	B. Governança Interna e Ética	
EFS-3	55	Ciclo de Planejamento Estratégico	(i). Conteúdo do Plano Estratégico (ii). Conteúdo do Plano Anual / Operacional (iii). Processo de Planejamento Organizacional (iv). Monitoramento e Elaboração de Relatórios de Desempenho
EFS-4	59	Ambiente de Controle Organizacional	(i). Ambiente de Controle Interno – Ética, Integridade e Estrutura Organizacional (ii). Sistema de controle interno (iii). Sistema de Controle de Qualidade (iv). Sistema de Garantia da Qualidade
EFS-5	65	Auditorias Terceirizadas	(i). Processo de Seleção do Auditor Contratado (ii). Controle de Qualidade das Auditorias Terceirizadas (iii). Asseguração de Qualidade das Auditorias Terceirizadas
EFS-6	69	Liderança e Comunicação Interna	(i). Liderança (ii). Comunicação Interna
EFS-7	72	Planejamento Global da Auditoria	(i). Processo do Planejamento Global da Auditoria (ii). Conteúdo do Plano Global da Auditoria
	75	C. Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios	
EFS-8	79	Abrangência da Auditoria	(i). Abrangência da Auditoria Financeira (ii). Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Desempenho (iii). Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Conformidade (iv). Abrangência do Controle Jurisdicional
EFS-9	88	Padrões da Auditoria Financeira e Gestão da Qualidade	(i). Políticas e Padrões da Auditoria Financeira (ii). Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria Financeira (iii). Controle de Qualidade da Auditoria Financeira
EFS-10	93	Processo de Auditoria Financeira	(i). Planejamento de Auditorias Financeiras (ii). Implementação de Auditorias Financeiras (iii). Avaliação de Evidências de Auditorias, Conclusão e Elaboração de Relatórios sobre as Auditorias Financeiras
EFS-11	98	Resultados da	(i). Apresentação Oportuna dos Resultados da Auditoria

		Auditoria Financeira	Financeira (ii). Publicação Oportuna dos Resultados da Auditoria Financeira
--	--	----------------------	---

Indicador	Página	Domínio	Dimensões
			(iii). Acompanhamento da EFS da Implementação das Recomendações e Observações da Auditoria Financeira
EFS-12	103	Padrões da Auditoria de Desempenho e Gestão da Qualidade	(i). Políticas e Padrões da Auditoria de Desempenho (ii). Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Desempenho (iii). Controle de Qualidade da Auditoria de Desempenho
EFS-13	108	Processo da Auditoria de Desempenho	(i). Planejamento de Auditorias de Desempenho (ii). Implementação de Auditorias de Desempenho (iii). Elaboração de Relatórios das Auditorias de Desempenho
EFS-14	113	Resultados da Auditoria de Desempenho	(i). Apresentação Oportuna dos Relatórios da Auditoria de Desempenho (ii). Publicação Oportuna dos Relatórios da Auditoria de Desempenho (iii). Acompanhamento da EFS da Implementação das Recomendações e Observações da Auditoria de Desempenho
EFS-15	118	Padrões da Auditoria de Conformidade e Gestão da Qualidade	(i). Políticas e Padrões da Auditoria de Conformidade (ii). Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Conformidade (iii). Controle de Qualidade da Auditoria de Conformidade
EFS-16	123	Processo da Auditoria de Conformidade	(i). Planejamento de Auditorias de Conformidade (ii). Implementação de Auditorias de Conformidade (iii). Avaliação de Evidências de Auditorias, Conclusão e Elaboração de Relatórios sobre Auditorias de Conformidade
EFS-17	127	Resultados da Auditoria de Conformidade	(i). Apresentação Oportuna dos Resultados da Auditoria de Conformidade (ii). Publicação Oportuna dos Resultados da Auditoria de Conformidade (iii). Acompanhamento da EFS da Implementação das Recomendações e Observações da Auditoria de Conformidade
EFS-18	131	Padrões de Controle Jurisdicional e Gestão da Qualidade (para EFSs com Funções Jurisdicionais)	(i). Políticas e Padrões de Controle Jurisdicional (ii). Habilidades e Gestão da Equipe de Controle Jurisdicional (iii). Controle de Qualidade dos Controles Jurisdicionais
EFS-19	134	Processo de Controle Jurisdicional (para EFSs com Funções Jurisdicionais)	(i). Planejamento de Controles Jurisdicionais (ii). Implementação de Controles Jurisdicionais (iii). Processo de Tomada de Decisão Durante os Controles Jurisdicionais (iv). Decisão Final dos Controles Jurisdicionais
EFS-20	137	Resultados dos Controles Jurisdicionais (para EFSs com Funções Jurisdicionais)	(i). Notificação de Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional (ii). Publicação de Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional (iii). Acompanhamento da EFS da

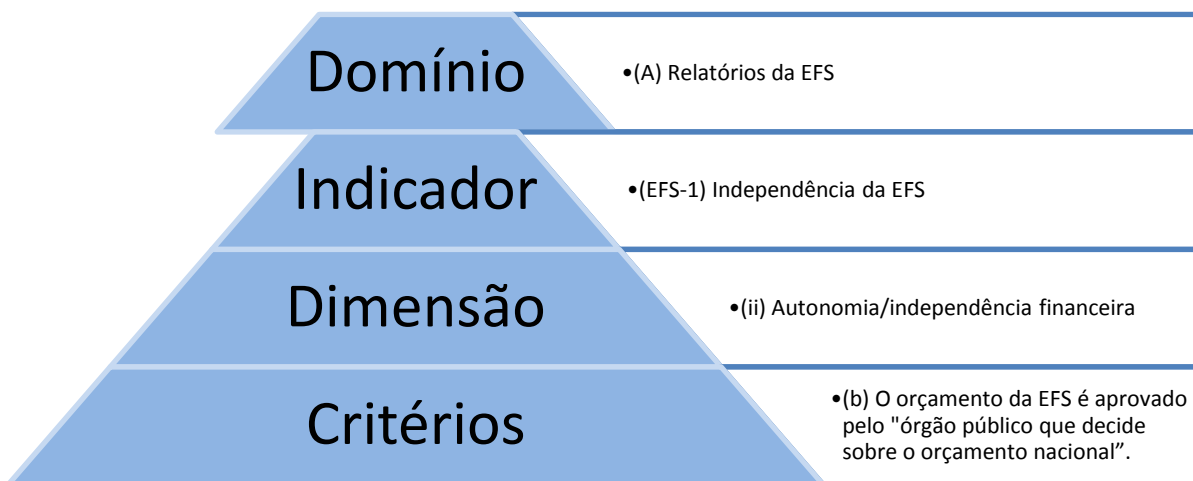
		<i>Funções Jurisdicionais)</i>	Implementação das Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional
	139	D. Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte	
EFS-21	140	Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte	(i). Gestão Financeira (ii). Planejamento e Utilização Eficaz de Ativos e Infraestrutura (iii). Serviços de Suporte Administrativo
	143	E. Recursos Humanos e Treinamento	
EFS-22	145	Gestão de Recursos Humanos	(i). Função de Recursos Humanos (ii). Estratégia de Recursos Humanos (iii). Recrutamento de Recursos Humanos

Indicador	Página	Domínio	Dimensões
			(iv). Remuneração, Promoção e Bem-Estar da Equipe
EFS-23	148	Desenvolvimento Profissional e Treinamento	(i). Planos e Processos de Desenvolvimento Profissional e Treinamento (ii). Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria Financeira (iii). Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Desempenho (iv). Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Conformidade
	152	F. Comunicação e Gestão das Partes Interessadas	
EFS-24	153	Comunicação com o Legislativo, o Executivo e o Judiciário	(i). Estratégia de Comunicações (ii). Boas Práticas Referentes à Comunicação com o Legislativo (iii). Boas Práticas Referentes à Comunicação com o Executivo (iv). Boas Práticas Referentes à Comunicação com o Judiciário, Processando e Investigando Agências
EFS-25	157	Comunicação com a Mídia, os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil	(i). Boas Práticas Referentes à Comunicação com a Mídia (ii). Boas Práticas Referentes à Comunicação com os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil

3.2. Metodologia de pontuação

O MMD EFS é constituído de seis domínios. Cada um deles contém uma série de indicadores, perfazendo um total de 25, além de três outros indicadores referentes às EFS com uma função judicial. Os indicadores abrangem de duas a quatro dimensões, as quais podem conter vários critérios. Uma ilustração de como o sistema de indicadores é construído é apresentada no diagrama 4 abaixo.

Diagrama 4. Terminologia do MMD EFS



3.2.1. Pontuação das dimensões

As orientações sobre como pontuar os indicadores específicos são apresentadas abaixo. A pontuação de cada dimensão segue uma fórmula de pontuação definida, desenvolvida de acordo com o número e a importância relativa dos critérios enumerados. A pontuação de cada dimensão fornece a base para a pontuação de cada indicador (vide 3.2.3.)

Leitura dos Critérios

Em muitos casos, os critérios são retirados diretamente das ISSAIs ou de outras boas práticas internacionais e a referência relevante é fornecida em *itálico* após os critérios, ex.: *ISSAI 1:5* refere-se à ISSAI 1, a Declaração de Lima, seção 5; *ISSAI 10:8* refere-se à ISSAI 10, a Declaração do México, princípio 8; *ISSAI 40:pág. 8* refere-se à ISSAI 40 Controle de Qualidade para EFSs, página 8; e *ISSAI 100:39* refere-se à ISSAI 100 Princípios Fundamentais de Auditorias no Setor Público, seção 39.

CrITÉRIOS que são citações diretas são indicados por aspas [...]. Alguns critérios não são retirados diretamente das ISSAIs (como por exemplo EFS-13 (i) na oportunidade da elaboração de relatórios de auditoria). Entretanto eles refletem conceitos nas ISSAIs que não podem ser usados diretamente como critérios. Nesses casos, a Equipe de Projeto do MMD EFS desenvolveu os critérios, e a maioria foi testada na Versão Piloto do MMD EFS. Esses critérios são referenciados como "Equipe de Projeto do MMD EFS". Em outros casos, os critérios são originários de um referido documento, mas não representam uma citação direta.

Na maioria dos critérios, palavras específicas estão sublinhadas, o que se pretende que sirva como um auxílio para a leitura dos avaliadores para que identifiquem as palavras-chave, mas todos os aspectos dos critérios ainda devem ser avaliados ao se determinar se cada um é atendido.

Via de regra, todos os critérios de uma dimensão devem ser avaliados. No entanto, para determinados critérios, os avaliadores podem ter que levar em consideração a adequação dos critérios no contexto da EFS em questão. Para indicar que esse pode ser o caso, alguns critérios contêm os termos “sempre que for adequado” ou “se for o caso”. No entanto, esses critérios são de igual importância para os outros. Para obter mais informações sobre os critérios considerados como ‘não aplicáveis’, vide seção 3.2.4 *Metodologia Sem Pontuação*

3.2.2. Níveis de pontuação

Os indicadores e dimensões são pontuados com base em uma escala numérica de 0 a 4, em que 0 é o nível mais baixo e 4, o mais alto. As pontuações correspondem aproximadamente ao nível de desenvolvimento na área medida pelo indicador em conformidade com as práticas dos modelos de capacidade da INTOSAI¹². O MMD EFS não fornece uma pontuação agregada para a soma das atividades da EFS como algumas outras ferramentas o fazem. O nível de desenvolvimento e, conseqüentemente, as pontuações, podem variar amplamente entre as atividades da EFS. Os níveis de pontuação do indicador de 0 a 4 refletem o nível de desenvolvimento das diversas atividades, conforme descrito abaixo:

Pontuação 0 – A função não está estabelecida ou não funciona

Não há atividade ou função, ou a função específica existe apenas no nome.

Pontuação 1 – Nível de fundação

A função existe, mas é muito básica. Por exemplo, uma EFS está realizando auditorias de desempenho, mas elas são tão irregulares que uma abordagem sistemática, além de conhecimentos e experiências acumulados, não são obtidos, e isso se reflete na qualidade do trabalho.

Pontuação 2 – Nível de desenvolvimento

A função mensurada existe e a EFS já começou a desenvolver e implementar estratégias e políticas pertinentes, mas essas não estão completas e não são regularmente implementadas. Por exemplo, a EFS pode ter um plano de ação estratégico e de desenvolvimento, uma estratégia de recursos humanos e uma estratégia de comunicação. No entanto, se esses forem ruins e/ou implementados somente parcialmente, isso irá se refletir nessa pontuação.

Pontuação 3 – Nível estabelecido

A função está, de modo geral, operando conforme o previsto nas ISSAIs (níveis de 1 a 3). No Domínio C, isso significaria que são executadas auditorias financeiras, operacionais e de conformidade, as quais, de modo geral, seguem os princípios do nível 3 do sistema das ISSAIs. Uma grande parcela das demonstrações financeiras recebidas está sujeita a uma auditoria financeira. Os relatórios de auditoria oferecem uma visão holística do uso de todos os recursos públicos e do desempenho dos órgãos auditados. Os relatórios de auditoria são submetidos ao legislativo e os canais de comunicação usados são robustos. A maioria dos relatórios de auditoria é publicada em um formato apropriado para o público-alvo.

Pontuação 4 – Nível gerenciado

A função está operando segundo os princípios das ISSAIs (níveis de 1 a 3) e a EFS implementa as atividades de uma maneira que lhe permite avaliar e melhorar constantemente o seu desempenho. A EFS tem a sua independência assegurada por lei e é financeira e operacionalmente independente do executivo em todos os aspectos. No Domínio C, isso significaria que são executadas auditorias financeiras, operacionais e de conformidade, as quais seguem os princípios do nível 3 do sistema das ISSAIs e são vistas pelos clientes de auditoria como agregadoras de valor. Além disso, a EFS realizou uma análise independente de suas práticas

¹² Por exemplo o Marco de Capacitação Institucional da AFROSAI-E (ICBF)

de auditoria, por exemplo, utilizando a Ferramenta de Avaliação de Conformidade com as ISSAIs (iCAT), confirmando que as práticas de auditoria da EFS reúnem conformidade com as ISSAIs de nível 4.

Também é importante ressaltar que, mesmo com a pontuação mais alta, também deve ficar evidente que a EFS está se esforçando para manter esse nível de desempenho. Isso pode estar descrito na narrativa, e colocado dentro da análise de desempenho.

3.2.3. Agregação das pontuações dos indicadores

Cada uma das dimensões de um indicador precisa ser avaliada separadamente para que se chegue à pontuação do indicador como um todo. A pontuação global de um indicador é calculada usando as tabelas de conversão apresentadas abaixo. Os indicadores com duas, três e quatro dimensões têm tabelas de conversão distintas. As tabelas de conversão se baseiam na média das pontuações das diversas dimensões.¹³

As etapas para determinar a pontuação global ou agregada de um indicador são as seguintes:

- 1) Identificar a seção apropriada da tabela de conversão de acordo com o número de dimensões do indicador que está sendo pontuado.
- 2) Classificar as pontuações das dimensões dadas em ordem crescente (0, 1, 2, etc.)
- 3) Procure a linha da tabela que corresponde à combinação de pontuações atribuídas à dimensão do indicador.
- 4) Na coluna à direita, encontre a pontuação global correspondente ao indicador.

3.2.4. Metodologia sem pontuação

Em alguns casos, talvez seja impossível aferir a pontuação de um indicador ou de uma dimensão¹⁴:

a) Não se aplica (NA).

Um indicador ou uma dimensão podem ter a pontuação “não se aplica”. Isso é mais fácil de acontecer quando uma EFS não tem o mandato de executar a função medida pelo indicador ou dimensão em análise. O mandato da EFS é medido no Domínio A e uma pontuação baixa será atribuída se o mandato não for consistente com as boas práticas. Os domínios B – F podem receber a classificação “NA” quando atividades fora do mandato forem medida, ou quando o aspecto que for medido não for relevante para a EFS (ex.: terceirização do trabalho de auditoria).

Outros casos incluem se as informações disponíveis forem insuficientes para aferir a pontuação de um indicador ou dimensão, e se as informações necessárias não forem uma coisa que se espere que a EFS tenha a mão. Um exemplo de um caso desses está no Domínio E, em Recursos Humanos, onde pode ser difícil obter documentação sobre processos específicos de recrutamento devido à sensibilidade das informações. Outro exemplo é se os documentos forem perdidos em um incêndio ou incidente semelhante. Se, por outro lado, a EFS não for capaz de fornecer informações que seria de se esperar que ela tivesse a mão, o critério deve ser considerado como não cumprido, e não como “NA”. Exemplos desses casos são se a EFS não tiver um plano estratégico, um orçamento para uma auditoria específica, ou um manual de auditoria relevante.

O ideal é que seja decidido antes da avaliação começar quais indicadores ou dimensões devem ser consideradas como Não se Aplica, e isso deve ser registrado nos Termos de Referência.

¹³ Este método é semelhante ao que é chamado na metodologia PEFA de Método 2 (M2).

¹⁴ O método sem pontuação foi amplamente adaptado do Marco PEFA, onde é aplicado a dimensões que não são aplicáveis

b) Pontuação e agregação de pontuações em casos “sem pontuação”

Caso tenha sido atribuído a uma *dimensão* um NA, a pontuação global dos indicadores deve ser calculada deixando a dimensão em questão de fora, ou seja, usando a tabela de conversão que contenha apenas o número de dimensões que receberam uma pontuação. Por exemplo, se as pontuações de uma dimensão de um indicador de três dimensões são 1, 3 e NA, deve-se usar a tabela de conversão para indicadores com duas dimensões. Caso tenha sido atribuído um NA ou SC a mais de uma dimensão, o indicador global deverá receber um NA ou SC.

Se for atribuído um NA ou SC a um *critério* dentro de uma dimensão, deve-se considerar o critério como cumprido ao contar o número de critérios cumpridos em uma lista. Por exemplo, se todos os critérios forem cumpridos com a exceção de um que não pôde ser classificado, a pontuação máxima (“todos os critérios foram cumpridos”) deve ser atribuída. Caso mais de dois critérios tenham recebido um NA ou SC, o indicador global deverá ser NA ou SC, sujeito às exceções explicadas abaixo. Se nenhum critério dentro da dimensão foi cumprido e um ou mais critérios estiverem classificados como NA, a pontuação da dimensão deve ser 0. Nos casos em que o impacto das pontuações de NA parecerem ampliar significativamente a pontuação da dimensão para um nível que pareça inadequado, os avaliadores podem aplicar seu julgamento profissional e classificar o indicador como NA em vez de dar-lhe uma pontuação enganosa. Além disso, em casos em que as dimensões tiverem muitos critérios (por exemplo, em dimensões de auditoria onde pode haver pelo menos oito e até 19 critérios), os avaliadores devem considerar aferir uma pontuação da dimensão, mesmo que o número de critérios classificados como NA seja mais que dois. Nesses casos, os avaliadores precisam usar seu julgamento profissional.

3.2.5. Tabelas de conversão para a pontuação dos indicadores

Pontuações para cada dimensão		Pontuação geral
Indicadores de duas dimensões		
0	0	0
0	1	0
0	2	1
0	3	1
0	4	2
1	1	1
1	2	1
1	3	2
1	4	2
2	2	2
2	3	2
2	4	3
3	3	3
3	4	3
4	4	4

Pontuações para cada dimensão			Pontuação geral
Indicadores de três dimensões			
0	0	0	0
0	0	1	0
0	0	2	1
0	0	3	1
0	0	4	1
0	1	1	1
0	1	2	1
0	1	3	1
0	1	4	2
0	2	2	1
0	2	3	2
0	2	4	2
0	3	3	2
0	3	4	2
0	4	4	3
1	1	1	1
1	1	2	1
1	1	3	2
1	1	4	2

1	2	2	2
1	2	3	2
1	2	4	2
1	3	3	2
1	3	4	3
1	4	4	3
2	2	2	2
2	2	3	2
2	2	4	3
2	3	3	3
2	3	4	3
2	4	4	3
3	3	3	3
3	3	4	3
3	4	4	4
4	4	4	4

Pontuações para cada dimensão				Pontuação geral
Indicadores de quatro dimensões				
0	0	0	0	0
0	0	0	1	0
0	0	0	2	0
0	0	0	3	1
0	0	0	4	1
0	0	1	1	0
0	0	1	2	1
0	0	1	3	1
0	0	1	4	1
0	0	2	2	1
0	0	2	3	1
0	0	2	4	1
0	0	3	3	1
0	0	3	4	2
0	0	4	4	2
0	1	1	1	1
0	1	1	2	1
0	1	1	3	1
0	1	1	4	1
0	1	2	2	1
0	1	2	3	1
0	1	2	4	2

Pontuações para cada dimensão				Pontuação geral
Indicadores de quatro dimensões				
1	1	1	1	1
1	1	1	2	1
1	1	1	3	1
1	1	1	4	2
1	1	2	2	1
1	1	2	3	2
1	1	2	4	2
1	1	3	3	2
1	1	3	4	2
1	1	4	4	2
1	2	2	2	2
1	2	2	3	2
1	2	2	4	2
1	2	3	3	2
1	2	3	4	2
1	2	4	4	3
1	3	3	3	2
1	3	3	4	3
1	3	4	4	3
1	4	4	4	3
2	2	2	2	2
2	2	2	3	2

Marco de Medição de Desempenho das EFS

0	1	3	3	2
0	1	3	4	2
0	1	4	4	2
0	2	2	2	1
0	2	2	3	2
0	2	2	4	2
0	2	3	3	2
0	2	3	4	2
0	2	4	4	2
0	3	3	3	2
0	3	3	4	2
0	3	4	4	3
0	4	4	4	3

[Versão para aprovação de 24 de outubro de 2016]

2	2	2	4	2
2	2	3	3	2
2	2	3	4	3
2	2	4	4	3
2	3	3	3	3
2	3	3	4	3
2	3	4	4	3
2	4	4	4	3
3	3	3	3	3
3	3	3	4	3
3	3	4	4	3
3	4	4	4	4
4	4	4	4	4

3.3 Indicadores

Domínio A: Independência e marco legal

O Domínio A abrange o mandato legal da EFS e a sua independência. O objetivo do domínio é levar em consideração a base institucional para as operações da EFS, para apoiar a compreensão de como a EFS funciona como uma organização. Reconhece-se que a independência da EFS e o Marco Legal não ficam diretamente sob o controle da própria EFS. O Marco Legal é decidido por outros poderes do Estado. O domínio, no entanto, foi incluído no MMD EFS porque a independência da EFS e o Marco Legal contribui significativamente para sua eficácia. As EFSs também podem buscar influenciar quaisquer restrições decorrentes de limitações em seu mandato ou a independência.

Além da ISSAI 1, a ISSAI 10 (Declaração do México sobre Independência das EFS) é a principal fonte das melhores práticas nesse domínio. A ISSAI 1 estabelece a importância de EFSs independentes, e a ISSAI 10 fornece maiores detalhes. Ela afirma que a EFS deverá gozar de independência financeira e organizacional, e que a independência da Autoridade Máxima da EFS deve ser assegurada, incluindo a garantia da continuidade e a imunidade legal no exercício normal de suas funções. Além disso, a EFS deve ser protegida contra ingerência ou interferência do Legislativo ou do Executivo no exercício de suas funções, incluindo a obtenção de informações e a elaboração de relatórios sobre seu trabalho. Esses são pré-requisitos importantes para o funcionamento das EFSs, embora os mecanismos para a execução dessas funções possam variar conforme o modelo da EFS e o contexto do país. Por exemplo, as EFSs com funções jurisdicionais são caracterizadas por sua “equidistância” do Legislativo e do Executivo: são tão independentes do Legislativo quanto do Executivo.

Indicadores de desempenho:

EFS-1: Independência da EFS

EFS-2: Mandato da EFS

Vínculo com outros domínios

Os resultados no domínio A podem afetar os resultados e a capacidade de avaliar outros indicadores. A falta de independência organizacional pode restringir as práticas de recrutamento, medidas sob o Domínio E. Se for esse o caso, os critérios ou dimensões relevantes podem não se aplicar, e devem ter sua pontuação aferida de acordo. Da mesma forma, uma EFS não deve ser penalizada se a avaliação da EFS-2 mostrar que ela é limitada em seu mandato de auditoria. Isso terá consequências para a pontuação dos indicadores do Domínio C.

EFS-1: Independência da EFS

A importância de uma Entidade Fiscalizadora Superior objetiva, que opera de forma eficaz, está no âmago da independência de medição. Em conformidade com a ISSAI 1, só se consegue isso se a EFS for independente da entidade auditada e estiver protegida contra influências externas. A EFS-1 mede o grau de independência de que goza a EFS, avaliando os aspectos mais importantes da independência, conforme identificado pelos próprios integrantes da INTOSAI, por meio da Declaração de Lima (ISSAI 1) e da Declaração do México (ISSAI 10).

A base da existência da EFS precisa ser reconhecida no Marco Legal do estado, e a independência da EFS

deve estar garantida, até mesmo na Constituição. A Declaração de Lima destaca que o estabelecimento da EFS deve estar ancorado na lei suprema do país para garantir a sustentabilidade adequada e a autoridade da organização: “O estabelecimento de Entidades Fiscalizadoras Superiores e o grau necessário de independência delas deverão estar previstos na Constituição; os detalhes podem estar estabelecidos na legislação.” (ISSAI 1:5).

O Marco Legal deve prever que a EFS opere de forma independente, sem o risco real ou percebido de ser influenciada pelo Executivo e por outras entidades. As Declarações de Lima e do México identificam a independência financeira, a autonomia operacional e uma Autoridade Máxima independente da EFS como as exigências mínimas para a obtenção deste nível de independência. Esses aspectos devem se refletir no Marco Legal, bem como na prática da EFS.

A Declaração de Lima especifica que “a independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores prevista nos termos da Constituição e do Direito também garante um nível bastante elevado de iniciativa e autonomia, mesmo quando elas operam na qualidade de representante do Parlamento e realizam auditorias em suas instruções”. A relação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e o Parlamento deverá ser estabelecida na Constituição de acordo com as condições e exigências de cada país. Por outro lado, a Declaração de Lima também afirma que as “Entidades Fiscalizadoras Superiores auditam as atividades do governo, de suas autoridades administrativas e de outras entidades subordinadas”. No Modelo Jurisdicional, a EFS integra o sistema jurisdicional e opera de forma independente e com distância similar do executivo e do legislativo. As EFSs com funções jurisdicionais são compostas por magistrados que formam julgamentos sobre a utilização de financiamentos públicos por funcionários do governo. Autoridades do governo são responsabilizadas particular e financeiramente pelas somas envolvidas em todas as transações não autorizadas ou ilegais. Consequentemente, a EFS pode solicitar que as verbas pagas indevidamente ou não recolhidas por um organismo público sejam recuperadas por meio de um procedimento chamado de julgar das contas. Os gestores são responsabilizados diante de um Tribunal Disciplinar.

Abordagem de avaliação sugerida

Embora o foco principal do indicador seja sobre o que está escrito no Marco Legal (*de jure*), alguns critérios também se relacionam à implementação na prática das disposições legais (*de facto*). Ambos os aspectos são importantes ao se avaliar a independência da EFS.

A EFS-1 avalia a Constituição e o Marco Legal da EFS mais detalhado. Alguns países têm uma lei específica para a EFS. Em outros países, as funções e responsabilidades da EFS estão incluídas na legislação sobre auditorias públicas e/ou gestão financeira pública. Essas leis também podem abranger as funções de outros órgãos governamentais. Em alguns casos, as funções da EFS podem ser abordadas em várias leis. Ao avaliar as dimensões, é, portanto, importante ter ciência e levar em consideração todos os componentes relevantes do Marco Legal da EFS.

Dimensões a serem avaliadas:

- i) Marco constitucional e legal apropriado e eficaz
- ii) Independência/autonomia financeira
- iii) Independência/autonomia organizacional
- iv) Independência da autoridade máxima da EFS e dos seus funcionários

(i) Marco Constitucional Apropriado e Eficaz: Essa dimensão mede como a EFS é descrita na constituição do país. Nesse sentido, é importante enfatizar que, em alguns países, a constituição não é um documento único codificado. O julgamento profissional é, portanto, necessário ao se decidir quais as fontes legais com que se pode contar para a avaliação da dimensão. O ponto mais importante é que as características básicas da independência e do mandato de uma EFS devem estar enraizadas no Marco Legal, ou seja, dentro de leis

que tenham proteção suficiente contra sua revogação. Por exemplo, uma lei que possa ser revogada apenas pelo voto da maioria em uma única casa do Legislativo não é considerada enraizada no Marco Legal.

(ii) A Autonomia / Independência Financeira examina a independência financeira da EFS. As EFSs devem ter disponíveis os recursos necessários e razoáveis e devem gerir seus próprios orçamentos, sem interferência ou controle do Executivo. Essa independência deve abranger todo o processo orçamentário, o que significa que o Executivo não deve interferir indevidamente na proposta orçamentária da EFS, e após o orçamento ter sido adotado pelo Legislativo, não deve controlar os meios alocados, por exemplo, impedindo o desembolso de recursos.

(iii) Autonomia / Independência Organizacional: Para cumprir seu mandato de forma eficaz, as EFSs devem gozar de autonomia na organização e na gestão de seus escritórios. Isso significa que elas devem ser capazes de gerir suas organizações e organizar e planejar suas atividades sem interferência de órgãos executivos, incluindo a gestão de recursos humanos.

(iv) Independência da Autoridade Máxima da EFS e de seus integrantes: As condições de nomeação da Autoridade Máxima da EFS (e dos integrantes de instituições colegiadas, se for o caso) devem estar especificadas na legislação. Sua independência só pode ser assegurada se a elas forem dadas nomeações com prazos fixos e suficientemente longos e se as nomeações e a cessação de funções acontecerem por meio de um processo que garanta sua independência (ISSAI 10:2). Isso permite a elas exercer seu mandato sem medo de retaliação. Qualquer recondução, quando for o caso e estiver em conformidade com a lei, deve ocorrer com as mesmas independência e transparência.

O termo “Autoridade Máxima da EFS” refere-se àqueles que são responsáveis pela tomada de decisão da EFS. A quem isso se refere, na prática, depende do modelo da EFS. Para muitas entidades, como para as EFSs com funções jurisdicionais, as decisões são tomadas coletivamente por um número de integrantes. Nesse contexto, “os integrantes são definidos como as pessoas que têm de tomar as decisões para a Entidade Fiscalizadora Superior e são responsáveis por essas decisões com relação a terceiros, ou seja, aos integrantes de um órgão colegiado de tomada de decisões ou à autoridade máxima de uma Entidade Fiscalizadora Superior monocraticamente organizada.” (ISSAI 1:6)

EFS-1 Requisitos mínimos para a pontuação da dimensão e Dimensão	Referência
Dimensão (i) Marco constitucional e legal apropriado e eficaz	
a) “O estabelecimento de Entidades Fiscalizadoras Superiores... deve estar previsto na Constituição [ou em um marco legal comparável]; detalhes [inclusive a função, poderes e deveres da EFS] podem ser estabelecidos na legislação.” ISSAI 1:5(3) e ISSAI 1:18	ISSAI 1 ISSAI 10 ISSAI 12
b) “O grau necessário de independência [das EFS] deve estar previsto na Constituição [ou em um marco legal comparável].” ISSAI 1:5(3)	
c) “A independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores prevista na Constituição e na lei também garante um alto grau de iniciativa e autonomia para elas (...).” ISSAI 1:8	
d) A nomeação, mandato, destituição e dispensa do dirigente da EFS (e dos membros, no caso de órgãos colegiados) e a independência de seu poder de decisão estão garantidos pela Constituição. ISSAI 1:6, ISSAI 10:2.	
e) “Um supremo tribunal” garante “uma proteção jurídica adequada contra qualquer interferência na independência... de uma Entidade Fiscalizadora Superior”. ISSAI 1:5.	
f) “As EFSs devem apresentar relatórios sobre quaisquer questões que possam afetar sua capacidade de realizar seu trabalho em conformidade com seus mandatos e/ou com o marco legislativo.” ISSAI 12:1	
g) “As EFSs devem esforçar-se para promover, proteger e manter um Marco Legal,	

EFS-1 Requisitos mínimos para a pontuação da dimensão e Dimensão	Referência
estatutário ou constitucional apropriado e eficaz.” <i>ISSAI 12:1</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos os critérios (a), (b) e outro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (a) e pelo menos um dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (ii) Independência/autonomia financeira	
a) O marco legal prevê, de forma implícita ou explícita, a independência financeira da EFS em relação ao Executivo. <i>ISSAI 1:7</i> b) O orçamento da EFS é aprovado pelo “organismo público que decide sobre o orçamento nacional”. <i>ISSAI 1:7</i> c) A EFS é livre para propor o seu orçamento ao organismo público que decide sobre o orçamento nacional sem interferência do executivo. <i>ISSAI 10:8.</i> d) A EFS “terá o direito de utilizar os fundos que lhes forem atribuídos em uma rubrica orçamentária separada como bem entender”. <i>ISSAI 1:7</i> e) Após o orçamento da EFS ter sido aprovado pelo Legislativo, o Executivo (ex.: o Ministério da Fazenda) não deve controlar o acesso da EFS a esses recursos. <i>ISSAI 10:8</i> f) A EFS tem “o direito de recurso direto para o Legislativo se os recursos previstos forem insuficientes para permitir que [ela] cumpra [seu] mandato.” <i>ISSAI 10:8</i> g) Durante os últimos 3 anos, não houve nenhum caso de interferência indevida do Executivo sobre a proposta de orçamento da EFS ou de acesso a recursos financeiros. <i>ISSAI 10:8</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (a), (f) e (g) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (a) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 1 ISSAI 10
Dimensão (iii) Independência/autonomia organizacional	
a) O marco legal assegura que “as Entidades Fiscalizadoras Superiores devem gozar da independência funcional e organizacional necessária para desempenhar suas tarefas” <i>ISSAI 1:5</i> b) Na prática, as Entidades Fiscalizadoras Superiores estão “livres de direcionamento ou interferência do Legislativo ou do Executivo na... organização e administração das suas funções”. <i>ISSAI 10:3</i> c) A EFS tem o poder de definir as suas próprias regras e procedimentos para administrar as suas atividades, de forma compatível com as regras em vigor que afetam os demais órgãos públicos <i>ISSAI 10:8, ISSAI 20:6.</i> d) A Autoridade Máxima da EFS é livre para decidir de forma independente sobre todas as questões de recursos humanos, incluindo nomeações de pessoal e o estabelecimento de seus termos e condições, restritos apenas pelos marcos de pessoal e/ou orçamentário aprovados pelo Legislativo. <i>ISSAI 10:8</i> e) A relação entre a EFS e o Legislativo e também o Executivo está claramente definida no Marco Legal. <i>ISSAI 1:8,9</i> f) O Marco Legal “(...) prevê a prestação de contas e a transparência [abrangendo] a supervisão das atividades da EFS (...)” <i>ISSAI 20:1</i> g) A EFS tem o direito de convocar e pagar para peritos externos, conforme necessário.	ISSAI 1 ISSAI 10 ISSAI 20

EFS-1 Requisitos mínimos para a pontuação da dimensão e Dimensão	Referência
<i>ISSAI 1:14</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério (b) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iv) Independência do dirigente máximo da EFS e dos seus funcionários	
a) “A legislação pertinente especifica as condições para as nomeações, reconduções... destituição... da autoridade máxima da EFS e [quando for o caso] dos membros das instituições colegiadas... por meio de um processo que assegura a sua independência em relação ao Executivo” <i>ISSAI 10:2</i> (por exemplo, com a aprovação do Legislativo e, se for o caso, do Chefe de Estado; destituição apenas por justa causa/<i>impeachment</i>, proteções semelhantes às aplicadas a um juiz do Supremo Tribunal). b) “A autoridade máxima da EFS e [quando for o caso] os membros das instituições colegiadas... são designados para mandatos suficientemente longos com prazo determinado, para que os cumpram sem temer retaliações.” <i>ISSAI 10:2</i> c) “A Autoridade Máxima da EFS e [quando for relevante] os integrantes de instituições colegiadas são (...) imunes a qualquer processo de qualquer ato (...) que resulte do exercício normal de suas funções.” <i>ISSAI 10:2</i> (ou seja, a EFS / Autoridade Máxima da EFS não podem ser processadas por expressarem os pareceres da auditoria. Esse critério é considerado cumprido se a legislação estabelecer que a Autoridade Máxima da EFS não ficará sujeita à ingerência ou ao controle de qualquer outra autoridade no exercício de suas funções nos termos da lei.) d) Nos últimos três anos, não houve períodos de mais de três meses durante os quais a EFS ficou sem uma autoridade máxima oficial. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> e) A última nomeação da autoridade máxima da EFS ocorreu em conformidade com o marco legal e por meio de um processo transparente, o que assegura a sua independência. <i>ISSAI 10:2, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> f) Durante os últimos 3 anos, não houve nenhum caso em que a Autoridade Máxima da EFS (ou quando for relevante) os integrantes de instituições colegiadas foram destituídos por meio de um ato ilícito ou de uma forma que tenha comprometido a independência da EFS. <i>ISSAI 10:2, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> g) O Marco Legal garante que “em suas carreiras profissionais, a equipe de auditoria de Entidades Fiscalizadoras Superiores não deve ser influenciada pelas organizações auditadas e não deve ser dependente dessas organizações.” <i>ISSAI 1:6</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Os critérios (a), (e) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (a) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 1 ISSAI 10

EFS-2: Mandato da EFS

O indicador tem por objetivo avaliar as competências operacionais atribuídas à EFS por meio do Marco Legal. À medida que a Entidade Fiscalizadora Superior de recursos financeiros governamentais, a EFS, precisar ser suficientemente habilitada por um Marco Legal que estabeleça seu papel e descreva claramente as operações financeiras públicas, ela fica responsável pela auditoria.

Em conformidade com a Declaração de Lima, “todas as operações financeiras públicas, independentemente de se e como se refletem no orçamento nacional, estarão sujeitas à auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores. A exclusão de partes da gestão financeira do orçamento nacional não fará com que essas partes fiquem isentas da auditoria da Entidade Fiscalizadora Superior.” A ISSAI 10 também trata do que é considerado um mandato suficientemente amplo e a discrição total. Para possibilitar que a EFS cumpra o mandato, essa discrição total também precisa se refletir nos direitos *de jure* e *de facto* da EFS de acesso e obtenção das informações e documentações necessárias para suas atividades. Por fim, para obter uma compreensão completa das competências atribuídas à EFS, seus direitos e obrigações precisam ser avaliados. Para responsabilizar as entidades auditadas e criar um impacto, as EFSs precisam da competência para elaborar relatórios sobre suas atividades. O Marco Legal deve garantir esses direitos, permitindo à EFS liberdade para elaborar, apresentar e publicar seus relatórios de auditoria.

Para uma EFS com funções jurisdicionais, o termo *missão* é mais relevante que *mandato*. Uma EFS jurisdicional não recebe um mandato; cumpre missões atribuídas a ela por seu texto fundador. Para as EFSs jurisdicionais, a missão, conforme está prevista e é realizada, deve ser avaliada nesse indicador.

Abordagem de avaliação sugerida

A avaliação desse indicador exige a verificação do Marco Legal e das atividades da EFS, incluindo quaisquer ocorrências de interferência do Executivo durante o período em análise.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Mandato suficientemente amplo
- (ii) Acesso à informação
- (iii) Direito e obrigação de apresentar relatório

(i) Mandato Suficientemente Amplo: As ISSAIs preveem um mandato de auditoria amplo para as EFSs, abrangendo a totalidade (ou a maioria) das operações financeiras públicas (ISSAI 1:18). Essa dimensão avalia os direitos legais da EFS de realizar auditorias. Se o Marco Legal for omissivo com relação a determinados elementos, os avaliadores devem olhar as atividades que a EFS realiza na prática. Para as EFSs com funções jurisdicionais, sua missão prevê a base legal do controle jurisdicional. A INTOSAI estabeleceu ISSAIs para três tipos principais de auditoria do setor público¹⁵. No cumprimento de seus mandatos, as EFSs devem ser independentes na escolha dos pontos da auditoria, em seu planejamento de auditoria e na condução de suas auditorias. Isso implica em que a forma de realizar auditorias pode variar na prática, e que as EFSs podem combinar tipos de auditoria, por exemplo, em auditorias abrangentes.

É importante que haja uma supervisão realizada por um organismo independente (ex.: a EFS) de todos os financiamentos públicos, e também dos financiamentos extraorçamentários. A EFS deve ter o direito de abordar o Legislativo se tiver preocupações relativas aos arranjos da auditoria em vigor para operações financeiras públicas que não estejam dentro do mandato da EFS.

¹⁵ Para mais informações sobre tipos de auditoria, favor consultar Domínio C.

(ii) Acesso à Informação: Os auditores devem ter liberado o acesso livre, oportuno e irrestrito a todos os documentos e informações que possam necessitar para o bom desempenho de suas responsabilidades (ISSAI 10:4). Essas dimensões avaliam até onde vão esses direitos da EFS.

(iv) Direito e Obrigação de Apresentar Relatório: A dimensão avalia o direito e a obrigação da EFS de apresentar em relatório as constatações de sua auditoria. As EFSs devem apresentar um relatório com os resultados de seu trabalho de auditoria pelo menos uma vez por ano (ISSAI 1:16). Devem ser livres para decidir sobre o conteúdo de seus relatórios de auditoria e para publicar e divulgar seus relatórios, uma vez que tenham sido formalmente entregues ou apresentados à autoridade competente. A EFS deve ficar atenta às leis de sigilo de informação e considerar como divulgar seus resultados sem violar tais leis.

EFS-2 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Mandato Suficientemente Amplo	
Escopo da Auditoria a) “<u>Todas as operações financeiras públicas</u>, independentemente de se e como se refletem no orçamento nacional, <u>estarão sujeitas à auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores</u>.” ISSAI 1:18 (Na pontuação desses critérios, talvez os avaliadores precisam definir e registrar sua interpretação do ‘Orçamento Nacional’ com relação à estrutura de Governo do país) b) Quando o critério (a) não couber, a EFS tem o direito de <u>abordar o Legislativo</u> ou a comissão legislativa relevante com as preocupações que possa ter com os mecanismos da auditoria para quaisquer operações financeiras públicas que não estejam dentro do mandato da EFS. ISSAI 1:18, Equipe de Projeto do MMD EFS. c) O mandato da EFS garante especificamente que é responsável pela auditoria de <u>todas as atividades do governo central</u>. ISSAI 10:3 (Ex.: auditoria do fundo consolidado, incluindo os fluxos de entrada e saída do fundo, e todas as receitas, despesas, ativos e passivos). d) “(...) as EFSs estão <u>livres de ingerência e interferência</u> (...) na escolha dos assuntos da auditoria, planejamento, (...) realização, elaboração de relatórios e acompanhamento de suas auditorias.” ISSAI 10:3 e) Durante os últimos 3 anos, à EFS <u>não foi dada e tampouco ela pegou para si</u> quaisquer projetos que influenciem na Independência de seu mandato. ISSAI 10:3, Equipe de Projeto do MMD EFS. f) Não houve <u>nenhum caso de interferência</u> na seleção, por parte da EFS, de clientes ou assuntos de auditoria nos últimos três anos, de uma forma que possa comprometer a independência da EFS. ISSAI 10:3, Equipe de Projeto do MMD EFS. No mínimo, “as EFSs devem ter poderes para auditar (...)” ISSAI 10:3 g) “<u>a legalidade e a regularidade das contas de entidades governamentais ou públicas</u>”. ISSAI 10:3 h) “a qualidade da <u>gestão financeira e a elaboração de relatórios</u>”. ISSAI 10:3 i) “<u>a economia, a eficiência e a eficácia das operações de entidades governamentais ou públicas</u>”. ISSAI 10:3 Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos.	ISSAI 1 ISSAI 10

Pontuação = 3: O critério (c) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (c) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos.	
--	--

SAI-2 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Acesso à Informação	
a) A lei fornece à EFS o <u>direito de acesso</u> irrestrito aos registros, documentos e às informações. <i>ISSAI 1:10</i> b) A EFS tem o direito de determinar <u>quais são as informações de que precisa</u> para suas auditorias. <i>ISSAI 1:10</i> c) Caso o acesso necessário à informação para a auditoria seja restrito ou negado, há um <u>processo</u> estabelecido e apropriado <u>para a resolução dessas questões</u>, ex.: a possibilidade de abordar o Legislativo ou uma de suas comissões, para levar a questão ao tribunal, ou competências diretas para sancionar aqueles que impedem o acesso à informação. <i>ISSAI 10:4, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> d) No caso dos controles jurisdicionais, caso o acesso à informação considerada necessária seja dificultado, a EFS possui <u>competências específicas para sancionar</u> os responsáveis por essa dificuldade. (Ex.: <i>multas por não produzir informações, multas por dificultar o acesso, etc.</i>). <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> e) A equipe da EFS tem direito de <u>acesso às instalações</u> dos órgãos auditados para fazer o trabalho de campo que a EFS considerar necessário. <i>ISSAI 1:10</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério (a) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 1 ISSAI 10
Dimensão (iii) Direito e Obrigação de Elaborar Relatórios	
a) "A Entidade Fiscalizadora Superior terá competências e será obrigada pela Constituição a <u>elaborar relatórios sobre suas constatações anualmente e independentemente</u> do Parlamento." <i>ISSAI 1:16 (ou seja, do órgão de representantes públicos).</i> b) A EFS tem o direito de <u>publicar</u> seus relatórios anuais de auditoria. <i>ISSAI 1:16</i> c) "A EFS também terá competências para elaborar relatórios sobre constatações particularmente importantes e significativas <u>durante o ano.</u>" <i>ISSAI 1:16</i> d) "As EFSs são livres para determinar <u>o conteúdo</u> de seus relatórios de auditoria." <i>ISSAI 10:6</i> e) "As EFSs são livres para determinar <u>o momento</u> de emissão de seus relatórios, exceto quando exigências específicas estiverem prescritas na lei." <i>ISSAI 10:6</i> f) Durante os últimos 3 anos, não houve <u>nenhuma interferência</u> nas decisões	ISSAI 1 ISSAI 10

da EFS <u>relativas ao conteúdo</u> de seus relatórios de auditoria. <i>ISSAI 10:6</i> g) Durante os últimos 3 anos, não houve <u>nenhuma interferência</u> nos esforços da EFS para <u>publicar</u> seus relatórios de auditoria. <i>ISSAI 10:6</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério (a) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
--	--

Domínio B: Governança Interna e Ética

Um dos objetivos da ISSAI 12 é que as EFSs devem dar o exemplo e serem organizações modelo. Uma EFS deve promover transparência e ser modelo de prestação de contas por meio da boa governança da EFS e da conduta ética, a fim de cumprir seus mandatos.

Há várias medidas que uma EFS pode adotar para garantir a boa governança. Uma EFS precisa adotar e cumprir com princípios de boa governança em todos os negócios. Conforme a ISSAI 20 deixa claro em sua introdução: “As EFSs (...) são responsáveis por planejar e conduzir o escopo de seu trabalho e utilizar as metodologias e normas apropriadas para garantir que promovam a responsabilização e a transparência nas atividades públicas, cumpram seu mandato legal e suas responsabilidades de forma completa e objetiva”. É importante que essa responsabilidade seja assumida de forma clara no nível mais alto de gestão, e se reflita na governança da EFS que seja consistente com toda a organização.

Este domínio mede o desempenho global da EFS na área de Governança Interna e Ética. Busca dar uma compreensão holística dos esforços, pontos fortes e fracos da EFS a nível organizacional. Os indicadores medidos no Domínio B refletem as bases da EFS para a condução de suas atividades.

O planejamento a longo e a curto prazo é a base para as operações da EFS. O conteúdo do plano estratégico, o processo de seu desenvolvimento, bem como a elaboração de relatórios sobre o desempenho da própria EFS, são abordados na EFS-3. O planejamento geral das atividades de auditoria é abordado na EFS-7. O *plano de auditoria global* da EFS descreve as auditorias que a EFS realizará em um determinado período de tempo. Deve cumprir o mandato da EFS. O plano de auditoria global pode ser anual ou um plano de auditoria de vários anos.

A ISSAI 20, em seu Princípio 4, determina que as EFSs devem aplicar altos padrões de integridade e ética para funcionários de todos os níveis. O controle interno é um princípio geral a todas as operações da EFS, e é, portanto, fundamental na maioria dos domínios do MMD EFS. A EFS-4 mede os elementos que são fundamentais para um sistema de controle interno. A ISSAI 20, em seu Princípio 5, estabelece que as EFSs devem assegurar que esses princípios de responsabilização e transparência não sejam comprometidos quando elas terceirizam suas atividades. O sistema da EFS para esse fim é medido na EFS-5. Para garantir uma prática de alta integridade, a organização precisa comunicar de forma clara o que espera dos funcionários e facilitar um ambiente caracterizado por sistemas de controle interno que funcionam e pelo comportamento ético entre os funcionários. A alta administração deve promover esses padrões, demonstrando uma liderança pelo exemplo apropriada, e adotar iniciativas para incentivar o trabalho de alta qualidade e uma forte cultura de controle interno. Esses aspectos integram a abrangência tanto da EFS-4 quanto da EFS-6.

Indicadores de Desempenho:

EFS-3: Ciclo de Planejamento Estratégico

EFS-4: Ambiente de Controle Organizacional

EFS-5: Auditorias Terceirizadas

EFS-6: Liderança e Comunicação Interna

EFS-7: Planejamento de Auditoria Global

Ligação com outros domínios

Enquanto o Domínio B mede principalmente os procedimentos e as práticas em um nível organizacional (com exceção da EFS-5), é importante que os avaliadores também verifiquem se, de fato, as práticas da EFS correspondem aos sistemas centrais. Isso também pode ajudar a identificar as melhores práticas que devem ser consideradas por toda a organização.

EFS-3: Ciclo de Planejamento Estratégico

Um plano estratégico é importante para fornecer orientação organizacional e sua publicação comunica suas intenções às partes interessadas internas e externas. O planejamento estratégico deve considerar as expectativas das partes interessadas e os riscos emergentes, bem como o ambiente institucional em que a EFS opera, e quando for o caso, medidas para fortalecer esse ambiente. Os objetivos definidos no plano estratégico devem ser operacionalizados em um plano anual/operacional para a EFS.

Uma EFS deve adotar sistemas eficientes e eficazes que lhe possibilitem planejar tanto para o longo prazo quanto para o curto. Também deve monitorar e elaborar relatórios sobre seu desempenho. De forma consistente com a terminologia da INTOSAI, o planejamento de longo prazo será intitulado “planejamento estratégico”, embora algumas EFSs possam chamar por outros nomes¹⁶. O planejamento de curto prazo será intitulado “planejamento anual/operacional”. O planejamento operacional dos negócios da EFS coincidirão naturalmente com o planejamento de auditoria global.

No entanto, o planejamento de auditoria global é medido na EFS-7. As fontes dos dados para medir a EFS-3 (ii) e a EFS-7 podem, em algumas EFSs, ser as mesmas. A análise do conteúdo do(s) plano(s) correspondente(s) é, portanto, o principal objetivo ao avaliar os planos em comparação com os critérios (não se todos os aspectos estiverem reunidos em um único documento ou não).

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Conteúdo do Plano Estratégico
- (ii) Conteúdo do Plano Anual/Operacional
- (iii) Processo de Planejamento Organizacional
- (iv) Elaboração de Relatórios de Monitoramento e Desempenho

(i) Conteúdo do Plano Estratégico: O processo de planejamento estratégico deve identificar o futuro desejado pela EFS, avaliar a situação de momento, reconhecer riscos, e identificar as necessidades de desenvolvimento da organização com base nisso. Deve definir como alcançar o futuro desejado, identificando um compromisso de missão de longo prazo e objetivos estratégicos, tendo em conta a cultura e os valores da EFS. Para uma EFS elaborar relatórios, implementar, monitorar e avaliar seu plano estratégico, é importante dispor de um sistema de medição de desempenho. Uma matriz de implementação ou documento similar deve ser desenvolvida para criar uma ponte entre o plano estratégico e o plano anual.

(ii) Conteúdo do Plano Anual: Para facilitar a implementação de seu plano estratégico, a EFS deve operacionalizar seus objetivos a longo prazo. O *plano anual/operacional* está definido no presente instrumento como a ferramenta utilizada pela organização para implementar seu plano estratégico e auxiliar na gestão de suas atividades cotidianas. Anualmente, a EFS deve providenciar um plano detalhado para o ano seguinte por meio da elaboração de projetos planejados, atividades, cronogramas e recursos necessários, orçamento estimado, saídas, responsabilidade pelos projetos e riscos envolvidos. Os indicadores de desempenho devem medir os resultados e rendimentos em vez das atividades, em outras palavras, os resultados (ex.: *Tendo 20 auditores financeiros certificados alocados na EFS*) em vez das atividades que você executará (ex.: *Realizar 2 cursos de treinamento de certificação de auditoria financeira para os funcionários*). A EFS deve planejar tanto as atividades relacionadas com a auditoria quanto as não relacionadas. O plano pode assumir uma forma multianual, como por exemplo, um plano evolutivo de três anos em que o primeiro ano é planejado em detalhes e os segundo e terceiro anos apenas em esboço. O plano também deve ser comunicado internamente.

¹⁶ Por exemplo, na AFROEFS-E, o termo “plano corporativo” é utilizado

(iii) O processo de planejamento: O processo de planejamento deve seguir os princípios da boa governança, com a clara definição de cronogramas, etapas, funções e responsabilidades. A propriedade no nível mais alto da EFS é essencial, mas o grau certo de participação de toda a organização leva a uma propriedade mais forte e assegura que todas as partes sejam ouvidas. Além disso, pedir a opinião das partes interessadas externas pode ser útil para garantir que a relevância da EFS na sociedade seja considerada parte do processo. Por uma questão de prestação de contas, a EFS deve disponibilizar seu plano estratégico para o público, e o plano operacional deve, no mínimo, ser compartilhado dentro da organização.

(iv) Elaboração de Relatórios de Monitoramento e Desempenho: A EFS deve comunicar publicamente suas próprias operações e seu próprio desempenho, para mostrar que está cumprindo seu mandato. Os relatórios devem demonstrar o desempenho da EFS em comparação com os objetivos internos, o valor de seu trabalho de auditoria para as partes interessadas externas, e o impacto do trabalho da EFS na sociedade.

EFS-3 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Conteúdo do Plano Estratégico	
a) O plano estratégico atual se baseia em uma <u>avaliação das necessidades</u> que abrange os principais aspectos da organização e uma identificação de lacunas ou áreas que necessitem de melhorias de desempenho. <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI</i> b) O plano estratégico incorpora um <u>marco de resultados</u>, um marco lógico ou semelhante que tenha uma hierarquia lógica de objetivos (ex.: missão-visão-metas-objetivos; ou entrada-atividades-saída-resultado-impacto). <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI</i> c) O plano estratégico contém um número razoável de <u>indicadores</u> medindo os resultados externos dos objetivos estratégicos da EFS (ex.: relatórios), as capacidades internas e comunicação com as partes interessadas e marco legal. <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI</i> d) O plano estratégico é complementado por uma <u>matriz de implementação</u> ou por um documento semelhante que identifique e priorize os projetos que precisam ser realizados para a conquista das metas e dos objetivos do plano estratégico, e que identifique os riscos para a realização do plano estratégico. <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI</i> e) “Os riscos emergentes e as <u>expectativas das partes interessadas</u> são levados em conta nos planos (...) estratégicos, conforme o caso”. <i>ISSAI 12:5</i> f) O plano estratégico de momento se baseia em uma <u>avaliação do marco institucional</u> (ex.: as práticas formais e informais que determinam as operações da EFS, bem como a governança do país, a economia política e os sistemas de gestão das finanças públicas) em que a EFS opera, e a capacidade de momento das principais partes interessadas da EFS de fazer uso dos relatórios da EFS. <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI</i> g) <i>Sempre que seja necessário e apropriado</i>, o plano estratégico inclui medidas voltadas para <u>fortalecer o ambiente institucional da EFS</u>. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 12 Manual de Planejamento Estratégico da IDI para Entidades Fiscalizadoras Superiores

EFS-3 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (ii) Conteúdo do Plano Anual/Operacional	
Um plano anual eficaz deve conter: a) Atividades, cronogramas e responsabilidades <u>claramente definidos</u>. b) <u>Cobertura</u> de todos os principais serviços de suporte da EFS, como gestão financeira, RH e treinamento, TI e infraestrutura, etc. c) Ligações claras ao <u>plano estratégico</u>. d) O plano anual contém ou está vinculado a um <u>orçamento</u>, e há evidências de que considerações foram feitas sobre os recursos necessários para concluir as atividades do plano. e) Uma avaliação dos <u>riscos</u> ligados à realização dos objetivos do plano. f) <u>Indicadores</u> mensuráveis a nível de resultado e saída. g) <u>Linhas de base</u> do desempenho atual e metas para os principais indicadores. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	Manual de Planejamento Estratégico da IDI para Entidades Fiscalizadoras Superiores
Dimensão (iii) Processo de Planejamento Organizacional (Desenvolvimento do Plano Estratégico e do Plano Anual/Operacional)	
Um processo de planejamento organizacional eficaz exige: a) A <u>propriedade</u> de alto nível do processo: A Autoridade Máxima da EFS e a gestão da EFS estão envolvidas e são proprietárias do processo. b) <u>Participação</u>: a oportunidade de todos dentro da organização fornecer informações para o planejamento organizacional de alguma forma. c) Uma grande variedade de <u>partes interessadas externas</u> apropriadas é consultada como parte do processo. d) <u>Comunicação</u>: há a comunicação eficaz dos planos organizacionais para todos dentro da organização. e) O plano estratégico é <u>disponibilizado ao público</u>. ISSAI20:2 f) Existe um processo de <u>monitoramento</u> anual e/ou no ano do andamento em comparação com o plano estratégico e o plano anual/operacional. g) <u>Planejando</u> o plano: há responsabilidades, ações e um cronograma claramente definidos para o desenvolvimento dos planos organizacionais. h) <u>Continuidade</u>: o último plano estratégico estava em vigor no momento em que o período de planejamento estratégico anterior havia terminado. i) O processo de planejamento organizacional foi <u>avaliado</u> para fornecer informações para o próximo processo de planejamento. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos sete dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 20 Manual de Planejamento Estratégico da IDI para Entidades Fiscalizadoras Superiores
Dimensão (iv) Elaboração de Relatórios de Monitoramento e Desempenho	
Referentemente à medição e à elaboração de relatórios sobre o desempenho da EFS:	ISSAI 12

EFS-3 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
a) “As EFSs avaliam e <u>relatam</u> para o público suas operações e seu desempenho em todas as áreas (...)”. <i>ISSAI 20:6 (ou seja, incluindo uma análise resumida do desempenho da EFS em comparação com sua estratégia e com os objetivos anuais).</i> b) As EFSs utilizam <u>indicadores</u> de desempenho para medir a realização dos objetivos de desempenho internos. <i>Manual de Planejamento Estratégico da IDI, capítulo 9</i> c) “As EFSs podem utilizar indicadores de desempenho para avaliar o <u>valor do trabalho de auditoria</u> para o Parlamento, para os cidadãos e outras partes interessadas.” <i>ISSAI 20:6 (Ex.: definindo indicadores relevantes para as partes interessadas específicas, ou medindo a satisfação das partes interessadas).</i> d) “As EFSs acompanham sua visibilidade pública, seus resultados e seu impacto através de <u>informações externas</u>.” <i>ISSAI 20:6</i> e) Quando for o caso, “A EFS... publica estatísticas que <u>medem o impacto</u> das auditorias da EFS, como economia e ganhos de eficiência dos programas de governo.” <i>Diretriz da INTOSAI sobre a Comunicação e a Promoção dos Valores e dos Benefícios das EFSs, pág. 8</i> Além do desempenho anual da EFS que comunica: f) “As EFSs comunicam publicamente os resultados das <u>análises de pares</u> e das avaliações externas independentes.” <i>ISSAI 20:9</i> g) As EFSs divulgam <u>os padrões de auditoria</u> e as principais metodologias de auditoria a que se aplicam. <i>ISSAI 12:8</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 20 Manual de Planejamento Estratégico da IDI para Entidades Fiscalizadoras Superiores Diretriz da INTOSAI sobre a Comunicação e a Promoção dos Valores e dos Benefícios das EFSs

EFS-4: Ambiente de Controle Organizacional

Uma EFS deve ter um sistema de controle interno adotado que proporcione uma garantia razoável de que a EFS gere suas operações de forma econômica, eficiente, eficaz e em conformidade com as leis e regulamentações (INTOSAI GOV 9100). Além disso, uma EFS deve ter um sistema de controle de qualidade adotado que garanta a qualidade em todo o seu trabalho (ISSAI 40). No entanto, esse sistema não deve limitar a Independência dos magistrados, nas EFSs jurisdicionadas, ou auditores em outras EFSs durante sua investigação.

O controle interno é definido pelos planos da organização, incluindo a atitude, os métodos, procedimentos e outras medidas da diretoria que são tomadas para essa finalidade. Todos em uma organização têm a responsabilidade do controle interno até certa medida. Um sistema de controle interno define-se como sendo composto por cinco componentes inter-relacionados: 1) ambiente de controle, 2) avaliação de risco, 3) atividades de controle, 4) informação e comunicação, 5) monitoramento. O *ambiente de controle* é a base do sistema de controle interno e proporciona a disciplina, a estrutura e a cultura que influenciam a qualidade global do controle interno. Após estabelecer um ambiente de controle eficaz, uma *avaliação dos riscos* que a organização corre ao buscar realizar sua missão e seus objetivos proporciona uma base para o desenvolvimento de uma resposta adequada aos riscos. A principal estratégia para mitigar os riscos é através de *atividades de controle* interno que podem ser tanto preventivas quanto/ou detectoras. Para que uma entidade execute e controle suas operações, a eficácia na *informação e na comunicação* é vital. Por fim, é necessário, *monitorar* o sistema de controle interno para ajudar a garantir que ele permaneça relevante às mudanças dos objetivos, do ambiente, dos recursos e dos riscos (INTOSAI GOV 9100).

A qualidade do trabalho realizado pelas EFSs afeta sua reputação e sua credibilidade, e em última análise, como cumprem seu mandato. O objetivo primordial é que cada EFS deve considerar os riscos para a qualidade de seu trabalho e estabelecer um sistema de controle de qualidade que é projetado para responder adequadamente a esses riscos.

A manutenção de um sistema de controle de qualidade exige o monitoramento contínuo e um compromisso com a melhoria contínua (ISSAI 40, pág. 4). A dimensão (iii) abrange os aspectos organizacionais da qualidade de auditoria que opera por toda a EFS. O controle de qualidade da auditoria realizada integra a abrangência do Domínio C dentro dos indicadores em cada disciplina de auditoria. A asseguarção de qualidade da auditoria integra a abrangência da dimensão (iv). A distinção entre o controle de qualidade e a garantia da qualidade é explicada nas dimensões (iii) e iv).

O *Controle de Qualidade* da ISSAI 40 para EFSs é utilizado como a principal referência para esse indicador.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Ambiente de Controle Interno – Ética, Integridade e Estrutura Organizacional
- (ii) Sistema de Controle Interno
- (iii) Sistema de Controle de Qualidade
- (iv) Sistema de Asseguarção de Qualidade

(i) Ambiente de Controle Interno – Ética, Integridade e Estrutura Organizacional: Um Código de Ética é uma declaração abrangente dos valores e princípios que devem guiar o trabalho diário de auditores

para assegurar que sua conduta seja irrepreensível em todos os momentos e em todas as circunstâncias (ISSAI 30). Deve esclarecer os critérios éticos para os auditores. Não precisa ser um único documento, mas deve existir em uma forma que garanta que os funcionários e as partes interessadas externas fiquem bem familiarizados com seu conteúdo. O Código de Ética da INTOSAI (ISSAI 30) destina-se a constituir uma base para cada Código de Ética próprio da EFS. Os principais conceitos da ISSAI 30 são integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional, confidencialidade e transparência.

(ii) Sistema de controle interno: Sistemas de controle interno são relevantes a todas as operações da EFS, e são, portanto, fundamental na maioria dos domínios do MMD EFS. É impossível de medir em um único indicador ou domínio. A dimensão da EFS-4 (i) abrange algumas partes importantes de um ambiente de controle que precisa ser adotado para que uma EFS tenha um controle interno eficaz; código de ética e integridade, estrutura organizacional e clareza sobre responsabilidades e linhas hierárquicas. A dimensão da EFS-4 (ii) destaca os elementos principais de alto nível do sistema da EFS para a gestão do risco e do controle.

(iii) O Controle de qualidade do processo de auditoria descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto da auditoria. É realizado como parte integrante do processo de auditoria. Para que um sistema de controle de qualidade seja eficaz, precisa fazer parte de cada estratégia, cultura e políticas e procedimentos da EFS. Dessa forma, a qualidade deve ser incorporada ao trabalho de uma EFS e à produção dos seus relatórios.

Na maioria das EFSs com funções jurisdicionais, que costumam deliberar no âmbito de um procedimento colegiado, uma série de mecanismos integrados à própria operação da EFS e baseados em um marco normativo de alto nível contribui para a qualidade. O Ministério Público operando ao lado da EFS desempenha um papel importante no controle de qualidade. Normalmente supervisionado por um procurador ou promotor, sendo sua principal função garantir que a lei seja corretamente aplicada, começando pela própria EFS: como tal, isso assegura que as/os auditorias/controles sejam realizados dentro do Marco Legal exigido e em conformidade com as regras de procedimento em vigor.

Além disso, quando autorizada pelas disposições que regem a EFS, a nomeação de uma pessoa responsável pelo controle de qualidade, por exemplo, um magistrado “sênior” que analisa a qualidade dos resultados do processo de auditoria/controle, antes que sua auditoria/controle seja apresentada(o), é mais um elemento do controle de qualidade integrado ou a nomeação de um oficial “sênior” (geralmente a nível de diretoria) como supervisor para cada trabalho de auditoria/controle, e encarregado de verificar os principais procedimentos de controle de qualidade. Finalmente, o exame colegiado do relatório de controle e sua consequente adoção, oferece a garantia de uma análise compartilhada, por integrantes experientes, do processo de auditoria e do conteúdo do relatório final.

(iv) A asseguarção de qualidade é uma avaliação periódica do processo de auditoria. É um processo de monitoramento projetado para proporcionar a uma EFS a garantia razoável de que as políticas e os procedimentos relativos ao sistema de controle de qualidade sejam relevantes e adequados e estejam operando de forma eficaz. A asseguarção de qualidade deve ser realizada por indivíduos que sejam independentes, ou seja, que não tomaram parte do processo de auditoria em análise. O processo de asseguarção de qualidade deve incluir uma análise de uma amostra do trabalho concluído em toda a

A asseguarção de qualidade também pode ser realizada por meio de vários mecanismos processuais, como parte de uma abordagem de gestão de qualidade integrada, conforme definido acima. Nas EFSs com funções jurisdicionais, o Ministério Público desempenha um papel importante no processo de asseguarção de qualidade. Ele não faz parte de nada a cargo da diligência de controle. A maior parte do trabalho realizado pela EFS é apresentado ao Ministério Público, que apresenta um parecer referente ao processo, às normas (tempo, transparência, justificação) e sobre o conteúdo dos resultados da investigação. Nas EFSs jurisdicionais, os autores dos relatórios de auditoria/controlado permanecem sendo os “mestres” das propostas em seus relatórios e a EFS (o órgão deliberativo) mantém a “palavra final” sobre o conteúdo dos relatórios de controle e a natureza de qualquer ação a ser tomada como consequência.

EFS-4 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Ambiente de Controle Interno – Ética, Integridade e Estrutura Organizacional	
Para promover o comportamento ético e um ambiente de controle forte, a EFS deve:	ISSAI 10
a) Adotar um <u>código de ética</u> . ISSAI 10:3, ISSAI 30.	ISSAI 20
b) O código de ética define as “regras éticas ou códigos, políticas e práticas que estão alinhados à ISSAI 30.” ISSAI 20:4. No mínimo, deve conter critérios que tratam as “integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional, confidencialidade e transparência dos auditores.” ISSAI 30: <i>pág. 5</i>	ISSAI 30
c) <u>Analisar</u> o código de ética pelo menos de dez em dez ano para garantir que esteja alinhado à ISSAI 30.	INTOSA I GOV 9100
d) “ <u>Exigir que todos os funcionários</u> se envolvam sempre com comportamentos coerentes com os valores e princípios expressos no código de ética, e [...] fornecer orientação e apoio para facilitar a sua compreensão.” ISSAI 30:12	IntoSAINT
e) “Exigir que qualquer <u>parte contratada para realizar o trabalho em seu nome</u> comprometa-se com as exigências éticas da EFS.” ISSAI 30:12	
f) <u>Disponibilizar para o público</u> o código de ética. ISSAI 30:12	
g) “Implementar um <u>sistema de controle</u> de ética para identificar e analisar os riscos éticos, mitigá-los, apoiar o comportamento ético, e tratar qualquer descumprimento dos valores éticos, incluindo a proteção daqueles que comunicam suspeitas de irregularidades.” ISSAI 30:12	
h) Dispor de uma <u>estrutura organizacional</u> aprovada e aplicada e “garantir que a responsabilidade seja claramente atribuída para todo o trabalho realizado pela EFS.” ISSAI 40: <i>pág. 10</i>	
i) Ter <u>descrições de tarefas</u> claras que abranjam as principais responsabilidades em toda a organização. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	
j) Deve-se se certificar de que os funcionários saibam exatamente quais são suas tarefas e <u>linhas hierárquicas</u> . INTOSAI GOV 9100: <i>págs. 19-20</i>	
k) Ter avaliadas suas vulnerabilidade e resiliência a violações de integridade por meio da utilização de ferramentas como a <u>IntoSAINT</u> ou semelhante, nos últimos cinco anos. Força tarefa do MMD EFS	

l) “Aplicar altos padrões de integridade (...) para funcionários de todos os níveis”, adotando uma <u>política de integridade</u> com base em uma avaliação utilizando IntoSAINT ou uma ferramenta semelhante. <i>ISSAI 20:4</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os Critérios (a), (b), (c), (d), (g) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os Critérios (a), (d), (g) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Os Critérios (a), (d) e (g) são cumpridos. Pontuação = 0: Os Critérios (a), (d) e (g) não são cumpridos.	
EFS-4 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (ii) Sistema de Controle Interno	
Para promover o controle interno eficaz dentro da EFS, a EFS deve: a) Operar um sistema claramente definido de identificação, mitigação e monitoramento dos principais <u>riscos operacionais</u>. <i>INTOSAI GOV 9100</i> b) Garantir que suas <u>políticas de controle interno e seus procedimentos</u> estão claramente documentados e aplicados. <i>INTOSAI GOV 9100: Caps. 2.3-2.5</i> c) Manter um processo anual para as Autoridades Máximas de todos os departamentos/unidades da EFS para <u>fornecer garantia</u> de que realizaram suas responsabilidades de gestão de risco. Força tarefa do MMD EFS d) Garantir que a Autoridade Máxima da EFS assine uma <u>declaração de controle interno</u> que é publicada como parte do relatório anual das EFSs. Força tarefa do MMD EFS e) Ter realizado uma <u>análise de seu sistema de controle interno</u> e elaborado relatórios referentes a ela nos últimos cinco anos. <i>INTOSAI GOV 9100: Cap. 2.5</i> f) Atribuir claramente a responsabilidade pela <u>auditoria interna</u> e garantir que os funcionários encarregados disso tenham o mandato, o conjunto de competências, a experiência e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 40: pág. 9, INTOSAI GOV: pág. 18, 41</i> g) Garantir que seus auditores internos sejam <u>independentes</u> da administração e subordinados diretamente do mais alto nível de autoridade na organização (ex.: uma Comissão de Auditoria, uma comissão com uma função semelhante ou a Autoridade Máxima da EFS.) <i>INTOSAI GOV: pág. 45 (Para EFSs com funções jurisdicionais: Devido à independência do magistrado, o aspecto limitado da hierarquia e a integração do sistema de controle e asseguuração de qualidade todos devem ser levados em consideração quando da pontuação desse critério).</i> h) Ter um sistema para <u>monitorar a implementação de recomendações</u> da auditoria interna e de sua comissão de auditoria (ou comissão com função semelhante ou a Máxima Autoridade da EFS). <i>INTOSAI GOV 9100: Cap. 2.5</i> i) Adotar um procedimento de notificação para os funcionários relatarem suspeitas de violação (“denúncias”). j) Ter desenvolvido e implementado uma <u>política de rodízio de funções</u> para gerir possíveis conflitos de interesse. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 2</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os Critérios a), c), e) e pelo menos cinco dos demais critérios	ISSAI 40 INTOSAI GOV 9100, que se baseia no marco integrado COSO de controle interno

acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos os critérios a) e quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Sistema de Controle de Qualidade	
A EFS adota um sistema de controle de qualidade para <u>todo o seu trabalho</u> (atividades de auditoria e sem ser de auditoria, como os processos de aquisição, por exemplo) que tem as seguintes características: a) “Uma EFS deve estabelecer <u>políticas e procedimentos</u> voltados para promover (...) a qualidade como essencial na realização de todo o seu trabalho.” ISSAI 40: <i>pág. 5</i> b) As políticas e os procedimentos de controle de qualidade estão claramente estabelecidos e “(...) A Autoridade Máxima da EFS (...) mantém uma <u>responsabilidade global</u> pelo sistema de controle de qualidade.” ISSAI 40: <i>pág. 5</i>. c) “A Autoridade Máxima da EFS pode <u>delegar autoridade</u> para gerir o sistema da EFS de controle de qualidade para uma ou mais pessoas [consideradas individual ou coletivamente] com experiência suficiente e adequada para assumir esse papel.” ISSAI 40: <i>pág. 5 (Ex.: as pessoas responsáveis pelo controle de qualidade têm as habilidades adequadas)</i>	ISSAI 40, que se baseia na Norma Internacional sobre Controle de qualidade (NICQ)
d) “A EFS possui sistemas estabelecidos para considerar os <u>riscos para a qualidade</u> que surgem da execução do trabalho.” ISSAI 40: <i>pág. 8</i> e) “A EFS deve considerar seu programa de trabalho e se eles têm <u>recursos</u> para entregar a gama de trabalho no <u>nível desejado de qualidade</u>. Para conseguir isso, as EFSs devem adotar um sistema para priorizar seu trabalho de uma forma que leve em conta a necessidade de se manter a qualidade.” ISSAI 40: <i>pág. 8</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iv) Sistema de Asseguração de Qualidade	
O Sistema de Asseguração de Qualidade (GQ) da EFS/monitoramento do sistema de controle de qualidade deve ter as seguintes características: a) “Incluir a consideração e a avaliação contínuas do sistema da EFS de controle de qualidade, incluindo uma análise de uma amostra do trabalho concluído <u>por toda a gama do trabalho</u> realizado pela EFS.” ISSAI 40: <i>pág. 13. (ou seja, análise de uma amostra de todos os tipos de auditoria/controle executados pela EFS)</i> b) Há <u>procedimentos e/ou planos expressos</u> de GQ que especificam a frequência com que as análises de GQ devem ser realizadas, e a GQ é realizada de acordo com a frequência prevista no plano. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> c) “(...) a <u>Responsabilidade</u> pelo processo de monitoramento [da GQ] [é] atribuída a uma ou mais pessoas [ou a um colegiado] com experiência e autoridade suficientes e adequadas na EFS para assumir essa responsabilidade.” ISSAI 40: <i>pág. 13</i> d) As análises da GQ resultam em <u>conclusões claras</u> e, quando houver	ISSAI 40

relevância, em <u>recomendações</u> de ações corretivas adequadas para deficiências verificadas. e) Há evidências de que a Autoridade Máxima da EFS <u>analisou as recomendações</u> resultantes da análise da asseguração de qualidade das auditorias/controles e chegou às suas conclusões necessárias. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) “(...) aqueles que realizarem a análise são <u>independentes</u> (ou seja, não participaram no trabalho ou em qualquer análise de controle de qualidade do trabalho).” <i>ISSAI 40: pág. 13 (a independência também se estende à seleção das auditorias que serão objeto de análise. Para as EFSs jurisdicionais: as especificidades das EFSs de modelo jurisdicional, e em particular o Ministério Público, deverão ser levadas em consideração)</i> g) “(...) os <u>resultados</u> do monitoramento do sistema de controle de qualidade são <u>relatados</u> para a Autoridade Máxima da EFS em tempo hábil.” <i>ISSAI 40: pág. 13 (ou seja, dentro de um período de um mês após a conclusão da análise)</i> h) “(...) As EFSs podem considerar o envolvimento de outra EFS, ou de outro órgão apropriado, para realizar uma <u>análise independente</u> do sistema global de controle de qualidade (como uma revisão de pares, por exemplo).” <i>ISSAI 40: pág. 13 (Incluindo atividades que não forem de auditoria)</i> Pontuação = 4: Todos os critérios são cumpridos. Pontuação = 3: O critério (a) e pelo menos cinco dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O Sistema de asseguração de qualidade/sistema de monitoramento de controle de qualidade da EFS abrange as partes mais significativas (de acordo com o julgamento Profissional dos	
avaliadores) do trabalho de auditoria da EFS, e pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: O Sistema de asseguração de qualidade/sistema de monitoramento do controle de qualidade da EFS abrange uma amostra do trabalho de auditoria concluído, e pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	

EFS-5: Auditorias Terceirizadas

O marco legal de uma EFS pode permitir que se contrate auditores externos. Para que as EFS com capacidade limitada sejam capazes de finalizar suas auditorias tempestivamente, terceirizar parte do trabalho de auditoria pode ser uma opção para algumas EFS a fim de cumprir seu mandato. No entanto, a EFS continua a ser a parte responsável pelas auditorias e pelos resultados dos trabalhos terceirizados. Portanto, conforme identificado na ISSAI 40, as EFSs que terceirizarem trabalhos precisam levar em consideração quaisquer riscos apareçam para a qualidade de todos os seus trabalhos. Esse indicador avalia especificamente os procedimentos e as práticas em vigor dentro de uma EFS que terceiriza parte de seu trabalho para possibilitar que ela garanta a qualidade dessas auditorias. O indicador abrange auditorias que são terceirizadas na íntegra. Auditorias que são terceirizadas parcialmente (ex.: análises específicas que exijam conhecimentos externos) devem ser tratadas Domínio C.

A EFS precisa adotar um sistema para garantir que o trabalho realizado por partes contratadas seja de qualidade necessária. É essencial que a EFS tenha procedimentos adequados tanto para a seleção de terceirizados quanto para o controle de qualidade do trabalho de auditoria realizado por eles em nome da EFS. Além disso, o trabalho de auditoria terceirizado precisa ser incluído no sistema da EFS para que a análise da asseguarção de qualidade garanta que os procedimentos de controle de qualidade estejam sendo implementados.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Processo de Seleção de Auditor Contratado
- (ii) Controle de Qualidade de Auditorias Terceirizadas
- (iii) Asseguarção de Qualidade de Auditorias Terceirizadas

(i) O Processo de Seleção de Auditor Contratado é um processo de aquisição de alto risco. Portanto, exige políticas e procedimentos sólidos que garantam que os auditores contratados reúnam conformidade com as exigências éticas da EFS, que sejam competentes, e que não tenham nenhum conflito de interesse com as entidades auditadas. O processo de seleção também deve incluir uma avaliação do sistema de controle de qualidade dentro da organização do auditor contratado.

(ii) O Controle de Qualidade de Auditorias Terceirizadas deve ser de igual importância e parte integrante do sistema da EFS de controle de qualidade. A EFS deve ter identificados os possíveis riscos para a qualidade no trabalho terceirizado, deve obter todos os documentos de trabalho relevantes que fazem parte do trabalho de auditoria, e deve certificar-se de que o auditor contratado realmente implemente os procedimentos de controle de qualidade que são exigidos para a conformidade com as normas. A EFS também precisa adotar procedimentos para que a EFS autorize a emissão de relatórios produzidos por auditores contratados.

(iii) Asseguarção de Qualidade de Auditorias Terceirizadas: Devido à terceirização do trabalho de auditoria representar um risco elevado para a qualidade dos resultados no âmbito de um mandato da EFS, é fundamental que haja um sistema de asseguarção de qualidade (GQ) que avalie o sistema de controle de qualidade de auditorias terceirizadas. Deve haver procedimentos que permitam o monitoramento e a avaliação regulares com responsabilidades claramente definidas. A asseguarção de

qualidade precisa ser realizada por pessoas independentes, e os resultados devem levar a recomendações claras que devem ser seguidas pela gestão da EFS, incluindo levar em consideração alterar procedimentos e contratos se isso for recomendado.

Abordagem de avaliação sugerida

A equipe de avaliação precisa olhar para os princípios estabelecidos para selecionar os auditores contratados. Também deve estabelecer se eles são seguidos na prática, analisando o processo real que ocorreu para selecionar alguns dos auditores contratados da EFS.

Para avaliar o sistema de controle de qualidade da EFS das auditorias terceirizadas, a equipe de avaliação deve analisar os princípios e normas estabelecidos, e também analisar uma amostra de arquivos de auditorias terceirizadas para avaliar a prática real dos auditores contratados.

Para a análise do sistema de GQ da EFS de auditorias terceirizadas, a equipe deve olhar para os princípios estabelecidos de GQ das auditorias terceirizadas, e como são implementados na prática. Além disso, a equipe deve olhar para as habilidades e a experiência dos analistas de GQ, e olhar para os resultados das análises de GQ (ex.: relatórios ou apresentações). Cartas, atas de reuniões, mudanças nos padrões estabelecidos para auditoria após análises de GQ, etc., podem ser considerados evidências do que o auditor contratado considerou ou concluiu sobre as recomendações de GQ da EFS.

EFS-5 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Processo de Seleção do Auditor Contratado	
Uma EFS deve adotar políticas e procedimentos estabelecidos [um sistema] para selecionar auditores contratados. O sistema garante que;	ISSAI
a) A EFS deve receber uma garantia razoável de que quaisquer partes contratadas para realizar trabalhos para a EFS têm a <u>competência e as capacidades</u> necessárias para "(...) realizar seu trabalho de acordo com as normas pertinentes e com as exigências legais e regulamentares que se apliquem; e permitir que a EFS emita relatórios que sejam apropriados às circunstâncias." ISSAI 40: pág. 9	40
b) A EFS deve receber "(...) uma garantia razoável de que (...) quaisquer partes contratadas para realizar trabalhos para a EFS cumprem as <u>exigências éticas</u> pertinentes." ISSAI 40: pág. 6. (ou seja, integridade, independência, sigilo profissional, competência)	NICQ
c) "(...) quaisquer partes contratadas para realizar trabalhos para a EFS têm um <u>entendimento</u> apropriado do ambiente do setor público em que a EFS opera, e uma boa compreensão do trabalho que elas devem realizar." ISSAI 40: pág. 10	1
d) "(...) quaisquer partes contratadas para realizar trabalhos para a EFS estão sujeitas aos <u>acordos de confidencialidade</u> apropriados." ISSAI 40: pág. 7 (ou seja, por meio da inclusão dessa exigência nos contratos redigidos)	
e) "As EFSs devem garantir a adoção de políticas e procedimentos que reforcem a importância do <u>rodízio do pessoal-chave da auditoria</u> , quando for relevante, para reduzir o risco de familiaridade com a organização que está sendo auditada. As EFSs também podem considerar outras medidas para reduzir o risco de familiaridade." ISSAI 40: pág. 7 (Ex.: por meio do estabelecimento de	

<i>um limite máximo de anos que um auditor externo pode auditar a mesma entidade, e por meio da inclusão de exigências de independência nos contratos redigidos)</i> f) Os padrões de auditoria da EFS, “(...) as políticas e os procedimentos de controle de qualidade são <u>comunicados de forma clara</u> para (...) quaisquer partes contratadas para realizar trabalhos para a EFS.” ISSAI 40: <i>pág. 6; ISSAI 40: pág. 11</i> g) A EFS “busca(m) <u>confirmação</u> de que as empresas contratadas adotam sistemas eficazes de controle de qualidade.” ISSAI 40: <i>pág. 13. (ou seja, avalia(m) o sistema de controle de qualidade da empresa contratada. Derivado de NICQ1: 32 e 33.)</i>	
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os Critérios (a), (b) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (a) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Controle de Qualidade das Auditorias Terceirizadas	
A EFS adota um sistema de controle de qualidade para auditorias terceirizadas. a) O sistema de controle de qualidade da EFS para auditorias terceirizadas <u>abrange todo o trabalho de auditoria terceirizada</u>, e garante que a empresa contratada implemente procedimentos de controle de qualidade durante a auditoria que visa assegurar a qualidade e a conformidade com as normas cabíveis. <i>Derivado de ISSAI 40: pág. 11, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> b) O sistema de controle de qualidade para auditorias terceirizadas se baseia em uma <u>avaliação do risco</u> para a qualidade da terceirização do trabalho de auditoria, e responde adequadamente a esses riscos. <i>ISSAI 40: pág. 8</i> c) “As EFSs devem garantir que toda a <u>documentação</u> (como os documentos de trabalho da auditoria, por exemplo) seja de propriedade da EFS, independentemente se o trabalho foi realizado pelos funcionários da EFS ou se foi terceirizado.” ISSAI 40: <i>pág. 12 (ou seja, por meio da inclusão dessa exigência nos contratos redigidos)</i> d) Os “(...) Procedimentos são adotados para <u>autorização de emissão de relatórios</u>.” ISSAI 40: <i>pág. 11, 12 (ou seja, realizar análises de controle de qualidade de versões preliminares de relatórios)</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério (d) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (d) e pelo menos um dos demais critérios acima é cumprido. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 40
Dimensão (iii) Asseguração de Qualidade de Auditorias Terceirizadas	
A EFS deve ter estabelecido um sistema de monitoramento do sistema de controle de qualidade para auditorias terceirizadas (asseguração de qualidade; GQ). <i>ISSAI 40: pág. 12</i>	ISSAI 40

a) Existem <u>planos e/ou procedimentos expressos</u> de GQ para auditorias terceirizadas. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> b) O processo de GQ “inclui[em] a consideração e a avaliação contínuas do sistema de controle de qualidade da EFS, incluindo uma análise de uma amostra do trabalho concluído por toda a gama do trabalho realizado pela EFS.” <i>ISSAI 40: pág. 13 (ou seja, o processo de GQ da EFS inclui a análise de uma amostra de auditorias terceirizadas.)</i> c) “A <u>Responsabilidade</u> pelo processo de monitoramento [de GQ] [é] atribuída a um ou mais indivíduos com experiência e autoridade suficientes e adequadas na EFS para assumir essa responsabilidade.” <i>ISSAI 40: pág. 13</i> d) Os analistas de GQ são independentes, ou seja, não participaram da análise do controle de qualidade do trabalho terceirizado. <i>ISSAI 40: pág. 13</i> e) As análises de GQ resultam em <u>conclusões claras</u> e, quando for relevante, <u>recomendações</u> de ações corretivas apropriadas para deficiências verificadas. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) “os <u>resultados</u> do monitoramento do sistema de controle de qualidade são <u>relatados</u> para a Autoridade Máxima da EFS em tempo hábil (...).” <i>ISSAI 40: pág. 13</i>	
g) Existem evidências de que <u>a alta administração</u> do auditor contratado <u>considerou e concluiu</u> sobre as recomendações fornecidas pela GQ. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (b), (d) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (d) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

EF5-6: Liderança e Comunicação Interna

De acordo com a ISSAI 20, uma EFS deve operar sobre os fundamentos de transparência e responsabilização. A ISSAI 12 destaca igualmente o princípio das EFSs dando o exemplo. Na prática, é a Autoridade Máxima da EFS e a liderança que são responsáveis por determinar a liderança pelo exemplo, para garantir a integridade, mas também para permitir o efetivo cumprimento do mandato da organização através do desenvolvimento de uma cultura organizacional, promovendo a eficácia, a transparência e a responsabilização. Para que a EFS conquiste seus objetivos, são necessárias sólidas práticas de liderança e uma boa comunicação com os funcionários.

Abordagem de avaliação sugerida

A avaliação do desempenho na liderança e na comunicação exige que a equipe de avaliação tenha uma abordagem holística desse tema. Enquanto alguns critérios sob as dimensões medem a existência de certas práticas, outros exigem que o avaliador dê uma olhada em como a organização funciona como um todo.

As práticas de comunicação interna podem exigir arenas mais formalizadas em organizações maiores, por isso, o contexto e o tamanho da equipe precisam ser considerados. Para a liderança, o avaliador precisa aplicar seu julgamento profissional para avaliar se cada uma das iniciativas, somadas, são suficientes para os critérios para que sejam consideradas cumpridas.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Liderança
- (ii) Comunicação Interna

(i) A Liderança é um elemento primordial de todas as operações da EFS, e é, portanto, fundamental na maioria dos domínios do MMD EFS. É impossível de se medir em um único indicador ou domínio. No entanto, a dimensão da EFS-6 (i) mede algumas das práticas que são consideradas exigências mínimas para uma liderança eficaz. Levando em conta essa liderança, incluindo a cultura organizacional, é um desafio medir o impacto da liderança e a cultura organizacional também deve ser analisada no relatório de desempenho narrativo.

(ii) Comunicação interna: As comunicações internas são um dos aspectos principais na manutenção da equipe da EFS motivada e alinhada aos objetivos da EFS. É uma ferramenta poderosa para aumentar o envolvimento dos funcionários. Além disso, cada integrante da equipe da EFS desempenha um papel importante na comunicação da importância da EFS para os cidadãos. Portanto, a equipe deve estar bem informada sobre o trabalho da EFS e sobre suas prioridades estratégicas. A comunicação interna também é uma ferramenta fundamental no compartilhamento de conhecimentos, permitindo que as pessoas saibam quais iniciativas estão sendo desenvolvidas em toda a EFS, aumentando a geração de ideias e inovação.

EF5-6 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
Dimensão (i) Liderança	

Características da liderança eficiente da EFS: a) A liderança da EFS realiza <u>reuniões periódicas de tomada de decisões</u> . <i>Derivado de CAF: pág. 19, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 20
b) As principais decisões tomadas pela liderança da EFS são <u>documentadas</u> e comunicadas aos funcionários. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> c) A liderança da EFS identifica e divulga <u>os valores da EFS</u> e os promove em suas atividades públicas, documentos essenciais e comunicações regulares. <i>CAF: pág. 18, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> d) A liderança da EFS implementou com sucesso um sistema em que a autoridade é delegada e em que os gestores são <u>responsabilizados</u> por suas ações. <i>Derivado de ISSAI 20: pág. 4, ISSAI 40: pág. 5 (Ex.: no caso do controle inadequado de qualidade das auditorias)</i> e) A liderança da EFS levou em consideração estratégias (dentro de suas competências disponíveis) para <u>incentivar um melhor desempenho</u> e implementá-las. <i>Derivado de INTOSAI GOV 9100: pág. 30</i> f) A liderança da EFS demonstrou iniciativas para <u>definir um tom</u> que permita a responsabilização e o fortalecimento da cultura de controle interno. <i>INTOSAI GOV 9100, ISSAI 30: pág. 6</i> g) A liderança da EFS demonstrou iniciativas para <u>a construção de uma cultura ética</u> na organização, identificando a ética como uma prioridade explícita; dando o exemplo; mantendo altos padrões de profissionalismo, responsabilidade e transparência na tomada de decisões; incentivando um ambiente de aprendizagem aberto e mútuo, onde as questões difíceis e sensíveis podem ser levantadas e discutidas; reconhecendo o bom comportamento ético, sem negligenciar a má conduta. <i>ISSAI 30: págs. 6-8</i> h) A liderança da EFS demonstrou iniciativas para estabelecer “uma cultura interna que reconhece que a <u>qualidade</u> é essencial na realização de todo o seu trabalho.” <i>ISSAI 40: pág. 5</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 30 (2016 Versão para aprovação) ISSAI 40 INTOSAI GOV 9100 Marco de Avaliação Comum (MAC)
Dimensão (ii) Comunicação Interna	
Referentemente à comunicação interna, os seguintes critérios devem ser cumpridos pela EFS no período em análise: a) A EFS estabeleceu <u>princípios para a comunicação interna</u> , e monitora a implementação deles. b) A liderança da EFS comunica o mandato das EFSs, suas <u>visões, valores fundamentais</u> e estratégia para os funcionários. <i>Manual da AFROEFS-E sobre a Comunicação para EFSs, CAF: pág. 18</i> c) A liderança da EFS <u>informa e consulta os funcionários</u> com frequência sobre as principais questões relacionadas à organização. <i>Derivado de CAF: pág. 9</i> d) A EFS utiliza <u>ferramentas adequadas</u> para promover uma comunicação interna eficaz, ex.: comunicado/revista, endereços de e-mail para todos os funcionários, uma intranet, etc. <i>Manual da AFROEFS-E sobre a Comunicação para EFSs</i> e) Existem <u>interações</u> frequentes e abertas entre a diretoria e os funcionários, ex.: reuniões organizacionais e reuniões que contam com integrantes de toda a unidade, reuniões regulares da equipe. <i>Manual da AFROEFS-E sobre a</i>	Manual da AFROEFS-E Sobre a Comunicação para EFSs Macro de Avaliação Comum (MAC)

<i>Comunicação para EFSs</i> f) A EFS possui um sistema de <u>comunicação eletrônica</u> que possibilita que todos os funcionários se comuniquem e compartilhem informações. <i>Manual da AFROEFS-E sobre a Comunicação para EFSs</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos.	
Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

EFS-7: Planejamento de Auditoria Global

A ISSAI 1 enfatiza que as EFSS devam auditar de acordo com um programa autodeterminado. A EFS-7 olha para o processo de desenvolvimento de um programa global de controle/plano de auditoria para a EFS, e para o conteúdo do próprio plano/programa.

O programa global de controle/plano de auditoria define as(os) auditorias/controles que a EFS planeja realizar em um período determinado. Pode ser tanto um plano anual ou um plano que compreenda vários anos. O programa global de controle/plano de auditoria apoia a EFS no cumprimento de seu mandato e na conquista de seus objetivos de forma eficiente e eficaz. É importante que o programa global de controle/plano de auditoria seja viável, refletindo as circunstâncias e condições reais.

O Controle de Qualidade da ISSAI 40 afirma que as EFSs devem considerar seu programa global de controle/plano de auditoria, e se têm recursos para fornecer a gama de trabalho para o nível desejado de qualidade. Para conseguir isso, as EFSs devem adotar um sistema para priorizar seu trabalho de uma forma que leve em conta a necessidade de manter a qualidade.

É importante documentar os processos de desenvolvimento do programa global de controle/plano de auditoria. Isso torna os processos mais transparentes e responsáveis.

Abordagem de avaliação sugerida

Os avaliadores precisam fazer uma avaliação abrangente dos processos globais de planejamento dos controles/auditorias, e complementá-los com informações da avaliação dos indicadores dos controles/auditorias no domínio C para determinar se existe um sistema na EFS que permita uma abordagem consistente. Além disso, os avaliadores devem considerar se o sistema fornece à liderança da EFS informações sobre se o mandato é cumprido de forma eficaz.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Processo Global de Planejamento de Controles/Auditorias
- (ii) Conteúdo Global do Programa de Controle/Plano de Auditoria

(i) Processo Global de Planejamento de Controles/Auditorias: O programa global de controle/plano de auditoria da EFS descreve as auditorias/controles que a EFS realiza. Deve refletir o mandato da EFS. A ISSAI 1 afirma que os objetivos da(o) auditoria/controle da EFS - legalidade, regularidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira - são todos de igual importância. (ISSAI 1:4) No entanto, cabe a cada EFS determinar suas prioridades de caso a caso. Para conseguir isso, as EFSs devem adotar um sistema para priorizar seu trabalho de uma forma que leve em conta a necessidade de se manter a qualidade, aplicando uma metodologia com base no risco para determinar quais auditorias/controles realizar. Deve ficar claramente estabelecido quem implementará o plano, e que os recursos necessários para realizar o plano foram considerados.

(ii) Conteúdo Global do Programa de Controle/Plano de Auditoria: O programa de controle/plano de auditoria da EFS deve abranger elementos como a avaliação das restrições, a adoção da avaliação de

risco para a priorização de auditorias, orçamento disponível e recursos humanos. A cobertura efetiva da auditoria do mandato de auditoria da EFS integra a abrangência da EFS-8.

EFS-7 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Processo Global de Planejamento de Controles/Auditorias	
Para o planejamento global eficaz de controles/auditorias: a) A EFS <u>documenta o processo</u> seguido pelo desenvolvimento e pela aprovação do programa global de controle/plano de auditoria da EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 100:42</i> b) O processo de desenvolvimento do programa global de controle/plano de auditoria da EFS identifica as <u>responsabilidades</u> de controle/auditoria da EFS <u>a partir de seu mandato</u>. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> c) O processo de planejamento de controles/auditorias segue uma <u>metodologia com base no risco</u>. (Ex.: <i>uma avaliação de risco sistemática como parte da base para selecionar as entidades de auditoria e a abordagem</i>) <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 40: Elemento 3</i> d) Existem <u>responsabilidades claramente definidas</u> para planejar, implementar e monitorar o programa de controle/plano de auditoria da EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 40: Elemento 4</i> e) Há evidências de que a EFS <u>monitora</u> a implementação de seu programa de controle/plano de auditoria. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) O processo de planejamento de controles/auditorias da EFS leva em conta o <u>orçamento previsto</u> da EFS e os recursos para o período a que o plano corresponde. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 40: Elemento 3</i> g) A EFS “deve garantir que as <u>expectativas das partes interessadas</u> e os riscos emergentes sejam considerados (...) no [programa de controle] dos planos de auditoria, conforme apropriado.” <i>ISSAI 12:5</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (a), (b), c) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (a), (b) e pelo menos um dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 12 ISSAI 40 ISSAI 100
Dimensão (ii) Conteúdo Global do Programa de Controle/Plano de Auditoria	
O programa global do controle/plano de auditoria ou outros documentos de referência semelhantes: a) Define o <u>objetivo</u> da(o) auditoria/controle em um nível elevado, bem como a responsabilidade por cada auditoria/controle a efetuar. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 40: Elemento 4</i> b) Inclui um <u>cronograma</u> de implementação de todas(os) as(os) auditorias/controles. <i>Derivado de ISSAI 100:48</i> c) Demonstra que a EFS está <u>executando seu mandato de auditoria/controle</u> ao longo de um período de tempo relevante, conforme previsto em seu plano/programa, ou, se não for o caso, compreende um resumo e uma	ISSAI 100 ISSAI 40

explicação de quaisquer diferenças entre o mandato da EFS e o programa de controle/plano de auditoria da EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> d) Especifica os <u>recursos</u> humanos e financeiros necessários para realizar as(os) auditorias/controles planejadas(os). <i>Equipe de Projeto do MMD EFS e Derivado de ISSAI 100: 48</i> e) Contém uma <u>avaliação dos riscos e restrições</u> à entrega do plano/programa. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos.	
Pontuação = 3: Os critérios (a), (b) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos os critérios (a) e (b) são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido.	

Domínio C: Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios

A auditoria do setor público não é uniforme, mas apresenta muitas aplicações diversas. O mandato de uma EFS define suas responsabilidades para a realização da auditoria e quaisquer outras funções a serem desempenhadas. A ISSAI 100 define os princípios fundamentais de auditoria do setor público, que se aplicam igualmente a todos os tipos de auditoria, e que as EFSs devem buscar com base em seu mandato e em suas estratégias. Além disso, as ISSAIs fornecem normas e orientações para os seguintes tipos de auditorias do setor público:

- **A auditoria financeira** se concentra em determinar se as informações financeiras de uma entidade são apresentadas de acordo com os relatórios financeiros aplicáveis e com o marco regulatório. Isso se consegue obtendo evidências de auditorias suficientes e apropriadas para possibilitar que o auditor expresse uma opinião razoável e com base na garantia sobre se as informações financeiras estão livres de distorções relevantes, independentemente se devido a fraude ou erro. A ISSAI 200 detalha mais sobre isso.
- **A auditoria de desempenho** se concentra em saber se as intervenções, os programas e as instituições estão funcionando em conformidade com os princípios de economia, eficiência e eficácia e se há espaço para melhorias. Isso é realizado por meio da análise de desempenho em comparação com os critérios adequados e da análise das causas dos desvios dos critérios ou problemas. O objetivo é responder às perguntas-chave da auditoria e fornecer recomendações para melhorias. A ISSAI 300 detalha mais sobre isso.
- **A auditoria de conformidade** se concentra em saber se um determinado objeto está em conformidade com as autoridades aplicáveis identificadas como critério. A auditoria de conformidade é realizada avaliando se as atividades, as transações financeiras e as informações, em todos os aspectos relevantes, reúnem conformidade com as autoridades que regem a entidade auditada. A ISSAI 400 detalha mais sobre isso.

Controle jurisdicional: Algumas EFSs têm uma função jurisdicional. A finalidade do controle jurisdicional é fazer julgamentos sob a forma de decisões específicas: ordens, determinações ou decretos, sobretudo sobre as responsabilidades pessoal e financeira de contadores públicos. Em alguns casos, a finalidade do controle jurisdicional é se pronunciar sobre a responsabilidade específica de gestores públicos através de decisões colegiadas e, potencialmente, penalizá-los por qualquer irregularidade. O exercício do controle jurisdicional implica o cumprimento das normas aplicáveis, bem como a implementação de um

procedimento contraditório e principalmente expresso previsto na lei e nas regulamentações. O controle jurisdicional permite que a EFS verifique se o gestor público, ao abrigo de um regime de responsabilidade específico definido pela lei e pelas regulamentações, cumpriu com suas atribuições designadas conferidas pela lei e pelas regulamentações. Se ele não cumprir com suas obrigações, os gestores públicos são responsabilizados. Isso fica rigorosamente limitado à conformidade com essas atribuições. Os princípios específicos do controle jurisdicional das EFSs com funções jurisdicionais não estão descritos no marco da ISSAI, portanto, os critérios são, pelo contrário, desenvolvidos com base nas boas práticas relativas a esse processo.

Esse domínio visa avaliar a qualidade, bem como os resultados do trabalho de auditoria/controlado que é o negócio de base da EFS. Isso inclui um indicador que mede a cobertura da auditoria da EFS para cada uma das disciplinas de auditoria, bem como para o controle jurisdicional.

O domínio abrange as três disciplinas de auditoria conforme estão definidas nas ISSAIs, bem como o controle jurisdicional das EFSs com funções jurisdicionais. Segue uma estrutura em que o desempenho da EFS em cada uma das disciplinas de auditoria é medida por meio de três indicadores. A mesma estrutura se aplica para os indicadores do controle jurisdicional. A estrutura é a seguinte:

1. Bases – Os indicadores EFS-9, EFS-12 e EFS-15 avaliam a orientação e os padrões de auditoria, as competências e a gestão da qualidade que formam a base do trabalho de auditoria realizado. A EFS-18 mede o mesmo para o controle jurisdicional.
2. Processo – Os indicadores EFS-10, EFS-13 e EFS-16 avaliam a qualidade das práticas reais nos processos de auditoria que acontecem na EFS no período em análise, desde o planejamento até a implementação das auditorias, avaliando evidências e, finalmente, elaborando relatórios. A EFS-19 mede o mesmo para o controle jurisdicional.
3. Resultados – Os indicadores EFS-11, EFS-14 e EFS-17 captam os resultados do trabalho de auditoria, e como eles foram apresentados e acompanhados. A EFS-20 mede o mesmo para o controle jurisdicional.

Abordagem de avaliação sugerida para os Indicadores no Domínio C

Todas as auditorias começam com objetivos, e esses objetivos determinam o(s) tipo(s) de auditoria a ser realizada e as normas aplicáveis a serem seguidas. Para a realização da avaliação, é necessário identificar quais os tipos de auditoria que a EFS realiza, e quais indicadores aplicar. O capítulo 1.6 oferece algumas orientações para essas considerações. Outras orientações são fornecidas nos indicadores relevantes abaixo. Ao planejar a avaliação, a equipe de avaliação deve analisar esta orientação e discutir com a EFS.

Ao avaliar os indicadores deste domínio, pode ser útil começar pela análise dos manuais, das orientações e dos padrões de auditoria da EFS, incluindo as políticas que orientam a implementação de auditorias e descrevem os procedimentos de gestão da qualidade. A fonte de provas deve ser os padrões e manuais efetivamente utilizados pelas equipes de auditoria. Caso a EFS tenha adotado recentemente novos padrões ou manuais de auditoria, é importante que a equipe de avaliação considere quais versões será apropriado analisar. Se forem observadas deficiências no trabalho de auditoria, elas podem, às vezes, ser explicadas pelas deficiências no material de orientação.

Quando o avaliador vê solidez no controle de qualidade e no sistema de asseguarização de qualidades da EFS, uma certa confiança pode ser depositada nos relatórios da asseguarização de qualidade interna e externa da EFS como evidência para informar a pontuação dos indicadores no processo das auditorias

financeiras, de conformidade e de desempenho.

Outras evidências apropriadas devem ser obtidas a partir de uma análise de uma amostra de auditorias (selecionadas aleatoriamente e estratificadas para abranger diferentes divisões, tipos de entidades, etc.)¹⁷ Salvo disposição em contrário, um critério deve ser cumprido em todas as auditorias da amostra para que seja considerado cumprido de forma global, embora o avaliador possa desconsiderar casos em que o critério não tenha sido cumprido em uma única auditoria dentro da amostra, se esse for considerado um caso excepcional e se houver evidências convincentes de que o critério foi cumprido de forma genérica na maioria do contingente. Onde os indicadores exigirem que o avaliador analise a suficiência e a adequação das evidências da auditoria, os avaliadores devem analisar pelo menos dois procedimentos de auditoria planejados de cada uma das auditorias selecionadas e formar uma opinião baseada no julgamento profissional do avaliador. Os indicadores do processo de auditoria (EFS-10, EFS-13 e EFS-16) exigem, para a pontuação 4, que a EFS tenha realizado uma avaliação recente da sua conformidade com as ISSAIs de nível 4, o que confirma que ela cumpre todas as exigências das ISSAIs de nível 4 relevantes para a dimensão em pauta. Se a EFS passou por essa avaliação detalhada, por exemplo, por meio de seu processo de asseguarção de qualidade e/ou utilizando iCATs, os avaliadores devem considerar se podem depositar confiança na avaliação. Nesse contexto, a qualidade da avaliação e a independência dos analistas são importantes. Se os avaliadores acharem que podem confiar na avaliação, podem considerar a utilização dos resultados dessa avaliação para informar a pontuação dos critérios nos indicadores do processo de auditoria.

As informações sobre a pontuação dos indicadores nos resultados da(o) auditoria/controle jurisdicional (EFS-11, EFS-14, EFS-17, EFS-20) devem, idealmente, ser retiradas do sistema de informações da gestão da EFS, ou como alternativa, da análise de uma amostra de arquivos de auditoria/controle.

Indicadores de Desempenho:

EFS-8: Abrangência da Auditoria

EFS-9: Padrões de Auditoria Financeira e Gestão da Qualidade

EFS-10: Processo de Auditoria Financeira

EFS-11: Resultados da Auditoria Financeira

EFS-12: Padrões de Auditoria de Desempenho e Gestão da Qualidade

EFS-13: Processo de Auditoria de Desempenho

EFS-14: Resultados da Auditoria de Desempenho

EFS-15: Padrões de Auditoria de Conformidade e Gestão da Qualidade

EFS-16: Processo da Auditoria de Conformidade

EFS-17: Resultados da Auditoria de Conformidade

EFS-18: Padrões de Controle Jurisdicional e Gestão da Qualidade *(para EFSs com funções jurisdicionais)*

EFS-19: Processo de Controle Jurisdicional *(para EFSs com funções jurisdicionais)*

EFS-20: Resultados dos Controles Jurisdicionais *(para EFSs com funções jurisdicionais)*

Vínculo com indicadores nos Domínios A e B

O MMD EFS prevê avaliações distintas das atividades das auditorias financeira, de conformidade e de

¹⁷ Favor consultar outras orientações sobre a amostragem na seção 1.6.4.

desempenho de uma EFS, bem como o controle jurisdicional, quando relevante. Antes de aferir a pontuação a indicadores nesse domínio, os avaliadores devem considerar o Marco Legal da EFS para determinar se seu mandato para realizar diferentes tipos de auditorias é limitado ou não. Se uma EFS for limitada em seu mandato para realizar um determinado tipo de auditoria que seja medido por indicadores no MMD EFS, ex.: auditoria de desempenho, os indicadores relevantes devem ser marcados como “Não se Aplica” (NA)¹⁸.

As EFS-9, EFS-12, EFS-15 e EFS-18 avaliam a abordagem da EFS à(ao) auditoria/controlado jurisdicional em termos de seus padrões globais e orientações de cada disciplina, bem como a forma como as questões das habilidades e da gestão da equipe de auditoria e do controle de qualidade são implementadas no nível de cada um(a) das(os) auditorias/controles. A qualidade dessas funções a nível organizacional é avaliada em outros lugares do marco: controle de qualidade na EFS- 4 e desenvolvimento profissional e treinamento na EFS-23.

¹⁸ Favor consultar a seção 3.2.4 acima para saber dos detalhes sobre a metodologia Sem Pontuação.

EFS-8: Abrangência da Auditoria

O indicador mede a abrangência da auditoria em cada uma das três disciplinas de auditoria; auditoria financeira, de desempenho e de conformidade, bem como para o controle jurisdicional, quando for relevante. Fornece informações sobre a medida em que a EFS é capaz de auditar as entidades dentro de seu mandato.

A avaliação do indicador pode basear-se nas informações do sistema de informações de gestão da EFS, nas análises concluídas da asseguarção de qualidade e/ou na análise de uma amostra de auditorias.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Abrangência da Auditoria Financeira
- (ii) Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Desempenho
- (iii) Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Conformidade
- (iv) Abrangência do Controle Jurisdicional

(i) Abrangência da Auditoria Financeira: O mandato da EFS para a auditoria das demonstrações financeiras pode ser definido na legislação (vide Domínio A *Independência e Marco Legal*). Isso pode incluir a legislação de auditoria (que normalmente identifica as responsabilidades de auditorias financeiras relativas às contas públicas ou ao fundo consolidado), bem como atos e outros instrumentos estatutários, estabelecendo governos estaduais e regionais e várias formas de corporações públicas. Em alguns casos, a legislação pode especificar as entidades a serem auditadas, mas pode não ser clara quanto às obrigações para realizar atividades de auditoria financeira, de conformidade e de desempenho. Nesses casos, os avaliadores devem considerar as práticas estabelecidas e as expectativas para determinar se a auditoria financeira faz parte do mandato da EFS e, portanto, se os indicadores da auditoria financeira são aplicáveis. A legislação prevê, às vezes, a terceirização da auditoria financeira. Nesse caso, o avaliador deve determinar se a EFS tem responsabilidade sobre a qualidade das auditorias: em caso afirmativo, a dimensão deve ser aplicada. Caso a EFS seja responsável pela qualidade das auditorias terceirizadas, mas não tenha acesso à totalidade ou parte dos arquivos de auditorias terceirizadas, todos os critérios que não puderem receber pontuação por esse motivo devem receber pontuação como não adotados.

Independentemente de quem realizar as auditorias, as EFSs devem garantir que todas as demonstrações financeiras apresentadas à EFS para a auditoria e dentro de seu mandato (ou seja, excluindo as solicitações por auditorias adicionais fora dos recursos e do mandato da EFS, mas incluindo quaisquer auditorias onde a EFS tenha aceitado o papel de auditora nomeada) sejam auditadas dentro de quaisquer prazos legais relevantes (ou no prazo de seis meses após o recebimento das demonstrações financeiras caso não existam prazos estatutários). A elaboração e a apresentação das demonstrações financeiras costuma ficar fora do controle direto da EFS. Caso as demonstrações financeiras de auditoria obrigatória pela EFS não sejam apresentadas à EFS pelos responsáveis, a EFS não pode realizar a auditoria financeira, mas deve, no mínimo, comunicar aos responsáveis e ao público o que causou a não apresentação das demonstrações financeiras.

Note-se que, em alguns países, o mandato de auditoria financeira da EFS só podem ser as demonstrações financeiras consolidadas do Governo. A pontuação será, portanto, ou 4 (se elas forem auditadas) ou 0 (se não forem auditadas). Se essas demonstrações financeiras consolidadas não forem recebidas, e, portanto, não puderem ser auditadas, à dimensão deve ser atribuída uma pontuação de 0 se a EFS não comunicar ao público o que causou a não apresentação das demonstrações financeiras, e marcada como “Não se Aplica” (NA) se a EFS, de fato, comunicar-se sobre essa questão.

(ii) Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Desempenho: Como o mandato legal da EFS para a auditoria de desempenho costuma ser amplo e o escopo da auditoria de desempenho é flexível, é um desafio medir a abrangência da auditoria para auditorias de desempenho. Embora as EFSs devam ter o mandato para realizar auditorias de desempenho, precisam determinar, caso a caso, como determinam a priorização entre os diferentes tipos de auditoria (ISSAI 1:4). Portanto, a dimensão da abrangência da auditoria para a auditoria de desempenho se concentra em saber se os processos de seleção dos tópicos da auditoria da EFS a habilitam a selecionar auditorias que abranjam questões significativas e que são susceptíveis de apresentar um impacto, o que significa saber se as auditorias são susceptíveis a melhorar significativamente a realização de operações e programas governamentais, ex.: reduzindo custos e simplificando a administração, aumentando a qualidade e o volume dos serviços, ou aprimorando a eficácia, o impacto ou os benefícios para a sociedade (ISSAI 300:40). Na seleção de questões a serem auditadas, os auditores podem utilizar técnicas formais como análise de risco ou avaliações de problema, mas também devem aplicar o julgamento profissional.

(iii) Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Conformidade: Como o mandato legal da EFS para a auditoria de conformidade às vezes não define muito claramente a natureza das atividades de auditoria obrigatórias, e o escopo de auditorias de conformidade pode variar substancialmente, é um desafio medir a abrangência da auditoria para auditorias de conformidade. Além disso, falta a muitas EFSs os recursos e a capacidade interna de realizar auditorias de conformidade de cada entidade auditada dentro de seu mandato todos os anos. Não deve, portanto, ser um mecanismo estabelecido na EFS que garanta que a seleção das entidades a serem auditadas em um determinado ano se baseie em uma abordagem de amostragem clara e documentada que dê a devida consideração aos riscos associados à entidade e à materialidade, bem como aos recursos disponíveis da EFS. O processo deve garantir que todas as entidades dentro do mandato da EFS sejam auditadas dentro de um período de tempo razoável, para fornecer uma base para a prestação de contas e uma expectativa de supervisão contínua de cada entidade auditada.

A dimensão mede, portanto, como a EFS, a cada ano, seleciona as entidades que estarão sujeitas a auditorias de conformidade em um determinado ano, e então, mede até que nível a EFS foi capaz de realizar as atividades planejadas. Além disso, mede o percentual de entidades fundamentais do governo submetidas a uma auditoria de conformidade no ano em análise, e se as auditorias da EFS abrangeram tópicos importantes como aquisições governamentais, folha de pagamento e coleta de receitas.

O escopo de cada uma das auditorias de conformidade será determinado pelo mandato da EFS, o assunto a ser auditado, as autoridades aplicáveis, o nível de garantia a ser cumprido, e uma consideração da materialidade e do risco. Isso é avaliado na EFS-16 *Processo da Auditoria de Conformidade*.

(iv) Abrangência do Controle Jurisdicional: As missões da EFS de realizar o controle jurisdicional costumam estar previstas na Lei. A Lei define a competência da EFS: entidades, gestores públicos (inclusive contadores), as irregularidades em questão e a natureza das consequências que se seguem à sua ocorrência comprovada. A Lei define o processo para processar as irregularidades.

Dentro desse Marco Legal, a EFS determina suas regras de programação de controles jurisdicionais. O objetivo dessas regras é garantir que:

- O controle jurisdicional de todas as contas sob a autoridade da EFS é realizado dentro de um prazo razoável
- O julgamento de todas as contas e encargos pela EFS ocorre dentro de um prazo razoável
- O inventário de contas à espera do julgamento da EFS permanece estável ou é reduzido
- A estabilidade do montante financeiro dessas contas à espera do julgamento da EFS. Esse elemento deve, contudo, considerar a inflação de momento.
- A devida implementação dos prazos de prescrição, caso existam.

Uma EFS pode não dispor dos recursos internos e das capacidades para realizar, todos os anos, um controle jurisdicional de todas as entidades sob sua autoridade. Nesse caso, a EFS deve programar seu controle jurisdicional de modo que, dentro de um prazo relevante, todas as entidades estejam sujeitas ao seu controle; que a maioria dessas entidades seja, na verdade, controlada dentro desse prazo relevante. As entidades restantes a controlar são alvo de amostragem, com base na análise de risco documentada.

A decisão de realizar um controle jurisdicional e a profundidade e a largura da investigação são ditadas pela missão da EFS, os resultados do controle anterior e a avaliação de risco. Esse aspecto é avaliado na EFS-19 “processo de controles jurisdicionais”. Todos os controles jurisdicionais podem se concentrar em um tema específico ou lidar com a totalidade das operações da entidade controlada.

EFS-8 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Abrangência da Auditoria Financeira	
Pontuação = 4: No ano em análise, <u>100%</u> das demonstrações financeiras recebidas (e cuja auditoria é exigida no âmbito do mandato da EFS) foram auditadas; e a EFS informou ao público sobre qualquer não apresentação de demonstrações financeiras devidas. <i>ISSAI 1:18, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> Pontuação = 3: No ano em análise, <u>pelo menos 75%</u> das demonstrações financeiras recebidas (e cuja auditoria é exigida no âmbito do mandato da EFS) foram auditadas, incluindo as contas públicas / do fundo consolidado (ou quando não houver um fundo consolidado, os três maiores Ministérios); e a EFS informou ao público sobre qualquer não apresentação de demonstrações financeiras devidas. A seleção de demonstrações financeiras para auditoria se baseou nas considerações de risco, materialidade, mandato e competência da EFS e recursos. <i>ISSAI 1:18, ISSAI 40:pág. 8, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> Pontuação = 2: No ano em análise, <u>pelo menos 50%</u> das demonstrações financeiras recebidas (e cuja auditoria é exigida no âmbito do mandato da EFS) foram auditadas, incluindo as contas públicas / do fundo consolidado (ou quando não houver um fundo consolidado, os três maiores Ministérios); e a EFS informou	ISSAI 1 ISSAI 40

aos responsáveis sobre qualquer não apresentação de demonstrações financeiras devidas. A seleção de demonstrações financeiras para auditoria se baseou nas considerações de risco, materialidade, mandato e competência da EFS e recursos. <i>ISSAI 1:18, ISSAI 40:pág. 8, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> Pontuação = 1: No ano em análise, <u>pelo menos 25%</u> das demonstrações financeiras recebidas (e cuja auditoria é exigida no âmbito do mandato da EFS) foram auditadas. <i>ISSAI 1:18, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i>	
EFS-8 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
Pontuação = 0: No ano em análise, <u>menos de 25%</u> das demonstrações financeiras recebidas (e cuja auditoria é exigida no âmbito do mandato da EFS) foram auditadas. <i>ISSAI 1:18, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i>	
Dimensão (ii) Abrangência, Seleção e Objetivo das Auditorias de Desempenho	

a) A EFS estabeleceu prioridades para a realização de auditorias de desempenho com base na noção de que a economia, eficiência e eficácia são objetivos de auditoria de <u>igual importância</u> para a legalidade e a regularidade da gestão financeira e da contabilidade. <i>ISSAI 1:4</i> b) “A auditoria de desempenho se concentra em saber se as intervenções, os programas e as instituições estão funcionando em conformidade com os princípios de <u>economia, eficiência e eficácia</u> e se há espaço para melhorias.” <i>ISSAI 100:22</i> c) Os tópicos de auditoria são selecionados “por meio do <u>processo de planejamento</u> estratégico [e/ou operacional] da EFS, analisando potenciais tópicos e realizando pesquisas para identificar riscos e problemas.” <i>ISSAI 300:36. Vide também a ISSAI 3000:89.</i> d) “As EFSs devem garantir que as <u>expectativas e os riscos emergentes das partes interessadas</u> sejam levados em conta (...) nos planos de auditoria, conforme o caso.” <i>ISSAI 12:5</i> e) “No processo [de planejamento], os auditores [e a EFS] devem considerar que os <u>tópicos de auditoria</u> devem ser suficientemente <u>significativos</u> (...)”. <i>ISSAI 300:36. Vide também a ISSAI 3000:90.</i> f) “No processo [de planejamento], os auditores [e a EFS] devem considerar que os <u>tópicos de auditoria</u> devem ser (...) <u>auditáveis e em consonância com o mandato da EFS.</u>” <i>ISSAI 300:36. Vide também a ISSAI 3000:90.</i> g) “O processo de seleção de tópicos deve visar <u>maximizar o impacto esperado</u> da auditoria tendo em conta as capacidades da auditoria (ex.: recursos humanos e habilidades profissionais).” <i>ISSAI 300:36. Vide também a ISSAI 3000:91.</i> h) Durante os últimos cinco anos, a EFS emitiu relatórios que abrangem pelo menos seis dos seguintes <u>setores/tópicos</u>: <i>Equipe de Projeto do MMD EFS. Vide também a ISSAI 12:5, ISSAI 300:36.</i> – Defesa ☒ Desenvolvimento econômico nacional – Educação ☒ Coleta de Receitas – Ambiente ☒ Programas de reformas significativas do setor público – Saúde ☒ Finanças públicas e administração pública – Infraestrutura ☒ Previdência social e mercado de trabalho Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 1 ISSAI 12 ISSAI 100 ISSAI 300
Dimensão (iii) Abrangência, Seleção e Objetivo da Auditoria de Conformidade	

a) O <u>plano de auditoria</u> para o ano em análise identifica as entidades auditadas no âmbito do mandato da EFS que serão alvo de auditoria de conformidade no ano especificado. b) A <u>seleção de entidades</u> a serem auditadas se baseou em uma avaliação de risco sistemática e documentada e na materialidade e levou em conta os recursos disponíveis da EFS. <i>Derivado da ISSAI 40:pág. 8, ISSAI 100:41</i> c) O processo de seleção de entidades garante que <u>todas as entidades</u> dentro do mandato da EFS sejam auditadas durante o decurso de um prazo razoável. <i>Derivado de ISSAI 1:18</i>	ISSAI 1 ISSAI 12 ISSAI 40 ISSAI 100
EFS-8 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
d) Durante os últimos três anos, os <u>tópicos abordados</u> nas auditorias incluíram pelo menos um dos seguintes: <i>Derivado de ISSAI 12:5</i> I. Aquisição governamental II. Folha de pagamento III. Coleta de receitas Pontuação 4 = Todos os critérios acima são cumpridos, incluindo todos os subcritérios em d). Durante o ano em análise, todas as entidades identificadas no plano para esse ano e pelo menos 75% das entidades fundamentais do governo foram submetidas à auditoria de conformidade. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação 3 = Todos os critérios acima são cumpridos. Durante o ano em análise, 75% das entidades identificadas no plano para esse ano e pelo menos 50% das entidades fundamentais do governo foram submetidas à auditoria de conformidade. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação 2 = Os critérios a) e b) acima são cumpridos. Durante o ano em análise, 50% das entidades no plano para esse ano e pelo menos 50% das entidades fundamentais do governo foram submetidas à auditoria de conformidade. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação 1 = O critério a) acima é cumprido. Durante o ano em análise, pelo menos 25% das entidades fundamentais do governo foram submetidas à auditoria de conformidade. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação 0 = Durante o ano em análise, menos de 25% das entidades fundamentais do governo foram submetidas à auditoria de conformidade. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	
Dimensão (iv) Abrangência do Controle Jurisdicional	
<i>Atenção: Os critérios e) e f) só se aplicam a EFSs em que o Ministério Público faça parte da EFS. Se não, a pontuação só incluirá os critérios de a) a d).</i> a) A média proporcional do estoque de contas em 31/12/A para 31/12/A-1 é igual ou menor que um. b) A média proporcional do valor financeiro do estoque de contas em 31/12/A para o valor financeiro do estoque de contas em 31/12/A-1 é igual ou menor que 1. c) A porcentagem de contas julgadas em comparação com o número de contas agendadas para ir a julgamento. d) A porcentagem do valor financeiro das contas julgadas em comparação com o valor financeiro das contas agendadas para ir a julgamento. e) Quando a média do estoque de apresentações ao Ministério Público não processadas até 31/12/A comparado ao estoque de apresentações ao	

Ministério Público não processadas até 31/12/A-1 é igual ou menor que 1. f) Quando a média do estoque de casos à espera de julgamento até 31/12/A comparado ao estoque de casos à espera de julgamento até 31/12/A-1 é igual a 1 ou menor. Pontuação = 4: Critérios a), b), e) e f) são considerados. A média percentual dos critérios c) e d) é de 80% ou maior. Pontuação = 3: Critérios a) e b) são considerados. A pontuação média de c) ou d) é de 80% ou maior, enquanto a pontuação média de c) ou d) é de 70%, e e) ou f) são considerados. Pontuação = 2: Critérios a) e b) são considerados. A pontuação média de c) ou d) é de 60% ou maior, e critérios e) e f) são considerados.	
Pontuação = 1: Critérios a) e b) são considerados. c) ou d) é superior a 60% enquanto o outro é 50% ou superior. Pontuação = 0: Critérios a) e b) não foram cumpridos. [Na prática, pontuação dos outros critérios não é relevante]	

Introdução à Auditoria Financeira

Finalidade e Objetivo da Realização de Auditorias Financeiras

“O *objetivo* de uma auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança dos usuários pretendidos nas demonstrações financeiras. Isso é conseguido através da expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.” (ISSAI 200:16)

“Na realização de uma auditoria de demonstrações financeiras, os *objetivos* globais do auditor são:

- a) Obter uma *garantia razoável* quanto a se as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorções relevantes, sejam causadas por fraude ou erro, permitindo, assim, que o auditor expresse sua opinião quanto a se as demonstrações financeiras são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com uma estrutura de relatório financeiro aplicável; e
- b) Elaborar relatórios sobre as demonstrações financeiras, e comunicar os resultados da auditoria, em conformidade com as conclusões do auditor.” (ISSAI 200:17)

Trabalhos de Asseguração Razoáveis

As auditorias realizadas em conformidade com a ISSAI 200 são trabalhos de asseguração razoáveis e não limitados.

“Uma auditoria de demonstrações financeiras de acordo com as ISSAIs é um trabalho de asseguração razoável (...). Auditorias de asseguração razoáveis são concebidas para resultar em uma forma positiva de expressar uma conclusão, como por exemplo, (...) ‘em nossa opinião, as demonstrações financeiras apresentam-se adequadamente, em todos os aspectos relevantes (ou passam uma impressão verdadeira e legítima disso)’.” (ISSAI 200: 38)

“Trabalhos para fornecer uma garantia limitada (...) não integram atualmente a abrangência das ISSAIs em auditorias financeiras. Esses trabalhos fornecem um nível inferior de asseguração se comparado a um trabalho de asseguração razoável, e é concebido para resultar em uma forma negativa de expressão de uma conclusão, como por exemplo, ‘nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras não são apresentadas legitimamente em todos os aspectos relevantes’.” (ISSAI 200:39)

Condições prévias para uma auditoria de demonstrações financeiras em conformidade com as ISSAIs

“A auditoria financeira realizada em conformidade com as ISSAIs se baseia nas seguintes condições:

- A estrutura de relatório financeiro utilizada na elaboração das demonstrações financeiras é considerada aceitável pelo auditor.
- A gestão da entidade reconhece e entende sua responsabilidade” [na elaboração das demonstrações financeiras, mantendo controles internos adequados, e fornecendo ao auditor acesso irrestrito a todas as informações relevantes]. (ISSAI 200:19)

Sem uma estrutura de elaboração de relatórios financeiros aceitável, o auditor não possui critérios adequados para realizar a auditoria das demonstrações financeiras. A ISSAI 1210, em seu apêndice 2, presta assistência para o auditor na determinação de se a estrutura de elaboração de relatórios

financeiros é aceitável. Uma estrutura de elaboração de relatórios financeiros aceitável resulta em informações nas demonstrações financeiras que sejam relevantes, completas, confiáveis, neutras e compreensíveis para os usuários pretendidos. Quando o auditor determinar que a estrutura de elaboração de relatórios financeiros “é inaceitável, o auditor pode aceitar, assim mesmo, essa estrutura, se:

- A diretoria aceitar adicionar outros comunicados nas demonstrações financeiras necessários para evitar que as demonstrações financeiras sejam enganosas e,
- O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras incluir um parágrafo de Ênfase da Questão, chamando a atenção dos usuários para esses outros comunicados

Se as condições supracitadas não forem cumpridas, o auditor deve avaliar o efeito da natureza enganosa das demonstrações financeiras no relatório de auditoria e em seu parecer, e considerar a necessidade de informar a questão ao legislador.” (ISSAI 200:23)

Como determinar se a atividade da auditoria é uma auditoria financeira

O avaliador deve considerar se o tipo de trabalho de auditoria realizado pela EFS é a elaboração de auditorias financeiras. A característica principal de auditorias financeiras, conforme definidas na ISSAI 100, é determinar se as informações financeiras de uma entidade estão apresentadas em conformidade com o marco regulatório e de elaboração de relatório financeiro que se aplique.

Auditorias em que o foco principal seja a conformidade com as autoridades¹⁹ cabíveis devem integrar a abrangência dos indicadores da auditoria de conformidade. Auditorias financeiras realizadas quando a EFS considera que a estrutura de elaboração de relatórios financeiros não é aceitável ainda podem integrar a abrangência desse indicador, mas ficam sujeitas aos critérios adicionais a que a EFS não faz referência nas ISSAIs sobre auditoria financeira em seu relatório ou parecer.

A ISSAI 200 comunica os princípios fundamentais relevantes para uma auditoria de um conjunto completo de demonstrações financeiras, conforme definido na ISSAI 200, em seu parágrafo 25. A ISSAI 200 também pode se aplicar para outras auditorias financeiras, incluindo a auditoria das demonstrações financeiras individuais, demonstrações financeiras elaboradas à base de contabilidade de caixa, itens de uma demonstração financeira, e demonstrações financeiras elaboradas em conformidade com estruturas de elaboração de relatórios financeiros voltados para fins especiais (incluindo relatórios de execução orçamentária). Para essas auditorias, as orientações das ISSAIs 1800, 1805 e 1810, bem como os princípios fundamentais sobre auditorias de conformidade e de desempenho, também podem ser relevantes.

¹⁹ As regras, leis e regulamentações, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, termos acordados ou princípios gerais de solidez na gestão financeira do setor público e na conduta de funcionários do setor público.

Auditoria financeira de relatórios de execução orçamentária. A PIEFS 200, em seu parágrafo 25, determina o seguinte:

“Em alguns ambientes de auditoria do setor público, as auditorias financeiras são chamadas de auditorias de execução orçamentária, o que muitas vezes inclui a avaliação das transações em comparação com o orçamento para questões de conformidade e regularidade (...). Nesses ambientes de auditoria, muitas vezes não há uma estrutura de elaboração de relatórios financeiros aceitável. O resultado das transações financeiras pode ser apresentado sob a forma de montantes de despesas em comparação com os valores orçamentários. Em ambientes em que essas auditorias sejam realizadas e não haja demonstrações financeiras apresentadas em conformidade com uma estrutura de elaboração de relatórios financeiros aceitável, o auditor pode concluir que as condições prévias subjacentes de uma auditoria, em conformidade com as PIEFSs sobre auditorias financeiras, não são cumpridas. Auditores, nesses ambientes, podem considerar o desenvolvimento de padrões utilizando os princípios fundamentais sobre elaboração de auditorias financeiras como orientação para atender às suas necessidades específicas”.

Quando o foco da auditoria está na conformidade com as autoridades aplicáveis, os Princípios Fundamentais de Auditorias de Conformidade da PIEFS 400 podem ser uma fonte de informação relevante para o desenvolvimento de padrões de auditoria apropriados. Quando o auditor precisa determinar se as demonstrações financeiras são elaboradas com base em uma estrutura aceitável de elaboração de relatórios financeiros para fins especiais, as orientações constantes da PIEFS 1210, em seu Apêndice 2, bem como as orientações constantes das PIEFSs 1800, 1805 e 1810 sobre estruturas para fins especiais devem ser aplicadas.

Os *Princípios Fundamentais de Elaboração de Auditorias Financeiras* da ISSAI 200 fornece às EFSs uma base para a adoção ou o desenvolvimento de diretrizes e padrões para a elaboração de auditorias financeiras. Eles podem ser utilizados de três formas (ISSAI 200:10):

- “Para formar a base de desenvolvimento dos padrões
- Para formar a base de adoção de padrões nacionais consistentes.
- Para formar a base de adoção das Diretrizes para Auditorias Financeiras (ISSAI 1000-1810) como os padrões oficiais”.

“Referências à ISSAI 200 nos relatórios de auditoria ou no relatório do auditor só devem ser feitas caso tenham sido desenvolvidos ou adotados padrões de auditoria que cumprem plenamente todos os princípios relevantes da ISSAI 200”. (ISSAI 200:11).

EFS-9: Padrões de Auditoria Financeira e Gestão da Qualidade

Este indicador é específico para os princípios fundamentais da elaboração de auditorias financeiras. A EFS-9 avalia a abordagem da EFS relativa à elaboração de auditorias financeiras em termos de seus padrões e orientações gerais para elaboração de auditorias financeiras, bem como a forma com que as questões da gestão e das habilidades da equipe de auditoria e o controle de qualidade são implementados a nível de envolvimento da auditoria. A qualidade dessas funções no nível organizacional é avaliada em outros pontos do marco: controle de qualidade na EFS-4; desenvolvimento profissional e treinamento na EFS-23.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Políticas e Padrões de Auditoria Financeira
- (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria Financeira
- (iii) Controle de Qualidade na Auditoria Financeira

(i) Políticas e Padrões de Auditoria Financeira: A dimensão avalia se os padrões de auditoria adotados pela EFS estão alinhados aos princípios fundamentais da realização de auditorias financeiras, conforme reflete a ISSAI 200. Ainda analisa se a EFS adotou políticas e procedimentos para seus auditores que interpretam os padrões mais genéricos no contexto daquela EFS específica. Esses procedimentos e políticas podem ser encontrados em documentos diferentes, ex.: manuais de auditoria. Devem ser documentados de forma expressa.

(ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria Financeira: A dimensão avalia se a EFS estabeleceu um sistema para garantir que os integrantes da equipe de auditoria possuam, coletivamente, as habilidades e a competência profissional necessárias para realizar a auditoria em questão conforme exigência da ISSAI 200. Também verifica qual suporte a EFS proporciona para seus auditores no processo de auditoria. Para aferir a pontuação da dimensão, os avaliadores podem analisar as políticas e os procedimentos da EFS para compor as equipes de auditoria, bem como os materiais de orientação e outros meios de suporte fornecidos aos auditores. Para verificar se o sistema de composição da equipe de auditoria é implementado na prática, os avaliadores podem examinar a documentação de planejamento da amostra das auditorias.

(iii) Controle de Qualidade na Auditoria Financeira: Avalia como as medidas de controle de qualidade para a auditoria financeira foram implementadas na prática, conforme evidenciado por meio de uma análise dos arquivos de auditoria. O controle de qualidade do processo de auditoria descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto de auditoria e é realizado como parte integrante do processo de auditoria. Os procedimentos de controle de qualidade, a nível de trabalho, deve proporcionar uma asseguarção razoável de que a auditoria reúne conformidade com os padrões profissionais e com as exigências regulatórias e legais que se apliquem, e de que o relatório do auditor é apropriado às circunstâncias. (ISSAI 200:42). Várias pessoas podem estar envolvidas no controle de qualidade, e nas diversas fases do processo de auditoria. Os gerentes de linha e os líderes de equipe,

muitas vezes, têm um papel fundamental a desempenhar, pois analisam os planos preliminares, o trabalho de auditoria e a versão preliminar do relatório antes da auditoria ser finalizada. Favor notar que o sistema de controle da qualidade da EFS, a nível organizacional, é medido em outras partes do marco (EFS-4 (iii)).

EFS-9 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
Dimensão (i) Padrões e Políticas da Auditoria Financeira	
A EFS deve adotar as Diretrizes de Auditorias Financeiras (ISSAI 1000-1810) como seus padrões, ou desenvolver ou adotar <u>padrões nacionais de auditoria</u> com base nos Princípios Fundamentais de Auditorias Financeiras da ISSAI 200 ou consistente com eles. <i>ISSAI 200:10</i>. A adoção de padrões consistentes com a ISSAI 200 pode ser considerada para cumprir todos os seguintes critérios: a) “O auditor deve avaliar se as <u>condições prévias</u> para uma auditoria de demonstrações financeiras foram cumpridas”. <i>ISSAI 200:18 (ou seja, uma estrutura de elaboração de relatórios financeiros aceitável e a diretoria reconhece suas responsabilidades)</i>. <i>ISSAI 200:19</i> b) “O auditor deve reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo nas circunstâncias do trabalho para obter uma <u>asseguração razoável</u> como a base para uma forma positiva de expressar a opinião do auditor”. <i>ISSAI 200:49</i> c) “O auditor deve aplicar o conceito de <u>materialidade</u> de forma apropriada ao planejar e realizar a auditoria”. <i>ISSAI 200:58</i> d) “O auditor deve elaborar a <u>documentação da auditoria</u> que seja suficiente para possibilitar que um auditor experiente, sem qualquer ligação anterior com a auditoria, compreenda a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de auditoria executados (...), os resultados (...) e as evidências de auditoria obtidas”. <i>ISSAI 200:70</i> e) “O auditor deve, após determinar a(s) pessoa(s) apropriada(s) dentro da estrutura de governança das entidades auditadas (...) <u>comunicar-se</u> com essas pessoas sobre o escopo planejado e o momento da auditoria e as conclusões significativas resultantes da auditoria.” <i>ISSAI 200:64</i> f) “O auditor deve concordar (...) com os <u>termos do trabalho de auditoria</u> com a diretoria ou com os responsáveis pela governança, conforme o caso”. <i>ISSAI 200:74</i> g) “O auditor deve desenvolver uma <u>estratégia de auditoria</u> global que inclui o escopo, o momento e a direção da auditoria, e um plano de auditoria que direciona a auditoria”. <i>ISSAI 200:80</i> h) “O auditor deve <u>planejar adequadamente a auditoria</u> para garantir que seja realizada de forma eficiente e eficaz”. <i>ISSAI 200:82</i> i) “O auditor deve ter um <u>entendimento da entidade auditada e de seu ambiente</u>, incluindo os procedimentos de controle interno que são relevantes para a auditoria”. <i>ISSAI 200:85</i> j) “O auditor deve <u>avaliar os riscos de distorção relevante</u> a nível de demonstrações financeiras e a nível de afirmação para classes de transações, saldos das contas e divulgações para fornecer uma base para a realização de outros procedimentos de auditoria”. <i>ISSAI 200:92</i> k) “O auditor deve responder de forma adequada para abordar os riscos avaliados de distorções relevantes nas demonstrações financeiras”. <i>ISSAI</i>	ISSAI 200

200:97 (ou seja, <u>testes de auditoria de projeto como testes de controles e procedimentos substanciais</u>, incluindo testes de detalhes e procedimentos analíticos substanciais, considerando os riscos de controle e inerentes avaliados relacionadas às distorções relevantes a nível de afirmação) ISSAI 200:98 l) “O auditor deve projetar e executar <u>procedimentos substanciais</u> para cada classe material de transações, saldos das contas, e divulgação, independentemente dos riscos avaliados de distorções relevantes”. ISSAI 200:102 m) “O auditor deve identificar e avaliar os <u>riscos (...) decorrentes de fraudes e obter evidências de auditorias apropriadas suficientes sobre os riscos avaliados (...) decorrentes de fraude, e responder apropriadamente a fraudes ou suspeitas de fraude identificadas durante a auditoria</u>”. ISSAI 200:104	
n) “O auditor deve identificar os <u>riscos (...) decorrentes da não conformidade material e direta com as leis e regulamentações</u> [e] obter evidências de auditorias apropriadas suficientes sobre a conformidade com essas leis e regulamentações”. ISSAI 200:118 o) “O auditor deve realizar procedimentos de auditoria de modo a possibilitar que o auditor obtenha <u>evidências de auditorias apropriadas suficientes</u> para poder tirar conclusões sobre em que basear o parecer do auditor”. ISSAI 200:126 p) “O auditor deve <u>acumular distorções</u> identificadas durante a auditoria, e comunicar à diretoria e aos responsáveis pela governança, conforme adequado e em tempo hábil, todas as distorções acumuladas durante o decurso da auditoria”. ISSAI 200:139 (ou seja, O auditor precisa determinar se as distorções não corrigidas são relevantes individualmente ou em conjunto). ISSAI 200:142 q) “O auditor deve formar sua <u>opinião</u> com base em uma avaliação das conclusões tiradas das evidências de auditorias obtidas, se as demonstrações financeiras como um todo forem elaboradas em conformidade com a estrutura de elaboração de relatórios financeiros aplicável. O parecer deve ser expresso claramente por meio de um <u>relatório</u> redigido que também descreve a base desse parecer”. ISSAI 200:143 r) <i>Quando for relevante:</i> “Os auditores contratados para auditar as demonstrações financeiras do grupo devem obter evidências de auditorias apropriadas suficientes sobre as informações financeiras dos componentes e do processo de consolidação para expressar uma opinião sobre se a totalidade das <u>demonstrações financeiras do governo</u> são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de elaboração de relatórios financeiros aplicável”. ISSAI 200:182 A EFS também adotou <u>políticas e procedimentos</u> sobre como escolheu implementar seus padrões de auditoria, que devem abranger os seguintes: s) Como “(...) determinar a <u>materialidade</u> das demonstrações financeiras como um todo (...), o(s) nível(is) de materialidade a aplicar às (...) classes específicas de transações, saldos de contas ou divulgações.” ISSAI 200:59 “O auditor também deve determinar a materialidade do desempenho”. ISSAI 200:60 (incluindo a avaliação da materialidade por valor, natureza e contexto) ISSAI 100:41	

t) “Exigências sobre o auditor relativamente à documentação nas seguintes áreas: a elaboração em tempo hábil da documentação da auditoria; a forma, o conteúdo e a extensão da documentação da auditoria; (...) a montagem do arquivo de auditoria final”. <i>ISSAI 200:72</i> u) “A natureza, o momento e a <u>extensão dos procedimentos de auditoria</u> (...) com base (...) nos riscos avaliados de distorção relevante a nível de afirmação e sensíveis a eles”. <i>ISSAI 200:99 (Se necessário, incluindo uma abordagem para calcular os tamanhos mínimos da amostra prevista em resposta a avaliações de risco e materialidade, com base em um modelo de auditoria subjacente).</i> v) “Ao adotar ou desenvolver padrões de auditoria, as EFSs também consideram a necessidade de exigências para obter <u>evidências de auditorias apropriadas e suficientes</u> relativamente: I. À utilização de confirmações externas como evidência de auditoria II. À evidência de auditoria ao utilizar procedimentos analíticos e técnicas diferentes de amostragem de auditoria	
III. À evidência de auditoria ao utilizar o trabalho das funções de auditoria interna ou (...) assistência direta de auditores internos IV. À evidência de auditoria ao utilizar especialistas externos”. <i>ISSAI 200:132</i> Pontuação = 4: Os critérios (b), (c), (p), (q) e pelo menos dezesseis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (b), (c), (q) e pelo menos doze dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (b), (c) e pelo menos oito dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Os critérios (b) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que cinco dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria Financeira	
A EFS estabeleceu um <u>sistema</u> para garantir que a “equipe de trabalho (...) tenha, coletivamente, as capacidades e a competência apropriadas”, incluindo: <i>ISSAI 200:46</i> a) “O entendimento e a <u>experiência</u> prática dos trabalhos de auditoria de natureza e complexidade semelhantes por meio da experiência e do treinamento apropriados”. <i>ISSAI 200:47</i> b) “O entendimento dos <u>padrões profissionais</u> e das exigências regulatórias e legais que se apliquem”. <i>ISSAI 200:47</i> c) “<u>Conhecimentos técnicos</u>, incluindo conhecimentos com tecnologia da informação relevante e áreas especializadas de contabilidade ou auditoria”. <i>ISSAI 200:47</i> d) “<u>Conhecimento das indústrias [setores] relevantes</u> em que a organização auditada opera”. <i>ISSAI 200:47</i> e) “O entendimento dos procedimentos e políticas de <u>controle de qualidade</u> da EFS”. <i>ISSAI 200:47</i> f) “(...) Uma compreensão dos mecanismos de <u>elaboração de relatórios</u> que se apliquem.” <i>ISSAI 200:47</i> g) O sistema garante que os conhecimentos, as habilidades e a perícia necessários para a realização da auditoria financeira são <u>identificados</u>.	ISSAI 200

<i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> h) O sistema garante que haja <u>linhas hierárquicas claras</u> e atribuição de responsabilidades dentro da equipe. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> A EFS também fornece <u>suporte para suas equipes de auditoria</u> sobre o seguinte: (Ex.: na forma de manuais de auditoria e outros materiais de orientação, treinamento contínuo na função e promoção de desenvolvimento profissional no trabalho diário, acesso a especialistas e/ou informações provenientes de fontes externas.) i) Desenvolvendo a <u>estratégia de auditoria global</u> ISSAI 200:81 e o <u>plano de auditoria</u>, incluindo “A natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de avaliação de risco previstos; [e] a natureza, o momento e a extensão de outros procedimentos de auditoria planejados a nível de afirmação”. ISSAI 200:83 j) Como avaliar o <u>ambiente global de controle interno</u>, incluindo, por exemplo, a “consideração da comunicação da organização auditada e a aplicação de valores éticos e de integridade, comprometimento com a competência, participação dos responsáveis pela governança, estilo operacional e filosofia da diretoria, estrutura organizacional, existência e nível de atividade de auditoria interna, atribuição de autoridade e responsabilidade e políticas e práticas de recursos humanos”. ISSAI 200:87	
k) Como ganhar um “entendimento do <u>controle interno</u> relevante à elaboração de relatórios financeiros (...)”. ISSAI 200:90 l) “(...) Avaliar[ndo] os <u>riscos de distorções relevantes</u> (...) tanto a nível de demonstrações financeiras e a nível de afirmação” ISSAI 200:92”, incluindo “decorrente de <u>fraudes</u>” ISSAI 200:104 e “decorrente da (...) <u>não conformidade com as leis e regulamentações</u>.” ISSAI 200:118 Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (a), (i) e pelo menos sete dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (a) e pelo menos cinco dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Controle de Qualidade da Auditoria Financeira	
a) “Todo o trabalho realizado deve ser submetido à <u>análise</u> como um meio de contribuir para a qualidade e a promoção da aprendizagem e do desenvolvimento dos funcionários”. ISSAI 40: pág. 11 (ou seja, incluindo a análise do plano de auditoria, dos documentos de trabalho e do trabalho da equipe, e o monitoramento regular do andamento da auditoria por níveis adequados de gestão. A análise deve ajudar a garantir que a auditoria reúna conformidade com os padrões profissionais e com as exigências regulatórias e legais que se apliquem, e que o relatório do auditor seja adequado às circunstâncias.) ISSAI 200:42, Equipe de Projeto do MMD EFS b) “Quando <u>problemas controversos</u> ou difíceis surgirem, as EFSs devem garantir que os recursos apropriados (como especialistas técnicos, por exemplo) sejam utilizados para lidar com esses problemas”. ISSAI 40: pág. 11 c) “(...) qualquer <u>diferença de opinião</u> dentro da EFS deve ser claramente	ISSAI 40

documentada e resolvida antes do relatório ser emitido (...)" . ISSAI 40: <i>pág. 12</i> d) "As EFSs devem reconhecer a importância das <u>análises de controle de qualidade do trabalho</u> para o seu trabalho e [quando realizado] as questões levantadas devem ser satisfatoriamente resolvidas antes de um relatório ser emitido". ISSAI 40: <i>pág. 12 (ou seja, a EFS deve ter uma política referente a se e quando realizar análises de toda a auditoria por especialistas não envolvidos na auditoria, antes da emissão do relatório – note-se que isso faz parte do controle de qualidade, e não da asseguuração de qualidade)</i> e) "(...) São adotados procedimentos para a <u>autorização de relatórios</u> a serem emitidos." ISSAI 40: <i>pág12 (ou seja, realizar a análise do controle de qualidade de versões preliminares de relatórios; normalmente incluindo a análise por níveis diferentes de gestão e, possivelmente, debates com os funcionários na unidade e/ou especialistas externos).</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
--	--

EFS-10: Processo de Auditoria Financeira

O indicador analisa como as auditorias financeiras são realizadas na prática. Ela examina, distintamente, a fase de planejamento, a fase de implementação e a fase de elaboração de relatórios. A pontuação desse indicador deve, principalmente, ser feita com base na análise de uma amostra de arquivos da auditoria financeira do ano em análise. Também podem ser tiradas evidências dos próprios relatórios de asseguração de qualidade da EFS, nos pontos em que o avaliador determinou que se pode confiar neles. Também pode ser útil entrevistar as equipes de auditoria que realizaram as auditorias amostradas. Via de regra, as questões abordadas pelos critérios devem ser documentadas para que os critérios sejam considerados cumpridos, por exemplo, no plano de auditoria, nos documentos de trabalho, ou no relatório de auditoria.

Favor consultar também o Anexo 1 para ver as definições e explicações dos termos mais importantes.

Ligação com as avaliações da conformidade da EFS com as ISSAIs de nível 4

É uma boa prática as EFSs realizarem análises detalhadas da asseguração de qualidade de seus trabalhos de auditoria. Se as EFSs, em seus relatórios de auditoria, afirmam que realizaram suas auditorias em conformidade com as ISSAIs 1000-1810 (ou em conformidade com as EFSs), devem adotar um sistema que garanta que elas reúnem conformidade com as ISSAIs de nível 4. Para incentivar essas análises e acomodar casos em que uma EFS tenha realizado uma avaliação da sua conformidade com as ISSAIs de nível 4, a pontuação de 4 nos indicadores do processo de auditoria do MMD EFS (EFS-9, EFS-12 e EFS-15) exige que a EFS tenha realizado essa análise, e que a análise tenha confirmado que a EFS atendeu a todas as exigências pertinentes ao nível 4. Cabe ao avaliador determinar se eventuais problemas de não conformidade observados nessas avaliações referem-se principalmente ao planejamento, à implementação ou à elaboração de relatórios sobre as dimensões no MMD EFS. Isso facilita com que as EFSs confiem nos resultados de quaisquer avaliações anteriores ao aferir a pontuação dos indicadores no MMD EFS.

Se a EFS não realizou suas auditorias em conformidade com as ISSAIs de nível 4, mas em vez disso, baseou suas auditorias em padrões consistentes com os princípios fundamentais de auditorias financeiras (ISSAIs de nível 3: ISSAI 100-999), os critérios detalhados abaixo podem ser utilizados para avaliar e aferir a pontuação dos processos de auditoria financeira da EFS.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Planejamento de Auditorias Financeiras
- (ii) Implementação de Auditorias Financeiras
- (iii) Avaliação de Evidências de Auditorias, Conclusão e Elaboração de Relatórios nas Auditorias Financeiras

Cada dimensão estabelece critérios para o planejamento, a implementação e a avaliação, concluindo e elaborando relatórios, respectivamente, conforme são estabelecidos pelos princípios da ISSAI 200.

EFS-10 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
--	------------

	referências
Dimensão (i) Planejamento de Auditoria Financeiras	
a) <i>Quando for relevante:</i> Para ambientes sem organizações de determinação de padrões autorizadas ou reconhecidas ou <u>estruturas de elaboração de relatórios financeiros</u> previstas nas leis ou nas regulamentações, o auditor determina se a estrutura de elaboração de relatórios financeiros é aceitável (ou seja, por meio da aplicação da ISSAI 1210, apêndice 2) ISSAI 200:24	ISSAI 200 ISSAI 30
b) “O auditor deve determinar a <u>materialidade</u> das demonstrações financeiras como um todo (...), o(s) nível(is) de materialidade a aplicar às (...) classes específicas de transações, saldos de contas ou divulgações” ISSAI 200:60 e “Também deve determinar a materialidade do desempenho.” ISSAI 200:61 (incluindo a avaliação da materialidade por valor, natureza e contexto) ISSAI 100:41 c) “O auditor deve identificar a(s) pessoa(s) apropriada(s) para o contato dentro da estrutura de governança da entidade auditada e <u>comunicar-se</u> com ela(s) a respeito do escopo planejado e do momento da auditoria (...)” ISSAI 200:64 e “(...) deve concordar (...) com os <u>termos do trabalho de auditoria</u> com a diretoria ou com os responsáveis pela governança.” ISSAI 200:74 d) “O auditor deve desenvolver uma <u>estratégia de auditoria</u> global que inclui o escopo, o momento e a direção da auditoria (...)” ISSAI 200:80, “a natureza, o momento e a extensão dos recursos necessários para realizar o trabalho” ISSAI 200:81 e “<u>planejar a auditoria</u> adequadamente para garantir que seja realizada de forma eficiente e eficaz” ISSAI 200:82 incluindo “a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de avaliação do risco planejado; [e] a natureza, o momento e a extensão de outros procedimentos planejados de auditoria a nível de afirmação.” ISSAI 200:83 e) “O auditor deve ter um <u>entendimento da entidade auditada</u> e de seu ambiente (...)” ISSAI 200:85 f) O auditor deve avaliar o <u>ambiente global de controle interno</u>. ISSAI 200:87 g) O auditor deve ganhar um “(...) entendimento do <u>controle interno</u> relevante para a elaboração de relatórios financeiros (...)” ISSAI 200:90 h) “O auditor deve <u>avaliar os riscos</u> de distorção relevante a nível de demonstrações financeiras (...)”. ISSAI 200:92 i) “O auditor deve identificar e avaliar os riscos de distorção relevante das demonstrações financeiras resultantes de <u>fraude</u> (...)”. ISSAI 200:104 j) “O auditor deve identificar os riscos de distorção relevante das demonstrações financeiras resultantes de (...) <u>não conformidade material com as leis e regulamentações</u>”. ISSAI 200:118 k) A EFS estabeleceu um sistema para garantir que, no nível do trabalho de auditoria, seus auditores [e qualquer contratada] <u>reúnam conformidade com as seguintes exigências éticas</u>: integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional e confidencialidade. ISSAI 30 (Ex.: evitando relações de longo prazo com a mesma entidade auditada e exigindo declarações adequadas da equipe com relação à ética e à independência) Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguuração de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguuração de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria financeira da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo	

todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (b), (h) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (h) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Implementação de Auditorias Financeiras	
a) O auditor “<u>responde aos riscos avaliados</u> projetando procedimentos de auditoria (...) como os testes e procedimentos substanciais dos controles”. <i>ISSAI 200:98</i> “A natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de auditoria são baseados nos riscos avaliados e são sensíveis a eles (...) incluindo o risco inerente (...) e o risco de controle”. <i>ISSAI 200:99</i> Em ocasiões em que a EFS tenha adotado políticas e procedimentos referentes a uma abordagem para calcular os tamanhos mínimos da amostra prevista em resposta a avaliações de risco e materialidade, eles são seguidos na prática. b) “O auditor deve (...) obter evidências de auditorias apropriadas suficientes sobre os riscos avaliados de <u>distorção relevante decorrente de fraude</u> e deve responder adequadamente à fraude ou suspeita de fraude identificada durante a auditoria”. <i>ISSAI 200:104</i> c) “O auditor deve obter evidências de auditorias apropriadas suficientes referentes à <u>conformidade com as leis e regulamentações</u> que são, em geral, reconhecidas por terem um efeito direto e material na determinação dos valores relevantes e das divulgações nas demonstrações financeiras” <i>ISSAI 200:118</i> d) <i>Quando for relevante:</i> Durante suas auditorias, as EFSs “obtem evidências de auditorias apropriadas e suficientes com relação: • À utilização de confirmações externas como evidência de auditoria; • À evidência de auditoria proveniente de procedimentos analíticos e técnicas diferentes de amostragem de auditoria (...); • À evidência de auditoria proveniente da utilização do trabalho das funções de auditoria interna ou (...) assistência direta de auditores internos; • À evidência de auditoria de especialistas externos (...)”. <i>ISSAI 200:132</i> e) <i>Quando for relevante:</i> “Auditores contratados para auditar <u>a totalidade das demonstrações financeiras do governo</u> devem obter evidências de auditorias apropriadas suficientes sobre as informações financeiras de todos os componentes e do processo de consolidação para expressar uma opinião (...)”. <i>ISSAI 200:182</i> f) “(...) Os procedimentos de auditoria [foram realizados] de modo a obter <u>evidências de auditorias apropriadas suficientes</u>, e assim, tirar conclusões sobre em qual basear o parecer do auditor.” <i>ISSAI 200:126</i> g) <u>Todos os procedimentos de auditoria planejados foram realizados</u>, ou em ocasiões em que alguns procedimentos de auditoria planejados não foram realizados, existe uma explicação apropriada retida no arquivo de auditoria e que foi aprovada pelos responsáveis pela auditoria. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguuração de	ISSAI 200

qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguuração de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria financeira da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (a), (f) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (a) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iii) Avaliação de Evidências de Auditorias, Conclusão e Elaboração de Relatórios nas Auditorias Financeiras	
a) “O auditor deve elaborar a <u>documentação de auditoria que seja suficiente</u> para possibilitar que um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria, entenda a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de auditoria realizados, (...) os resultados (...) e as evidências de auditorias obtidas (...)”. <i>ISSAI 200:70</i>	ISSAI 200
b) Os <u>procedimentos de documentação</u> da EFS foram seguidos com relação: “à elaboração, em tempo hábil, da documentação da auditoria; à forma, ao conteúdo e à extensão da documentação; (...) à montagem do arquivo final da auditoria”. <i>ISSAI 200:72</i> c) “O auditor deve identificar a(s) pessoa(s) apropriada(s) para o contato dentro da estrutura de governança da entidade auditada e <u>comunicar-se</u> com ela(s) a respeito (...) de quaisquer conclusões significativas.” <i>ISSAI 200:64</i> e “todas as distorções registradas durante o decurso da auditoria”. <i>ISSAI 200:139</i> d) “As conclusões da auditoria da EFS estão sujeitas a <u>procedimentos de comentário</u> e a recomendações [ou observações] de discussões e respostas da entidade auditada”. <i>ISSAI 20:3</i> e) “<u>Distorções não corrigidas devem ser avaliadas</u> em busca de materialidade, individualmente ou em conjunto (...)”. <i>ISSAI 200:140</i> f) “O auditor deve formar sua <u>opinião</u> com base em uma avaliação das conclusões tiradas das evidências de auditorias obtidas, se as demonstrações financeiras como um todo forem elaboradas em conformidade com a estrutura de elaboração de relatórios financeiros aplicável”. <i>ISSAI 200:143</i> A forma do parecer da auditoria prestada é apropriada considerando a orientação da ISSAI 200, conforme listado abaixo: I. “(...) Um parecer não modificado caso se conclua que as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura financeira aplicável.” <i>ISSAI 200:147</i> (incluindo a utilização de Parágrafos de Ênfase de Questão) Caso contrário, um parecer modificado que pode ser de três formas: II. “(...) Um parecer qualificado se: (1) (...) o auditor conclui que as distorções [são] relevantes, mas não generalizadas, às demonstrações financeiras; ou (2) o auditor não foi capaz de obter evidências de auditoria apropriadas suficientes em que basear uma opinião, mas (...) os efeitos possíveis (...) podem ser	ISSAI 100 ISSAI 20

relevantes, mas não generalizados.” <i>ISSAI 200:153</i> III. “(...) Um parecer adverso se (...) o auditor concluir que as distorções (...) são tanto relevantes quanto generalizadas (...)” <i>ISSAI 200:154</i> IV. “(...) Refutar um parecer se, após ser incapaz de obter evidências de auditoria apropriadas suficientes em que basear seu parecer, o auditor concluir que os efeitos (...) podem ser tanto relevantes quanto generalizados.” <i>ISSAI 200:155</i> g) “O <u>relatório do auditor</u> deve ser de forma escrita e conter os seguintes elementos”: <i>ISSAI 200:149</i> I. “Um título (...). II. Um destinatário, conforme exigência das circunstâncias do trabalho. III. Um parágrafo introdutório que (1) identifica de quem são as demonstrações financeiras que foram auditadas (...); IV. Uma seção com o título ‘Responsabilidade da diretoria pelas demonstrações financeiras’ (...); V. Uma seção com o título ‘Responsabilidade do Auditor’, afirmando que a responsabilidade do auditor é expressar uma opinião com base na auditoria das demonstrações financeiras (...); VI. Uma seção com o título ‘Parecer’(...)”;	
VII. A assinatura do auditor. VIII. A data em que o auditor obteve evidências apropriadas suficientes em que basear o parecer do auditor sobre as demonstrações financeiras (...); IX. A localização da jurisdição em que o auditor trabalha”. <i>ISSAI 200:149</i> h) “<u>Os relatórios devem ser de fácil compreensão</u>, livres de imprecisão e ambiguidade, e completos. Devem ser e justos e objetivos, incluindo apenas informações que tenham base em evidências de auditoria apropriadas suficientes e garantindo que as conclusões sejam colocadas em perspectiva e em um contexto”. <i>ISSAI 100:51 (ou seja, no caso de relatórios de formato longo, como cartas da diretoria, por exemplo).</i> i) Quaisquer observações e recomendações da auditoria são redigidas de forma <u>clara e concisa</u>, e são direcionadas para os responsáveis por garantir sua implementação. j) <i>Quando for relevante</i>: “Se as (...) condições [para a aceitação da estrutura de elaboração de relatórios financeiros] não forem cumpridas, o auditor deve <u>avaliar o efeito da natureza enganosa das demonstrações financeiras</u> no relatório e no parecer do auditor, e levar em consideração a necessidade de informar o legislador sobre o assunto”. <i>ISSAI 200:23</i> k) <i>Quando for relevante</i>: “O relatório do auditor sobre as <u>demonstrações financeiras para fins especiais</u> [ou seja, relatórios de execução orçamentária], o relatório deve: descrever a finalidade para a qual as demonstrações financeiras são elaboradas” <i>ISSAI 200:173</i> e “O auditor deve incluir um parágrafo de Ênfase de Questão, alertando os usuários para o fato de que as demonstrações financeiras foram elaboradas em conformidade com uma estrutura para fins especiais (...)”. <i>ISSAI 200:174</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de	

auditoria financeira da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (e), (f) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (f) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
--	--

SAI-11: Financial Audit Results

Este indicador avalia os resultados da função de auditoria financeira na EFS, a apresentação e a publicação em tempo hábil dos relatórios financeiros da auditoria, e o acompanhamento dos resultados da auditoria. Informações para a aferição da pontuação desse indicador podem tanto ser tiradas do sistema de informações da diretoria da EFS quanto da análise de uma amostra dos arquivos de auditoria.

(i) e (ii) Apresentação em Tempo Hábil e Publicação dos Resultados da Auditoria Financeira: Os resultados de uma auditoria financeira podem ser: a) o parecer da auditoria sobre as informações financeiras de uma entidade (por vezes acompanhado de um relatório da EFS/Autoridade Máxima da EFS); b) um relatório para a diretoria ou para os responsáveis pela governança sobre as conclusões do trabalho da auditoria financeira. Todos os resultados devem ser apresentados à autoridade competente em tempo hábil (dimensão ii). A apresentação implica formalmente no envio/fornecimento do relatório de auditoria final para a autoridade que será responsável por analisar o relatório e tomar as medidas adequadas. A aferição da pontuação da dimensão (iii) deve se concentrar em se os relatórios de auditoria e/ou pareceres são publicados tão logo a legislação permita, não se outros relatórios, incluindo cartas da diretoria e conclusões de outro trabalho de auditoria financeira, são publicados. A legislação nacional muitas vezes prescreve a etapa do processo em que a EFS tem permissão para publicar o relatório de auditoria e/ou o parecer. O relatório da auditoria é considerado concluído após o(s) responsável(is) pela tomada de decisão na EFS (ex.: a Autoridade Máxima da EFS) ter(em) aprovado-o.

(iii) Acompanhamento da implementação das observações e recomendações por parte da EFS: As EFSs devem adotar um sistema apropriado para acompanhar se as entidades auditadas tomam as medidas apropriadas sobre as observações e recomendações feitas pela EFS, e possivelmente por outras responsáveis pela governança da entidade. Isso deve incluir a oportunidade de a entidade auditada responder às recomendações, bem como da EFS realizar o acompanhamento e a elaboração de relatórios sobre as conclusões das atividades de acompanhamento, de uma forma apropriada, e quando for necessário, comunicar ao público essas conclusões.

Abordagem de avaliação sugerida

As informações para aferir a pontuação desse indicador podem ser tiradas do sistema de informações da gestão da EFS, ou da análise de uma amostra das auditorias de demonstrações financeiras realizadas durante o período em análise.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria Financeira
- (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria Financeira
- (iii) Acompanhamento da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria Financeira por parte da EFS

EFS-11 Dimensão e Exigências Mínimas para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria Financeira	

Pontuação = 4: Para <u>pelo menos 80%</u> das auditorias financeiras, o relatório e/ou parecer da auditoria é <u>apresentado</u> à autoridade competente no prazo acordado ou legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, dentro de 6 meses a contar do recebimento das demonstrações financeiras pela EFS). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 3: Para <u>pelo menos 60%</u> das auditorias financeiras, o relatório e/ou parecer da auditoria é <u>apresentado</u> à autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, dentro de 9 meses a contar do recebimento das demonstrações financeiras pela EFS). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 10 ISSAI 20
Pontuação = 2: Para <u>pelo menos 40%</u> das auditorias financeiras, o relatório e/ou parecer da auditoria é <u>apresentado</u> à autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, dentro de 12 meses a contar do recebimento das demonstrações financeiras pela EFS). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Para <u>pelo menos 20%</u> das auditorias financeiras, o relatório e/ou parecer da auditoria é <u>apresentado</u> à autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, dentro de 12 meses a contar do recebimento das demonstrações financeiras pela EFS). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 0: Para <u>menos de 20%</u> das auditorias financeiras, o relatório e/ou parecer da auditoria é <u>apresentado</u> à autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, dentro de 12 meses a contar do recebimento das demonstrações financeiras pela EFS). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	
Dimensão (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria Financeira	
Pontuação = 4: Para <u>todos os relatórios de auditoria</u> e/ou pareceres em que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>no prazo de 15 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 1:16, ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 3: Para <u>todos os relatórios de auditoria</u> e/ou pareceres em que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>no prazo de 30 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 1:16, ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 2: Para <u>pelo menos 75%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres em que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>no prazo de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 1:16, ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Para <u>pelo menos 50%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres em que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>no prazo de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 1:16, ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 0: Para <u>menos de 50%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres em que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>no prazo de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 1:16, ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de</i>	ISSAI 1 ISSAI 10 ISSAI 20

<i>Projeto do MMD EFS</i>	
Dimensão (iii) Acompanhamento da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria Financeira por parte da EFS	
a) “As EFSs têm seu próprio <u>sistema de acompanhamento</u> interno para garantir que as entidades auditadas abordem adequadamente suas observações e recomendações, bem como as feitas pelo Legislativo, uma de suas comissões, ou o conselho de administração do auditado, conforme o caso”. <i>ISSAI 10:7</i> b) “O acompanhamento se concentra em saber se a entidade auditada <u>abordou adequadamente</u> as questões levantadas [nas auditorias anteriores]”. <i>ISSAI 100:51</i> c) A EFS estabeleceu uma prática para avaliar a <u>materialidade</u> para determinar quando um acompanhamento exige novas investigações/auditorias adicionais. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS, ISSAI 100:41</i> d) “Os procedimentos de acompanhamento das EFSs possibilitam que a <u>entidade auditada forneça informações</u> sobre as medidas corretivas adotadas ou por que as medidas corretivas não foram adotadas”. <i>ISSAI 20:3</i>	ISSAI 10 ISSAI 20 ISSAI 100
e) “As EFSs apresentam seus relatórios de acompanhamento <u>para o Legislativo</u>, uma de suas comissões, ou o conselho de administração do auditado, conforme apropriado, para consideração e ação, mesmo quando as EFSs têm seu próprio poder legal para acompanhamento e sanções”. <i>ISSAI 10:7</i> f) “As EFSs <u>comunicam ao público</u> os resultados de suas auditorias [inclusive] sobre as medidas de acompanhamento tomadas com relação às suas recomendações” <i>ISSAI 20:7</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

Introdução à Auditoria de Desempenho

A auditoria de desempenho é um tipo de auditoria bem distinta das auditorias financeira e de conformidade. Para muitas EFSs é uma atividade igualmente importante (ISSAI 1:4). A auditoria de desempenho se concentra em se as realizações, os sistemas, as operações, os programas, as atividades ou as organizações governamentais estão operando em conformidade com os princípios de *economia, eficiência e eficácia* e se há espaço para melhorias (ISSAI 300:9). Isso é realizado por meio da análise do desempenho em comparação com os critérios adequados e das causas dos desvios dos critérios ou problemas. O objetivo é responder às perguntas mais importantes da auditoria e sugerir recomendações para melhoria (ISSAI 100:22). A realização da auditoria de desempenho é voltada para melhorar significativamente a realização dos programas e operações governamentais, ex.: reduzindo custos e simplificando a administração, aumentando a qualidade e o volume dos serviços, ou melhorando a eficácia, o impacto ou os benefícios para a sociedade (ISSAI 300:40).

O foco da auditoria de desempenho é mais amplo que a gestão financeira do governo, e pode abranger, por exemplo, a prestação efetiva de serviços públicos (ex.: exemplo na saúde ou educação), ou a administração pública, de forma mais geral. O escopo das auditorias de desempenho individuais pode variar substancialmente, desde análises limitadas de uma determinada área dentro de uma única entidade auditada até uma ampla análise de uma ampla iniciativa de governo. Normalmente, uma EFS não realiza uma auditoria de desempenho de cada entidade auditada todos os anos, mas seleciona tópicos de auditoria e entidades com base em uma avaliação dos riscos e da materialidade. Dada a ampla gama de possíveis tópicos de auditoria, é necessário que os auditores acumulem conhecimento sobre a área relevante na fase de planejamento, de modo que a auditoria possa ser projetada para ser relevante e propensa a apresentar um impacto. Embora as auditorias de desempenho possam, às vezes, analisar aspectos de conformidade com as leis e regulamentações, podem ser distinguidas das auditorias de conformidade pelo fato de que, muitas vezes, apresentam um escopo mais amplo. Elas podem, por exemplo, analisar os efeitos que a não conformidade tem na realização do objetivo do programa de governo em questão, e/ou analisar as causas subjacentes do desempenho insatisfatório.

A ISSAI 300 estabelece os Princípios Fundamentais das Auditorias de Desempenho. A ISSAI 3000 estabelece o Padrão de Auditoria de Desempenho mais detalhado, enquanto as ISSAIs 3100 e 3200 são diretrizes referentes aos conceitos fundamentais da realização de auditorias de desempenho e do processo de auditoria de desempenho, respectivamente. Refletindo-se sobre a natureza da auditoria de desempenho, as ISSAIs para a realização de auditorias de desempenho enfatizam a necessidade de flexibilidade na concepção do trabalho de auditoria individual, a necessidade de o auditor ser receptivo e criativo na realização de uma auditoria, e a necessidade de exercer o julgamento profissional durante toda a auditoria (ISSAI 300:5). Os métodos utilizados na auditoria de desempenho costumam ser semelhantes aos utilizados nas ciências sociais, e em muitos países, os auditores de desempenho têm origens nessas disciplinas.

Como determinar se a atividade da EFS é a auditoria de desempenho

Antes de aferir a pontuação dos indicadores, o avaliador deve considerar se a EFS tem mandato para realizar auditorias de desempenho, e se o tipo de trabalho de auditoria realizado pela EFS é a auditoria de desempenho de acordo com a definição das ISSAIs. A auditoria de desempenho costuma ser realizada como uma tarefa de auditoria separadamente identificável, resultando na emissão de um relatório de auditoria de desempenho para o Legislativo. Além disso, os elementos da realização de uma auditoria de desempenho podem fazer parte de uma auditoria mais extensa que também abrange aspectos de auditorias financeiras e de conformidade. Para determinar se as considerações de desempenho formam o objetivo primordial do trabalho de auditoria, deve-se ter em mente que a auditoria de desempenho se concentra na atividade e nos resultados em vez de nos relatórios ou nas contas, e que o objetivo principal é promover o desempenho econômico, eficaz e eficiente em vez da elaboração de relatórios de conformidade. (ISSAI 300:14)

A maioria dos critérios desses indicadores é tirada da **ISSAI 300** Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias de Desempenho. Nos casos em que os princípios da ISSAI 300 forem iguais ou muito semelhantes às exigências da ISSAI 3000, referências duplas foram incluídas. Alguns critérios não são tirados diretamente das ISSAIs (como por exemplo, a EFS-13 (i) sobre a pontualidade dos relatórios de auditoria). Esses critérios refletem conceitos das ISSAIs que não foram operacionalizados para que possam ser utilizados diretamente como critérios. Nesses casos, a Equipe de Projeto do MMD EFS sugeriu critérios específicos que foram testados na Versão Piloto do MMD EFS. Esses critérios são intitulados de “Equipe de Projeto do MMD EFS”.

Favor consultar também o Apêndice 1 para obter as definições e explicações dos termos mais importantes.

EFS-12: Padrões de Auditoria de Desempenho e Gestão da Qualidade

Este indicador é específico dos princípios fundamentais da realização de auditorias de desempenho. A EFS-12 analisa as bases da prática de auditorias de desempenho, incluindo material de orientação e padrões de auditoria, bem como os processos da EFS para garantir especificamente a qualidade das auditorias de desempenho (os sistemas globais da EFS para garantir a qualidade do trabalho de auditoria são avaliados em outros pontos do marco; controle de qualidade na EFS-4; recrutamento de pessoal e treinamento nas disciplinas de auditoria relevantes nas EFS-11 e EFS-23).

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Políticas e Padrões da Auditoria de Desempenho
- (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Desempenho
- (iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Desempenho

(i) Políticas e Padrões da Auditoria de Desempenho: A dimensão analisa se os padrões de auditoria adotados pela EFS estão alinhados aos princípios fundamentais de realização de auditorias financeiras, conforme reflete a ISSAI 300. Ainda analisa se a EFS adotou políticas e procedimentos para seus auditores que interpretam os padrões mais genéricos no contexto daquela EFS específica. Esses procedimentos e políticas podem ser encontrados em documentos diferentes, ex.: manuais de auditoria. Devem ser documentados de forma expressa.

(ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Desempenho: A dimensão analisa se a EFS estabeleceu um sistema para garantir que os integrantes da equipe de auditoria de desempenho possuam, coletivamente, as habilidades e a competência profissional necessárias para realizar a auditoria em questão. Também verifica qual suporte a EFS proporciona para seus auditores no processo de auditoria de desempenho. Para aferir a pontuação da dimensão, os avaliadores podem analisar as políticas e os procedimentos da EFS para compor as equipes de auditoria, bem como os materiais de orientação e outros meios de suporte fornecidos aos auditores. Para verificar se o sistema de composição da equipe de auditoria é implementado na prática, os avaliadores podem examinar a documentação de planejamento da amostra das auditorias.

(iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Desempenho: Avalia como as medidas de controle de qualidade para a auditoria de desempenho foram implementadas na prática, conforme evidenciado por meio de uma análise dos arquivos de auditoria. O controle de qualidade do processo de auditoria descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto de auditoria e é realizado como parte integrante do processo de auditoria. Várias pessoas podem estar envolvidas no controle de qualidade, e nas diversas fases do processo de auditoria. Os gerentes de linha e os líderes de equipe, muitas vezes, têm um papel fundamental a desempenhar, pois analisam os planos preliminares, o trabalho de auditoria e versões preliminares do relatório antes da auditoria ser finalizada. Os procedimentos para salvaguardar a qualidade devem garantir que as exigências que se apliquem sejam atendidas e enfatizem os relatórios apropriados, equilibrados e justos que agreguem valor e respondam

as perguntas da auditoria (ISSAI 300:32). Favor notar que o sistema de controle de qualidade da EFS, a nível organizacional, é medido em outras partes do marco (EFS-4 (iii)).

SAI-12 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Padrões e Políticas da Auditoria de Desempenho	
A EFS desenvolveu <u>padrões de auditoria</u> nacionais consistentes com a ISSAI 300 ou adotou as Diretrizes de Auditoria de Desempenho da INTOSAI (ISSAIs 3000-3999) como seus padrões oficiais. ISSAI 300:4, 7. Os padrões devem abranger todas as seguintes áreas (a adoção de padrões consistentes com a ISSAI 300 atende a todos os itens apontados abaixo): a) A necessidade de identificar os elementos de cada auditoria de desempenho (auditor, parte responsável, usuários pretendidos, assunto e critérios). ISSAI 300:15 b) A necessidade de “estabelecer um objetivo de auditoria claramente definido que se relacione com os princípios de economia, eficiência e eficácia”. ISSAI 300:25 c) A necessidade de escolher uma abordagem de auditoria, a fim de facilitar a solidez do projeto de auditoria. ISSAI 300:26 (A abordagem da auditoria determina a natureza da análise. A realização da auditoria de desempenho costuma seguir uma das três abordagens: uma abordagem orientada pelo sistema, pelos resultados ou pelo problema. ISSAI 300:26.) d) A necessidade de “estabelecer critérios [de auditoria] apropriados que correspondam às questões de auditoria e sejam relacionados aos princípios de economia, eficiência e eficácia”. ISSAI 300:27 e) A necessidade de “gerenciar ativamente o risco de auditoria, que é o risco de obter conclusões incorretas ou incompletas, fornecendo informações desequilibradas ou não conseguindo agregar valor para os usuários”. ISSAI 300:28 f) A necessidade de “manter uma comunicação eficaz e adequada com as entidades auditadas e as partes interessadas relevantes em todo o processo de auditoria e definir o conteúdo, o processo e os receptores da comunicação para cada auditoria”. ISSAI 300:29 g) A necessidade da equipe de auditoria “ter a competência profissional necessária para realizar a auditoria”. ISSAI 300:30 h) A necessidade de se aplicar o ceticismo e o julgamento profissional. ISSAI 300:31 i) A necessidade dos auditores “aplicarem procedimentos para salvaguardar a qualidade, garantindo que as exigências cabíveis sejam atendidas (...)”. ISSAI 300:32 j) A necessidade de “considerar a materialidade em todas as fases do processo de auditoria”. ISSAI 300:33 k) A necessidade de “documentar a auditoria (...)” para que as “informações [sejam] suficientemente completas e detalhadas para permitir que um auditor experiente sem qualquer ligação prévia com a auditoria determine posteriormente qual trabalho foi feito, a fim de se chegar às constatações, conclusões e recomendações da auditoria.” ISSAI 300:34 l) A necessidade de “planejar a auditoria de uma forma que contribua para uma auditoria de alta qualidade que será realizada de forma econômica, eficiente, eficaz e oportuna e em conformidade com os princípios da boa	ISSAI 300

gestão de projeto”. ISSAI 300:37 m) A necessidade dos auditores “obterem evidências de auditorias apropriadas suficientes para estabelecer conclusões e chegar a constatações em resposta aos objetivos da auditoria e perguntas e emitir recomendações”. ISSAI 300:38 n) A necessidade dos auditores “se esforçarem para elaborar relatórios de auditoria que sejam abrangentes, convincentes, oportunos, de fácil leitura e equilibrados”. ISSAI 300:39 o) Que a EFS deverá “buscar tornar seus relatórios amplamente acessíveis, em conformidade com o mandato da EFS”. ISSAI 300:41 p) Que a EFS deverá “buscar fornecer recomendações construtivas” se forem relevantes e permitidas pelo mandato da EFS. ISSAI 300:40 q) A necessidade do “acompanhamento das recomendações e conclusões da auditoria anterior, sempre que for adequado”. ISSAI 300:42	
A EFS também adotou <u>políticas e procedimentos</u> sobre como escolheu implementar seus padrões de auditoria. ISSAI 20:3; 40: <i>pág. 11</i>. Eles devem abranger as seguintes áreas: r) <u>Planejamento de auditoria</u>, incluindo a seleção dos tópicos da auditoria. As políticas e procedimentos devem ser projetados para garantir que os auditores analisem e pesquisem potenciais tópicos de auditoria, e considerem a significância, a auditabilidade e o impacto das auditorias planejadas. Devem permitir a flexibilidade no planejamento. ISSAI 300:36, 37. <i>Vide também a ISSAI 3000:89- 90.</i> s) Os <u>processos analíticos</u> que permitem que os auditores obtenham evidências de auditorias apropriadas suficientes para estabelecer conclusões e chegar a constatações em resposta aos objetivos e perguntas da auditoria. ISSAI 300:38 t) Formato do <u>relatório da auditoria</u>, que deve conter informações sobre o objetivo, os critérios, a metodologia, as fontes de dados e as conclusões da auditoria, constatações e recomendações. ISSAI 300:39 u) <u>Documentação da auditoria</u>. As políticas e procedimentos devem ser projetados para garantir que “as informações [sejam] suficientemente completas e detalhadas para permitir que um auditor experiente sem qualquer ligação prévia com a auditoria determine posteriormente qual trabalho foi feito, a fim de se chegar às conclusões, constatações e recomendações da auditoria”. ISSAI 300:34 Pontuação = 4: Os critérios b), d), m), s) e pelo menos quinze dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios b), m) e pelo menos doze dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dez dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que cinco dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Desempenho	
A EFS estabeleceu um <u>sistema que garante que</u> “a equipe de auditoria [coletivamente e incluindo especialistas externos, sempre que necessário] tem a competência profissional necessária para realizar a auditoria”, incluindo: ISSAI 300:30. <i>Vide também a ISSAI 40: <i>pág. 10</i>.</i> a) “um sólido <u>conhecimento de auditoria [de desempenho]</u>”, incluindo a compreensão dos padrões de auditoria cabíveis. ISSAI 300:30	ISSAI 40 ISSAI 300

b) “um sólido conhecimento de (...) projeto de pesquisa, <u>métodos de ciências sociais e técnicas de investigação ou avaliação</u>”. ISSAI 300:30 c) “um sólido <u>conhecimento</u> de programas, funções e <u>organizações governamentais</u>.” ISSAI 300:30 d) “pontos fortes pessoais tais como habilidades <u>analíticas, de escrita e comunicação</u>.” ISSAI 300:30 e) A capacidade e <u>experiência</u> para exercer o julgamento profissional. ISSAI 300:31 f) O sistema garante que o conhecimento, as habilidades e a experiência necessários para a realização da auditoria de desempenho sejam <u>identificados</u>. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> g) O sistema garante que haja <u>linhas hierárquicas claras e atribuição de responsabilidades</u> dentro da equipe. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> A EFS também oferece <u>suporte aos seus auditores</u>, conforme necessário para implementar os padrões de auditoria adotados e desenvolver suas habilidades profissionais: ISSAI 1:13, ISSAI 40: <i>pág. 10-11</i>, ISSAI 300:30 (<i>Ex.: na forma de manuais de auditoria e outros materiais de orientação, treinamento contínuo no cargo e promoção do desenvolvimento profissional no trabalho diário, acesso a especialistas e/ou informações provenientes de fontes externas.</i>)	
h) Como desenvolver <u>objetivos de auditoria</u> e questões de auditoria que se relacionam com os princípios de economia, eficiência e/ou eficácia. ISSAI 300:25 i) Como estabelecer <u>critérios de auditoria</u> adequados que correspondam às questões de auditoria e sejam relacionados aos princípios de economia, eficiência e eficácia. ISSAI 300:27 j) Como projetar os <u>procedimentos de auditoria</u> que serão utilizados para a coleta de evidências de auditorias apropriadas e suficientes. ISSAI 300:37 k) Como aplicar <u>métodos</u> diferentes de <u>coleta de dados</u>. ISSAI 300:38 (<i>Ex.: análise estatística, pesquisas, entrevistas, etc.</i>) l) Como <u>avaliar as evidências de auditorias</u>, tendo em conta os objetivos da auditoria. ISSAI 300:38 m) Como <u>redigir relatórios de auditoria</u> que sejam abrangentes, convincentes, de fácil leitura e equilibrados. ISSAI 300:39 n) Como <u>redigir recomendações</u> que sejam bem fundamentadas e agreguem valor. ISSAI 300:40 Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios a), h), i) e pelo menos sete dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério a) e pelo menos cinco dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Desempenho	
a) “<u>Todo o trabalho</u> realizado deve ficar <u>sujeito à análise</u> como um meio de contribuir para a qualidade e promover a aprendizagem e o desenvolvimento pessoal”, e o processo de análise deve ser documentado. ISSAI 40: <i>pág. 11-12</i>	ISSAI 40 ISSAI 300

<i>(ou seja, incluindo a análise do plano de auditoria, documentos de trabalho e o trabalho da equipe, e o monitoramento frequente do andamento da auditoria por meio de níveis apropriados de gestão. A análise deve garantir que as exigências cabíveis sejam atendidas e enfatizem relatórios apropriados, equilibrados e justos que agreguem valor e abordem satisfatoriamente as questões da auditoria. Medidas gerais de controle de qualidade devem ser complementadas por medidas específicas de auditoria. ISSAI 300:32; 37, Equipe de Projeto do MMD EFS).</i> b) “Os auditores devem <u>aplicar procedimentos para salvaguardar a qualidade</u>, garantir que as exigências que se apliquem sejam atendidas (...)”. ISSAI 300:32 c) “Quando surgirem <u>situações</u> difíceis ou <u>controversas</u>, as EFSs devem garantir que os recursos apropriados (como especialistas técnicos, por exemplo) sejam utilizados para lidar com essas situações” ISSAI 40: <i>pág. 11</i> d) “...qualquer diferença de <u>opinião</u> dentro da EFS deve ser claramente documentada e solucionada antes do relatório ser emitido” ISSAI 40: <i>pág. 12</i> e) “As EFSs devem reconhecer a importância das <u>análises de controle de qualidade do trabalho</u> para o seu trabalho e [quando realizado] as questões levantadas devem ser satisfatoriamente resolvidas antes de um relatório ser emitido”. ISSAI 40: <i>pág. 12</i> <i>(ou seja, a EFS deve adotar uma política referente a se e quando realizar análises de toda a auditoria por parte de (um) auditor(es) experiente(s) que não esteja(m) envolvido(s) na auditoria, antes da emissão do relatório – note-se que isso faz parte do controle de qualidade, e não da asseguaração de qualidade. Equipe de Projeto do MMD EFS)</i> f) “São adotados procedimentos para a <u>autorização de relatórios</u> a serem emitidos” ISSAI 40: <i>pág. 12</i> <i>(ou seja, realizar a análise do controle de qualidade de versões preliminares de relatórios; normalmente incluindo a análise por níveis diferentes de gestão e, possivelmente, debates com os funcionários na unidade e/ou especialistas externos. Equipe de Projeto do MMD EFS).</i>	
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

EFS-13: Processo da Auditoria de Desempenho

O indicador analisa como as auditorias de desempenho são realizadas na prática. Analisa de forma distinta a fase de planejamento, a fase de implementação e a fase de elaboração de relatórios. A pontuação deste indicador deve ser, principalmente, feita com base na análise de uma amostra de arquivos de auditoria de desempenho do ano em análise. Também pode ser útil entrevistar as equipes de auditoria que realizaram as auditorias amostradas. Via de regra, as questões abrangidas pelos critérios devem ser documentadas para que os critérios sejam considerados cumpridos, por exemplo, no plano de auditoria, nos documentos de trabalho, ou no relatório da auditoria.

Favor consultar também o Anexo 1 para obter as definições e explicações dos termos mais importantes.

Ligação com as avaliações da conformidade da EFS com as ISSAIs de nível 4

É uma boa prática as EFSs realizarem análises da asseguarção de qualidade de seus trabalhos de auditoria. Se as EFSs, em seus relatórios de auditoria, afirmam que utilizaram as ISSAIs, devem adotar um sistema que garanta que elas reúnem conformidade com as ISSAIs de nível 4 (ou seja, ISSAIs 1000-2999, ISSAIs 3000-3999 e/ou 4000-4999) (vide ISSAI 100:7-12).

Para incentivar essas análises e acomodar casos em que uma EFS tenha realizado uma avaliação da sua conformidade com as ISSAIs de nível 4, a pontuação de 4 nos indicadores do processo de auditoria do MMD EFS (EFS-9, EFS-12 e EFS-15) exige que a EFS tenha realizado essa análise, e que a análise tenha confirmado que a EFS atendeu a todas as exigências pertinentes ao nível 4. Cabe ao avaliador determinar se eventuais problemas de não conformidade observados nessas avaliações referem-se principalmente ao planejamento, à implementação ou à elaboração de relatórios sobre as dimensões no MMD EFS. Isso facilita com que as EFSs confiem nos resultados de quaisquer avaliações anteriores ao aferir a pontuação dos indicadores no MMD EFS.

Se a EFS não realizou suas auditorias em conformidade com as ISSAIs de nível 4, mas em vez disso, baseou suas auditorias em padrões consistentes com os princípios fundamentais de realização de auditorias de desempenho (ISSAIs de nível 3: ISSAI 100-999), os critérios detalhados abaixo podem ser utilizados para avaliar e aferir a pontuação dos processos de auditoria de desempenho da EFS.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Planejamento de Auditorias de Desempenho
- (ii) Implementação de Auditorias de Desempenho
- (iii) Elaboração de Relatórios sobre as Auditorias de Desempenho

Cada dimensão estabelece critérios para o planejamento, a implementação e a avaliação, concluindo e elaborando relatórios, respectivamente, conforme são estabelecidos pelos princípios da ISSAI 300.

EFS-13 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Planejamento de Auditorias de Desempenho	
a) "(...) <u>Conhecimentos</u> metodológicos, específicos da auditoria e substanciais	ISSAI 300

[sobre o assunto] [são] adquiridos antes da auditoria ser iniciada (“pré-estudo”).” ISSAI 300:37. <i>Vide também ISSAI 3000:98.</i> b) “Os auditores devem (...) analisar[em] potenciais tópicos de [auditoria] e realizar pesquisas para identificar riscos e problemas”. ISSAI 300:36. c) “Os auditores devem considerar a <u>materialidade</u> em todas as fases do processo de auditoria. Deve-se pensar não só nos aspectos financeiros, como também nos sociais e políticos do assunto em questão, com o objetivo de fornecer o máximo possível de valor agregado”. ISSAI 300:33. <i>Vide também a ISSAI 3000:83</i>	
d) “Os auditores devem estabelecer um <u>objetivo de auditoria</u> claramente definido que se relacione com os princípios de economia, eficiência e eficácia”. ISSAI 300:25. <i>Vide também a ISSAI 3000:35.</i> e) “[Os] objetivos da auditoria podem ser enquadrados como uma <u>questão global de auditoria</u> que pode ser dividida em subquestões mais precisas”. ISSAI 300:25. <i>Vide também a ISSAI 3000:36-37.</i> f) “Os auditores devem escolher uma <u>abordagem</u> orientada pelo sistema, pelos resultados ou pelo problema, ou uma combinação delas, para facilitar a solidez do projeto de auditoria”. ISSAI 300:26. <i>Vide também a ISSAI 3000:40. (A abordagem da auditoria determina a natureza da análise. A realização da auditoria de desempenho costuma seguir uma das três abordagens: uma abordagem orientada pelo sistema, pelos resultados ou pelo problema. ISSAI 300:26.)</i> g) “Os auditores devem estabelecer <u>critérios</u> apropriados que correspondam às questões de auditoria e sejam relacionados aos princípios de economia, eficiência e eficácia”. ISSAI 300:27. <i>Vide também a ISSAI 3000:45.</i> h) “Os <u>critérios</u> devem <u>ser discutidos</u> com as entidades auditadas, mas é, em última análise, responsabilidade do auditor selecionar os critérios adequados”. ISSAI 300:27. <i>Vide também a ISSAI 3000:49.</i> i) “Ao planejar a auditoria, o auditor deve projetar os <u>procedimentos de auditoria</u> que serão utilizados para a coleta de evidências de auditorias apropriadas suficientes”. ISSAI 300:37. <i>Vide também a ISSAI 3000:101.</i> j) “Ao planejar uma auditoria, os auditores devem avaliar o risco de <u>fraude</u>”. ISSAI 300:37. <i>Vide também a ISSAI 3000:73.</i> k) “Os auditores devem planejar a auditoria de uma forma que contribua para uma auditoria de alta qualidade que será realizada de forma econômica, eficiente, eficaz e oportuna e em conformidade com os princípios da <u>boa gestão de projeto</u>”. ISSAI 300:37. <i>Vide também a ISSAI 3000:96 (ou seja, considerando o custo estimado da auditoria e os marcos e prazos de projeto mais importantes. ISSAI 300:37.)</i> l) “Os auditores devem avaliar se e em que áreas os <u>especialistas externos</u> são exigidos, e tomam as providências necessárias”. ISSAI 300:30. <i>Vide também a ISSAI 3000:65.</i> m) A EFS estabeleceu um sistema para garantir que, no nível do trabalho de auditoria, seus auditores [e qualquer contratada] <u>reúnem conformidade com</u> as seguintes <u>exigências éticas</u>: integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional e confidencialidade. ISSAI 30 (Ex.: evitando relações de longo prazo com a mesma entidade auditada e exigindo declarações adequadas da equipe com relação à ética e à independência)	

Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de desempenho da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Pelo menos dez dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Implementação de Auditorias de Desempenho	
a) “Os auditores devem obter <u>evidências de auditorias apropriadas suficientes</u> para estabelecer conclusões e chegar a constatações em resposta aos objetivos da auditoria e perguntas e [quando for apropriado] emitir recomendações”. <i>ISSAI 300:23, 38. Vide também a ISSAI 3000:106.</i> b) “O auditor deve avaliar as evidências com vista à obtenção das <u>conclusões da auditoria</u>”. <i>ISSAI 300:38.</i> c) Os auditores devem “combinar[em] e comparar[em] <u>dados</u> provenientes de fontes diferentes (...)”. <i>ISSAI 300:38.</i> d) “Com base nas conclusões, o auditor deve exercer seu julgamento profissional para chegar a uma <u>conclusão</u> [que] forneça[m] respostas para as questões da auditoria”. <i>ISSAI 300:38.</i> e) “As evidências da auditoria “(...) devem ser <u>contextualizadas</u>, e todos os argumentos relevantes, prós e contras e diferentes perspectivas devem ser considerados antes que as conclusões possam ser tiradas, reformulando o(s) objetivo(s) da auditoria e as perguntas, conforme necessário.” <i>ISSAI 300:38-39. Vide também a ISSAI 3000:112.</i> f) “A realização da auditoria de desempenho envolve uma série de <u>processos analíticos</u> que evoluem gradualmente por meio da interação mútua (...)”. <i>ISSAI 300:38.</i> g) “Um alto padrão de <u>comportamento profissional</u> deve ser mantido durante todo o processo de auditoria (...)”. <i>ISSAI 300:31. Vide também a ISSAI 3000:75 (Ex.: Os auditores devem trabalhar de forma sistemática, com o devido cuidado e objetividade. ISSAI 300:31.)</i> h) “Os auditores devem gerenciar ativamente o <u>risco de auditoria</u>, que é o risco de obter conclusões incorretas ou incompletas, fornecendo informações desequilibradas ou não conseguindo agregar valor para os usuários”. <i>ISSAI 300:28. Vide também a ISSAI 3000:52. (ou seja, identificar esses riscos, bem como medidas de mitigação, nos documentos do planejamento e acompanhando-os ativamente durante a implementação da auditoria. ISSAI 300:28.</i> i) “Os auditores devem considerar a <u>materialidade</u> em todas as fases do processo de auditoria. Deve-se pensar não só nos aspectos financeiros, como também nos sociais e políticos do assunto em questão, com o objetivo de fornecer o máximo possível de valor agregado”. <i>ISSAI 300:33. Vide também a ISSAI 3000:83</i> j) “Os auditores devem manter uma <u>comunicação</u> eficaz e adequada com as entidades auditadas e as partes interessadas relevantes durante todo o processo de auditoria (...)”. <i>ISSAI 300:29. Vide também a 3000:55 (Incluindo notificar a entidade auditada dos aspectos mais importantes da auditoria,</i>	ISSAI 300

<i>incluindo o objetivo da auditoria, as questões da auditoria e o assunto em questão. ISSAI 300:29.)</i> k) “Os auditores devem <u>documentar</u> a auditoria (...). As informações devem ser suficientemente completas e detalhadas para permitir que um auditor experiente sem qualquer ligação prévia com a auditoria determine posteriormente qual trabalho foi feito, a fim de se chegar às constatações, conclusões e recomendações da auditoria”. ISSAI 300:34. <i>Vide também a ISSAI 3000:86.</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de desempenho da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Pelo menos oito dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Elaboração de Relatórios sobre as Auditorias de Desempenho	
a) “Em uma auditoria de desempenho, os auditores comunicam suas conclusões sobre a <u>economia e a eficiência</u> [da exploração dos recursos] e a <u>eficácia</u> com que os objetivos são cumpridos”. ISSAI 300:39. <i>(Deve-se notar que os relatórios podem variar em escopo e natureza. Eles podem, por exemplo, avaliar se os recursos foram utilizados de uma forma sólida, e/ou comentar sobre o impacto das políticas e dos programas. ISSAI 300:39)</i> b) “Os auditores devem se esforçar para elaborar relatórios de auditoria que sejam <u>abrangentes</u> (...)”. ISSAI 300:39. <i>Vide também a ISSAI 3000:116-117. (ou seja, que incluam todas as informações necessárias para abordar o objetivo da auditoria e as questões da auditoria, enquanto são suficientemente detalhados para fornecer uma compreensão do assunto e das conclusões e constatações. ISSAI 300:39)</i> c) “Os auditores devem se esforçar para elaborar relatórios de auditoria que sejam (...), <u>convincentes</u> (...)”. ISSAI 300:39. <i>Vide também a ISSAI 3000:116, 118. (ou seja, que sejam logicamente estruturados e apresentem uma relação clara entre o objetivo, os critérios, as conclusões, constatações e recomendações da auditoria). ISSAI 300:38</i> d) “Os auditores devem se esforçar para elaborar relatórios de auditoria que sejam (...) <u>de fácil leitura</u> (...)”. ISSAI 300:38. <i>Vide também a ISSAI 3000:116, 120 (ou seja, que sejam tão claros e concisos quanto o assunto permite e redigidas em uma linguagem inequívoca.) ISSAI 300:38</i> e) “Os auditores devem se esforçar para elaborar relatórios de auditoria que sejam (...) <u>equilibrados</u>”. ISSAI 300:38. <i>Vide também a ISSAI 3000:116, 121 (ou seja, imparciais em conteúdo e tom. Todas as evidências precisam ser apresentadas de uma maneira imparcial). ISSAI 3000:121</i> f) “Os auditores devem considerar a <u>materialidade</u> em todas as fases do processo de auditoria”. ISSAI 300:33. <i>Vide também a ISSAI 3000:83. (ou seja, gerenciar o risco de produzir relatórios ou conclusões de auditoria inadequados ou de baixo impacto. ISSAI 300:33)</i> g) “O relatório deve incluir informações sobre os (...) <u>critérios</u> de [auditoria] [e	ISSAI 300

suas fontes]”. <i>ISSAI 300:39. Vide também a ISSAI 3000:122</i> h) O relatório deve incluir conclusões em resposta ao objetivo e às questões da auditoria, “(...) <u>responder</u> claramente <u>às questões da auditoria</u> ou explicar por que isso não foi possível”. <i>ISSAI 300:38-39. Vide também a ISSAI 3000:124.</i> i) “Se for relevante e permitido pelo mandato da EFS, os auditores devem buscar fornecer <u>recomendações</u> construtivas que sejam susceptíveis de contribuir significativamente para abordar os pontos fracos ou problemas identificados pela auditoria”. <i>ISSAI 300:40. Vide também a ISSAI 300:39, ISSAI 3000:126</i> j) “As EFSs devem declarar quais <u>padrões</u> aplicam ao realizar auditorias, e essa declaração deve ser acessível aos usuários do relatório da EFS”. <i>ISSAI 100:8. (A referência aos padrões de auditoria pode ser incluída no relatório de auditoria ou comunicada pela EFS de uma forma mais geral que abranja uma gama definida de trabalhos. ISSAI 300:7)</i> k) “As entidades auditadas devem ganhar a oportunidade de <u>comentar</u> sobre as conclusões, constatações e recomendações da auditoria antes da EFS emitir seu relatório de auditoria”. <i>ISSAI 300:29. Vide também a ISSAI 3000:129.</i> l) “Quaisquer divergências [com a entidade auditada] devem ser analisadas e seus erros factuais devem ser corrigidos. A <u>análise das informações de retorno</u> deve ser registrada em documentos de trabalho para que as alterações no relatório de auditoria preliminar, ou as razões de não fazer alterações, sejam documentadas”. <i>ISSAI 300:29. Vide também a ISSAI 3000:130</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de desempenho da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das PIEFSs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Pelo menos nove dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	
--	--

EFS-14: Resultados da Auditoria de Desempenho

Este indicador refere-se aos resultados da função de auditoria de desempenho na EFS; a apresentação e a publicação em tempo hábil dos relatórios da auditoria de desempenho, e o acompanhamento dos resultados da auditoria. Informações para a aferição da pontuação desse indicador devem, idealmente, ser tiradas do sistema de informações da diretoria da EFS, ou alternativamente, da análise de uma amostra dos arquivos de auditoria.

(i) Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Desempenho: Os relatórios da auditoria de desempenho devem ser apresentados à autoridade competente em tempo hábil. A apresentação implica formalmente no envio/fornecimento do relatório de auditoria final para a autoridade que será responsável por analisar o relatório e tomar as medidas adequadas. Em muitos países, os relatórios de auditoria de desempenho são apresentados ao Legislativo como o destinatário formal, enquanto cópias são compartilhadas com outras partes interessadas para a obtenção de informações. O relatório da auditoria é considerado concluído após o(s) responsável(is) pela tomada de decisão na EFS (ex.: a Autoridade Máxima da EFS) ter(em) aprovado-o.

(ii) Publicação em Tempo Hábil dos Relatórios da Auditoria de Desempenho: As EFSs devem buscar tornar seus relatórios de auditoria de desempenho amplamente acessíveis, inclusive para o público em geral (ISSAI 300:41). As EFSs podem publicar seus relatórios de auditoria em suas páginas na internet e/ou em cópias impressas. A legislação nacional costuma prescrever a etapa do processo em que a EFS tem permissão para publicar o relatório da auditoria (ex.: somente após o relatório ter sido apresentado ao Legislativo).

(iii) Acompanhamento da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria de Desempenho: O acompanhamento refere-se ao que faz a própria EFS para rastrear as observações e recomendações por ela fornecidas e como ela analisa o que as entidades auditadas ou outras partes responsáveis fizeram para abordá-las. (ISSAI 300:42). Essa dimensão analisa especificamente o acompanhamento das conclusões da auditoria de desempenho (o sistema global da EFS para o acompanhamento é medido na EFS-6, e o acompanhamento da auditoria financeira e da auditoria de conformidade é medido nas EFS-10 e EFS-16, respectivamente). Em alguns países, o Legislativo (uma comissão permanente como a Comissão de Contas Públicas, ou a sessão integral do parlamento) emite outras recomendações para o governo e/ou para os organismos auditados com base nas auditorias da EFS. Nesses contextos, a EFS pode concentrar sua atividade de acompanhamento nas recomendações do Legislativo.

A avaliação deste indicador pode se basear nas informações do sistema de informações da diretoria da EFS. Como alternativa, as informações das análises da garantia da qualidade e/ou a análise de uma amostra de auditorias de desempenho podem ser utilizadas.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Relatórios de Auditoria de Desempenho
- (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Relatórios da Auditoria de Desempenho

(iii) Acompanhamento da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria de Desempenho por parte da EFS

EFS-14 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Relatórios de Auditoria de Desempenho	
Pontuação = 4: <u>Todos</u> os relatórios de auditoria de desempenho são <u>apresentados</u> à autoridade competente (o Legislativo, a parte auditada e/ou o ministério relevante) dentro de <u>15 dias</u> da conclusão da auditoria (ou dentro do prazo acordado ou legalmente determinado, se é que isso existe). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 10 ISSAI 20
Pontuação = 3: <u>Todos</u> os relatórios de auditoria de desempenho são <u>apresentados</u> à autoridade competente (o Legislativo, a parte auditada e/ou o ministério relevante) dentro de <u>30 dias</u> da conclusão da auditoria (ou dentro do prazo acordado ou legalmente determinado, se é que isso existe). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 2: Em <u>pelo menos 75%</u> das auditorias de desempenho, o relatório é <u>apresentado</u> à autoridade competente (o Legislativo, a parte auditada e/ou o ministério relevante) dentro de <u>45 dias</u> da conclusão da auditoria (ou dentro do prazo acordado ou legalmente determinado, se é que isso existe). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Em <u>pelo menos 50%</u> das auditorias de desempenho, o relatório é <u>apresentado</u> à autoridade competente (o Legislativo, a parte auditada e/ou o ministério relevante) dentro de <u>60 dias</u> da conclusão da auditoria (ou dentro do prazo acordado ou legalmente determinado, se é que isso existe). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 0: Em <u>menos de 50%</u> das auditorias de desempenho, o relatório é <u>apresentado</u> à autoridade competente (o Legislativo, a parte auditada e/ou o ministério relevante) dentro de <u>60 dias</u> da conclusão da auditoria (ou dentro do prazo acordado ou legalmente determinado, se é que isso existe). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	
Dimensão (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Relatórios da Auditoria de Desempenho	
Pontuação = 4: Salvo proibição na legislação, a EFS <u>publica todos</u> os seus relatórios de auditoria de desempenho dentro de 15 dias após receber permissão para publicá-los. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 3: Salvo proibição na legislação, a EFS <u>publica todos</u> os seus relatórios de auditoria de desempenho dentro de 30 dias após receber permissão para publicá-los. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 2: Salvo proibição na legislação, a EFS <u>publica pelo menos 75%</u> de seus relatórios de auditoria de desempenho dentro de 60 dias após receber permissão para publicá-los. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Salvo proibição na legislação, a EFS <u>publica pelo menos 50%</u> de seus relatórios de auditoria de desempenho dentro de 60 dias após receber permissão para publicá-los. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 0: A EFS <u>publica menos de 50%</u> de seus relatórios de auditoria de desempenho dentro de 60 dias após receber permissão para publicá-los. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 10 ISSAI 20
Dimensão (iii) Acompanhamento da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria de Desempenho por parte da EFS	

a) “Os auditores devem <u>acompanhar as conclusões e recomendações da auditoria anterior</u>, sempre que isso for apropriado”. <i>ISSAI 300:42. Vide também a ISSAI 3000:136.</i> b) “O acompanhamento não se restringe à implementação das recomendações, mas concentra-se em saber se a entidade auditada <u>tratou adequadamente dos problemas</u> e corrigiu a situação subjacente após um período de tempo razoável”. <i>ISSAI 300:42. Vide também a ISSAI 3000:139.</i> c) Se possível, os relatórios de acompanhamento incluem “(...) as conclusões e os impactos de todas as <u>medidas corretivas</u> relevantes. <i>ISSAI 300:42. Vide também a ISSAI 3000:136.</i> d) Os “procedimentos de acompanhamento da EFS permitem que a <u>entidade auditada forneça informações</u> sobre as medidas corretivas tomadas ou sobre por que elas não foram tomadas”. <i>ISSAI 20:3</i>	ISSAI 10 ISSAI 20 ISSAI 100 ISSAI 300
e) “O acompanhamento deve ser comunicado de forma apropriada para fornecer <u>informações de retorno para o legislativo</u> (...)” <i>ISSAI 300:42. Vide também a ISSAI 10:7 e ISSAI 3000:136.</i> f) “Os resultados do acompanhamento podem ser comunicados <u>individualmente ou na forma de um relatório consolidado</u>, que pode, por sua vez, incluir uma análise de auditorias diferentes, possivelmente destacando as tendências e os tópicos comuns através de uma série de áreas de transmissão de informações”. <i>ISSAI 300:42</i> g) A EFS estabeleceu uma prática para avaliar a <u>materialidade</u> e a importância dos problemas identificados, a fim de determinar se um acompanhamento exige uma nova auditoria adicional. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS, ISSAI 100:41, ISSAI 300:33. Vide também a ISSAI 3200:152-153.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

Introdução à Auditoria de Conformidade

“O objetivo da auditoria de conformidade é permitir que a EFS trate se as atividades de entidades do setor público estão em conformidade com as autoridades cabíveis que regem essas entidades. (ISSAI 400:13).

“A realização de auditorias de conformidade é a avaliação independente de se um determinado assunto reúne conformidade com as autoridades cabíveis identificadas como os critérios. As auditorias de conformidade são realizadas por meio da obtenção de garantias quanto a se as atividades, as transações financeiras e as informações reúnem, em todos os aspectos relevantes, conformidade com as autoridades que regem a entidade auditada”. (ISSAI 400:12).

“As auditorias de conformidade podem compreender a avaliação tanto da conformidade com os critérios formais de regularidade e/ou com os princípios gerais de uma boa gestão financeira do setor público quanto da conduta de funcionários do setor público de propriedade. Enquanto a *regularidade* é o foco principal da realização de auditorias de conformidade, a *propriedade* pode ser pertinente devido ao contexto do setor público, onde também existem expectativas referentes à boa gestão financeira e à conduta de funcionários do setor público (ISSAI 400:13).

As autoridades cabíveis “compreendem as regras, leis e regulamentações, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, termos acordados ou princípios gerais de uma boa gestão financeira do setor público e conduta de funcionários do setor público”. (ISSAI 400:29).

“Os Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias de Conformidade ISSAI 400 proporcionam à EFS uma base fundamental para a adoção ou o desenvolvimento de padrões e diretrizes relevantes para a realização de auditorias de conformidade. Os princípios da ISSAI 400 podem ser utilizados de três maneiras:

- Para formar a base sobre a qual são desenvolvidos os padrões
- Para formar a base sobre a qual são adotados padrões nacionais consistentes.
- Para formar a base para a adoção das Diretrizes para Auditorias de Conformidade como os padrões oficiais”. (ISSAI 400:5).

Como determinar se uma atividade de auditoria é auditoria de conformidade

O avaliador deve considerar se qualquer um dos tipos de trabalho de auditoria realizados pela EFS é auditoria de conformidade. A característica mais importante de uma auditoria de conformidade, conforme definida na ISSAI 400, é a avaliação sobre se um assunto reúne conformidade, em todos os aspectos relevantes, com as autoridades que regem a entidade auditada. Enquanto a auditoria de conformidade é, às vezes, realizada como uma atividade de auditoria separada, também é comum a realização de uma auditoria de conformidade em conjunto com a auditoria financeira (costumeiramente intitulada de auditoria de regularidade), bem como para incorporar elementos de auditorias de conformidade em auditorias de desempenho. No planejamento da avaliação do MMD EFS, os avaliadores devem considerar as fontes mais adequadas de informação para aferir a pontuação desses

indicadores de auditoria de conformidade. Isso pode envolver a combinação de evidências de diferentes tipos de auditorias que contêm os elementos de realização de auditorias de conformidade.

Em muitos países, a EFS emite um ‘relatório sobre a execução da lei orçamentária/orçamental’, distinto da auditoria financeira com base nas exigências da ISSAI 200. Os avaliadores precisarão determinar se os indicadores da auditoria financeira EFS-9, EFS-10 e EFS-11 não se aplicam e se, portanto, o relatório da EFS sobre a execução orçamentária deve ser avaliado sob os aspectos da auditoria de conformidade. Favor consultar a introdução à auditoria financeira para obter mais orientações sobre esse assunto.

Em alguns contextos, o órgão legislativo pode conceder ao governo a isenção para o exercício em análise com base nesse relatório sobre execução orçamentária. Esta isenção é o elemento político do controle externo da implementação do orçamento. Em caso de irregularidades ou não conformidades relevantes, alguns Marcos Legais preveem um adiamento da isenção, e é concedido ao Executivo (ou ao organismo específico em questão) um certo período de tempo para fornecer informações sobre os procedimentos relevantes. Após esse período de tempo ou – quando for o caso – diretamente no caso dessas irregularidades, outras medidas podem ser tomadas pelo órgão legislativo para garantir a conformidade com as leis orçamentárias e com outras regulamentações.

EFS-15: Padrões da Auditoria de Conformidade e Gestão da Qualidade

Este indicador é específico aos princípios fundamentais da auditoria de conformidade. A EFS-15 analisa as bases para a prática da auditoria de conformidade, incluindo os padrões de auditoria e o material de orientação, bem como os processos da EFS para garantir especificamente a qualidade das auditorias de conformidade (os sistemas globais da EFS para a garantia da qualidade do trabalho de auditoria são avaliados em outras partes do marco; controle de qualidade na EFS-4; recrutamento de pessoal e treinamento nas disciplinas de auditoria relevantes nas EFS-22 e EFS-23).

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Padrões e Políticas da Auditoria de Conformidade
- (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Conformidade
- (iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Conformidade

(i) Padrões e Políticas da Auditoria de Conformidade: A dimensão analisa se os padrões de auditoria adotados pela EFS estão alinhados aos princípios fundamentais de realização de auditorias de conformidade, conforme reflete a ISSAI 400. Ainda analisa se a EFS adotou políticas e procedimentos para seus auditores que interpretam os padrões mais genéricos no contexto daquela EFS específica. Esses procedimentos e políticas podem ser encontrados em documentos diferentes, ex.: manuais de auditoria. Devem ser documentados de forma expressa.

(ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Conformidade: A dimensão avalia se a EFS estabeleceu um sistema para garantir que os integrantes da equipe da auditoria de conformidade possuam, coletivamente, as habilidades e a competência profissional necessárias para realizar a auditoria em questão. Também verifica qual suporte a EFS proporciona para seus auditores no processo da auditoria de conformidade. Para aferir a pontuação da dimensão, os avaliadores podem analisar as políticas e os procedimentos da EFS para compor as equipes de auditoria, bem como os materiais de orientação e outros meios de suporte fornecidos para os auditores. Para verificar se o sistema de composição da equipe de auditoria é implementado na prática, os avaliadores podem examinar a documentação de planejamento da amostra das auditorias.

(iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Conformidade: Avalia como as medidas de controle de qualidade para a auditoria de conformidade foram implementadas na prática, conforme evidenciado por meio de uma análise dos arquivos de auditoria. O controle de qualidade do processo de auditoria descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto de auditoria e é realizado como parte integrante do processo de auditoria. As medidas devem ser voltadas para garantir que a auditoria reúna conformidade com os padrões cabíveis e que o relatório, a conclusão ou o parecer da auditoria sejam apropriados dadas as circunstâncias. ISSAI 400:44. Várias pessoas podem estar envolvidas no controle de qualidade, e nas diversas fases do processo de auditoria. Os gerentes de linha e os líderes de equipe, muitas vezes, têm um papel fundamental a desempenhar, pois analisam os planos preliminares, o trabalho de auditoria e a versão preliminar do relatório antes da auditoria ser

finalizada. Favor notar que o sistema de controle da qualidade da EFS, a nível organizacional, é medido em outras partes do marco (EFS-4 (iii)).

EFS-15 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Padrões e Políticas da Auditoria de Conformidade	
A EFS desenvolveu <u>padrões de auditoria</u> nacionais consistentes com a ISSAI 400 ou adotou as Diretrizes de Auditoria de Conformidade (ISSAI 4100 ou 4200) como seus padrões oficiais.	ISSAI 400
<i>ISSAI 400:5 A adoção de padrões consistentes com a ISSAI 400 pode ser considerada como se atendessem a todos os critérios apontados abaixo:</i> <i>a) “(...) Os <u>elementos relevantes</u> para a realização de auditorias de conformidade (...) devem ser <u>identificados</u> pelo auditor antes de iniciar a auditoria.” ISSAI 400:27 (ou seja, identificar as autoridades cabíveis no que tange à regularidade e, se necessário, à propriedade, às exigências; ao assunto; aos usuários pretendidos do relatório; e ao nível de assecuração a ser fornecido, seja razoável ou limitado) ISSAI 400:28-41</i> <i>b) “Os auditores devem considerar o <u>risco de auditoria</u> durante todo o processo de auditoria”. ISSAI 400:46 (ou seja, o auditor deve considerar três dimensões diferentes do risco de auditoria: o risco inerente, o risco de controle e o risco de detecção)</i> <i>c) “Os auditores devem considerar a <u>materialidade</u> durante todo o processo de auditoria”. ISSAI 400:47. Vide também a ISSAI 4000:94. (ou seja, incluindo a consideração da materialidade por valor, natureza e contexto)</i> <i>d) “Os auditores devem elaborar a <u>documentação</u> suficiente da auditoria”. ISSAI 400:48</i> <i>e) “Os auditores devem estabelecer uma boa <u>comunicação</u> durante todo o processo de auditoria”. ISSAI 400:49</i> <i>f) “Os auditores devem identificar o assunto e os <u>critérios</u> apropriados”. ISSAI 400:51</i> <i>g) “Os auditores devem determinar o <u>escopo da auditoria</u>”. ISSAI 400:50</i> <i>h) “Os auditores devem <u>entender a entidade auditada</u> à luz das autoridades que a regem”. ISSAI 400:52</i> <i>i) “Os auditores devem entender o <u>ambiente de controle</u> e os <u>controles internos relevantes</u>”. ISSAI 400:53</i> <i>j) “Os auditores devem realizar uma <u>avaliação de risco</u>”. ISSAI 400:54 (ou seja, determinar a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos da auditoria)</i> <i>k) “Os auditores devem considerar o <u>risco de fraude</u>”. ISSAI 400:55</i> <i>l) “Os auditores devem [planejar a auditoria], desenvolv[endo] uma <u>estratégia de auditoria</u> e um <u>plano de auditoria</u>”. ISSAI 400:56</i> <i>m) “Os auditores devem reunir <u>evidências de auditoria suficientes e apropriadas</u> para abranger o escopo da auditoria”. ISSAI 400:57</i> <i>n) “Os auditores devem avaliar se evidências de auditoria suficientes e apropriadas foram obtidas e <u>formam conclusões relevantes</u>”. ISSAI 400:58</i> <i>o) “Os auditores devem elaborar um <u>relatório por escrito</u> com base nos princípios de integralidade, objetividade, atualidade e um processo contraditório”. ISSAI 400:59. Vide também a ISSAI 4000:158.</i>	

A EFS também adotou <u>políticas e procedimentos</u> a respeito de como escolheu implementar seus padrões de auditoria, que devem incluir os seguintes itens: p) “determinando a <u>materialidade</u> [por meio de] um julgamento profissional [com base] na interpretação, por parte do auditor, das necessidades dos usuários (...) em termos de valor, (...) da [natureza] das características inerentes de um item [e] do contexto em que ocorre.” ISSAI 400:47 q) exigências de <u>documentação</u> da auditoria, para garantir que “o auditor deve elaborar a documentação de auditoria relevante antes do relatório da auditoria ou do Relatório do Auditor ser emitido, e a documentação deve ficar retida por um período de tempo adequado” ISSAI 400:48 r) <u>determinando</u> a natureza, o momento e a extensão dos <u>procedimentos de auditoria</u> a serem realizados:	
• à luz dos critérios e do escopo da auditoria, as características da entidade auditada e os resultados da avaliação de risco ISSAI 400:54 • com a finalidade de obter <u>evidências de auditoria</u> suficientes e apropriadas ISSAI 400:57 • e para <u>avaliar</u> se <u>as evidências</u> obtidas são suficientes e adequadas, de modo a reduzir o risco da auditoria a um nível aceitavelmente baixo, incluindo considerações de materialidade e o nível de asseguuração da auditoria ISSAI 400:58 <i>(Se necessário, incluindo uma abordagem para calcular os tamanhos mínimos planejados da amostra em resposta à materialidade, às avaliações de risco, e ao nível de asseguuração, com base em um modelo de auditoria subjacente).</i> Pontuação = 4: Os critérios (b), (c), (n) e (o) e pelo menos doze dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (b), (c), (n) e (o) e pelo menos oito dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (b), (c) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: O critério (b) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que quatro dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Auditoria de Conformidade	
A EFS estabeleceu um <u>sistema para garantir que</u> “pessoas da equipe de auditoria devam, coletivamente, possuir o conhecimento, as habilidades e a competência necessários para concluir com êxito a auditoria de conformidade”. Isso inclui a ISSAI 400:45: a) Um entendimento e a experiência prática <u>do tipo de auditoria</u> que é realizado b) Um entendimento das autoridades e dos <u>padrões cabíveis</u> c) Um entendimento das operações da <u>entidade auditada</u> d) A capacidade e a <u>experiência</u> para exercer o julgamento profissional O sistema garante que:	ISSAI 400 ISSAI 40

e) O conhecimento, as habilidades e a perícia necessários para a realização da auditoria de conformidade sejam <u>identificados</u>. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) Em caso de utilização de <u>especialistas externos</u>, é avaliado se eles têm a competência, as capacidades e a objetividade necessária. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> g) Existem <u>linhas hierárquicas claras</u> e atribuição de responsabilidades dentro da equipe. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> A EFS fornece suporte, conforme necessário, para seus auditores sobre os seguintes itens: (Ex.: <i>na forma de manuais de auditoria e outros materiais de orientação, treinamento contínuo na função e promoção de desenvolvimento profissional no trabalho diário, acesso a especialistas e/ou informações provenientes de fontes externas.</i>) h) identificando as <u>autoridades competentes</u> com base nos “critérios formais, como por exemplo, a legislação que autoriza, regulamentos emitidos ao abrigo da legislação vigente e outras leis, regulamentações e acordos relevantes, incluindo a (regularidade) das leis orçamentárias” e “quando não houver critérios formais ou quando houver falhas óbvias na legislação... princípios gerais de uma boa gestão financeira do setor público e de conduta dos funcionários do setor público (propriedade)” <i>ISSAI 400:32</i>	
i) identificando <u>critérios apropriados</u> como base para a avaliação de evidências de auditoria, desenvolvendo as conclusões da auditoria e concluindo <i>ISSAI 400:51</i> j) determinando os elementos relevantes a <u>nível de assecuração</u> a serem fornecidos (ou seja, uma assecuração razoável ou limitada) <i>ISSAI 400:41</i> k) considerando “três <u>dimensões diferentes de risco de auditoria</u>: o risco inerente, o risco de controle e o risco de detecção” <i>ISSAI 400:46</i> l) entendendo “o <u>ambiente de controle</u> e os controles internos relevantes” e avaliando “o risco que os controles internos são incapazes de prevenir na detecção de casos relevantes de não conformidade”. <i>ISSAI 400:53</i> m) incluindo “<u>fatores de risco de fraude</u> na avaliação de risco” e exercendo “o devido zelo profissional e cautela” em casos de não conformidade que possa ser indicativa de fraude <i>ISSAI 400:55</i> n) determinando “a natureza, o momento e a extensão dos <u>procedimentos de auditoria</u> a serem realizados” <i>ISSAI 400:54</i> “à luz dos critérios, escopo e características da entidade auditada” <i>ISSAI 400:54</i> e “a identificação de riscos e seus impactos nos procedimentos da auditoria” <i>ISSAI 400:54</i> o) desenvolvendo “uma <u>estratégia de auditoria</u> e um plano de auditoria” <i>ISSAI 400:56</i> p) reunindo “<u>evidências de auditorias apropriadas suficientes</u> para proporcionar a base para a conclusão ou o parecer” incluindo a quantidade de evidências, sua relevância e confiabilidade, e como “a confiabilidade das evidências é influenciada por sua origem e natureza, e depende das circunstâncias individuais sob as quais as evidências são obtidas” e a necessidade de “uma variedade de procedimentos de coleta de evidências tanto de natureza quantitativa quanto de natureza qualitativa.” <i>ISSAI 400:57</i> q) elaborando um <u>relatório por escrito</u> de forma apropriada, portanto, “o relatório deve ser completo, preciso, objetivo, convincente, e tão claro e	

conciso quanto o assunto permitir” ISSAI 400:59 Pontuação = 4: Os critérios (a), (e), (o) e pelo menos treze dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios (a), (e), (o) e pelo menos nove dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (a), (e) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que quatro dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Controle de Qualidade na Auditoria de Conformidade	
a) “Todo o <u>trabalho realizado</u> deve ser <u>submetido à análise</u> como um meio de contribuir para a qualidade e a promoção da aprendizagem e do desenvolvimento dos funcionários”. ISSAI 40: <i>pág. 11 (ou seja, incluindo a análise do plano de auditoria, dos documentos de trabalho e do trabalho da equipe, e o monitoramento regular do andamento da auditoria por níveis adequados de gestão. A análise deve ajudar a garantir que a auditoria reúna conformidade com os padrões cabíveis e que o relatório, a conclusão ou o parecer da auditoria seja apropriado dadas as circunstâncias. ISSAI 400:44, Equipe de Projeto do MMD EFS)</i> b) “O auditor (...) deve implementar <u>procedimentos de controle de qualidade</u> durante a auditoria... destinados a garantir que a auditoria reúna conformidade com os padrões cabíveis”. ISSAI 400:44	ISSAI 40 ISSAI 400
c) “Quando problemas controversos ou difíceis surgirem, as EFSs devem garantir que os <u>recursos apropriados</u> (como especialistas técnicos, por exemplo) sejam utilizados para lidar com esses problemas” ISSAI 40: <i>pág. 11</i> d) “Qualquer <u>diferença de opinião</u> dentro da EFS deve ser claramente <u>documentada</u> e resolvida antes do relatório ser emitido”. ISSAI 40: <i>pág. 12</i> e) “As EFSs devem reconhecer a importância das <u>análises de controle de qualidade do trabalho</u> para o seu trabalho e [quando realizado] as questões levantadas devem ser satisfatoriamente resolvidas antes de um relatório ser emitido”. ISSAI 40: <i>pág. 12 (ou seja, análise por especialistas não envolvidos na auditoria)</i> f) “São adotados procedimentos para a <u>autorização de relatórios</u> a serem emitidos”. ISSAI 40: <i>pág. 12 (ou seja, realizar a análise do controle de qualidade de versões preliminares de relatórios; normalmente incluindo a análise por níveis diferentes de gestão e, possivelmente, debates com os funcionários na unidade e/ou especialistas externos).</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

EFS-16: Processo da Auditoria de Conformidade

O indicador analisa como as auditorias de conformidade são realizadas na prática. Analisa de forma distinta a fase de planejamento, a fase de implementação e a fase de elaboração de relatórios. A pontuação deste indicador deve ser, principalmente, feita com base na análise de uma amostra de arquivos de auditoria de conformidade do ano em análise. Também pode-se tirar evidências dos próprios relatórios de asseguarção de qualidade da EFS, que o avaliador determinou que eram de confiança. Também pode ser útil entrevistar as equipes de auditoria que realizaram as auditorias amostradas. Via de regra, as questões abrangidas pelos critérios devem ser documentadas para que os critérios sejam considerados cumpridos, por exemplo, no plano de auditoria, nos documentos de trabalho, ou no relatório da auditoria.

Favor consultar o Anexo 1 para obter as definições e explicações dos termos mais importantes.

Ligação com as avaliações da conformidade da EFS com as ISSAIs de nível 4

É uma boa prática as EFSs realizarem análises detalhadas da asseguarção de qualidade de seus trabalhos de auditoria. Se as EFSs, em seus relatórios de auditoria, afirmam que realizaram suas auditorias em conformidade com as ISSAIs 4000-4999 para a auditoria de conformidade, elas devem adotar um sistema para garantir que elas reúnem conformidade com as ISSAIs de nível 4. Para incentivar essas análises e acomodar casos em que uma EFS tenha realizado uma avaliação da sua conformidade com as ISSAIs de nível 4, a pontuação de 4 nos indicadores do processo de auditoria do MMD EFS (EFS-9, EFS-12 e EFS-15) exige que a EFS tenha realizado essa análise, e que a análise tenha confirmado que a EFS atendeu a todas as exigências pertinentes ao nível 4. Cabe ao avaliador determinar se eventuais problemas de não conformidade observados nessas avaliações referem-se principalmente ao planejamento, à implementação ou à elaboração de relatórios sobre as dimensões no MMD EFS. Isso facilita com que as EFSs confiem nos resultados de quaisquer avaliações anteriores ao aferir a pontuação dos indicadores no MMD EFS.

Se a EFS não realizou suas auditorias em conformidade com as ISSAIs de nível 4, mas em vez disso, baseou suas auditorias em padrões consistentes com os princípios fundamentais de realização de auditorias de conformidade (ISSAIs de nível 3: ISSAI 100-999), os critérios detalhados abaixo podem ser utilizados para avaliar e aferir a pontuação dos processos de auditoria de conformidade da EFS.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Planejamento das Auditorias de Conformidade
- (ii) Implementação das Auditorias de Conformidade
- (iii) Avaliação das Evidências de Auditoria, Conclusão e Elaboração de Relatórios nas Auditorias de Conformidade

Cada dimensão estabelece critérios para o planejamento, a implementação e a avaliação, concluindo e elaborando relatórios, respectivamente, conforme são estabelecidos pelos princípios da ISSAI 400.

EFS-16 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Planejamento das Auditorias de Conformidade	
a) “Os <u>elementos</u> relevantes para a realização de auditorias de conformidade... devem ser identificados pelo auditor antes de iniciar a auditoria de conformidade”. <i>ISSAI 400:27 (ou seja, identificar as autoridades cabíveis no que tange à regularidade e, se necessário, à propriedade, às exigências; ao assunto; aos usuários pretendidos do relatório; e ao nível de asseguarção a ser fornecido, seja razoável ou limitado) ISSAI 400:28-41</i> b) “Os auditores devem considerar o <u>risco de auditoria</u> durante todo o processo de auditoria”. <i>ISSAI 400:46 (ou seja, o auditor deve considerar três dimensões diferentes do risco de auditoria: o risco inerente, o risco de controle e o risco de detecção) e “Os auditores devem realizar uma <u>avaliação de risco</u> para identificar riscos de não conformidade.” ISSAI 400:54 (ou seja, determinar a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos da auditoria)</i>	ISSAI 400 ISSAI 30
c) “Os auditores devem considerar a <u>materialidade</u> durante todo o processo de auditoria”. <i>ISSAI 400:47. Vide também a ISSAI 4000:94. (ou seja, incluindo a consideração da materialidade por valor, natureza e contexto)</i> d) “Os auditores devem manter uma <u>comunicação</u> eficaz durante todo o processo de auditoria” e “a comunicação dos critérios determinados para a auditoria é essencial” <i>ISSAI 400:49</i> e) “Os auditores devem identificar o assunto e os <u>critérios</u> apropriados” com base nas autoridades cabíveis, como base para a avaliação das evidências da auditoria. <i>ISSAI 400:51</i> f) “Os auditores devem determinar o <u>escopo</u> da auditoria (...) [como] uma demonstração clara do foco, da extensão e dos limites nos termos do assunto estar em conformidade com os critérios”. <i>ISSAI 400:50</i> g) “Os auditores devem <u>entender a entidade auditada</u> à luz das autoridades [que a regem]”. <i>ISSAI 400:52</i> h) “Os auditores devem entender o <u>ambiente de controle e os controles internos</u> relevantes (...)”. <i>ISSAI 400:53</i> i) “Os auditores devem considerar o <u>risco de fraude</u>” incluindo fatores de risco de fraude em suas avaliações de risco. <i>ISSAI 400:55</i> j) “Os auditores devem [planejar a auditoria], desenvolv[endo] uma <u>estratégia de auditoria</u> e um <u>plano de auditoria</u> (...) e tanto a estratégia da auditoria quanto o plano da auditoria devem ser documentados de forma expressa” <i>ISSAI 400:56</i> k) A EFS estabeleceu um sistema para garantir que, no nível do trabalho de auditoria, seus auditores [e qualquer contratada] <u>reúnem conformidade com</u> as seguintes <u>exigências éticas</u>: integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional e confidencialidade. <i>ISSAI 30 (Ex.: evitando relações de longo prazo com a mesma entidade auditada e exigindo declarações adequadas da equipe com relação à ética e à independência)</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de conformidade da EFS confirmou que a EFS está em conformidade	

com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (b), (h) e pelo menos seis dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (h) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Implementação das Auditorias de Conformidade	
a) O auditor “<u>determina[ou] a natureza, o momento e a extensão dos procedimentos de auditoria</u> a serem realizados” à luz dos critérios e do escopo da auditoria, as características da entidade auditada e os resultados da avaliação de risco <i>ISSAI 400:54 “com a finalidade de obter evidências de auditoria suficientes e apropriadas” ISSAI 400:57 (Caso seja relevante, a abordagem da EFS no cálculo dos tamanhos mínimos da amostra prevista em resposta a avaliações de risco, materialidade, e nível de asseguarção, foi aplicada).</i>	ISSAI 400
b) “Se o auditor encontrar <u>casos de não conformidade</u> que possam ser indicativos de fraude, ele ou ela deve exercer o zelo profissional e a cautela de modo a não interferir nos potenciais futuros procedimentos legais ou nas investigações” <i>ISSAI 400:55</i> e deve seguir os procedimentos das EFSs de tratamento dos indicativos de fraude. c) Em caso de utilização de <u>especialistas externos</u>, “Os auditores devem avaliar se eles têm a competência, as capacidades e a objetividade necessárias, e determinar se o trabalho do especialista é adequado ao objetivo da auditoria”. <i>ISSAI 400:45</i> d) “O auditor deve reunir <u>evidências de auditoria apropriadas suficientes</u> para fornecer a base para a conclusão ou o parecer... [incluindo] uma variedade de evidências que reúnem procedimentos de natureza tanto quantitativa quanto qualitativa [e] o auditor costuma precisar combinar e comparar evidências de fontes diferentes” <i>ISSAI 400:57</i> e) Todos os <u>procedimentos de auditoria planejados foram realizados</u>, ou quando alguns procedimentos de auditoria planejados não foram realizados, existe uma explicação apropriada guardada no arquivo de auditoria e isso foi aprovado pelos responsáveis pela auditoria. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguarção de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguarção de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de conformidade da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (a) e (d) e pelo menos dois dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios (a) e pelo menos um dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iii) Avaliação das Evidências de Auditoria, Conclusão e Elaboração de	

Relatórios nas Auditorias de Conformidade	
a) “A <u>documentação</u> deve ser detalhada o suficiente para possibilitar que um auditor experiente, sem qualquer ligação anterior com a auditoria, compreenda, com base na documentação da auditoria, os itens a seguir: a relação entre o assunto, os critérios, o escopo da auditoria, a avaliação de risco, a estratégia da auditoria e o plano da auditoria e a natureza, o momento e a extensão e os resultados dos procedimentos realizados; as evidências de auditoria obtidas para fornecer apoio à conclusão, ao parecer ou ao relatório do auditor; e registrar a base lógica sobre todos os assuntos significativos que exigem o exercício de julgamento profissional e as conclusões relacionadas.” <i>ISSAI 400:48</i> b) As exigências da EFS de <u>documentação</u> de auditoria foram seguidas, para garantir que “O auditor deve elaborar a documentação de auditoria relevante antes da emissão do relatório da auditoria ou do relatório do auditor, e a documentação deve ficar retida durante um período de tempo apropriado” <i>ISSAI 400:48. Vide também a ISSAI 4000:64.</i> c) “Os auditores devem avaliar se evidências de auditoria suficientes e apropriadas foram obtidas e <u>formam conclusões relevantes</u>... de modo a reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo... a avaliação ainda inclui considerações de materialidade... [e] a o nível de asseguuração da auditoria”. <i>ISSAI 400:58</i> d) “Os auditores devem manter uma <u>comunicação</u> eficaz durante todo o processo de auditoria”, e durante a auditoria, “casos de não conformidade relevantes devem ser comunicados ao nível apropriado da diretoria ou aos responsáveis pela governança”. <i>ISSAI 400:49. Vide também a ISSAI 4000:70, 73.</i>	ISSAI 400
e) “As conclusões da EFS estão sujeitas <u>aos procedimentos de comentários e às recomendações</u> [ou observações] para debates e respostas da entidade auditada”. <i>ISSAI 20:3</i> f) “Os auditores devem elaborar um <u>relatório</u> com base nos princípios de integralidade, objetividade, atualidade e um processo contraditório” <i>ISSAI 400:59. Vide também a ISSAI 4000:158.</i> g) O <u>relatório</u> da auditoria de conformidade em si inclui os seguintes elementos: I. Título II. Destinatário III. Escopo da auditoria, incluindo o período de tempo compreendido IV. Identificação ou descrição do assunto V. Critérios identificados VI. Identificação dos padrões de auditoria aplicados à realização do trabalho VII. Um resumo do trabalho realizado VIII. Conclusões IX. Um(a) constatação/parecer X. Respostas da entidade auditada (dependendo do caso) XI. Recomendações (dependendo do caso) XII. Data do relatório XIII. Assinatura” <i>ISSAI 400:59</i> h) “O relatório deve ser; fácil de entender e livre de imprecisões e ambiguidade; completo; incluir apenas informações que tenham base em evidências de auditoria apropriadas e suficientes; garantir que as conclusões sejam	

colocadas em perspectiva e em um contexto; e ser objetivo e justo”. <i>ISSAI 100:51 (ou seja, no caso de relatórios de longo prazo como cartas da diretoria).</i> i) Quaisquer <u>observações e recomendações</u> da auditoria são redigidas de forma clara e concisa, e são direcionadas para os responsáveis por garantir sua implementação. j) “Quando um <u>parecer</u> for fornecido, o auditor deve afirmar se é modificado ou não modificado com base em uma avaliação da materialidade e penetração” <i>ISSAI 400:59. Vide também a ISSAI 4000:151.</i> Pontuação = 4: Uma avaliação independente (ex.: análise da asseguuração de qualidade, análise por pares ou independente, iCAT sujeita a uma asseguuração de qualidade independente, realizada nos últimos três anos) da prática de auditoria de conformidade da EFS confirmou que a EFS está em conformidade com <u>todas</u> as exigências das ISSAIs de nível 4 pertinentes a essa dimensão (incluindo todos os critérios acima). Pontuação = 3: Os critérios (e) e (f) e pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério (e) e pelo menos quatro critérios são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
---	--

EFS-17: Resultados da Auditoria de Conformidade

(i) e (ii) Publicação e Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Conformidade:

Todos os resultados devem ser apresentados à autoridade competente em tempo hábil (dimensão i). A apresentação implica formalmente no envio/fornecimento do relatório de auditoria final para a autoridade que será responsável por analisar o relatório e tomar as medidas adequadas. A aferição da pontuação da dimensão (ii) deve se concentrar em se os relatórios de auditoria de conformidade (ou os resumos apropriados quando esses forem muito longos e detalhados) e/ou pareceres são publicados tão logo a legislação permita. A legislação nacional muitas vezes prescreve a etapa do processo em que a EFS tem permissão para publicar o relatório de auditoria e/ou o parecer. O relatório da auditoria é considerado concluído após o(s) responsável(is) da EFS (ex.: a Autoridade Máxima da EFS) ter(em) aprovado-o.

(iii) Acompanhamento da Implementação das observações e recomendações A dimensão (iii): As EFSs devem adotar um sistema apropriado para garantir que as entidades auditadas tomem as medidas apropriadas sobre as observações e recomendações feitas pela EFS, e possivelmente por outras responsáveis pela governança da entidade. Isso deve incluir a oportunidade da entidade auditada responder às recomendações, bem como da EFS realizar o acompanhamento e a elaboração de relatórios sobre as conclusões das atividades de acompanhamento, de uma forma apropriada, e quando for necessário, comunicar ao público essas conclusões.

As informações para aferir a pontuação desse indicador podem ser tiradas do sistema de informações da gestão da EFS, ou da análise de uma amostra das auditorias de conformidade realizadas durante o período em análise.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Conformidade
- (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Conformidade
- (iii) Acompanhamento, por parte da EFS, da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria de Conformidade

EFS-17 Exigências Mínimas para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Apresentação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Conformidade	
Pontuação = 4: Em <u>pelo menos 80%</u> das auditorias de conformidade, o relatório e/ou parecer da auditoria é apresentado à entidade auditada ou a outra autoridade competente no prazo acordado ou legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, <u>dentro de 6 meses</u> a contar do final do período a que a auditoria se refere. <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 10 ISSAI 20
Pontuação = 3: Em <u>pelo menos 60%</u> das auditorias de conformidade, o relatório e/ou parecer da auditoria é apresentado à entidade auditada ou a outra autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum	

prazo é definido, <u>dentro de 9 meses</u> a contar do final do período a que a auditoria se refere). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 2: Em <u>pelo menos 40%</u> das auditorias de conformidade, o relatório e/ou parecer da auditoria é apresentado à entidade auditada ou a outra autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, <u>dentro de 12 meses</u> a contar do final do período a que a auditoria se refere). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Em <u>pelo menos 20%</u> das auditorias de conformidade, o relatório e/ou parecer da auditoria é apresentado à entidade auditada ou a outra autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, <u>dentro de 12 meses</u> a contar do final do período a que a auditoria se refere). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i>	
Pontuação = 0: Em <u>menos de 20%</u> das auditorias de conformidade, o relatório e/ou parecer da auditoria é apresentado à entidade auditada ou a outra autoridade competente no prazo legal estabelecido (ou quando nenhum prazo é definido, <u>dentro de 12 meses</u> a contar do final do período a que a auditoria se refere). <i>ISSAI 10:5, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	
Dimensão (ii) Publicação em Tempo Hábil dos Resultados da Auditoria de Conformidade	
Pontuação = 4: Para <u>todos</u> os relatórios de auditoria e/ou pareceres que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>dentro de 15 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 3: Para <u>todos</u> os relatórios de auditoria e/ou pareceres que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>dentro de 30 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 2: Em <u>pelo menos 75%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>dentro de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 1: Em <u>pelo menos 50%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>dentro de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> Pontuação = 0: Em <u>menos de 50%</u> dos relatórios de auditoria e/ou pareceres que a EFS tem o direito e a obrigação de publicar, o relatório e/ou parecer é disponibilizado ao público pelos meios apropriados <u>dentro de 60 dias</u> após a EFS ter permissão para publicar. <i>ISSAI 10:6, ISSAI 20:8, Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	ISSAI 10 ISSAI 20
Dimensão (iii) Acompanhamento, por parte da EFS, da Implementação das Observações e Recomendações da Auditoria de Conformidade	
a) “As EFSs têm seu próprio sistema de acompanhamento interno para garantir que as entidades auditadas abordem adequadamente suas observações e recomendações, bem como as feitas pelo Legislativo, uma	ISSAI 10 ISSAI 20

de suas comissões, ou o conselho de administração do auditado, conforme o caso”. <i>ISSAI 10:7</i> b) “O acompanhamento se concentra em saber se a entidade auditada <u>abordou adequadamente</u> as questões levantadas [nas auditorias anteriores]”. <i>ISSAI 100: 51</i> c) “Os procedimentos de acompanhamento das EFSs possibilitam que a entidade auditada forneça informações sobre as medidas corretivas adotadas ou por que as medidas corretivas não foram adotadas”. <i>ISSAI 20:3</i> d) “As EFSs apresentam seus relatórios de acompanhamento para o Legislativo, uma de suas comissões, ou o conselho de administração do auditado, conforme apropriado, para consideração e ação, mesmo quando as EFSs têm seu próprio poder legal para acompanhamento e sanções”. <i>ISSAI 10:7</i> e) “As EFSs comunicam ao público os resultados de suas auditorias... [inclusive] sobre as medidas de acompanhamento tomadas com relação às suas recomendações” <i>ISSAI 20:7</i>	ISSAI 100
f) A EFS estabeleceu uma prática para avaliar a <u>materialidade</u> para determinar quando um acompanhamento exige novas investigações/auditorias adicionais. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS, ISSAI 100:41.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos anteriores são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

Introdução a Indicadores para Controle Jurisdicional

A finalidade do controle jurisdicional é fazer julgamentos sob a forma de decisões específicas: ordens, determinações ou decretos, sobretudo sobre as responsabilidades pessoal e financeira de contadores públicos. Em alguns casos, a finalidade do controle jurisdicional é se pronunciar sobre a responsabilidade específica de gestores públicos através de decisões colegiadas e, potencialmente, penalizá-los por qualquer irregularidade. O exercício do controle jurisdicional implica o cumprimento dos padrões aplicáveis, bem como a implementação de um processo contraditório e principalmente expresso previsto na lei e nas regulamentações.

Isso significa que um conjunto completo de regras e padrões no nível relevante (leis, regulamentações) precisa ser estabelecido dentro de cada jurisdição para estabelecer o regime de responsabilidade dos gestores públicos (incluindo contadores), as exigências para a sua implementação em termos de competência e regras aplicáveis ao processo jurisdicional.

O controle jurisdicional possibilita que a EFS verifique se o gestor público, ao abrigo de um regime de responsabilidade específico definido pela lei e pelas regulamentações, cumpriu com suas atribuições designadas conferidas pela lei e pelas regulamentações. Se ele não cumprir com suas obrigações, os gestores públicos são responsabilizados. Isso fica rigorosamente limitado à conformidade com essas atribuições.

Os princípios específicos do controle jurisdicional das EFSs com funções jurisdicionais não estão descritos no marco da ISSAI, portanto, os critérios forem desenvolvidos com base nas boas práticas relativas a esse processo, por um grupo de referência de EFSs com funções jurisdicionais baseadas em um acordo comum entre eles que os indicadores refletem práticas diferentes para EFSs jurisdicionais globalmente.

Como determinar se um controle é um controle jurisdicional

O controle jurisdicional é uma competência conferida pela lei. Seu Marco Legal estabelece seu objetivo, seu conteúdo e processo. Os avaliadores devem certificar-se de que os controles apresentados como jurisdicionais sejam consistentes com os termos deste Marco Legal.

Embora o controle jurisdicional, em alguns casos, possa ser realizado como um tipo específico de controle, também pode ser realizado em conjunto com outros tipos de controle. No planejamento da avaliação do MMD EFS, os avaliadores devem considerar as fontes mais adequadas de informação para aferir a pontuação desses indicadores. Isso pode envolver a combinação de evidências de diferentes tipos de controles que contêm elementos jurisdicionais, mas em todos os casos, deve ficar claro em que amostra os resultados se basearam.

EFS-18: Padrões de Controle Jurisdicional e Gestão da Qualidade

Este indicador é específico para os princípios fundamentais do controle jurisdicional. A EFS-18 analisa as bases do controle jurisdicional, incluindo os padrões de controle jurisdicionais e o material de orientação, bem como os processos da EFS que garantem especificamente a qualidade dos controles jurisdicionais (os sistemas globais da EFS que garantem a qualidade do trabalho de auditoria/controlare são avaliados em outros pontos do marco; controle de qualidade na EFS-4; recrutamento de pessoal e treinamento em disciplinas relevantes de auditoria/controlare nas EFS-22 e EFS-23).

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Padrões e Políticas de Controle Jurisdicional
- (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Controle Jurisdicional
- (iii) Controle de Qualidade de Controles Jurisdicionais

(i) Padrões e Políticas de Controle Jurisdicional: A Constituição e as leis definem os princípios e padrões que os contadores e gestores públicos devem obedecer, e definem como eles serão responsabilizados por qualquer não conformidade. Em alguns países, o Marco Legal confere à EFS autoridade para emitir regulamentações específicas sobre como o processo de controles jurisdicionais será implementado.

(ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Controle Jurisdicional: A dimensão avalia se a EFS estabeleceu um sistema para garantir que os integrantes da equipe de controle jurisdicional possuam, coletivamente, as habilidades e a competência profissional necessárias para realizar o controle em questão. Também verifica qual suporte a EFS proporciona para seus controladores no processo de controle jurisdicional. Para aferir a pontuação da dimensão, os avaliadores podem analisar as políticas e os procedimentos da EFS para compor as equipes de controle, bem como os materiais de orientação e outros meios de suporte fornecidos aos controladores. Para verificar se o sistema de composição da equipe de controle é implementado na prática, os avaliadores podem examinar a documentação de planejamento da amostra dos controles.

(iii) Controle de Qualidade de Controles Jurisdicionais: Avalia como as medidas de controle de qualidade para os controles jurisdicionais foram implementadas na prática, conforme evidenciado por meio de uma análise dos arquivos de controle jurisdicional. O controle de qualidade do processo de controle jurisdicional descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto do controle e é realizado como parte integrante do processo de controle. Dois escritórios desempenham um papel fundamental no controle de qualidade do controle jurisdicional: o Ministério Público e o Escrevente do escritório do tribunal. Favor observar que o sistema de controle de qualidade da EFS, a nível organizacional, é medido em outro ponto do marco (EFS-4 (iii)).

EFS-18 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Padrões e Políticas de Controle Jurisdicional	
a) Existe um Marco Legal que delineia os processos dos controles jurisdicionais e	ISSAI 100

define as funções e responsabilidades mais importantes (<i>Ex.: quem pode ser responsabilizado, como e quando os processos de controle jurisdicional começam e terminam, quais são as partes envolvidas e quais são suas funções</i>)	
b) A EFS emitiu padrões detalhados de controle jurisdicional que: (i) são compatíveis com a legislação de nível superior e, (ii) se for o caso, descrevem claramente quais políticas e/ou princípios devem ser cumpridos pelos contadores/gestores públicos ou por qualquer pessoa encarregada de bens públicos. c) Quando foi apropriado, a EFS comunicou esses padrões a todos que estão sob sua jurisdição. d) A lei ou as regulamentações internas da EFS comunicam e descrevem claramente, aos que lhe devem prestar contas, quais são os documentos, relatórios e informações que devem ser enviados ou apresentados a ela. e) Existe um processo estabelecido pela lei ou regulamentação que descreve como a EFS deve agir em caso de não conformidade por parte daqueles que lhe devem prestar contas. f) Existem sanções estabelecidas na legislação aplicável em caso de não conformidade por parte daqueles que devem prestar contas para a EFS. g) A EFS acompanha essas entidades que não lhe prestaram contas ou que o fizeram, mas não a tempo e/ou de acordo com os procedimentos estabelecidos. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério a) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: O critério a) e pelo menos três dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que três dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Habilidades e Gestão da Equipe de Controle Jurisdicional	
A EFS estabeleceu um sistema para garantir que as pessoas da equipe de controle possuam, coletivamente, o conhecimento, as habilidades e a competência necessários para concluir com êxito o controle jurisdicional. Isso inclui: a) Um bom entendimento e a experiência prática do controle jurisdicional. b) Um bom entendimento dos padrões, leis e regulamentações cabíveis. c) Um entendimento suficiente das características da entidade que está sendo controlada que sejam relevantes. d) As habilidades e a experiência necessárias para demonstrar o julgamento profissional. O sistema garante que: e) O conhecimento, as habilidades e a perícia necessários para a realização do controle sejam identificados. f) Em caso de utilização de especialistas externos, é avaliado se eles têm a competência, as capacidades e a objetividade necessárias. g) A EFS fornece pessoal de controle com serviços de suporte para ajudá-los a implementar os padrões de controle e as regras éticas adotados e para aprimorar suas habilidades profissionais (<i>Ex.: fornecimento de guias, oportunidade de aprimorar suas habilidades diariamente, possibilidade de</i>	

<i>consultar especialistas, conforme necessário, compartilhamento de experiência profissional, diálogo com outros profissionais de controle.)</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Os critérios a), b), d), e) e f) são cumpridos. Pontuação = 2: Os critérios a), b), d) e e) são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iii) Controle de Qualidade de Controles Jurisdicionais	
a) Todo o trabalho realizado deve ser analisado com o objetivo de promover a qualidade, a aprendizagem e o desenvolvimento profissional (<i>incluindo a análise do plano de controle traçado, das planilhas e do trabalho da equipe, e análise e supervisão de casos</i>). b) A EFS implementa procedimentos de controle de qualidade em todas as fases de um controle jurisdicional. c) A EFS pode convocar recursos apropriados (como técnicos especialistas, por exemplo), se necessário. d) As decisões jurisdicionais da EFS ficam sujeitas a recurso. e) A quantidade de recursos que leva a uma alteração das decisões do controle jurisdicional é razoavelmente baixa. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	

EFS-19: Processo do Controle Jurisdicional

O indicador analisa como o controle jurisdicional é realizado na prática. Analisa de forma distinta a fase de planejamento, a fase de implementação e a fase de decisão. A pontuação deste indicador deve ser aferida com base na análise de uma amostra de arquivos do controle jurisdicional do período em análise. Também pode ser útil entrevistar as equipes que realizaram os controles jurisdicionais.

Abordagem de avaliação sugerida

A pontuação deste indicador deve ser aferida com base na análise de uma amostra de arquivos do controle jurisdicional do período em análise. Também pode ser útil entrevistar as equipes de controle que realizaram os controles jurisdicionais. A análise do arquivo deve abranger arquivos de trabalho, documentos de trabalho, relatórios provisórios e a documentação do processo e decisões relativas à decisão. Para a dimensão (iii), o avaliador também precisa avaliar a base e a prática para a tomada de decisão, apoiando-a com observações da amostra, enquanto a dimensão (iv) implica a análise da documentação da decisão final.

Via de regra, as questões abordadas pelos critérios devem ser documentadas para que os critérios sejam considerados cumpridos, por exemplo, no plano de controle. A avaliação deste indicador não deve violar nem a confidencialidade da investigação/diligência de controle nem a confidencialidade das deliberações.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Planejamento dos controles jurisdicionais
- (ii) Implementação dos controles jurisdicionais
- (iii) Processo de tomada de decisão durante os controles jurisdicionais
- (iv) Decisão final dos controles jurisdicionais

(i) Planejamento dos controles jurisdicionais: A gestão adequada de um controle, devidamente decidida pela EFS, exige que o controlador tenha conhecimento sobre o tema do controle, e que os objetivos do controle e os meios de alcançá-los (habilidades, cronograma...) estejam claramente definidos.

(ii) Implementação dos controles jurisdicionais: Quando o julgamento tem uma decisão temporária e uma definitiva, a dimensão inclui as atividades de controle relativas a ambas.

(iii) Processo de tomada de decisão durante os controles jurisdicionais: A decisão resultante de um controle jurisdicional repousa sobre a apresentação dos resultados da investigação por parte do relator, do parecer do Ministério Público e da deliberação de um ou mais magistrados. Também pode haver casos com disposição legal para decisões monocráticas.

Gestores públicos (incluindo contadores) com encargos presumidos devem ter a oportunidade de apresentar suas observações ou argumentos. Se a audiência for pública ou não, o processo de tomada de decisão jurisdicional deve sempre ser contraditório.

(iv) Decisão final dos controles jurisdicionais: A decisão jurisdicional da EFS é uma decisão legal e formal, direcionada para os responsáveis pelo objeto controlado (lei, conta...); portanto, deve ser fornecida em conformidade com a legislação e as regulamentações. A decisão final deve ser de fácil entendimento, clara, inequívoca e abrangente; deve expor os argumentos de todas as partes, e as cláusulas operativas devem ser indicadas de forma clara e distinta após os motivos da decisão.

EFS-19 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Planejamento dos Controles Jurisdicionais	
Ao planejar um controle jurisdicional, os responsáveis pelo controle devem: - Adquirir conhecimento antes do controle, para garantir que o plano de controle esteja bem projetado. - Aplicar uma estratégia com base no risco, concentrada no sistema, tendo em conta as características específicas da parte controlada. - No caso do controle jurisdicional das contas, formular um objetivo de controle. - Incluir um cronograma e um calendário de implementação. - Todos os controles planejados estão incluídos no programa de trabalho anual da EFS. - A EFS estabeleceu um sistema para garantir que, no nível de cada controle, os responsáveis pelo controle reúnam conformidade com as seguintes exigências éticas: integridade, independência e objetividade, competência, comportamento profissional e confidencialidade. <i>ISSAI 30. (Ex.: evitando relações de longo prazo com a mesma entidade controlada e exigindo declarações adequadas da equipe da EFS com relação à ética e à independência).</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (ii) Implementação dos Controles Jurisdicionais	
Ao implementar o controle, os responsáveis por ele devem: - Informar à parte controlada que o controle está sendo iniciado. - Estabelecer uma boa comunicação com a parte controlada. - Trabalhar de forma sistemática, com seriedade e objetividade. - Criar, compilar e arquivar uma documentação completa e suficientemente detalhada até e incluindo a decisão final e em conformidade com as regulamentações nacionais que se apliquem. - Aplicar bons métodos de gestão do processo de controle. - Notificar a outra parte sobre as acusações presumidas contra ela. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	

Dimensão (iii) Processo de Tomada de Decisão Durante os Controles Jurisdicionais	
a) Uma sessão pública ou não pública é realizada, em conformidade com as regulamentações nacionais.	
b) Existe comunicação com o Ministério Público e/ou sua presença no processo de controle jurisdicional.	
c) A composição da subdivisão do tribunal que julga os casos está documentada nos textos legais ou nas regulamentações internas.	
d) O envolvimento do relator no processo de tomada de decisão está em conformidade com as regulamentações nacionais.	
e) A decisão que responsabiliza um gestor público é colegiada.	
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
Dimensão (iv) Decisão Final dos Controles Jurisdicionais	
a) A decisão final refere-se aos documentos legais aplicáveis ao caso.	
b) A decisão final expõe os argumentos de todas as partes.	
c) A decisão final é justificada.	
d) A forma da decisão está em conformidade com a lei e as regulamentações.	
e) A decisão final é de fácil entendimento, clara, inequívoca e abrangente.	
f) As cláusulas operativas incluídas nas decisões são afirmadas de forma clara e distinta, seguindo os motivos da decisão.	
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos de dois dos critérios acima são cumpridos.	

EFS-20: Resultados dos Controles Jurisdicionais

Os resultados dos controles jurisdicionais são decisões, como por exemplo, julgamentos, ordens, e decretos judiciais contra gestores públicos (incluindo contadores). Embora a implementação dessas decisões esteja fora da competência da EFS, este indicador avalia a forma como a EFS jurisdicional gerencia a decisão, por meio de notificação, publicação e posterior acompanhamento das informações recebidas sobre a implementação.

Abordagem de avaliação sugerida

As informações necessárias para avaliar este indicador podem ser encontradas no sistema de informações de gestão da EFS, e através da análise de uma amostra de arquivos para os controles jurisdicionais do período em análise.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Notificação de decisões referentes ao controle jurisdicional
- (ii) Publicação de decisões referentes ao controle jurisdicional
- (iii) Acompanhamento, por parte da EFS, da implementação de decisões referentes ao controle jurisdicional

(i) Notificação de decisões do controle jurisdicional: Após uma decisão final ter sido tomada, a parte controlada deve ser notificada. Esta dimensão avalia as práticas de notificação das EFSs jurisdicionais, medindo a percentagem de decisões finais após os controles jurisdicionais serem notificados às partes dentro de um período de referência acordado.

(ii) Publicação de decisões referentes ao controle jurisdicional: Em geral, as decisões jurisdicionais por parte das EFSs podem ser publicadas e comunicadas; no entanto, a publicação não é automática e é uma questão de escolha para da EFS. Esta dimensão avalia as práticas de publicação das EFSs jurisdicionais, medindo a percentagem de decisões notificadas que são publicadas no ano de notificação.

(iii) Acompanhamento, por parte da EFS, da implementação de decisões referentes ao controle jurisdicional: A implementação de decisões dos controles jurisdicionais pode estar fora do mandato do EFS. No entanto, a EFS ainda pode monitorar essas decisões, e verificar sua implementação (por exemplo, o Ministério da Fazenda envia uma lista de saldos devidos, valores pendentes a serem recolhidos, etc.). Após uma decisão ser implementada, em muitos casos, a EFS, então, precisa redefinir a condição do responsável pelas contas em questão.

EFS-20 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Notificação de Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional	
Pontuação = 4: Mais de 90% das decisões tomadas nos últimos 3 anos foram notificadas dentro de 2 meses da decisão final. Pontuação = 3: Mais de 80% das decisões tomadas nos últimos 3 anos foram notificadas dentro de 3 meses da decisão final. Pontuação = 2: Mais de 70% das decisões tomadas nos últimos 3 anos foram notificadas dentro de 4 meses da decisão final.	

Pontuação = 1: Mais de 50% das decisões tomadas nos últimos 3 anos foram notificadas dentro de 6 meses da decisão final. Pontuação = 0: Menos de 50% das decisões tomadas nos últimos 3 anos foram notificadas dentro de 6 meses da decisão final.	
Dimensão (ii) Publicação de Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional	
Pontuação = 4: Mais de 90% das decisões notificadas nos últimos três anos foram publicadas dentro de 4 meses da notificação. Pontuação = 3: Mais de 75% das decisões notificadas nos últimos três anos foram publicadas dentro de 5 meses da notificação. Pontuação = 2: Mais de 60% das decisões notificadas nos últimos três anos foram publicadas dentro de 6 meses da notificação. Pontuação = 1: Mais de 50% das decisões notificadas nos últimos três anos foram publicadas dentro de 12 meses da notificação. Pontuação = 0: Menos de 50% das decisões notificadas nos últimos três anos foram publicadas dentro de 12 meses da notificação.	
Dimensão (iii) Acompanhamento, por Parte da EFS, da Implementação de Decisões Referentes ao Controle Jurisdicional	
a) A EFS adota um sistema para monitorar a implementação de suas decisões, tanto diretamente quanto com a ajuda da administração pública. b) Quando uma decisão não é implementada, a EFS toma medidas após um período pré-determinado. c) Quando a EFS recebe uma notificação de que a decisão foi implementada, rapidamente redefine a situação dos responsáveis pela conta. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 1: Nenhum dos critérios é cumprido, mas um sistema de acompanhamento está sendo desenvolvido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios é cumprido, e não há nenhum sistema de acompanhamento sendo desenvolvido.	

Domínio D: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte

Uma EFS deve gerir suas operações de forma econômica, eficiente, eficaz e em conformidade com as leis e regulamentações (ISSAI 20:6).

Para garantir a utilização adequada dos recursos disponíveis a fim de atingir os objetivos da organização, as EFSs devem aplicar os princípios gerais de gestão ao seu pessoal, o que compreende não só a supervisão do dia a dia, como também a garantia de que as EFSs empregam boas práticas de gestão, incluindo controles internos adequados ao longo de suas operações e gestão financeiras.

Isso significa que a EFS deve adotar uma estrutura de suporte e gestão organizacional apropriada que ponha em prática bons processos de governança e apoie boas práticas de controle interno e gestão (ISSAI 12, princípio 9). Isso aplica-se igualmente aos serviços de suporte da EFS, incluindo a gestão de suas finanças e seus bens materiais.

O Domínio D é composto por um indicador que abrange as principais dimensões e critérios que precisam ser adotados para que a EFS demonstre sua responsabilidade também na gestão de suas finanças e bens, e que sirva para contribuir para alcançar os objetivos de suas atividades principais.

Indicadores de desempenho

EFS-21: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte

EFS-21: Gestão Financeira, Ativos e Serviços de Suporte

As EFSs exigem recursos financeiros e ativos significativos, bem como serviços de suporte bem gerenciados para funcionar de forma eficaz. A gestão dos recursos financeiros deve seguir um sistema que se caracteriza pelo controle interno, a transparência e a documentação dos custos e a demonstração de prestação de contas própria. A EFS também precisa demonstrar eficácia em seu planejamento e na utilização de seus ativos, incluindo a infraestrutura física, como escritórios e centros de treinamento, a biblioteca, ativos como veículos, instalações de arquivamento e equipamentos de escritório, bem como hardware e software de TI, que permitem que os funcionários se comuniquem, acessem informações e documentem seu trabalho. Para fazer a melhor utilização da infraestrutura e do equipamento, a EFS precisa de funções de suporte que funcionem bem e possam gerenciar serviços como suporte de TI, arquivamento e gerenciamento de ativos.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Gestão Financeira
- (ii) Planejamento e Utilização Eficaz de Ativos e Infraestrutura
- (iii) Serviços de Suporte Administrativo

(i) Gestão Financeira: As EFSs “devem disponibilizar recursos monetários, humanos e materiais necessários e razoáveis”, e as EFSs devem “gerir seu próprio orçamento e alocá-lo adequadamente” (ISSAI 10:8). O ambiente de controle interno deve garantir que os recursos da EFS fiquem protegidos contra perda devido ao desperdício, abuso, má gestão, erros, fraude ou outras irregularidades. Também deve garantir que a EFS adira às leis, regulamentações e diretrizes de gestão, e que a EFS desenvolva e mantenha dados financeiros confiáveis.

(ii) Planejamento e Utilização Eficaz de Ativos e Infraestrutura: Os ativos da EFS incluem uma série de itens de infraestrutura e equipamentos, como por exemplo, uma sede central, instalações de treinamento e arquivamento, escritórios regionais, veículos, hardware, software e redes de TI. Para garantir que esses ativos sejam bem gerenciados, as EFSs devem: desenvolver planos de gestão de ativos de curto e longo prazo com base em necessidades atuais e futuras previstas; analisar com frequência a utilização de ativos para garantir que sejam utilizados de forma eficaz; e informar ao Legislativo onde considera que seus ativos e infraestrutura atuais são insuficientes.

(iii) Serviços de Suporte Administrativo: As funções administrativas, o suporte de TI e o arquivamento são partes vitais da gestão da informação, e nas auditorias, possibilitam que a EFS mantenha a visão geral, monitore o trabalho e trace os trilhos da auditoria, e também trate a documentação de acordo com as regras de confidencialidade e armazenamento. Devido à utilização extensa de sistemas de informação em todas as organizações públicas, a tecnologia da informação (TI) tornou-se cada vez mais importante.

EFS-21 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
--	------------------------

Dimensão (i) Gestão Financeira		
Para garantir a gestão eficaz de seus recursos financeiros, a EFS deve: a) Atribuir <u>responsabilidades</u> claramente para as principais atividades da gestão financeira. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 29.</i> b) Adotar um sistema de <u>delegação de autoridade</u> para comprometer-se/incorrer e aprovar despesas em nome da EFS. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 29.</i>	ISSAI 12	
	ISSAI 20	
c) Adotar <u>manuals</u> financeiros e/ou regulamentações e disponibilizá-los para todos os funcionários. <i>ISSAI 20:1, INTOSAI GOV 9100: pág. 10, 36-38.</i> d) Certificar-se de que os <u>funcionários</u> encarregados do orçamento e da contabilidade tenham o conjunto de habilidades, a experiência e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 18.</i> e) Ter cronogramas e procedimentos claros que regem o processo <u>orçamentário</u>. <i>ISSAI 20:6.</i> f) Ter um <u>Sistema de Informações de Gestão</u> que funcione, o que inclui as informações financeiras e de desempenho. <i>Derivado de ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 10.</i> g) Ter um sistema de <u>registro de custos</u> com funcionários que funcione. <i>Derivado de ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 10.</i> h) Gerir suas <u>despesas efetivas</u> para que, em não mais que um dos últimos três anos, as despesas efetivas da EFS tenham se desviado da despesa prevista no orçamento em um montante equivalente a mais de 10% das despesas no orçamento aprovado mais recente. <i>Derivado de ISSAI 12:8, ISSAI 20:6.</i> i) A EFS elabora todo ano uma <u>demonstração financeira</u>/relatório financeiro após um marco de elaboração de relatórios financeiros relevante e apropriado. <i>ISSAI 20:6.</i> j) As “demonstrações financeiras das EFSs são divulgadas e ficam sujeitas a uma <u>auditoria externa independente</u> ou a uma análise parlamentar”. <i>ISSAI 20:6.</i> k) Quando exigido por lei ou regulamentação cabível, a EFS recebeu um <u>parecer de auditoria</u> sem modificações ou <u>sem ressalvas</u> sobre suas últimas demonstrações financeiras auditadas/analizadas e garantiu uma resposta adequada e apropriada para o relatório de auditoria/avaliação e/ou carta da diretoria e recomendações feitas. <i>(NB: quando as atividades da EFS são relatadas como parte das contas públicas globais, devem ser divulgadas como uma observação separada em conformidade com a estrutura de elaboração de relatórios financeiros aplicável e não deve haver nenhuma qualificação com relação à observação sobre as atividades da EFS). Derivado de ISSAI 20:6.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos oito dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	INTOSAI GOV 9100	
Dimensão (ii) Planejamento e Utilização Eficaz de Ativos e Infraestrutura		
a) A EFS desenvolveu uma <u>estratégia</u> ou plano de longo prazo para suas necessidades de infraestrutura física, e um plano de curto prazo para suas	ISSAI 12	

necessidades de TI, com base em níveis de pessoal atuais e futuros previstos. <i>Capacitando as Entidades Fiscalizadoras Superiores</i> pág. 45, 49. b) Quando for relevante, a EFS <u>analisa</u> o tamanho, o pessoal e as localizações de suas acomodações com relação à localização de seus clientes de auditoria nos últimos 5 anos, e propostas de melhoria foram abordadas. <i>Derivado de ISSAI 20:6, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> c) A EFS analisou a adequação de sua <u>infraestrutura de TI</u> (computadores, software e rede de TI) nos últimos 3 anos, e propostas de melhoria foram abordadas. <i>Capacitando as Entidades Fiscalizadoras Superiores</i> pág. 48-50, <i>Equipe de Projeto do MMD EFS. (Ex.: utilizando a metodologia EUROSAT de Autoavaliação de TI (ITSA)).</i>	ISSAI 20 INTOSAI GOV 9100 Guia CBC sobre Capacitação das Entidades Fiscalizadora s Superiores
d) A EFS <u>comunica</u> quaisquer insuficiências relativas aos seus ativos e infraestrutura em seu relatório anual ou documento semelhante quando surgem questões pertinentes. <i>ISSAI 12:1</i> e) A EFS tem acesso garantido a instalações de <u>arquivamento</u> apropriadas, que possibilitam que todos os registros relevantes sejam armazenados de forma segura ao longo de vários anos e acessados sempre que necessário. <i>INTOSAI GOV 9100: pág. 11.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos Pontuação = 3: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iii) Serviços de Suporte Administrativo	
A EFS deve ter um suporte administrativo adequado para funcionar e manter seus ativos e infraestrutura de forma eficaz: a) A responsabilidade pelo <u>suporte de TI</u> interno é claramente atribuída e o pessoal encarregado dela tem um conjunto de habilidades e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 18.</i> b) A responsabilidade pelo <u>arquivamento</u> e pelo gerenciamento de arquivos é claramente atribuída e o pessoal encarregado dela tem um conjunto de habilidades e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 18.</i> c) A responsabilidade pela gestão de todas as principais categorias de <u>ativos</u> e infraestrutura é claramente atribuída e o pessoal encarregado dela tem um conjunto de habilidades e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 12:9, ISSAI 20:6, INTOSAI GOV 9100 pág. 18.</i> d) Todas as funções de <u>suporte administrativo</u> foram analisadas nos últimos 5 anos e propostas de melhoria foram abordadas. <i>Derivado de ISSAI 20:6, Capacitando as Entidades Fiscalizadoras Superiores</i> pág. 46, <i>Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 12 ISSAI 20 INTOSAI GOV 9100

Domínio E: Recursos Humanos e Treinamento

A declaração de Lima (ISSAI 1) reconhece que uma EFS eficaz é dependente de sua capacidade de recrutar, reter e implantar efetivamente funcionários altamente qualificados, trabalhadores e motivados. É responsabilidade da diretoria da EFS garantir que uma EFS tenha os funcionários certos no momento certo e que eles possam utilizá-los de forma eficaz.

A ISSAI 40 também reconhece a contribuição da boa gestão de recursos humanos na conquista da excelência e da qualidade do serviço. A ISSAI 40 enfatiza que as EFSs devem adotar políticas e procedimentos de recursos humanos que lidam adequadamente com qualificações e ética. A ISSAI 100 enfatiza, para todas as auditorias, “as necessidades de recrutamento de pessoal com qualificações adequadas, desenvolvendo e treinando funcionários [e que] os auditores devem manter a competência profissional por meio de um desenvolvimento profissional contínuo”. (ISSAI 100:39).

Para garantir que os funcionários continuem a ser adequadamente qualificados, ao mesmo tempo em que se desenvolvem profissionalmente e se atualizam sobre os padrões e métodos de auditoria, a EFS precisa abordar a área de desenvolvimento profissional de forma estratégica, e desenvolver políticas e práticas para a implementação de suas opções estratégicas. O Domínio E analisa o desempenho da EFS na gestão e no desenvolvimento de seus recursos humanos.

Algumas EFSs podem contar com uma agência de recursos humanos multigovernamental para realizar as funções de recrutamento, folha de pagamento, desenvolvimento de pessoal, etc. No entanto, com uma maior independência e profissionalização, muitas EFSs estão estabelecendo funções de recursos humanos internamente que ambas têm a responsabilidade tradicional de pessoal e um papel estratégico no sentido de ajudar os gestores a identificar e atender às necessidades de pessoal estratégico de longo prazo. (Guia CBC de GRH: pág. 5)

Ligação com Indicadores do Domínio A (Independência e Marco Legal)

Sempre que o Executivo está intimamente envolvido na gestão de recursos humanos da EFS, os avaliadores devem ter o cuidado de garantir que o Domínio E mede o desempenho de fatores que estão sob o controle da EFS. As dimensões e os critérios do indicador que dizem respeito a políticas e processos determinados fora da EFS devem ser considerados não aplicáveis, e a metodologia Sem Pontuação deve ser aplicada (vide seção 3.2.4). A falta de independência com relação à gestão de recursos humanos deve ser observada no relatório de desempenho narrativo. Uma avaliação do sistema de gestão de recursos humanos que é realizada fora da EFS também pode estar incluída no relatório de desempenho narrativo, mas não deve estar refletido nas pontuações dos indicadores. Esse envolvimento do Executivo na gestão de recursos humanos se reflete por meio de pontuações mais baixas na EFS-1 dimensão (iii) Autonomia / Independência Organizacional.

Quando as decisões sobre recrutamento, remuneração e promoção forem tomadas pelo Executivo, a EFS deve garantir a adoção de sistemas adequados para proteger a independência dos funcionários da EFS de todos os poderes. Esses fatores devem ser levados em conta pelo avaliador e mencionados no

relatório de desempenho narrativo. O avaliador deve fazer uma análise clara da situação e avaliar se há adoção de sistemas adequados para proteger a independência da EFS.

Nas EFSs com funções jurisdicionais, costuma haver dois tipos de funcionários: o pessoal de controle, incluindo magistrados, e o pessoal administrativo ou de suporte. O Pessoal de Controle (Magistrados ou Juízes, Relatores, Auditores e Assistentes) e Secretários Judiciais são funcionários públicos cujo recrutamento, remuneração e promoção dependem das leis, regulamentações e práticas que regem o serviço público. Magistrados (ou Juízes) devem ganhar independência em seu trabalho no direito nacional. Isso significa, em particular, que o Marco Legal deve prever a inamovibilidade dos juízes de suas posições designadas. Os critérios de promoção podem não estar sempre definidos de forma clara.

Fontes de boas práticas para este domínio são a ISSAI 40, o Guia da Comissão de Capacitação da INTOSAI sobre Gestão de Recursos Humanos (Guia CBC de GRH) e o Marco de Capacitação Institucional da AFROEFS-E (AFROEFS-E ICBF).

Indicadores de Desempenho:

EFS-22: Gestão de Recursos Humanos

EFS-23: Desenvolvimento Profissional e Treinamento

EFS-22: Gestão de Recursos Humanos

Este indicador avalia os elementos da Gestão de Recursos Humanos da EFS. De acordo com a ISSAI 40, “as políticas e os procedimentos de recursos humanos da EFS devem incluir [entre outras coisas]: recrutamento, desenvolvimento profissional, avaliação e promoção”. (ISSAI 40:10).

Em alguns sistemas, os funcionários da EFS fazem parte do compartilhamento governamental de funcionários e, portanto, não são recrutados diretamente pela EFS. Embora possa haver vantagens nessa solução, o fato da EFS precisar adquirir funcionários do compartilhamento governamental pode afetar sua independência. Isso deve se refletir na EFS-1.

Abordagem de avaliação sugerida

Na avaliação da gestão de recursos humanos da EFS, os avaliadores devem definir cuidadosamente quais são as funções que estão sob o controle da própria EFS. As dimensões e os critérios do indicador que dizem respeito a funções e processos determinados fora da EFS devem ser considerados não aplicáveis, e a metodologia sem pontuação deve ser aplicada (vide seção 3.2.4). No entanto, as funções e os processos ainda devem ser explicados na descrição narrativa do indicador.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Função de Recursos Humanos
- (ii) Estratégia de Recursos Humanos
- (iii) Recrutamento de Recursos Humanos
- (iv) Remuneração, Promoção e Bem-Estar dos Funcionários

(i) Função de Recursos Humanos: Uma equipe forte de gestão de recursos humanos (GRH) é fundamental para uma função de RH bem-sucedida. A equipe de GRH precisa de um amplo conjunto de competências, incluindo habilidades e conhecimentos de gestão de mudanças, consultoria interna, gestão de partes interessadas e capacidade de influência.

(ii) Estratégia de Recursos Humanos: Uma estratégia de RH expressa os valores, princípios básicos e objetivos globais da gestão de recursos humanos da EFS. Pode ser um documento independente ou integrado a outros documentos como o plano estratégico da EFS. Os seguintes aspectos de RH precisam ser enfatizados na estratégia de RH: recrutamento, gestão de desempenho, treinamento e desenvolvimento, retenção e bem-estar dos funcionários.

(iii) Recrutamento de Recursos Humanos: Uma EFS deve ter processos transparentes de recrutamento, recompensa e promoção, que devem estar ligados a avaliações das necessidades da EFS, que também deve adotar procedimentos para desenvolver e treinar funcionários que lhes permita desempenhar suas tarefas de forma eficaz e com alta qualidade.

(iv) Remuneração, Promoção e Bem-Estar dos Funcionários: Para manter a equipe motivada, a EFS precisa avaliar o desempenho, a remuneração e a promoção de base sobre o desempenho. Igualmente, a EFS precisa criar e manter um ambiente de trabalho em que os funcionários são livres para expressar suas preocupações.

EFS-22 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Função de Recursos Humanos	
A EFS deve atribuir a responsabilidade da <u>função</u> de gestão de recursos humanos para uma pessoa ou um departamento: a) Os <u>responsáveis</u> pela função de gestão de recursos humanos têm <u>o conjunto de habilidades, a experiência e os recursos apropriados</u> para dar conta do trabalho. <i>ISSAI 40: pág. 10</i> A função de recursos humanos tem a responsabilidade de (<i>Derivado do Guia CBC de GRH</i>): b) Desenvolvimento e manutenção <u>da estratégia e das políticas</u> de recursos humanos c) Desenvolvimento e manutenção de uma <u>estrutura de competências</u> d) Fornecer <u>orientação e consulta</u> sobre questões relativas a recursos humanos para a EFS e) Manutenção do <u>sistema de avaliação de desempenho</u> f) Cronograma do <u>desenvolvimento profissional</u> apropriado g) Manutenção de <u>arquivos de funcionários</u> (ex.: código de ética assinado e prosseguimento dos relatórios de desenvolvimento profissional). Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 40 Guia CBC de GRH
Dimensão (ii) Estratégia de Recursos Humanos	
A EFS deve adotar uma estratégia de Recursos Humanos que: a) Esteja alinhada aos objetivos / plano estratégico da EFS. <i>AFROEFS-E ICBF: pág. 12</i> b) <u>Abranja</u> recrutamento, retenção, remuneração, avaliação de desempenho, desenvolvimento profissional. <i>Guia CBC de GRH: pág. 10-11, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> c) Contenha considerações sobre a <u>quantidade e o tipo de funcionários</u> necessários para o período de planejamento. <i>Guia CBC de GRH: pág. 10-11</i> d) Tenha <u>indicadores, referências e metas</u> (ex.: para o volume de negócios, vagas e razões de doença). <i>Guia CBC de GRH: pág. 11</i> e) A <u>conquista</u> das metas da estratégia é <u>monitorada</u> anualmente. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) A estratégia é <u>divulgada</u> para todos os funcionários. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> g) A estratégia de Recursos Humanos é <u>analisada e atualizada de forma contínua</u>, no mínimo uma vez a cada cinco anos. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: pág. 10-13</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos.	Guia CBC de GRH AFROEFS-E ICBF

Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iii) Recrutamento de Recursos Humanos	
Os processos de recrutamento da EFS devem ter as seguintes características: a) Existe a adoção de <u>procedimentos expressos</u> para o recrutamento (e qualificações para funcionários recrutados). <i>ISSAI 40: pág. 10</i> b) Os procedimentos de recrutamento são <u>divulgados</u> . <i>Guia CBC de GRH: pág. 19</i> c) Os procedimentos de recrutamento <u>promovem a diversidade</u> . <i>Guia CBC de GRH: pág. 19</i>	ISSAI 40 Guia CBC de GRH AFROEFS-E ICBF
d) Em recrutamentos recentes, o processo seletivo envolveu <u>mais de uma pessoa</u> . <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 19-20</i> e) Os planos globais de recrutamento atuais se baseiam na <u>análise que aborda adequadamente as necessidades</u> , considerando questões como, ex.: vagas, níveis gerais de competências e habilidades necessárias, rotatividade de pessoal. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 10-21 e AFROEFS-E ICBF: pág. 11</i> f) Os anúncios de cargos durante o último ano incluíram uma descrição das <u>habilidades e experiências</u> necessárias para dar conta do trabalho, e foram <u>divulgados</u> . <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 19-20</i> g) Os recursos humanos internos são complementados por <u>especialistas externos, conforme necessário</u> , e a EFS adota procedimentos para garantir a qualidade dos produtos finais. <i>ISSAI 40: págs. 9-10</i>	
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iv) Remuneração, Promoção e Bem-Estar dos Funcionários	
A EFS deve adotar práticas eficazes de remuneração, promoção e bem-estar dos funcionários, conforme demonstrado por: a) Existem rotinas estabelecidas para garantir a <u>avaliação do desempenho individual</u> pelo menos uma vez por ano. <i>Guia CBC de GRH: pág. 23, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> b) A última avaliação de desempenho avaliou o desempenho do funcionário em comparação com a <u>descrição da vaga ou do acordo de desempenho</u> traçados no ano anterior. <i>Guia CBC de GRH: pág. 24</i> c) <i>Nos casos em que se encontram dentro das capacidades da EFS</i> , existem evidências de que as últimas práticas de remuneração e atribuição de prêmios estavam em conformidade com os <u>procedimentos estabelecidos</u> . <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> d) O procedimento de promoção leva em conta uma <u>avaliação de desempenho e o potencial de realizar</u> em um nível mais elevado. <i>Guia CBC de GRH: pág. 23-24</i> e) As promoções concedidas durante o ano passado, ou as duas últimas	Guia CBC de GRH

promoções, seguiram os <u>procedimentos estabelecidos</u>. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> f) A EFS adota uma <u>política de bem-estar de funcionários</u> que funciona (isso pode fazer parte da estratégia de RH). <i>Guia CBC de GRH: pág. 36</i> g) Os funcionários tiveram a <u>oportunidade de expressar seus pontos de vista</u> sobre o ambiente de trabalho para a diretoria no ano passado. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 36-38</i> h) A diretoria <u>abordou questões</u> decorrentes de pontos de vista expressos sobre o ambiente de trabalho. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 36-38</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	
---	--

EFS-23: Desenvolvimento Profissional e Treinamento

De acordo com a ISSAI 40, as EFSs devem buscar a excelência e a qualidade dos serviços. Como parte de sua gestão da qualidade, “uma EFS deve estabelecer políticas e procedimentos voltados para fornecê-las com uma garantia razoável de que detém recursos (pessoal) suficientes com a competência, as capacidades e o compromisso com os princípios éticos necessários para:

- i. realizar seu trabalho em conformidade com os padrões pertinentes e com as exigências regulatórias e legais que se apliquem; e
- ii. possibilitar que a EFS emita relatórios que sejam apropriados às circunstâncias” (ISSAI 40, elemento 4).

A ISSAI 12 determina que as EFSs devem promover o desenvolvimento profissional contínuo que contribui para a excelência individual, organizacional e da equipe.

Este indicador avalia como a EFS, como uma organização, é capaz de promover e garantir o desenvolvimento profissional para melhorar e manter a competência de seus funcionários.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Planos e Processos de Desenvolvimento Profissional e Treinamento
- (ii) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria Financeira
- (iii) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Desempenho
- (iv) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Conformidade

(i) Planos e Processos de Desenvolvimento Profissional e Treinamento: A EFS deve estabelecer e implementar planos apropriados de treinamento e desenvolvimento profissional para garantir que seus funcionários tenham a competência e as habilidades adequadas para desempenhar suas funções e possibilitar que a EFS conquiste seus objetivos. Os planos devem ligar-se à estratégia de recursos humanos da EFS, sobretudo ao recrutamento e à promoção. Deve abranger as habilidades genéricas exigidas por todos os funcionários, como por exemplo, habilidades pessoais, supervisão e gestão; ligar-se à identificação de necessidades de desenvolvimento e refletir as exigências de competência para diferentes níveis de funcionários e ser monitorado e avaliado.

A EFS deve identificar as disciplinas de auditoria relevantes para seu mandato e abordagem de auditoria, desenvolver ‘profissões’ ou ‘quadros’ de funcionários que tenham as habilidades necessárias para realizar os diferentes tipos de auditorias realizadas pela EFS, ex.: auditoria financeira, auditoria de conformidade, auditoria de desempenho, qualquer combinação entre elas, ou outros tipos de auditoria. Isso pode refletir a maneira com que a EFS combina tipos diferentes de auditoria, ou a EFS pode desenvolver uma única profissão de auditoria, com o objetivo de todos os auditores serem capazes de realizar todos os tipos de auditorias.

(ii), (iii), (iv) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria Financeira, de Desempenho e Conformidade: A EFS deve estabelecer e implementar planos apropriados de treinamento e desenvolvimento profissional para cada uma de suas profissões ou quadros, e monitorar e avaliar os resultados. Essas três dimensões estabelecem critérios para treinamento e desenvolvimento das três

disciplinas de auditoria, auditoria financeira, de desempenho e de conformidade.

EFS-23 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Planos e Processos de Desenvolvimento Profissional e Treinamento	
As práticas de desenvolvimento profissional da EFS devem ter as seguintes características: a) A EFS desenvolveu e implementou um plano de treinamento e desenvolvimento profissional que contém: <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 17-18, Equipe de Projeto do MMD EFS</i> I. <u>Introdução e familiarização</u> para novos funcionários II. <u>Treinamento interno</u> sobre as políticas, procedimentos e processos da EFS III. <u>Treinamento de habilidades pessoais</u> (ex.: habilidades de comunicação e redação, habilidades analíticas, habilidades de apresentação, habilidades em entrevistas, ética, supervisão, habilidades de TI) IV. <u>Gestão</u>. b) A estratégia de aprendizagem da EFS e/ou do plano anual para o treinamento e o desenvolvimento profissional é I. <u>Alinhada</u> à estratégia de recursos humanos. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 29-42, AFROEFS-E ICBF: pág. 12</i> II. <u>Ligado às(aos) metas/objetivos</u> definidos nos planos estratégico e operacional da EFS. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 29-42</i> III. Baseado nos resultados de uma <u>análise das necessidades de aprendizagem</u>. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 43-55, Guia CBC de GRH: pág. 30</i> c) A EFS estabeleceu <u>rotinas ou práticas para seleção de pessoal</u> para participar de treinamento e obter qualificações profissionais, e a seleção se baseia em considerações da <u>competência necessária</u>. <i>Derivado de ISSAI 40: págs. 9-10 e Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.: 43-59</i> d) Todos os funcionários profissionais (líderes, gerentes, auditores, pessoal de controle, etc.) têm um <u>plano de desenvolvimento</u> baseado em uma avaliação anual, e a implementação do plano é monitorada. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 58-59, 173 e Guia CBC de GRH: pág. 29</i> e) Identificar as <u>'profissões' ou 'quadros'</u> de auditoria que deseja <u>desenvolver</u> para cumprir seu mandato. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.: 45-50</i> f) Um sistema de <u>desenvolvimento profissional de funcionários de controle/não de auditoria</u> é desenvolvido, com responsabilidades claramente atribuídas. Exigências de competências apropriadamente adaptadas e um plano de desenvolvimento profissional para funcionários de controle/não de auditoria é desenvolvido <u>com base nas necessidades identificadas</u> e implementado. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 15-19, Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.:</i>	ISSAI 40 Guia CBC de GRH Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs AFROEFS-E ICBF

43-59 g) Existem mecanismos adotados para <u>monitorar e avaliar</u> o resultado do desenvolvimento profissional e do treinamento de funcionários. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.171-178</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos cinco dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (ii) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria Financeira	
Para treinamento e desenvolvimento profissional em auditoria financeira, a EFS deve: a) <u>Atribuir responsabilidades</u> de desenvolvimento profissional em auditoria financeira a uma ou mais pessoas com experiência e autoridade suficientes e apropriadas na EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>	Guia CBC de GRH Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um

EFS-23 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
b) Desenvolver <u>exigências de competências</u> apropriadamente adaptadas para diferentes níveis de funcionários na realização de auditorias financeiras. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 15-19 e Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.: 43-59</i> c) Desenvolver e implementar um <u>plano para o desenvolvimento profissional</u> na realização de auditorias financeiras com base em uma análise que trate adequadamente das necessidades identificadas e das exigências de competência para diferentes níveis de funcionários. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 43-55, Guia CBC de GRH: págs. 15-18</i> d) O plano de treinamento e desenvolvimento profissional na realização de auditorias financeiras deve <u>compreender</u>, conforme o caso: (<i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>) I. Treinamento interno nos <u>padrões e procedimentos</u> relevantes da auditoria da EFS II. <u>Aprendizagem na função</u> e esquemas de supervisão / orientação III. Treinamento <u>profissional ou acadêmico</u> / composição dos órgãos profissionais ou acadêmicos relevantes IV. Desenvolvimento profissional <u>contínuo</u>. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	Guia de Práticas para EFSs
Dimensão (iii) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Desempenho	
a) <u>Atribuir responsabilidades</u> de desenvolvimento profissional em realização de auditorias de desempenho a uma ou mais pessoas com experiência e autoridade suficientes e apropriadas na EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> b) Desenvolver <u>exigências de competências</u> apropriadamente adaptadas para diferentes níveis de funcionários na realização de auditorias de desempenho. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 15-19 e Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.: 43-59</i> c) Desenvolver e implementar um <u>plano para o desenvolvimento profissional</u> na realização de auditorias de desempenho com base em uma análise que trate adequadamente das necessidades identificadas e das exigências de competência para diferentes níveis de funcionários. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 43-55, Guia CBC de GRH: págs. 15-18</i> d) O plano de treinamento e desenvolvimento profissional na realização de auditorias de desempenho deve <u>compreender</u>, conforme o caso: (<i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>) I. Treinamento interno nos <u>padrões e procedimentos</u> relevantes da auditoria da EFS II. <u>Aprendizagem na função</u> e esquemas de supervisão / orientação	Guia CBC de GRH Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs

III. Treinamento <u>profissional ou acadêmico</u> / composição dos órgãos profissionais ou acadêmicos relevantes IV. Desenvolvimento profissional <u>contínuo</u>. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (iv) Desenvolvimento Profissional e Treinamento em Auditoria de Conformidade	
Para treinamento e desenvolvimento profissional nas disciplinas de auditoria relevantes, a EFS deve:	Guia CBC de GRH
EFS-23 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
a) <u>Atribuir responsabilidades</u> de desenvolvimento profissional em realização de auditorias de conformidade a uma ou mais pessoas com experiência e autoridade suficientes e apropriadas na EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i> b) Desenvolver <u>exigências de competências</u> apropriadamente adaptadas para diferentes níveis de funcionários na realização de auditorias de conformidade. <i>Derivado do Guia CBC de GRH: págs. 15-19 e Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs.: 43-59</i> c) Desenvolver e implementar um <u>plano para o desenvolvimento profissional</u> na realização de auditorias de conformidade com base em uma análise que trate adequadamente das necessidades identificadas e das exigências de competência para diferentes níveis de funcionários. <i>Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs: págs. 43-55, Guia CBC de GRH: págs. 15-18</i> d) O plano de treinamento e desenvolvimento profissional na realização de auditorias de conformidade deve <u>compreender</u>, conforme o caso: (<i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>) I. Treinamento interno nos <u>padrões e procedimentos</u> relevantes da auditoria da EFS II. <u>Aprendizagem na função e</u> esquemas de supervisão / orientação III. Treinamento <u>profissional ou acadêmico</u> / composição dos órgãos profissionais ou acadêmicos relevantes IV. Desenvolvimento profissional <u>contínuo</u>. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	Aprendizagem de IDI para o Impacto: Um Guia de Práticas para EFSs

Domínio F: Comunicação e Gestão das Partes Interessadas

A ISSAI 12 identifica um dos principais objetivos da EFS como demonstrar sua relevância para as partes interessadas. As EFSs devem se comunicar com as partes interessadas para garantir a compreensão do trabalho de auditoria da EFS e dos resultados. Isso deve ser feito de uma forma que aumente o conhecimento das partes interessadas e sua compreensão do papel e das responsabilidades da EFS na qualidade de um auditor independente do setor público (ISSAI 12:6). Uma das primeiras etapas é a identificação das partes interessadas relevantes, seguida pelo desenvolvimento da comunicação e da interação apropriadas com essas partes interessadas. Um aspecto fundamental que precisa ser levado em conta para todas as questões relacionadas à comunicação e à gestão das partes interessadas é a adequação da linguagem e do formato utilizado pela EFS para se comunicar com suas partes interessadas.

Além das exigências supracitadas, a EFS deve ser autorizada por lei ou regulamentações nacionais a informar ao Legislativo e a outros órgãos públicos e publicar suas conclusões de auditoria mais importantes. Esses aspectos são medidos no Domínio A sobre *Independência e Marco Legal* (EFS-2 (iii)). De forma semelhante, a comunicação com a entidade auditada/controlada durante o processo de auditoria está compreendida no Domínio C sobre *Qualidade da Auditoria e Elaboração de Relatórios*. Esse domínio compreende a comunicação com as partes interessadas a nível estratégico. A comunicação interna é medida no Domínio B sobre *Controle, Planejamento e Estratégia Organizacional* (EFS-6 (ii)).

As partes interessadas externas da EFS incluem, mas podem não se limitar a (Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs):

- O Legislativo: sobretudo a comissão legislativa responsável pela aprovação do orçamento, e/ou pela supervisão das funções governamentais e das finanças públicas
- O Executivo: organizações governamentais/órgãos/agências executivos, incluindo o Ministério da Fazenda
- Entidades auditadas
- O Judiciário e/ou agências investigadoras ou da procuradoria
- A mídia
- Cidadãos/público em geral
- Grupos de interesses especiais, incluindo Organizações da Sociedade Civil e parceiros de desenvolvimento
- Docência
- Organismos de definição de padrões e profissionais (ex.: Organismos Profissionais de Contabilidade)

Indicadores de Desempenho

EFS-24: Comunicação com o Legislativo, o Executivo e o Judiciário

EFS-25: Comunicação com a Mídia, os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil

EFS-24: Comunicação com o Legislativo, o Executivo e o Judiciário

A EFS-24 avalia as práticas de comunicação estabelecidas pela EFS com as partes interessadas institucionais. As EFSs precisam se comunicar de forma eficaz com essas partes interessadas (*ISSAI 12:6*). Independentemente do modelo da EFS, ela, por meio do seu trabalho, entra em contato com essas instituições, em maior ou menor grau. A EFS deve tomar a iniciativa de se comunicar sobre seu trabalho e seu mandato de uma forma que não comprometa sua independência dessas partes. As boas práticas estabelecidas permitem que a EFS o faça, reduzindo qualquer risco. Ela possibilita que essas partes interessadas vejam os relatórios da EFS como informações relevantes para seu trabalho, e que a EFS seja mais sensível aos riscos emergentes e ao ambiente em alteração comunicado por essas partes.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Estratégia de Comunicação
- (ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Legislativo
- (iii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Executivo
- (iv) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Judiciário, e com Agências Investigadoras ou da Procuradoria

(i) Estratégia de Comunicação: A atividade de comunicações não se encerra em si mesma. Para comunicar corretamente seu valor e seu benefício para a sociedade, as EFSs devem estabelecer uma estratégia de comunicação alinhada aos objetivos estabelecidos em seu plano estratégico. Outros objetivos de uma estratégia de comunicação pode ser a obtenção de apoio dos responsáveis pela tomada de decisão, da mídia e dos cidadãos para o importante papel da EFS, ou para esclarecê-lo onde houver confusão com outras instituições. A estratégia de comunicação medida nesta dimensão é concentrada na comunicação externa. A comunicação interna está compreendida no Domínio B, em seu indicador EFS-6. A estratégia de comunicações não precisa ser um documento distinto. Seus elementos podem ser incluídos em documentos diferentes. A estratégia deve, porém, incluir a identificação das partes interessadas e dos públicos com os quais a EFS precisa se comunicar para chegar aos seus objetivos organizacionais e cumprir seu mandato. Também deve indicar claramente as mensagens mais importantes que a EFS deseja comunicar, e as ferramentas que serão utilizadas para fazê-lo, como os recursos dedicados à comunicação e ferramentas analíticas específicas, como a análise e o mapeamento das partes interessadas. Os objetivos da estratégia de comunicação devem ser monitorados por meio de indicadores de desempenho, para possibilitar a avaliação e a adoção de medidas corretivas. Para estabelecer, implementar e monitorar a estratégia de comunicação, a EFS precisa de pessoal dedicado de acordo com o tamanho de sua organização.

(ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Legislativo: O Legislativo é uma das partes interessadas mais importantes de uma EFS, pois, assim como a EFS, desempenha uma função na responsabilização do Executivo quanto à utilização de fundos públicos. É importante que o Legislativo perceba a EFS como um parceiro relevante na supervisão do Executivo. Em muitos contextos, o Legislativo e a EFS são mutuamente dependentes um do outro no exercício da função de supervisão. O Legislativo deve contar com a EFS para realizar a análise minuciosa das contas e a utilização de dinheiro público, e a EFS pode receber um apoio valioso do Legislativo na responsabilização dos representantes do Executivo. A capacidade de o Legislativo ler e fazer uso

dos relatórios da EFS é essencial para a sua eficácia. A EFS deve desenvolver estratégias para responder a qualquer limitação de capacidade. As EFSs com funções jurisdicionais costumam ter uma relação mais distante com o Legislativo que as EFSs do modelo Westminster, mas o Legislativo também é uma parte interessada relevante para eles.

(iii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Executivo: É importante que a EFS ajude a sensibilizar o Executivo e as entidades auditadas sobre a importância da boa governança no setor público, inclusive por meio de reuniões entre os líderes da EFS e das entidades auditadas e/ou o Ministério da Fazenda. Como a comunicação com as entidades auditadas durante o processo de auditoria está compreendido no Domínio C, esta dimensão analisa a comunicação estratégica da EFS com os órgãos do Executivo. Essa comunicação estratégica pode lançar as bases para que o trabalho da EFS seja relevante para as entidades auditadas, para o acompanhamento adequado das conclusões da auditoria por parte do Executivo, bem como para a cooperação eficaz por parte das entidades auditadas no processo de auditoria.

(iv) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Judiciário, e com Agências Investigadoras e da Procuradoria: A comunicação com o Judiciário e/ou com agências investigadoras e da procuradoria, incluindo as agências anticorrupção, é importante para que as conclusões das auditorias possam ser ainda mais investigadas e retomadas pelas instituições jurídicas para o devido processo, se for o caso. Algumas EFSs têm mandato para impor sanções de forma direta, outras não. Em ambos os casos, as relações de trabalho claramente definidas com o Judiciário, e/ou com agências investigadoras e da procuradoria devem ser mantidas.

EFS-24 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
Dimensão (i) Estratégia de Comunicação	
A EFS deve: a) Estabelecer uma <u>estratégia</u> de comunicação e/ou envolvimento das partes interessadas. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”</i>: págs. 4-5 b) <u>Identificar as partes interessadas mais importantes</u> com as quais a EFS precisa se comunicar para chegar aos seus objetivos organizacionais. <i>Manual da AFROEFS-E sobre a Comunicação para EFSs</i>, págs. 34-35 c) Identificar as <u>mensagens mais importantes</u> que a EFS deseja comunicar. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”</i>: pág. 4 d) Identificar <u>as abordagens e as ferramentas apropriadas</u> para comunicação externa. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”</i>: capítulo 3.1. (Ex.: <i>funções e responsabilidades da equipe dedicada de comunicação</i>). e) A estratégia de comunicação está <u>alinhada ao plano estratégico</u> da EFS. f) <u>Monitorar</u> periodicamente a implementação da estratégia de comunicação. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”</i>: capítulo 3.1. g) “(...) <u>avaliar</u> periodicamente se as partes interessadas acreditam que a EFS está se comunicando de forma eficaz”. <i>ISSAI 12:6</i>	ISSAI 12 Diretriz da INTOSAI sobre Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs Manual da AFROEFS-E Sobre Comunicação para as EFSs
Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos.	

Pontuação = 3: O critério c) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	
Dimensão (ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Legislativo	
Em relação à comunicação com o Legislativo, a EFS deve: a) “(...) <u>comunicar</u> suas conclusões anualmente (...) ao Parlamento.” ISSAI 1:16	ISSAI 1 ISSAI 12
EFS-24 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
b) “(...) analisar cada um de seus relatórios de auditoria para <u>identificar temas, conclusões comuns</u>, tendências, causas e recomendações de auditoria e discuti-los com as principais partes interessadas.” ISSAI 12:3. (ou seja, o Legislativo, se for o caso). c) Estabelecer <u>políticas e procedimentos</u> referentes à sua comunicação com o Legislativo, incluindo a definição de quem, na EFS, é responsável por essa comunicação. <i>Manual da AFROEFS-E sobre Comunicação para as EFSs</i>: pg. 69. d) <u>Conscientizar</u> o Legislativo sobre a função e o mandato da EFS. ISSAI 12:6 e) “Desenvolver relações profissionais com as <u>comissões parlamentares</u> relevantes (...) para ajudá-las a entender melhor as conclusões e os relatórios da auditoria e a tomar as medidas adequadas”. ISSAI 12:3, ISSAI 20:7. f) Se for o caso, fornecer ao Legislativo <u>acesso em tempo hábil às informações</u> relativas ao trabalho da EFS. (Ex.: em conexão com audiências parlamentares com base nas auditorias da EFS) <i>Equipe de Projeto do MMD EFS</i>, ISSAI 12:3 g) Se for o caso, “(...) fornecer [ao Legislativo] (...) [seu] conhecimento profissional na forma de <u>pareceres de especialistas</u>, incluindo comentários sobre projetos de lei e outras regulamentações financeiras.” ISSAI 1:12 h) Se for o caso, <u>buscar informações de retorno</u> do Legislativo referentes à qualidade e à relevância de seus relatórios de auditoria. <i>Guia da INTOSAI sobre “Como aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria”</i>: pág. 21; ISSAI 20:6. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério c) e pelo menos cinco dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	ISSAI 20 Guia da INTOSAI sobre Como aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria Manual da AFROEFS-E Sobre Comunicação para as EFSs
Dimensão (iii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Executivo	
Com relação à comunicação com o Executivo, a EFS deve: a) “<u>Não se envolver</u> ou passar a impressão de estar envolvido, de qualquer forma, na gestão das organizações que são alvo de auditoria”. ISSAI 10:3 b) Fornecer <u>informações genéricas</u> às entidades auditadas sobre o que esperar durante uma auditoria (Ex.: <i>produzir e divulgar orientações sobre os objetivos da EFS e os princípios que regem as interações entre auditores e entidades auditadas</i>). <i>Guia da INTOSAI sobre “Como aumentar a Utilização e</i>	ISSAI 10 ISSAI 12 Guia da INTOSAI sobre cComo

<i>o Impacto de Relatórios de auditoria”: pág. 11.</i> c) <u>Convidar periodicamente os integrantes mais experientes do Executivo</u> para reuniões para discutir questões de interesse tanto da EFS quanto do Executivo, incluindo as conclusões comuns, as tendências e as causas identificadas pela EFS por meio de uma análise de seus relatórios de auditoria. <i>ISSAI 12:3, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> d) <u>Buscar informações de retorno</u> das entidades auditadas referentes à qualidade e à relevância de relatórios de auditoria e do processo de auditoria. <i>Guia da INTOSAI sobre “Como aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria”: pág. 21, Manual da AFROEFS-E sobre Comunicação para as EFSs: pág. 69.</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria Manual da AFROEFS-E Sobre Comunicação para as EFSs
--	---

EFS-24 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
Dimensão (iv) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com o Judiciário, e com Agências Investigadoras e da Procuradoria	
A EFS deve: a) Adotar <u>políticas e procedimentos</u> sobre como se comunicar com o Judiciário e/ou com agências investigadoras e da procuradoria sobre as conclusões da auditoria que são relevantes para essas agências. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS (Ex.: se as conclusões da auditoria exigirem acompanhamento dessas instituições, ou, no caso de EFSs com funções jurisdicionais, quando decisões cumprirem os critérios para serem levadas adiante no sistema de justiça criminal.)</i> b) Realizar atividades de <u>conscientização</u> com o Judiciário e/ou com agências investigadoras e da procuradoria sobre a função, o mandato e o trabalho da EFS. <i>ISSAI 12:6, Equipe de Projeto do MMD EFS.</i> c) <u>Comunicar-se</u> com o Judiciário e/ou com agências investigadoras e da procuradoria sobre <u>a função da EFS</u> com relação às investigações e aos processos judiciais que são iniciados com base nas conclusões da auditoria da EFS. <i>Equipe de Projeto do MMD EFS (ou seja, para reduzir o risco da EFS impedir, acidentalmente, esses processos por meio de seu trabalho de auditoria nos casos em que as conclusões da auditoria podem levar a processos judiciais).</i> d) Adotar um sistema para <u>acompanhar</u> os casos que a EFS tenha transferido para o Judiciário e/ou para agências investigadoras e da procuradoria. <i>ISSAI 12:1</i> e) Se for o caso, a EFS deve adotar políticas e procedimentos para a documentação da auditoria que sejam voltados para <u>garantir a conformidade com as regras aplicáveis para evidências</u>. <i>ISSAI 40: pág. 12, ISSAI 1230: pág. 15. (Isso é relevante para algumas EFSs com funções jurisdicionais, em que os auditores ficam sujeitos às leis e regulamentações que exigem que eles entendam e sigam procedimentos precisos de documentação referentes às regras para evidências. ISSAI 1230: pág. 15).</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	ISSAI 12 ISSAI 40

EFS-25: Comunicação com a Mídia, os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil

É necessário que a EFS esteja sendo percebida como uma fonte crível de visão e orientação independentes e objetivas para apoiar mudanças benéficas no setor público (ISSAI 12:7). Este indicador avalia as práticas da EFS na busca do contato com a sociedade; informando o público sobre sua função, seu trabalho e seus resultados, bem como sobre como ela fornece uma contribuição relevante para o aumento da responsabilização no setor público.

Dimensões a serem avaliadas:

- (i) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com a Mídia
- (ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil

(i) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com a Mídia: Um dos principais canais de comunicação com o público é a mídia. Portanto, é importante que a EFS mantenha um contato estreito com a mídia, utilizando-a apropriadamente para divulgar os resultados de suas auditorias. Isso deve ser feito em conformidade com a estratégia de comunicação e/ou um Marco Legal cabível.

A comunicação com a mídia deve ser gerenciada adequadamente na EFS. A responsabilidade por tarefas de gestão de comunicações e das partes interessadas deve ser atribuída de forma clara, e aqueles que forem encarregados da gestão de comunicações e das partes interessadas devem ter o conjunto de habilidades, a experiência e os recursos apropriados para dar conta do trabalho. Dependendo do tamanho da EFS, isso pode significar qualquer coisa entre uma única pessoa dedicada (em horário parcial ou integral) para questões de comunicação até departamentos específicos responsáveis pela gestão das comunicações e das partes interessadas. A equipe responsável pela gestão das comunicações e das partes interessadas deve ter uma linha de contato direto com a liderança da EFS, para garantir o acesso às informações no nível mais elevado e facilitar a comunicação interna.

(ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil: A sociedade está cada vez mais consciente de seu papel na condução de seu próprio desenvolvimento e de sua responsabilidade na responsabilização dos governos. A EFS deve estimular esse comportamento, entrando em contato diretamente com os cidadãos e com a sociedade civil, sempre que possível, desenvolvendo uma relação com eles. Essa comunicação deve ser realizada de uma forma e em uma linguagem que seja apropriada, acessível e compreensível para todos os cidadãos. Em alguns contextos, isso pode exigir que as mensagens estejam no formato de imagem, transmitidas via rádio, e/ou nas linguagens locais. Além da publicação das conclusões da auditoria, a EFS também deve buscar facultar aos cidadãos o acesso às informações sobre a gestão do setor público em termos mais gerais, a fim de promover a transparência. Essas informações podem assumir a forma de informações consolidadas sobre questões como aquisição, dívida pública, recursos naturais, informações gerais sobre a execução orçamentária, etc.

EFS-25 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais
Dimensão (i) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com a Mídia	

Com relação à comunicação com a mídia: a) Durante o período em análise, a EFS realizou <u>coletivas de imprensa</u> para lançar seu relatório anual e, quando for relevante, outros relatórios importantes, incluindo relatórios de auditoria de desempenho.	ISSAI 20 ISSAI 300
EFS-25 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
b) Durante o período em análise, a EFS emitiu <u>comunicados de imprensa</u> com relatórios importantes, incluindo os relatórios de auditoria de desempenho, quando relevante. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 2.2</i> c) Durante o período em análise, a EFS abordou a <u>mídia devidamente apropriada</u> para divulgar relatórios de auditoria, incluindo relatórios de auditoria de desempenho, quando relevante. <i>ISSAI 20:8; ISSAI 300:41; Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 2.2</i> d) A EFS adota um sistema para <u>monitorar a cobertura da EFS pela mídia</u> e de tópicos abordados pelas auditorias da EFS. <i>Diretriz da INTOSAI “Como aumentar a Utilização e o Impacto de Relatórios de auditoria”:51.</i> e) A EFS <u>designou uma ou mais pessoas</u> que está(ão) autorizada(s) a e encarregada(s) de falar com a mídia em nome da EFS. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 3.1, 3.2.</i> f) A EFS adota procedimentos sobre como <u>tratar solicitações da mídia</u> e um ponto de contato com a mídia. <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs” 3.2.2</i> Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: O critério c) e pelo menos quatro dos demais critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos três dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos um dos critérios acima é cumprido. Pontuação = 0: Nenhum dos critérios acima é cumprido.	Diretriz da INTOSAI sobre Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs Guia da INTOSAI sobre como aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria
Dimensão (ii) Boas Práticas em Matéria de Comunicação com os Cidadãos e Organizações da Sociedade Civil	
Com relação à comunicação com os cidadãos e organizações da sociedade civil, a EFS tem, durante o período em análise: a) “divulgado seu <u>mandato</u> (...)”. <i>ISSAI 12:8.</i> b) Publicado <u>resumos de relatórios de auditoria</u>, redigidos ou comunicados de outra forma de modo a facilitar para os cidadãos compreenderem as principais conclusões da auditoria. <i>ISSAI 20:8; Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 2.2</i> c) Estabelecido <u>contatos com organizações relevantes da sociedade civil</u> e incentivado-as a ler os relatórios da auditoria e compartilhar as conclusões com os cidadãos. <i>Diretriz da INTOSAI “Como Aumentar a Utilização e o Impacto de Relatórios de auditoria”: pág. 78.</i> d) Estimulado o acesso às <u>informações sobre a auditoria pública</u> e a EFS, além dos relatórios de auditoria, por parte dos cidadãos <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das</i>	ISSAI 12 ISSAI 20 Diretriz da INTOSAI sobre Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs Guia da

<i>EFSS</i>”: 3.1 e) Proporcionado oportunidades para que os <u>cidadãos contribuam para</u> e/ou participem do trabalho da EFS, sem comprometer a independência da EFS. <i>(Ex.: adotando mecanismos para receber informações sobre programas governamentais e sugestões para a melhoria dos serviços e da administração pública, incluindo os canais on-line, se for o caso) Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSS</i>”: 3.2.4 f) Feito uso adequado da <u>mídia da internet</u> (site institucional, boletins por e-mail, redes sociais), de acordo com a cultura do país <i>(ou seja,</i>	INTOSAI sobre como aumentar a utilização e o impacto de relatórios de auditoria
--	--

EFS-25 Dimensão e Critérios Mínimos para a Pontuação da Dimensão	Principais referências
<i>onde as redes sociais são populares, a EFS deve estabelecer ali sua presença)</i> <i>Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 3.2.3</i> g) "As EFSs devem <u>contribuir para o debate</u> sobre melhorias no setor público, sem comprometer sua independência." <i>ISSAI 12:7 Diretriz da INTOSAI “Comunicação e Promoção dos Valores e Benefícios das EFSs”: 3.2.3</i> h) <u>Buscado informações de retorno</u> de organizações da sociedade civil e/ou de integrantes do público sobre a acessibilidade de seus relatórios e resumos, e utilizado essas informações de retorno para aprimorá-los no futuro. Pontuação = 4: Todos os critérios acima são cumpridos. Pontuação = 3: Pelo menos seis dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 2: Pelo menos quatro dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 1: Pelo menos dois dos critérios acima são cumpridos. Pontuação = 0: Menos que dois dos critérios acima são cumpridos.	

Anexo 1. Definição dos Termos Mais Importantes

Auditoria	Em geral, a realização de auditorias externas no setor público pode ser descrita como um processo sistemático de, de uma forma objetiva, obter e avaliar evidências para determinar se as informações ou se as condições reais apresentam conformidade com os critérios estabelecidos. A realização de auditorias no setor público é essencial na medida em que fornece aos organismos legislativos e de supervisão, aos responsáveis pela governança e ao público em geral informações e avaliações independentes e objetivas relativas à gestão e ao desempenho de políticas, programas ou operações governamentais. (ISSAI 100:18). Em geral, as auditorias do setor público podem ser categorizadas em um ou mais dos três tipos principais: auditorias de demonstrações financeiras, auditorias de conformidade com as autoridades, e auditorias de desempenho. Os objetivos de qualquer auditoria determinam quais os padrões cabíveis. (ISSAI 100:21). As EFSs com funções jurisdicionais executam o controle jurisdicional. Nas seções do MMD EFS em que a auditoria é discutida em um sentido geral, também compreendem as atividades de controle das EFSs com funções jurisdicionais. Os indicadores no Domínio C referem-se especificamente ou à auditoria financeira, ou à auditoria de desempenho, ou à auditoria de conformidade ou ao controle jurisdicional (vide as definições desses termos abaixo).
Entidade auditada / controlada	Entidade jurídica que está sujeita a auditoria/controle jurisdicional pela EFS.
Auditores	Pessoas a quem é delegada a tarefa de realizar auditorias. (ISSAI 100:25).
Critérios de auditoria	Os critérios são as referências utilizadas para avaliar o assunto. Cada auditoria deve adotar critérios adequados às circunstâncias dessa auditoria. Os critérios podem ser específicos ou mais gerais, e podem ser retirados de diversas fontes, incluindo leis, regulamentações, padrões, princípios sólidos e melhores práticas. (ISSAI 100:27).
Conclusão do relatório da auditoria	Quando o(s) responsável(is) pela tomada de decisão na EFS (ex.: a Autoridade Máxima da EFS) aprovou(aram) o relatório.
Auditoria de conformidade	Se concentra em se um determinado assunto está em conformidade com as autoridades identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada avaliando-se se as atividades, transações financeiras e informações estão, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com as autoridades que regem a entidade auditada. Entre essas autoridades podem figurar regras, leis e regulamentações, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, termos acordados ou os princípios gerais que regem a boa gestão financeira do setor público e a conduta de funcionários públicos. (ISSAI 100:22).
Controle	Favor consultar a descrição em “auditoria”.
Cultura	Uma maneira de pensar, agir, ou trabalhar que existe em um local ou

	organização (como um negócio, por exemplo).
Dimensão (no MMD EFS)	Componentes de um indicador. Existem até quatro dimensões em cada indicador. A maioria das dimensões contém uma série de critérios. Cada dimensão tem sua pontuação aferida
	de forma individual antes que as pontuações das dimensões sejam agregadas em uma pontuação global do indicador.
Economia, eficiência, eficácia	O princípio de <i>economia</i> significa a minimização dos custos dos recursos. Os recursos utilizados devem ser disponibilizados no tempo devido, de quantidade e qualidade adequadas e com o melhor preço. O princípio de <i>eficiência</i> significa obter o máximo dos recursos disponíveis. Refere-se à relação entre os recursos utilizados e os resultados conseguidos em termos de quantidade, qualidade e tempo. O princípio de <i>eficácia</i> refere-se a conquistar os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos (ISSAI 300:11).
Auditoria financeira	Se concentra em determinar se as informações financeiras de uma entidade são apresentadas em conformidade com um marco regulatório e um relatório financeiro cabível. Isso se consegue por meio da obtenção de evidências de auditoria suficientes e apropriadas para permitir que o auditor expresse uma opinião sobre se as informações financeiras estão livres de distorções relevantes, seja devido a fraude ou erro. (ISSAI 100:22).
Demonstração financeira	Uma representação estruturada de informações financeiras históricas, incluindo observações relacionadas, voltadas para comunicar os recursos ou as obrigações econômicas de uma entidade em algum momento ou suas alterações por um período de tempo, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro. As observações relacionadas compreendem normalmente um resumo de políticas contábeis significativas e de outras informações explicativas. O termo ‘demonstrações financeiras’ refere-se normalmente a um conjunto completo de demonstrações financeiras conforme determinado pelas exigências da estrutura de relatório financeiro aplicável, mas também pode se referir a uma única demonstração financeira. (ISSAI 1003).
Acompanhamento	As EFSs desempenham uma função no monitoramento das medidas tomadas pela entidade responsável em resposta às questões levantadas no relatório da auditoria. O acompanhamento se concentra em analisar se a entidade auditada tratou adequadamente as questões levantadas, incluindo as implicações mais amplas. Medidas insuficientes ou insatisfatórias por parte da entidade auditada podem pedir um novo relatório por parte da EFS. (ISSAI 100:51).
Autoridade Máxima da EFS	O termo “Autoridade Máxima da EFS” refere-se àqueles que são responsáveis pela tomada de decisão na EFS. Quem é, na prática, depende do modelo da EFS. Em muitas instituições, como em EFSs com funções jurisdicionais, as decisões são tomadas coletivamente por uma quantidade limitada de integrantes. Nesse contexto, “os integrantes são definidos como as pessoas que têm de tomar as decisões pela Entidade Fiscalizadora Superior e são responsáveis por essas decisões com relação a terceiros, ou seja, os integrantes de um órgão colegiado de tomada de decisão ou a Autoridade Máxima de uma Entidade Fiscalizadora Superior organizada monocraticamente”. (ISSAI 1:6).
Indicador (no MMD EFS)	O MMD EFS é composto por 25 indicadores, cada um possuindo de duas a quatro dimensões. As pontuações de cada uma das dimensões são

	agregadas e formam uma pontuação global do indicador.
IntoSAINT	“Self-Assessment INTEgrity” (INTEgridade de Autoavaliação): Uma ferramenta que avalia a vulnerabilidade e a capacidade de resistência a violações da integridade das Entidades Fiscalizadoras Superiores, desenvolvida pelo Tribunal de Contas dos Países Baixos.
Controle jurisdicional (para EFSs com funções jurisdicionais)	A finalidade do controle jurisdicional é fazer julgamentos sob a forma de decisões específicas: ordens, determinações ou decretos, sobretudo sobre as responsabilidades pessoal e financeira de contadores públicos. Em alguns casos, a finalidade do controle jurisdicional é se pronunciar sobre a responsabilidade específica de gestores públicos através de decisões colegiadas e, potencialmente, penalizá-los por qualquer irregularidade. O exercício do controle jurisdicional implica o cumprimento dos padrões cabíveis, bem como a implementação de um procedimento contraditório e principalmente expresso previsto na lei e nas regulamentações. O controle jurisdicional permite que a EFS verifique se o gestor público, ao abrigo de um regime de responsabilidade específico definido pela lei e pelas regulamentações, cumpriu com suas atribuições designadas conferidas pela lei e pelas regulamentações. Se ele não cumprir com suas obrigações, os gestores públicos são responsabilizados. Isso fica rigorosamente limitado à conformidade com essas atribuições. Não há ISSAIs especificamente designadas para o controle jurisdicional. Portanto, os critérios embutidos nos indicadores relevantes do MMD EFS resultam das boas práticas identificadas por um grupo de referência de EFSs jurisdicionais.
Mandato	A autoridade dada à EFS para realizar ações. Uma EFS exerce sua função de realização de auditorias do setor público dentro de uma estrutura constitucional específica e em virtude de seu cargo e mandato, o que garante uma independência suficiente e a capacidade de discricionariedade no desempenho de suas funções. O mandato de uma EFS pode definir suas responsabilidades gerais no campo da auditoria do setor público e fornecer novas prescrições relativas às auditorias e outros trabalhos a serem realizados. (ISSAI 100:13). Para EFSs com funções jurisdicionais, favor consultar “missão”.
Carta da Diretoria	Também conhecida como um relatório de auditoria de longo formato. Identifica questões de divulgação não necessariamente obrigatória no Parecer de Auditoria, e fornece do auditor conclusões, observações e recomendações observadas durante a auditoria.
Materialidade	A materialidade é relevante em todas as auditorias. A matéria pode ser considerada relevante se seu conhecimento é susceptível de influenciar as decisões dos usuários pretendidos. A materialidade é frequentemente considerada em termos de valor, mas também apresenta outros aspectos tanto quantitativos quanto qualitativos. As considerações de materialidade afetam decisões referentes à natureza, ao momento e à extensão de procedimentos de auditoria e à avaliação de resultados de auditoria. Entre as considerações, podem figurar as preocupações das partes interessadas, o interesse público, as exigências regulatórias e as consequências para a sociedade. (ISSAI 100:41).
Missão (para EFSs com	Para EFSs com funções jurisdicionais, o termo <i>missão</i> é mais relevante que <i>mandato</i> . Uma EFS jurisdicional não recebe um mandato; cumpre

funções jurisdicionais)	missões atribuídas a ela por seu texto de fundação.
Auditoria de desempenho	Se concentra em se as intervenções, programas e instituições estão funcionando em conformidade com os princípios de economia, eficiência e eficácia e se há espaço para melhorias. Isso se consegue analisando o desempenho com base em critérios adequados e analisando as causas dos desvios dos critérios ou problemas. O objetivo é responder às perguntas mais importantes da auditoria e fornecer recomendações para melhorias. (ISSAI 100:22).
Controle de qualidade	Descreve a soma das medidas tomadas para garantir a alta qualidade de cada produto de auditoria. É realizado como parte integrante do processo de auditoria. Para um sistema de controle de qualidade ser eficaz, precisa fazer parte da estratégia, da cultura, das políticas e dos procedimentos da EFS, conforme descrito em sua orientação. Dessa forma, a qualidade é embutida no desempenho do trabalho de cada EFS e na produção dos relatórios da EFS, em vez de ser um processo adicional posterior à produção do relatório. (ISSAI 40: pág. 2).
Asseguração de qualidade	Um processo de monitoramento projetado para fornecer à EFS uma garantia razoável de que as políticas e os procedimentos relacionados ao sistema de controle de qualidade sejam relevantes e adequados e estejam funcionando de forma eficaz. O processo de monitoramento deve incluir a avaliação periódica do sistema de controle de qualidade da EFS, incluindo uma amostra do trabalho concluído em toda a gama do trabalho realizado pela EFS. A responsabilidade pelo processo de monitoramento deve ser atribuída a uma ou mais pessoas com experiência e autoridade suficientes e adequadas na EFS e que seja(m) independente(s), ou seja, que não tenha(m) participado do trabalho ou de qualquer controle de qualidade do trabalho. (ISSAI 40: pág. 13).
Asseguração Razoável	A asseguração pode ser razoável ou limitada. A asseguração razoável é elevada, mas não absoluta. A conclusão da auditoria é expressa de forma positiva, transmitindo que, na opinião do auditor, o assunto é ou não é compatível em todos os aspectos relevantes, ou, se for o caso, que as informações do assunto fornecem uma imagem legítima e justa, em conformidade com os critérios cabíveis. (ISSAI 100:33).
Avaliação de risco	Os auditores devem realizar uma avaliação de risco ou análise de problema e revisá-la conforme necessário em resposta às conclusões da auditoria. A natureza dos riscos identificados varia de acordo com o objetivo da auditoria. O auditor deve considerar e avaliar o risco de diferentes tipos de deficiências, desvios ou distorções que possam ocorrer com relação ao assunto. Tanto os riscos gerais quanto os específicos devem ser levados em consideração. Isso pode ser conseguido por meio de procedimentos que sirvam para obter um entendimento da entidade ou programa e seu ambiente, incluindo os controles internos relevantes. A identificação dos riscos e de seu impacto sobre a auditoria deve ser considerada durante todo o processo de auditoria. (ISSAI 100:46).
EFSs com funções jurisdicionais	Em determinados países, a EFS é um tribunal, composto por juízes, com autoridade sobre os contadores do Estado e sobre outros funcionários públicos que devem prestar contas a ele. Existe uma relação importante entre essa autoridade jurisdicional e as características da realização de auditorias do setor público. A função

	jurisdicional exige que a EFS garanta que quem quer que esteja encarregado de lidar com fundos públicos é responsabilizado e, nesse sentido, está sujeito à jurisdição dele. (ISSAI 100:15).
Apresentação do relatório da auditoria	Fornecimento/envio do relatório final da auditoria à autoridade que ficará responsável por considerá-lo e tomar as medidas apropriadas.
Evidências de auditorias apropriadas suficientes	As evidências devem ser, ao mesmo tempo, suficientes (em quantidade) para persuadir uma pessoa experiente de que as conclusões são razoáveis, e apropriadas (em qualidade) – ou seja, relevantes, válidas e confiáveis. (ISSAI 100:49).
Sistema	Um procedimento estabelecido que garante que as práticas sejam consistentes em toda a organização e ao longo do tempo.

Anexo 2. Lista de Referências

Padrões Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs)

Principais referências

Referência	Título do documento	Publicado por	Ano de publicação
ISSAI 1	A Declaração de Lima	INTOSAI	1977
ISSAI 10	A Declaração do México sobre a Independência da EFS	INTOSAI	2007
ISSAI 12	Valor e Benefícios das EFSs - fazendo a diferença na vida dos cidadãos	INTOSAI	2013
ISSAI 20	Princípios de Transparência e Responsabilização	INTOSAI	2010
ISSAI 30	Código de ética (Versão para Aprovação de 2016)	INTOSAI PSC	2016
ISSAI 40	Controle de qualidade para EFSs	INTOSAI	2010
ISSAI 100	Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias do Setor Público	INTOSAI	2013
ISSAI 200	Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias Financeiras	INTOSAI	2013
ISSAI 300	Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias de Desempenho	INTOSAI	2013
ISSAI 400	Princípios Fundamentais de Realização de Auditorias de Conformidade	INTOSAI	2013

Outras Referências

ISSAI 1210	Concordância com os Termos de Trabalhos de Auditoria	INTOSAI	2010
ISSAI 1800	Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras com Fins Especiais	INTOSAI	2007
ISSAI 1805	Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras Únicas e de Elementos Específicos, Contas ou Itens de uma Demonstração Financeira	INTOSAI	2007
ISSAI 1810	Trabalhos para a Elaboração de Relatórios sobre Demonstrações Financeiras Resumidas	INTOSAI	2007
ISSAI 3000	Padrão de Auditoria de Desempenho (Versão Preliminar para Aprovação de 2016)	INTOSAI PSC	2016
ISSAI 5600	Guia da Avaliação por Pares	INTOSAI	2016
INTOSA	Diretrizes para Padrões de Controle Interno	INTOSAI	2004

I GOV 9100	para o Setor Público		
---------------	----------------------	--	--

Outras Fontes

Título do documento	Publicado por	Ano de publicação
Capacitação de Entidades Fiscalizadoras Superiores. Um Guia.	Comissão de Capacitação da INTOSAI	2007
Comunicação. Um Manual sobre Comunicação para Entidades Fiscalizadoras Superiores	Escritório Nacional Sueco de Auditoria/AFROEFS-E	2010
Boas Práticas de Suporte a Entidades Fiscalizadoras Superiores	OECD	2011
Manual de Estatísticas Financeiras Governamentais	Fundo Monetário Internacional (FMI)	2001
Diretriz sobre Comunicação e promoção dos Valores e Benefícios das EFSs	Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre os Valores e Benefícios das EFSs	2013
Como Aumentar a Utilização e o Impacto de Relatórios de Auditoria. Um Guia para Entidades Fiscalizadoras Superiores	Comissão de Capacitação da INTOSAI	2010
Gestão de Recursos Humanos. Um Guia para Entidades Fiscalizadoras Superiores	Comissão de Capacitação da INTOSAI	2012
Marco Institucional de Capacitação (MIC)	AFROEFS-E	2009
Padrão Internacional sobre Controle de Qualidade (PICQ1)	Conselho de Padrões Internacionais de Auditoria e Asseguração	2009
IntoSAINT	Tribunal de Contas dos Países Baixos	2014
Aprendizagem para o impacto. Um Guia de Práticas para as EFSs	Iniciativa de Desenvolvimento da INTOSAI (IDI)	2009
Estrutura de Prestação de Contas Financeira e de Gastos Públicos (PCFGP)	Parceiros da PCFGP	2016
Planejamento Estratégico. Um Manual para Entidades Fiscalizadoras Superiores	Iniciativa de Desenvolvimento da INTOSAI (IDI)	2009
O Marco de Avaliação Comum (MAC)	A Rede Europeia de Correspondentes Nacionais do MAC e o Centro Europeu de Recursos do MAC na EIPA	2013
Utilização de Sistemas de Gestão Financeira Pública do País. Um Guia para Praticantes.	OECD	2011

Anexo 3: Mapeamento do MMD EFS para a ISSAI 12 (o Valor e os Benefícios das EFSs)

A tabela abaixo mapeia os princípios da ISSAI 12 ‘O Valor e os Benefícios de Entidades Fiscalizadoras Superiores – fazendo a diferença na vida dos cidadãos’ para os indicadores e as dimensões do MMD EFS.

Fortalecendo a Prestação de Contas, a Transparência e a Integridade das Entidades Governamentais e do Setor Público

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
Princípio 1: Protegendo a Independência das EFSs.	
1.1. As EFSs devem se esforçar para promover, proteger e manter um Marco Legal, Constitucional ou estatutário apropriado e eficaz.	Domínio A, EFS-1 (i) Domínio B, EFS-3 (i)
1.2. As EFSs devem buscar proteger a independência das autoridades máximas e dos integrantes da EFS (das instituições colegiadas), incluindo a garantia da continuidade e a imunidade legal, em conformidade com a legislação que se aplique, que resultam do exercício normal de suas atribuições.	Domínio A, EFS-1 (i) Domínio A, EFS-1 (iv)
1.3. As EFSs devem fazer uso de seus mandatos e discrição no exercício de suas funções e responsabilidades para melhorar a gestão dos fundos públicos.	Domínio A, EFS-2 (i)
1.4. As EFSs devem ter direitos de acesso irrestrito a todas as informações necessárias, para a correta execução de suas responsabilidades estatutárias.	Domínio A, EFS-2 (ii)
1.5. As EFSs devem usar seus direitos e obrigações para elaborar relatórios independentes sobre seu trabalho.	Domínio A, EFS-2 (iii)
1.6. As EFSs devem ter liberdade para decidir sobre o conteúdo e o momento de seus relatórios.	Domínio A, EFS-2 (iii)
1.7. As EFSs devem dispor de mecanismos apropriados para o acompanhamento das conclusões e recomendações da auditoria.	Domínio C, EFS-11 (iii), EFS-14 (iii), EFS-17 (iii), EFS-20 (iii)
1.8. As EFSs devem buscar manter a autonomia financeira, gerencial ou administrativa e os recursos humanos, materiais e financeiros apropriados.	Domínio A, EFS-1 (ii), (iii)
1.9. As EFSs devem elaborar relatórios sobre quaisquer questões que possam afetar sua capacidade de realizar seu trabalho em conformidade com seus mandatos, e/ou do marco legislativo.	Domínio A, EFS-2 (i), (iii) Domínio B, EFS-3 (iv)
Princípio 2: Realizando auditorias para garantir que as entidades governamentais e do setor público sejam responsabilizadas por sua gestão e utilização de recursos públicos.	
2.1a As EFSs devem, em conformidade com seus mandatos e padrões profissionais cabíveis, realizar auditorias das informações financeiras e, quando for o caso, das não financeiras.	Domínio C, EFS-8 (i) Domínio C, EFS-9 a EFS-11 Domínio C, EFS-15 a EFS-17
2.1b As EFSs devem, em conformidade com seus mandatos e padrões profissionais cabíveis, realizar auditorias de desempenho.	Domínio C, EFS-8 (ii) Domínio C, EFS-12 a EFS-14 Domínio C, EFS-8 (iii)

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
2.1c As EFSs devem, em conformidade com seus mandatos e padrões profissionais cabíveis, realizar auditorias de conformidade com a autoridade cabível.	Domínio C, EFS-15 a EFS-17
2.2. As EFSs podem, também, em conformidade com seus mandatos, realizar outros tipos de trabalho, como por exemplo, a análise ou investigação judicial sobre a utilização de recursos públicos ou de questões em que o interesse público está em jogo.	Domínio C, EFS-18 a EFS-20 Domínio C, EFS-20 (i), (ii), (iii)
2.3 As EFSs devem reagir de forma apropriada, em conformidade com seus mandatos, aos riscos de irregularidades financeiras, fraude e corrupção.	Domínio C, EFS-10 (i), (ii) Domínio C, EFS-13 (i) Domínio C, EFS-16: (i), (ii)
2.4. As EFSs devem apresentar relatórios de auditoria, em conformidade com seus mandatos, para o legislativo ou para qualquer outro organismo público responsável, conforme o caso.	Domínio A, EFS-2 (iii) Domínio C, EFS-11 (i) Domínio C, EFS-14 (i) Domínio C, EFS-17 (i)
Princípio 3: Possibilitando que os encarregados da governança do setor público cumpram suas responsabilidades na resposta às conclusões e recomendações da auditoria e adotando as medidas corretivas apropriadas.	
3.1. As EFSs devem garantir uma boa comunicação com as entidades auditadas e com outras partes interessadas relacionadas, conforme o caso, e mantê-las bem informadas durante o processo de auditoria das questões decorrentes do trabalho da EFS.	Domínio C, EFS-10 (i), (ii) Domínio C, EFS-11 Domínio C, EFS-13 a EFS-14 Domínio C, EFS-16 (i), (iii) Domínio C, EFS-17 Domínio C, EFS-19 (ii), (iii) Domínio F, EFS-24 a EFS-25
3.2. As EFSs devem, em conformidade com seus mandatos, fornecer ao legislativo, suas comissões, à diretoria e aos conselhos de administração das entidades auditadas informações relevantes e objetivas em tempo hábil.	Domínio C, EFS-11 Domínio C, EFS-14 Domínio C, EFS-17 Domínio F, EFS-24 (ii), (iii)
3.3. As EFSs devem analisar cada um de seus relatórios de auditoria para identificar temas, conclusões comuns, tendências, causas e recomendações da auditoria, e discuti-las com as principais partes interessadas.	Domínio F, EFS-24 (ii), (iii)
3.4. As EFSs devem, sem comprometer sua independência, prestar consultoria sobre como seus pareceres e conclusões de auditoria podem ser utilizados para um fim maior, por exemplo, por meio do fornecimento de orientações de boas práticas.	Domínio F, EFS-24 (ii)
3.5. As EFSs devem desenvolver relações profissionais com as comissões de supervisão relevantes do legislativo e com a diretoria e os conselhos de administração das entidades auditadas para ajudá-los a entender melhor os relatórios e as conclusões da auditoria e tomar as medidas adequadas.	Domínio F, EFS-24 (i), (ii), (iii)
3.6. As EFSs devem elaborar relatórios, conforme o caso, sobre as medidas de acompanhamento tomadas com relação às suas recomendações.	Domínio C, EFS-11 (iii) Domínio C, EFS-14 (iii) Domínio C, EFS-17 (iii)

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
	Domínio C, EFS-20 (iii)
Princípio 4: Elaboração de relatórios sobre os resultados da auditoria, possibilitando, com isso, que o público responsabilize as entidades governamentais e do setor público.	
4.1. As EFSs devem elaborar relatórios com informações objetivas de uma forma simples e clara, utilizando uma linguagem que seja compreendida por todas as suas partes interessadas.	Domínio C, EFS-10 (iii)
	Domínio C, EFS-13 (iii)
	Domínio C, EFS-16 (iii)
	Domínio C, EFS-19 (iv)
	Domínio F, EFS-25
4.2. As EFSs devem disponibilizar seus relatórios para o público em tempo hábil.	Domínio B, EFS-3 (iv)
	Domínio C, EFS-11 (ii)
	Domínio C, EFS-14 (ii)
	Domínio C, EFS-17 (ii)
	Domínio C, EFS-20 (ii)
	Domínio F, EFS-25
4.3. As EFSs devem facilitar o acesso aos seus relatórios para todas as partes interessadas utilizando ferramentas de comunicação apropriadas.	Domínio F, EFS-25 (i), (ii)

Demonstrando Relevância Permanente para os Cidadãos, Parlamentos e Outras Partes Interessadas

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
Princípio 5: Ser sensível às mudanças no ambiente e aos riscos emergentes.	
5.1. As EFSs devem estar cientes das expectativas das partes interessadas e responder a elas, conforme o caso, em tempo hábil e sem comprometer sua independência.	Domínio B, EFS-3 (i), (iii), (iv)
	Domínio B, EFS-7 (i)
	Domínio F, EFS-24 (ii), (iii)
5.2. As EFSs devem, ao desenvolver seu programa de trabalho, responder, conforme o caso, às questões mais importantes que afetam a sociedade.	Domínio B, EFS-3 (i)
	Domínio B, EFS-7 (i)
5.3. As EFSs devem avaliar as mudanças e os riscos emergentes no ambiente da auditoria e responder a eles em tempo hábil, por exemplo, promovendo mecanismos para tratar de irregularidades financeiras, fraude e corrupção.	Domínio B, EFS-7 (i)
	Domínio C, EFS-10 (i), (ii)
	Domínio C, EFS-13 (i), (ii)
	Domínio C, EFS-16 (i)
	Domínio C, EFS-24 (ii), (iii)
5.4. As EFSs devem garantir que as expectativas e os riscos emergentes das partes interessadas sejam levados em conta nos planos estratégico, de negócios e de auditoria, conforme o caso.	Domínio B, EFS-3 (i), (iii)
	Domínio B, EFS-7 (i)

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
5.5. As EFSs devem se manter a par dos assuntos relevantes que estiverem sendo debatidos nos âmbitos nacional e internacional, e participar, se for o caso.	Domínio F, EFS-25 (ii)
5.6. As EFSs devem estabelecer mecanismos para coleta de informações, tomada de decisão e medição de desempenho para aprimorar a relevância para as partes interessadas	Domínio B, EFS-3
	Domínio B, EFS-7 (i)
	Domínio F, EFS-24 (ii), (iii)
	Domínio F, EFS-25 (ii)
Princípio 6: Comunicando-se de forma eficaz com as partes interessadas.	
6.1. As EFSs devem se comunicar de uma forma que aumente o conhecimento e o entendimento das partes interessadas quanto à função e às responsabilidades da EFS na qualidade de auditor independente do setor público.	Domínio F, EFS-24 (i), (ii), (iii), (iv)
	Domínio F, EFS-25 (ii)
6.2. A comunicação das EFSs deve contribuir para a conscientização das partes interessadas sobre a necessidade de transparência e prestação de contas no setor público.	Domínio F, EFS-25 (ii)
6.3. As EFSs devem se comunicar com as partes interessadas para garantir a compreensão dos resultados e do trabalho de auditoria da EFS.	Domínio C, EFS-11 (i), (ii)
	Domínio C, EFS-13 (i), (ii)
	Domínio C, EFS-16 (i), (iii)
	Domínio C, EFS-19 (ii)
	Domínio F, EFS-24
	Domínio F, EFS-25
6.4. As EFSs devem interagir adequadamente com a mídia para facilitar a comunicação com os cidadãos.	Domínio F, EFS-25 (ii)
6.5. As EFSs devem envolver-se com as partes interessadas, reconhecendo suas diferentes funções, e considerar seus pontos de vista, sem comprometer a independência da EFS.	Domínio B, EFS-3 (i), (iii)
	Domínio B, EFS-7 (i)
	Domínio F, EFS-24
	Domínio F, EFS-25 (ii)
6.6. As EFSs devem avaliar periodicamente se as partes interessadas acreditam que a EFS está se comunicando de forma eficaz.	Domínio F, EFS-24 (i), (ii), (iii)
	Domínio F, EFS-25 (i), (ii)
Princípio 7: Ser uma fonte crível de visão e orientação objetivas e independentes para apoiar uma mudança benéfica no setor público.	
7.1. O trabalho das EFSs deve se basear no julgamento profissional independente e em uma análise robusta e sólida.	Domínio C, EFS-9 a EFS-20
7.2. As EFSs devem contribuir para o debate sobre melhorias no setor público sem comprometer sua independência	Domínio F, EFS-25 (ii)
7.3. As EFSs devem, na qualidade de parceiros ativos na profissão de auditoria dos setores públicos nacional e internacional, utilizar seus conhecimentos e ideias para defender reformas no setor público, por exemplo, na área da gestão financeira pública.	Domínio F, EFS-25 (ii)
7.4. As EFSs devem avaliar periodicamente se as partes interessadas acreditam que elas são eficazes e contribuir para melhorias no setor público.	Domínio F, EFS-24 (ii), (iii)
	Domínio F, EFS-26 (i), (ii)

Princípio da ISSAI 12	Domínio, Indicador, Dimensão do MMD EFS
7.5. As EFSs devem colaborar internacionalmente dentro da INTOSAI e com outras organizações profissionais relevantes, a fim de promover a função da comunidade da EFS na abordagem de questões globais relacionadas a auditorias, contabilidade e prestação de contas no setor público.	Domínio B, EFS-4 (iv)

Ser Organização Modelo Dando o Exemplo

Princípio	Domínio, Indicador, Dimensão
Princípio 8: Garantindo a transparência e a prestação de contas apropriadas das EFSs.	
8.1. As EFSs devem exercer suas funções de forma que preveja a prestação de contas, a transparência e a boa governança pública.	Domínio A, EFS-1 (iii)
	Domínio B, EFS-3 e EFS-4
	Domínio B, EFS-7 (i)
	Domínio C
	Domínio D
8.2. As EFSs devem divulgar seu mandato, suas responsabilidades, sua missão e sua estratégia.	Domínio F
	Domínio A, EFS-3 (iii)
	Domínio B, EFS-3 (iv)
	Domínio C, EFS-9 (i)
	Domínio C, EFS-10 (iii)
	Domínio C, EFS-12 (i)
	Domínio C, EFS-13 (iii)
	Domínio C, EFS-15 (i)
	Domínio C, EFS-16 (iii)
	Domínio C, EFS-18 (i)
8.3. As EFSs devem utilizar, conforme apropriado para suas circunstâncias, padrões, processos e métodos de auditoria que sejam objetivos e transparentes, e divulgar para as partes interessadas quais métodos e padrões são utilizados.	Domínio C, EFS-19 (iv)
	Domínio B, EFS-3 (iv)
	Domínio B, EFS-4
8.4. As EFSs devem gerenciar suas operações de forma econômica, eficiente, eficaz e em conformidade com as leis e regulamentações que se apliquem, e comunicar ao público sobre essas questões.	Domínio D, EFS-21
	Domínio B, EFS-3 (iv)
	Domínio B, EFS-4 (iv)
8.5. As EFSs devem estar sujeitas ao controle externo independente, incluindo auditorias externas de suas operações, e disponibilizar esses relatórios para as partes interessadas.	Domínio B, EFS-7 (iii)
	Domínio D, EFS-21 (i)
Princípio 9: Garantindo a boa governança das EFSs.	
9.1. As EFSs devem adotar e apresentar conformidade com os princípios da boa governança e comunicar isso de forma adequada.	Domínio B, EFS-3 (iv)

Princípio	Domínio, Indicador, Dimensão
	Domínio B, EFS-4
	Domínio B, EFS-21 (i), (ii)
9.2. As EFSs devem apresentar periodicamente seu desempenho para uma análise independente, por exemplo, uma avaliação por pares.	Domínio B, EFS-4 (iv)
9.3. As EFSs devem dispor de uma estrutura de suporte e gestão organizacional apropriada que realizará bons processos de governança e apoiará boas práticas de gestão e controle interno.	Domínio B, EFS-4 (i),(ii),
	Domínio B, EFS-6
	Domínio D, EFS-22
	Domínio E, EFS-22, EFS-23
9.4. As EFSs devem avaliar frequentemente o risco organizacional e complementar isso com iniciativas de gerenciamento de riscos monitoradas frequentemente e implementadas apropriadamente, por exemplo, por meio de uma função de auditoria interna apropriadamente objetiva.	Domínio B, EFS-4 (i), (ii), (iii),(iv)
	Domínio B, EFS-3 (ii)
	Domínio B, EFS-7 (i),(ii)
Princípio 10: Conformidade com o Código de Ética da EFS.	
10.1. As EFSs devem aplicar um Código de Ética que seja consistente com seu mandato e apropriado para suas circunstâncias, por exemplo, o Código de Ética da INTOSAI.	Domínio B, EFS-4 (i)
10.2. As EFSs devem aplicar altos padrões de integridade e ética, conforme expresso em um código de conduta.	Domínio B, EFS-4 (i)
	Domínio C, EFS-10 (i), EFS-13 (i), EFS-16 (i),
10.3. As EFSs devem instituir processos e políticas adequados para garantir a sensibilização e a adesão às exigências do código de conduta dentro da EFS.	Domínio B, EFS-4
	Domínio B, EFS-6 (i)
10.4. As EFSs devem publicar seus valores fundamentais e o compromisso com a ética profissional.	Domínio B, EFS-3 (iii), EFS-4
10.5. As EFSs devem aplicar seus valores fundamentais e o compromisso com a ética profissional em todos os aspectos de seu trabalho, a fim de dar o exemplo.	Domínio B, EFS-4
	Domínio B, EFS-6 (i)
Princípio 11: Buscando a excelência e a qualidade dos serviços.	
11.1. As EFSs devem estabelecer políticas e procedimentos voltados para promover uma cultura interna que reconheça que a qualidade é essencial na realização de todos os aspectos do trabalho da EFS.	Domínio B, EFS-4
	Domínio B, EFS-5 (ii),(iii)
	Domínio B, EFS-6 (i)
11.2. As políticas e procedimentos das EFSs devem exigir que todos os funcionários e todas as partes que estejam trabalhando em nome da EFS cumpram as exigências éticas relevantes.	Domínio B, EFS-4 (i)
	Domínio B, EFS-5 (i)
	Domínio C, EFS-10 (i)
	Domínio C, EFS-13 (i)
	Domínio C, EFS-16 (i)
	Domínio C, EFS-19 (i)
11.3. As políticas e procedimentos das EFSs devem estipular que a EFS só realiza trabalhos que ela tenha competência para executar.	Domínio C, EFS-9 (ii), EFS-12 (ii), EFS-15 (ii),
	RD-EFS, seções c), 3.3

Princípio	Domínio, Indicador, Dimensão
11.4. As EFSs devem dispor de recursos adequados e suficientes para executar seu trabalho em conformidade com os padrões relevantes e outras exigências, inclusive tendo acesso em tempo hábil a consultoria externa e independente, sempre que necessária.	Domínio E, EFS-23
	Domínio C, EFS-9 (ii)
	Domínio C, EFS-13 (ii)
	Domínio C, EFS-15 (ii)
	Domínio C, EFS-18 (ii)
11.5. As políticas e procedimentos das EFSs devem promover a consistência na qualidade de seu trabalho e deve definir as responsabilidades de supervisão e análise.	Domínio B, EFS-4 (iii), EFS-
	Domínio C, EFS-9 (i), (iii)
	Domínio C, EFS-12 (i), (iii)
	Domínio C, EFS-15 (i), (iii)
11.6. As EFSs devem estabelecer um processo de monitoramento que garanta que o sistema de controle de qualidade da EFS seja relevante, adequado e esteja funcionando de forma eficaz.	Domínio C, EFS-18 (i), (iii)
	Domínio B, EFS-4 (iv)
Princípio 12: Capacitação pela promoção da aprendizagem e do compartilhamento de conhecimentos.	Domínio B, EFS-5 (iii)
12.1. As EFSs devem promover a continuidade no desenvolvimento profissional que contribua para a excelência individual, organizacional e da equipe.	
12.2. As EFSs devem dispor de uma estratégia de desenvolvimento profissional, incluindo um treinamento que se baseie nos níveis mínimos de qualificação, experiência e competência necessários para a realização do trabalho da EFS.	Domínio E, EFS-23
12.3. As EFSs devem se esforçar para garantir que seus funcionários tenham as competências profissionais e o apoio de colegas e da gestão para fazer seu trabalho.	Domínio E, EFS-23
12.4. As EFSs devem incentivar o compartilhamento de conhecimentos e a capacitação em apoio à obtenção de resultados.	RD-EFS seção (c)
12.5. As EFSs devem recorrer ao trabalho de terceiros, incluindo as EFSs pares, INTOSAI e grupos de trabalho regionais relevantes.	RD-EFS seção (c)
12.6. As EFSs devem se esforçar para cooperar com a profissão de auditoria, a fim de melhorar a profissão.	Domínio F, EFS-25 (ii)
12.7. As EFSs devem se esforçar para participar das atividades da INTOSAI e montar redes com outras EFSs e instituições relevantes para se manter a par de questões emergentes e promover o compartilhamento de conhecimentos para beneficiar outras EFSs.	RD-EFS seção (c)

