



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

RESOLUÇÃO Nº 106/2023*

Dispõe sobre a aprovação da adoção do Manual de Padrões de Fiscalização do Tribunal de Contas do Estado do Paraná para o exercício das atividades de fiscalização do Tribunal e dá outras providências.

O **TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ**, no uso das atribuições institucionais estabelecidas na Constituição do Estado, e com base nos arts. 2º, I, e 116, XII, e parágrafo único, da Lei Complementar nº 113, de 15 de dezembro de 2005, e no art. 5º, XIII, c/c os arts. 188 a 191, do Regimento Interno, e considerando o Acórdão nº 3225/23 – Tribunal Pleno, Processo nº 305308/23,

RESOLVE:

Art. 1º Fica aprovada a adoção do Manual de Padrões de Fiscalização, constante no Anexo desta Resolução, a ser observado no âmbito das atividades de fiscalização realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Paraná.

§ 1º Compreende-se como atividades de fiscalização, para os fins do **caput**, as relacionadas à auditoria, inspeção, levantamento, acompanhamento ou monitoramento, nos termos do Regimento Interno.

Art. 2º O Manual de Padrões de Fiscalização deve ser utilizado pelas coordenadorias e inspetorias em suas atividades de fiscalização.

Art. 3º O Manual de Padrões de Fiscalização será objeto de atualização periódica.

§ 1º A atualização referida no caput será realizada por equipe técnica designada pela Presidência e será composta por representantes das coordenadorias e inspetorias do Tribunal, bem como será facultada a participação de representantes dos Gabinetes, e contará com a orientação e supervisão da Coordenadoria-Geral de Fiscalização em seus trabalhos, nos termos do artigo 151-A, incisos I e X, do Regimento Interno.

§ 2º A atualização será submetida a publicação no Diário Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Paraná – DETC para conhecimento do público em geral.

§ 3º A atualização prescindirá de aprovação pelo Tribunal Pleno do TCEPR para sua validade.

Art. 4º O Manual de Padrões de Fiscalização ficará à disposição para consulta na intranet e no site do Tribunal.

Art. 5º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Curitiba, 26 de outubro de 2023.

- assinatura digital -

Conselheiro **FERNANDO AUGUSTO MELLO GUIMARÃES**
Presidente

* Notas da Biblioteca:

a) Este texto não substitui o texto publicado no periódico: [Diário Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, Curitiba, PR, ano 18, n. 3093 – Edição Suplementar, 30 de out. de 2023, p. 259-290.](#)

b) Ver também: [Resolução n. 76, de 11 de março de 2020.](#)

DOCUMENTO E ASSINATURA(S) DIGITAIS

AUTENTICIDADE E ORIGINAL DISPONÍVEIS NO ENDEREÇO WWW.TCE.PR.GOV.BR, MEDIANTE IDENTIFICADOR ZLYU.Y11A.EBFB.IH42



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

ANEXO



TCEPR | TRIBUNAL DE CONTAS
DO ESTADO DO PARANÁ

MANUAL **DE PADRÕES** **DE FISCALIZAÇÃO**





TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

SUMÁRIO

1. Introdução	6
2. Plano Anual de Fiscalização	10
2.1. Elaboração do PAF	11
2.2. PROPOSTAS de alteração DO PAF	12
2.3. Relatório de Balanço Final do PAF	12
3. Planejamento da fiscalização	14
3.1. Estudo preliminar	14
3.2. Priorização	15
3.2.1. Matriz de risco	16
3.2.2. Análise de riscos	16
3.2.3. Avaliação de riscos	17
3.2.4. Priorização de riscos	17
3.3. Questões de fiscalização	18
3.4. Matriz de Planejamento	19
3.5. Formulário de Fiscalização	20
3.6. Critérios de seleção amostral	22
4. Execução da fiscalização	23
4.1. Preenchimento do formulário de fiscalização	23
4.2. Matriz de Achados	24
4.2.1. Matriz de Achados Preliminar	24
4.2.2. Matriz de Achados Definitiva	25
4.3. Propostas de Encaminhamentos Processuais	28
4.3.1. Processo de Homologação de Recomendações	29
4.3.2. Proposta de Tomada de Contas Extraordinária	29
4.3.3. Proposta de representação	29
4.3.4. Termo de Ajustamento de Gestão (TAG)	29
4.3.5. Opinião de Auditoria Independente	30
4.3.6. Exemplos de encaminhamentos processuais	31
4.3.7. Descarte do encaminhamento processual	32
4.3.8. Orientação geral sobre encaminhamentos processuais	32
4.4. Achados positivos	32
5. Relatório da fiscalização	34
6. Monitoramento de Achados e Recomendações	41



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

6.1.	Planejamento do monitoramento.....	41
6.1.1.	Matriz de planejamento do monitoramento.....	42
6.1.2.	Formulário de fiscalização do monitoramento.....	44
6.2.	Execução do monitoramento.....	45
6.3.	Relatoria do monitoramento	45
7.	Registro dos Benefícios da Fiscalização	48
8.	Comunicação com os gestores da entidade fiscalizada.....	50
9.	Controle e garantia de qualidade.....	51



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

1. INTRODUÇÃO

O Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR) adotou, por meio da Resolução nº 76/2020, as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB). Este Manual de Padrões da Fiscalização foi baseado em tal regramento basilar e, portanto, se destina a auxiliar os servidores do TCE-PR com conceitos e procedimentos referentes às três grandes fases da fiscalização: planejamento, execução e relatoria.

O Regimento Interno (RI) do TCE-PR prevê os seguintes instrumentos de fiscalização:

Figura 1 - Instrumentos de fiscalização previstos no Regimento Interno do TCE-PR

Acompanhamento (RI, art. 257)	Acompanhamento é o instrumento utilizado pelo Tribunal para fiscalizar atos e processos de gestão, de forma concomitante e contínua, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e legalidade, entre outros.
Auditoria (RI, arts. 253 e 254)	Auditoria é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para o exame objetivo e sistemático das operações financeiras, administrativas e operacionais, efetuado concomitantemente ou posteriormente à sua execução com a finalidade de verificar, avaliar e elaborar um relatório que contenha comentários, conclusões, recomendações e a correspondente opinião. As auditorias serão realizadas com a finalidade de: (I) examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial; (II) avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados; e (III) subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro.
Inspeção (RI, art. 255)	Inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para suprir omissões, lacunas de informações, esclarecer dúvidas, apurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de fatos específicos praticados pela administração, por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição, bem como para a apuração de denúncias ou representações.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Levantamento (RI, art. 256)	Levantamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para: (I) conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes do Estado e dos Municípios, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais; (II) identificar objetos e procedimentos de fiscalização; e (III) avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações.
Monitoramento (RI, art. 259)	Monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos. Também podem ser submetidas a monitoramento as recomendações, a fim de possibilitar a verificação da efetividade da atuação do Tribunal, de ocorrência de dano ao erário ou de situação sancionável ocorrida após a fiscalização.

O objetivo das normas de auditoria é estabelecer um método de trabalho para as entidades fiscalizadoras (incluindo os Tribunais de Contas) exercerem suas diversas atividades de controle do setor público, que sempre vão ter como produto a elaboração de um relatório com conclusões baseadas em evidências sobre a aderência de um objeto aos critérios estabelecidos. Assim, seus princípios, requisitos e orientações aplicam-se à estruturação do planejamento, execução e relatoria de todos os processos de trabalho descritos no Regimento Interno do TCE-PR acima apresentados. Esta constatação é reforçada pelo enunciado 7 da “NBASP/ISSAI 100- Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público”, que estabelece a sua aplicabilidade:

A [NBASP]/ISSAI 100 estabelece os princípios fundamentais que são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou contexto. As [NBASP]/ISSAI 200, 300 e 400 baseiam-se nesses princípios e adicionalmente os desenvolvem para serem aplicados no contexto das auditorias financeiras, operacionais e de conformidade. Assim, devem ser aplicados em conjunto com os princípios estabelecidos na [NBASP]/ISSAI 100. [...]

Para adaptar os princípios das Normas de Auditoria à forma e ao contexto dos trabalhos conduzidos pelo TCE-PR, elaborou-se o presente Manual de Padrões de Fiscalização. **Seu objetivo é estabelecer os padrões mínimos aplicáveis a todas as suas atividades de controle externo.** Estes padrões são aderentes aos princípios fundamentais de auditorias constantes na NBASP/ISSAI 100 (a norma de aplicabilidade geral) e, complementarmente, aos princípios e requisitos constantes



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

nas normas específicas de auditoria operacional e de conformidade¹. O quadro a seguir estabelece a ligação entre os capítulos deste manual e os princípios nos quais está baseado:

Figura 2- Relação entre os capítulos do Manual e os Princípios das Normas de Auditoria

Capítulo do Manual	Princípios Relacionados
2. Plano Anual de Fiscalização	NBASP 100. Princípio 35. NBASP 140. Elemento 3. Enunciado 29.
3. Planejamento da Fiscalização	NBASP 100. Princípios 44 a 48. NBASP 300. Princípios 25 a 27, 36 e 37. NBASP 400. Princípios 50 a 56.
4. Execução da Fiscalização	NBASP 100. Princípios 49 e 50. NBASP 300. Princípio 38. NBASP 400. Princípios 57 e 58.
5. Relatório da Fiscalização	NBASP 100. Princípio 51. NBASP 300. Princípios 39 a 41. NBASP 400. Princípio 59.
6. Monitoramento de Achados e Recomendações	NBASP 100. Princípio 51. NBASP 300. Princípio 42. NBASP 400. Princípio 60.
7. Registro de Benefícios da Fiscalização	NBASP 12. Princípio 11.
8. Comunicação com os gestores da entidade fiscalizada	NBASP 100. Princípio 43. NBASP 300. Princípio 29. NBASP 400. Princípio 49.
9. Controle e garantia de qualidade	NBASP 100. Princípios 35 e 38. NBASP 140. Elementos 5 e 6. NBASP 300. Princípio 32. NBASP 400. Princípio 44.

¹ As normas aplicáveis às auditorias operacionais são a “NBASP/ISSAI 300- Princípios de Auditoria Operacional” e a “NBASP/ISSAI 3000- Norma para Auditoria Operacional”. Por sua vez, as normas aplicáveis às auditorias de conformidade são a “NBASP/ISSAI 400- Princípios de Auditoria de Conformidade” e a “NBASP/ISSAI 4000- Norma para Auditoria de Conformidade”.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ



Alguns trabalhos podem exigir padrões mais rígidos para a sua condução do que o estabelecido no presente Manual, como é o caso das auditorias financeiras na definição dada pela INTOSAI². Nestes casos, sugere-se partir dos padrões estabelecidos no presente manual e, complementarmente, observar o quanto os princípios das normas de auditorias aplicáveis exigem um rigor maior.

² De acordo com a definição da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI): “a auditoria financeira foca em determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável” (NBASP/ISSAI 100, enunciado 22). As normas de auditoria aplicáveis a trabalhos que se encaixam nessa definição, além da NBASP/ISSAI 100, são as [Normas de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica](#) (NBC TA), que são emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e foram incorporadas às NBASP em 2021.



2. PLANO ANUAL DE FISCALIZAÇÃO

O ciclo fiscalizatório no âmbito do TCE-PR inicia no ano precedente às fiscalizações propriamente ditas, com a elaboração do Plano Anual de Fiscalização (PAF) e sua aprovação, pelo Tribunal Pleno, até a última sessão ordinária do mês de outubro.³ Após aprovado, o PAF materializa a priorização das diretrizes de fiscalização para o exercício seguinte.⁴

Tendo em vista o PAF, cada ação de fiscalização poderá passar por três principais fases: planejamento; execução; e relatoria⁵. Dado que o monitoramento verifica o cumprimento das deliberações do TCE-PR e os resultados delas advindos, ele é apresentado na Figura abaixo como o encerramento do ciclo fiscalizatório. No entanto, como o Regimento Interno disciplina o monitoramento como um instrumento de fiscalização próprio, ele será abordado em um capítulo específico neste manual.

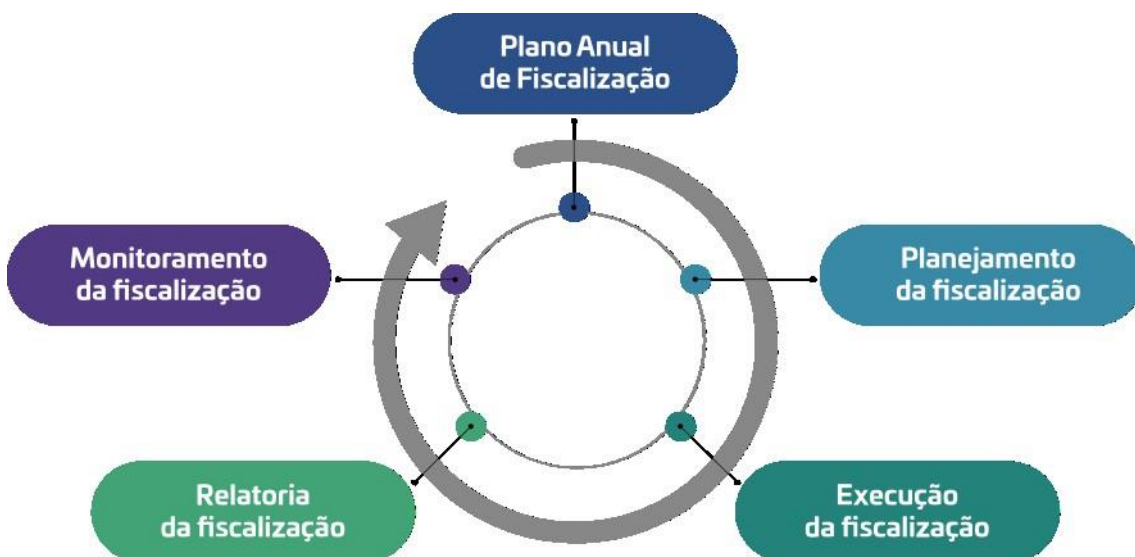


Figura 3 - Visão sintética do ciclo fiscalizatório, dado o Plano Estratégico do TCE-PR

³ Regimento Interno, art. 5º, XXXIX.

⁴ Para as finalidades práticas deste Manual de Padrões da Fiscalização, o planejamento estratégico da gestão administrativa do TCE-PR, que resulta em um Plano Estratégico plurianual, não será abordado. Não obstante, o PAF e as fiscalizações serão influenciadas pelos objetivos e metas do Plano Estratégico.

⁵ Incluindo, quando oportuno e pertinente em termos processuais, a oportunidade de manifestação/comentários dos gestores fiscalizados.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Considerando o planejamento integrado realizado pelas Coordenadorias e ICEs, o PAF consolida e dá transparência às diretrizes de fiscalização que foram priorizadas para um exercício no âmbito do TCE-PR.

2.1. ELABORAÇÃO DO PAF

É aconselhável iniciar a elaboração do PAF com ao menos três meses de antecedência do prazo regimental para a sua aprovação⁶, para haver tempo hábil de consolidar as diretrizes de fiscalização priorizadas nos âmbitos municipal e estadual, assim como eventuais fiscalizações conjuntas previstas entre ambos os âmbitos.⁷

Similarmente, é aconselhável que o PAF seja protocolado com ao menos duas semanas de antecedência do prazo regimental, uma vez que o processo tramita pelo Gabinete da Presidência (GP), pela Diretoria de Protocolo (DP), Diretoria Administrativa (DA) e Diretoria Financeira (DF) antes do julgamento. Finalmente, após ter sido aprovado pelo Tribunal Pleno, o PAF será publicado no site do TCE-PR.

Complementarmente, será documentada a metodologia adotada para a elaboração do PAF, incluindo o cronograma e as etapas realizadas. O documento que formaliza a metodologia será disponibilizado anualmente na Intranet.⁸

Em termos estruturais, as diretrizes de fiscalização priorizadas são consolidadas no PAF com base nas funções de governo previstas na Portaria MPOG nº 42/1999.

⁶ Regimento Interno, art. 5º, XXXIX.

⁷ Atualmente, o PAF não computa atividades regimentais do controle externo, como a apreciação das Prestações de Contas Anuais, pois tais atividades são realizadas independentemente de priorizações do controle externo.

⁸ Disponível em: [IntraneTC \(tce.pr.gov.br\)](http://intranet.tce.pr.gov.br). Acesso em 17/03/2022.





2.2. PROPOSTAS DE ALTERAÇÃO DO PAF

Dado que o PAF é um instrumento de planejamento e, portanto, suscetível a reavaliações por fatos supervenientes ou mudanças no cenário do controle externo e da gestão pública, compete à CGF avaliar e decidir acerca de eventuais propostas de alterações do PAF no âmbito das Coordenadorias⁹. A CGF avaliará as propostas submetidas pelas Coordenadorias preferencialmente via GLPI, na categoria “Proposta de alteração do PAF”, e registrará no próprio sistema GLPI a autorização ou não para o início das fiscalizações.

Entende-se que novas ações de fiscalização que atendam às diretrizes de fiscalização já previstas no PAF não configuram alterações do Plano. Logo, as propostas de alteração aqui tratadas dizem respeito a novas fiscalizações prioritárias que não atendem às diretrizes originais do PAF vigente.

2.3. RELATÓRIO DE BALANÇO FINAL DO PAF

A CGF elaborará o Relatório de Balanço Final do PAF¹⁰. Para isso, serão consideradas as informações sobre o andamento atualizado das fiscalizações até o final de março do exercício seguinte ao do Plano¹¹. A CGF considerará os objetivos e resultados das fiscalizações, com base nos Relatórios de fiscalização ou outras fontes de informações solicitadas às unidades técnicas de fiscalização com o propósito de subsidiar a elaboração do Relatório de Balanço Final do PAF.

O Relatório de Balanço Final do PAF consolidará as informações sobre:

- (I) as fiscalizações previstas no PAF e devidamente concluídas até o final de março do exercício seguinte;
- (II) as fiscalizações previstas no PAF, porém não concluídas até o final de março do exercício seguinte, incluindo breve justificativa; e

⁹ Regimento Interno, art. 151-A, III.

¹⁰ Instrução de Serviço nº 126/2018, art. 15, parágrafo único, e art. 32.

¹¹ Prazo alinhado ao estabelecido no objetivo 6.2 do Plano Estratégico 2022-2027.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

(III) novas fiscalizações que, apesar de não estarem originalmente previstas no PAF, foram priorizadas ao longo do exercício, conforme propostas de alteração do PAF e demais informações que subsidiarem a consolidação do Relatório de Balanço Final do PAF.

O Relatório de Balanço Final do PAF será publicado no site do TCE, dentro da página do respectivo PAF.



3. PLANEJAMENTO DA FISCALIZAÇÃO

O planejamento de cada fiscalização inclui diversas fases, que vão desde estudos acerca do objeto fiscalizado até a materialização do plano de fiscalização, em que são estabelecidos os elementos mínimos necessários para sua execução.

3.1. ESTUDO PRELIMINAR

A primeira etapa do planejamento diz respeito a estudos preliminares para conhecer e entender o objeto¹² da fiscalização. A profundidade dos estudos pode variar em função do grau de conhecimento dos membros da equipe de fiscalização e da maturidade do desenvolvimento do tema no âmbito do TCE-PR.

O estudo preliminar pode abordar os contextos interno e externo do objeto fiscalizado, incluindo os grupos de interesse relacionados; as políticas, metas, objetivos e estratégias de atuação; os principais processos de trabalho e produtos ou serviços esperados; as principais fontes de financiamento, orçamento e itens de custos e despesas; as normativas aplicáveis; o controle interno da gestão; entre outros aspectos considerados relevantes para cada caso concreto.

As informações poderão ser obtidas, por exemplo, por meio de revisão da legislação, doutrina e jurisprudência; visitas técnicas; cursos e capacitações; reuniões internas ou externas, incluindo painéis de referência com representantes da entidade a ser fiscalizada ou especialistas sobre o tema; revisão da literatura acadêmica e eventos técnicos ou científicos; consulta a resultados e relatórios de fiscalizações correlatas já realizadas pelo TCE-PR ou por outros órgãos da rede de controle; entre outros.

Após a coleta de informações, será realizada a sua interpretação sistemática. São exemplos de técnicas para esse propósito:

¹² Entende-se por “objeto” da fiscalização qualquer elemento ou conjunto de elementos a ser fiscalizado, o que pode incluir órgãos, registros ou demonstrações contábeis, programas e metas de governo, obras, projetos e atividades dentro de determinada temática da gestão pública.



Figura 4 - Técnicas de sistematização de informações

Técnica	Aplicabilidade
Análise de stakeholders	Identificar agentes interessados no objeto fiscalizado e que podem influenciar nos seus controles, gestão ou desempenho
Análise SWOT	Analisar o ambiente interno e externo do objeto fiscalizado para identificar suas forças e fraquezas internas, assim como as oportunidades e ameaças externas (do original em inglês, strengths / weaknesses / opportunities / threats)
Brainstorm	Explorar o potencial criativo da equipe de fiscalização para fomentar e visualizar ideias úteis para o planejamento da fiscalização
Diagrama de Ishikawa	Mapear as possíveis relações entre causas e efeitos de um problema
Mapa de processos	Mapear os pontos fortes e fracos em um fluxo processual
Mapa de produtos	Mapear os produtos que se espera obter de um fluxo processual



Essa sistematização busca aprofundar a compreensão da equipe sobre os principais riscos¹³ que podem afetar o objeto da fiscalização em termos de seus controles internos; conformidade normativa e financeira; assim como gestão, governança e desempenho operacional.

3.2. PRIORIZAÇÃO

Com o estudo preliminar, a equipe terá condições de caracterizar o objeto fiscalizado e identificar os seus riscos inerentes em face do objetivo da fiscalização. Algumas perguntas gerais podem auxiliar na identificação de riscos. Por exemplo, a equipe de fiscalização pode se indagar sobre quais acontecimentos e circunstâncias impediriam o objeto fiscalizado de alcançar os seus objetivos institucionais ou, alternativamente, o que poderia prejudicar/comprometer o fluxo de processos, atividades e produtos do objeto fiscalizado.

¹³ Entende-se por “risco” a possibilidade de que um evento ocorra e afete negativamente os objetivos ou metas institucionais de um objeto da fiscalização (conceito adaptado da Metodologia COSO ERM).



3.2.1. Matriz de risco

Sugere-se que os riscos identificados sejam revisados, excluindo-se eventuais riscos duplicados e agregando-se riscos que tratam da mesma problemática em linhas de investigação próprias. De posse de uma listagem consolidada de riscos que possam afetar os processos, atividades, produtos, metas e objetivos do objeto fiscalizado, a equipe poderá elaborar uma matriz de riscos. Tal técnica busca (A) analisar, (B) avaliar e (C) priorizar os riscos que podem impactar negativamente o objeto fiscalizado. Em outras palavras, não se trata de identificar novos riscos, mas sim de refletir sobre os riscos já listados, priorizando aqueles que poderão ser fiscalizados.

3.2.2. Análise de riscos

A análise de riscos apresentada a seguir considera os parâmetros de probabilidade de ocorrência de cada risco e do impacto negativo do risco sobre o objeto fiscalizado conforme o julgamento técnico da equipe¹⁴. Para registrar a ponderação de probabilidade e impacto, poderão ser utilizadas escalas de 1 a 5, conforme mensurações abaixo.¹⁵

Figura 5 - Ponderação de probabilidades e impactos para análise dos riscos

Escala de Probabilidades do Risco		
Mensuração	Identificação	Descrição
1	Muito baixa	Risco improvável, podendo ocorrer em situações excepcionais
2	Baixa	Risco raro, casual ou inesperado
3	Média	Risco moderadamente possível

¹⁴ No entanto, dependendo das características do objeto fiscalizado, outros parâmetros podem ser incluídos nessa avaliação, como “urgência”, “tendência”, “materialidade financeira/social/política”, “indícios de fraude”, entre outros. Os parâmetros que serão utilizados de fato em uma dada fiscalização dependem das condições concretas de cada trabalho.

¹⁵ Maiores detalhes podem ser obtidos no Manual de Gestão de Riscos do TCE-PR e outros documentos disponíveis em: [IntraneTC \(tce.pr.gov.br\)](http://IntraneTC(tce.pr.gov.br)). Acesso em 15/03/2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

4	Alta	Risco usual, corriqueiro, provável, esperado
5	Muito alta	Risco evidente e praticamente certo
Escala de Impactos do Risco		
Mensuração	Identificação	Descrição
1	Muito baixo	Impacto insignificante
2	Baixo	Impacto pequeno e de fácil recuperação.
3	Médio	Impacto médio e recuperável.
4	Alto	Impacto significativo e de difícil recuperação.
5	Muito alto	Impacto catastrófico e irreversível.

3.2.3. Avaliação de riscos

Em seguida, avalia-se o nível dos riscos considerados. Para isso, a equipe multiplicará os valores de probabilidade e impacto para cada risco, individualmente. Ou seja: $\text{Nível do Risco} = \text{Probabilidade do risco} \times \text{Impacto do risco}$.

Por exemplo, caso um risco tenha sido analisado com probabilidade de ocorrência baixa (mensuração 2) e impacto alto (mensuração 4), o respectivo nível do risco será numericamente equivalente a 8 (2x4).

3.2.4. Priorização de riscos

Por fim, os riscos serão priorizados com base em seus respectivos níveis de risco, sob o raciocínio geral de que quanto maior o nível de risco, maior a priorização.

Assim, via de regra, os maiores níveis de risco serão fiscalizados. Observe-se, no entanto, que há exceções, pois a força de trabalho disponível e a complexidade da fiscalização influenciarão na quantidade de riscos que poderão ser abordados. Por um lado, um risco avaliado como prioritário pela matriz pode ser desconsiderado pela equipe de fiscalização devido, por exemplo, à alta complexidade ou ao baixo benefício social esperado com a fiscalização. Por outro lado, riscos que seriam descartados pela matriz podem ser fiscalizados por força de



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

obrigação legal ou contratual¹⁶, ou mesmo por um julgamento subsidiário da equipe de fiscalização em termos do critério de relevância do risco. Em ambos os casos de exceções, é aconselhável que a equipe documente os motivos ou justificativas que embasaram a sua decisão.

3.3. QUESTÕES DE FISCALIZAÇÃO

A partir dos riscos priorizados, a equipe poderá elaborar as questões de fiscalização. Essa é uma fase crucial do planejamento, dado que as questões delimitam o escopo¹⁷ da fiscalização e condicionam todo o restante do ciclo fiscalizatório (execução, relatoria e monitoramento).

Em termos práticos, a elaboração das questões parte dos riscos que foram priorizados na matriz de riscos. Especificamente, cada risco é interpretado como um achado¹⁸ potencial que, por sua vez, direciona a questão de fiscalização. Por exemplo, em uma fiscalização cujo objeto é a gestão da receita pública municipal, foi priorizado o risco de ocorrência da prescrição de créditos tributários sem que tenha havido cobrança por parte do Município. Nesse caso, o achado potencial é a prescrição de créditos tributários não recolhidos. Em decorrência, poderia ser formulada a seguinte questão de fiscalização: “O Município realizou a cobrança efetiva dos créditos tributários?”.

Figura 6 - Elaboração de uma questão de fiscalização com base em um risco priorizado

Risco	Achado potencial	Questão de fiscalização
Prescrição de créditos tributários sem que tenha havido cobrança por parte do Município	Prescrição de créditos tributários não recolhidos	O Município realizou a cobrança efetiva dos créditos tributários

¹⁶ Exemplo: é possível que, por obrigação contratual, as auditorias de programas cofinanciados por organismos multilaterais de crédito devam abordar os controles internos associados às demonstrações financeiras dos programas, mesmo que o nível de risco inerente a tais controles seja considerado baixo.

¹⁷ As NBASP estabelecem que “O escopo refere-se ao objeto e aos critérios que os auditores utilizarão para avaliar e relatar acerca do objeto, e está diretamente relacionado com os objetivos” (NBASP/ISSAI 100, parágrafo 48).

¹⁸ Entende-se por “achado” a discrepância entre a condição (situação fática evidenciada pela fiscalização) e os critérios (situação que se esperava identificar em termos normativos, técnicos ou de boas práticas da gestão pública) vinculados a uma questão de fiscalização.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Para garantir maior facilidade e padronização interpretativa, é aconselhável que as questões de fiscalização sejam redigidas de modo que a resposta afirmativa (“sim”) indique a regularidade/conformidade da situação, enquanto a resposta negativa (“não”) indique a irregularidade/desconformidade da situação.

Ainda, é possível que cada questão de fiscalização seja quebrada em diferentes itens de verificação. No caso acima, os itens de verificação poderiam envolver, por exemplo, (i) se houve cobrança administrativa e (ii) se houve cobrança judicial dos créditos tributários. É aconselhável que a equipe considere a avaliação conjunta dos itens pertinentes a cada questão para embasar os achados da fiscalização.

3.4. MATRIZ DE PLANEJAMENTO

Após delimitadas as questões de fiscalização, a equipe poderá preencher a matriz de planejamento, registrando claramente o escopo da fiscalização e o nexo entre seus objetivos, métodos e resultados esperados. Assim, a matriz de planejamento documenta o plano operacional da fiscalização, com as informações mínimas necessárias para a sua execução, incluindo as linhas de investigação, as questões, os critérios, as informações necessárias, os procedimentos de fiscalização e os possíveis achados decorrentes da fiscalização.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Figura 7 - Campos sugeridos para a matriz de planejamento

Linha de investigação	Perspectiva sob a qual o objeto será fiscalizado, conforme estipulado na matriz de riscos. mesma linha de investigação pode conter mais de uma questão de fiscalização, depende do número de riscos que foram priorizados.
Questão de fiscalização	Conversão de um risco priorizado em forma de pergunta que direciona o escopo fiscalização. É aconselhável que as questões de fiscalização sejam redigidas de modo que a resp afirmativa (“sim”) indique a regularidade/conformidade da situação, enquanto a resp negativa (“não”) indique a irregularidade/desconformidade da situação.
Critério	É o parâmetro de regularidade/conformidade necessário para abordar a questão fiscalização, podendo incluir critérios normativos, técnicos ou de boas práticas da ge pública. É aconselhável que o critério seja detalhado no maior grau de especificidade norma possível (citar alíneas, incisos e parágrafos pertinentes). Por exemplo, caso o critério se percentual máximo de acréscimos ou supressões permitido em uma alteração contratual, indicação será “Lei 8.666, art. 65, § 1º” (e não apenas Lei 8.666, ou mesmo Lei 8.666, art. 6
Informações necessárias	As informações a serem coletadas e analisadas pelos técnicos para possibilitar o confr entre a condição [existente] e o critério e, conforme o caso, evidenciar possíveis achados.
Fontes de informaça	As fontes das informações necessárias.
Procedimentos gera	Indicação pontual dos procedimentos indispensáveis para a coleta e análise das informaç necessárias e, portanto, para abordar as questões da fiscalização. A NBASP/ISSAI 100, em seu princípio 49, traz o seguinte rol de procedimentos para colet evidência que pode ser utilizado para categorizá-los: inspeção, observação, indaga confirmação, recálculo, reexecução, e procedimentos analíticos ¹⁹ .
Possíveis achados	Possíveis discrepâncias entre os critérios pertinentes a cada questão de fiscalização e condições fáticas a serem evidenciadas pela equipe de fiscalização.

3.5. FORMULÁRIO DE FISCALIZAÇÃO

Tomando por base a matriz de planejamento, a equipe poderá elaborar o seu formulário de fiscalização, documento que conduzirá a coleta de evidências frente aos itens de verificação e às questões de fiscalização. Assim, o formulário serve como a conexão prática entre as etapas de planejamento e de execução da fiscalização.

É aconselhável que o formulário seja elaborado durante o planejamento da fiscalização, para que a equipe já tenha clareza sobre cada um dos itens de

¹⁹ A “NBASP/ISSAI 4000- Norma para auditoria de conformidade” traz a definição de cada uma dessas técnicas de coleta de evidências nas explicações 160 a 169.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

verificação pertinentes a cada questão de fiscalização. Porém, o preenchimento do formulário, isto é, o registro dos procedimentos efetivamente utilizados, das evidências coletadas, de eventuais observações e das avaliações sobre cada item de verificação, ocorrerá apenas na etapa de execução da fiscalização.

Conforme explicado anteriormente, a matriz de planejamento apresenta de modo sucinto o escopo da fiscalização, incluindo os procedimentos gerais indispensáveis para se abordar as questões da fiscalização. Por outro lado, é agora, no formulário de fiscalização, que os procedimentos de fiscalização poderão ser detalhados, especificando-se, por exemplo, se o procedimento será executado no TCE-PR ou em campo, se o procedimento é de coleta ou de análise de dados, assim como se há checklists, entrevistas ou outros papéis de trabalho²⁰ complementares a serem preenchidos pela equipe durante a execução da fiscalização.

A equipe registrará no formulário todos os procedimentos de coleta e análise empregados e as evidências coletadas (documentos, fotos/imagens, entrevistas, etc.), assim como eventuais observações que se fizerem necessárias, para embasar os achados da fiscalização.

Figura 8 - Campos sugeridos para o formulário de fiscalização

Questão de fiscalização	Questão de fiscalização proveniente da matriz de planejamento.
Itens de verificação	Itens de verificação vinculados à questão de fiscalização. É aconselhável que a equipe considere a avaliação conjunta dos itens pertinentes a cada questão para embasar os achados da fiscalização.
Critério (facultativo)	O campo “critério” é obrigatório na matriz de planejamento, porém facultativo no formulário de fiscalização, pois é possível que diferentes itens de verificação sejam baseados nos mesmos critérios, sendo desnecessário replicá-los em cada item.
Procedimentos de coleta	Procedimentos efetivamente utilizados para coletar os dados ou as informações necessárias.
Procedimentos de análise	Procedimentos efetivamente utilizados para analisar os dados ou as informações coletadas.
Resposta ao item	Selecionar uma opção:

²⁰ Entende-se por “papel de trabalho” qualquer documento utilizado para embasar ou registrar informações relevantes sobre a fiscalização, como a equipe, objetivos, metodologia, procedimentos, evidências e resultados.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

de verificação	1. Sim. 2. Não. 3. Não se aplica.
Evidências	Registrar todas as evidências – documentos, fotos/imagens, entrevistas, etc. – que sustentam a condição encontrada.
Observações	Observações que se fizerem pertinentes ou necessárias, a critério da equipe de fiscalização, para que o formulário de fiscalização seja plena e claramente compreensível para a equipe de fiscalização e outros servidores do TCE-PR, mesmo que não envolvidos na fiscalização.

3.6. CRITÉRIOS DE SELEÇÃO AMOSTRAL

Por fim, a última fase prevista no planejamento da fiscalização é a definição dos critérios de seleção amostral. Aqui, a equipe de planejamento registrará com clareza e objetividade os critérios a serem adotados para a seleção das entidades (por exemplo, municípios, consórcios, secretarias, etc.) e dos objetos específicos (por exemplo, editais, contratos, intervenções de obras públicas, etc.) a serem fiscalizados.





4. EXECUÇÃO DA FISCALIZAÇÃO

Ao iniciar a execução da fiscalização, a equipe poderá registrar a seleção amostral de entidades e objetos específicos a serem fiscalizados, assim como eventuais fiscalizações presenciais. Em seguida, a equipe preencherá o formulário de fiscalização vinculado a cada entidade da amostra. Ao término da execução da fiscalização, espera-se que a equipe tenha evidências suficientes e apropriadas ao caso concreto para relatar os achados da fiscalização e propor eventuais encaminhamentos processuais que se fizerem pertinentes.

4.1. PREENCHIMENTO DO FORMULÁRIO DE FISCALIZAÇÃO

A etapa de execução da fiscalização será guiada pelo preenchimento do formulário de fiscalização e demais papéis de trabalho com procedimentos específicos, tais quais a realização de entrevistas em campo, a coleta de documentos junto ao objeto fiscalizado, a coleta e análise dos valores orçamentários pertinentes, etc. A execução poderá ocorrer no TCE-PR ou em campo, conforme procedimentos, amostras e fiscalizações in loco previamente definidas pela equipe.

Considerando a complexidade do planejamento da fiscalização, a equipe poderá optar pela execução de uma fiscalização piloto em um (ou alguns) elemento(s) da amostra. Isso serve para testar a viabilidade operacional da matriz de planejamento e dos procedimentos de fiscalização que haviam sido idealizados. Caso a fiscalização piloto demonstre-se demasiadamente complexa, onerosa, ou mesmo com itens de verificação inviáveis, a equipe poderá revisar seu planejamento antes de continuar com a fiscalização do restante da amostra.

Ao longo da execução, espera-se que a equipe documente no formulário de fiscalização ou em papéis de trabalho complementares todos os procedimentos de coleta e análise de dados/informações que foram efetivamente adotados ao longo da fiscalização. É possível que nem todos os procedimentos que haviam sido planejados tenham sido de fato utilizados, assim como é possível que a equipe





TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

tenha se deparado com a necessidade de empregar algum procedimento imprevisto; seja como for, o formulário conterà os procedimentos que foram efetivamente adotados pela equipe de fiscalização. É aconselhável que os registros sejam suficientemente completos e detalhados para permitir o entendimento da lógica, evidências, procedimentos e achados da fiscalização, seja pela equipe envolvida ou mesmo por outros servidores que não participaram da fiscalização.

O preenchimento integral dos itens de verificação previstos no formulário permitirá que a equipe evidencie a ocorrência de achados de fiscalização, ou seja, discrepâncias entre a condição fática constatada pela equipe e os critérios (normativos, técnicos ou de boas práticas) adotados.

Destaca-se que a análise da equipe sobre cada questão de fiscalização depende de uma abordagem conjunta sobre todos os itens de verificação pertinentes. Assim, a negativa a um item de verificação isoladamente não implica na ocorrência de um achado de fiscalização.²¹ O cenário completo da fiscalização será considerado pela equipe na hora de avaliar tecnicamente a relevância, a oportunidade e a materialidade de se registrar um achado da fiscalização.

4.2. MATRIZ DE ACHADOS

A matriz de achados registra a lógica que embasa um achado da fiscalização. Conforme se verá abaixo, há dois momentos distintos da matriz de achados: uma matriz de achados preliminar e uma matriz de achados definitiva.

4.2.1. Matriz de Achados Preliminar

A matriz de achados preliminar traz o entendimento original da equipe sobre os achados da fiscalização, incluindo o título do achado, a descrição da(s) condição(ões) constatada(s), o(s) critério(s) e a(s) evidência(s) que embasam o

²¹ Nesse caso, para manter a completude dos papéis de trabalho e permitir a compreensão sobre a fiscalização e seus resultados, é oportuno registrar no formulário da fiscalização o motivo pelo qual a negativa ao item de verificação não configurou um achado.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

achado. De modo opcional, poderão ser preenchidas também as possíveis causas e os possíveis efeitos do achado.

A matriz de achados preliminar poderá ser enviada ao(s) gestor(es) fiscalizado(s), possibilitando a devida manifestação. Isso serve para que a equipe considere os argumentos, justificativas e eventuais esclarecimentos ou novas evidências trazidas à tona pelos gestores responsáveis antes de concluir sobre os achados da fiscalização. Ressalta-se que, a critério da equipe de fiscalização, poderá ser enviada ao gestor uma versão preliminar do relatório de fiscalização, não se limitando à matriz de achados preliminar.

Seja enviada uma matriz de achados preliminar ou um relatório preliminar, a intenção é a de conferir ao gestor a oportunidade de manifestação e, então, considerar seus comentários na conclusão dos achados e resultados da fiscalização²². Por esse motivo, após recebidos os comentários dos gestores, a matriz de achados será atualizada para sua versão definitiva.

4.2.2. Matriz de Achados Definitiva

Para dar transparência ao histórico do achado, incluindo o diálogo ocorrido entre a equipe de fiscalização e os gestores fiscalizados, assim como as conclusões da equipe sobre os achados, a matriz de achados definitiva traz alguns campos complementares.

Primeiramente, é aconselhável registrar as possíveis causas do achado, pois a fiscalização busca não apenas apontar irregularidades, mas também sugerir providências²³ para que o ente fiscalizado regularize a condição constatada ou aprimore sua gestão, ou seja, elimine, minimize ou ao menos iniba as causas identificadas. Segundo, também é aconselhável registrar os possíveis efeitos do achado, pois eles sugerem seu grau de risco, relevância e materialidade para a Administração Pública. Espera-se que ao sanar o achado, seus efeitos negativos

²² Em casos excepcionais, tal regra poderá ser flexibilizada, não havendo comentários dos gestores sobre os achados durante a fiscalização.

²³ Entendem-se por “providências” as recomendações, determinações, sanções e/ou medidas cautelares propostas pela equipe de fiscalização para sanar os achados ou aprimorar a gestão pública (conforme aplicável).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

cessem. Logo, os efeitos do achado sinalizam os benefícios esperados com a sua regularização ou melhoria da gestão, caso as providências sugeridas pelo TCE-PR sejam efetivamente adotadas pelo ente fiscalizado.

A matriz de achados definitiva também apresentará campos próprios para o relato dos principais comentários do gestor; o relato da análise da equipe de fiscalização sobre os comentários recebidos; a conclusão da equipe de fiscalização sobre se o achado foi, ou não, integralmente sanado durante a fiscalização; as providências propostas para sanar o achado ou aprimorar a gestão (conforme aplicável); o encaminhamento processual proposto para cada achado; e, por fim, os benefícios esperados caso as providências e encaminhamentos surtam o resultado esperado na regularização do achado e melhoria da gestão pública.

Figura 9 - Campos sugeridos para a matriz de achados

Achado	Achado da fiscalização, ou seja, descrição da discrepância evidenciada entre a condição e os critérios da fiscalização. ²⁴
Condição	Descrição clara e objetiva da condição encontrada durante a fiscalização, identificando pontualmente a irregularidade/desconformidade/impropriedade evidenciada no formulário de fiscalização. A condição confere maior detalhamento ou especificação ao achado.
Evidências	Evidências obtidas durante a execução da fiscalização e que sustentam a condição encontrada.

²⁴ É possível identificar e relatar achados que não haviam sido previstos na matriz de planejamento, desde que pertinentes ao escopo previamente delimitado, dando-se transparência ao fato.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Critério	<p>É o parâmetro de regularidade/conformidade adotado, podendo incluir critérios normativos, técnicos ou de boas práticas da gestão pública.</p> <p>É aconselhável que o critério seja detalhado no maior grau de especificidade normativa possível (citar alíneas, incisos e parágrafos pertinentes). Por exemplo, caso o critério seja o percentual máximo de acréscimos ou supressões permitido em uma alteração contratual, sua indicação será “Lei 8.666, art. 65, § 1º” (e não apenas Lei 8.666, ou mesmo Lei 8.666, art. 65).</p>
Possíveis causas	Possíveis causas da condição e, por conseguinte, do achado.
Possíveis efeitos	Possíveis efeitos ou consequências da condição encontrada.
Comentários do gestor	Comentários do(s) Gestor(es) sobre as condições do achado.
Análise da equipe	Análise da equipe de fiscalização sobre os Comentários do Gestor.
Conclusão	Opções mutuamente excludentes.
Providências	<p>Via de regra, achados que tenham sido sanados não demandam providências.</p> <p>Por outro lado, achados não sanados podem ser vinculados a providências propostas para sanar o achado ou aprimorar a gestão (conforme aplicável). As providências podem envolver recomendações²⁵, determinações, sanções e/ou medidas cautelares. Por exemplo: Recomendação para que a entidade / o gestor faça algo.</p> <p>O conjunto das providências influenciará na proposta de encaminhamento processual aplicável ao caso concreto.</p> <p>Apenas citar qual o tipo de proposta de encaminhamento.</p>
Proposta de encaminhamento	<p>1) Processo de Homologação de Recomendações (PHR):</p> <p>Caso a conclusão seja “achado não sanado” e as providências sejam <u>exclusivamente recomendações</u> para a <u>correção de falhas, deficiências ou oportunidades de melhoria de desempenho</u>.</p> <p>2) Proposta de Representação (PREP) ou Proposta de Tomada de Contas Extraordinária (PTCE):</p> <p>A critério da equipe, caso a conclusão seja “achado não sanado” e as providências</p>

²⁵ Recomendações:

NBASP 300/40: Se relevante e permitido pelo mandato da EFS, os auditores devem procurar fornecer recomendações construtivas que possam contribuir significativamente para enfrentar as deficiências e os problemas identificados pela auditoria.

As recomendações devem ser bem fundamentadas e agregar valor. Devem tratar as causas dos problemas e/ou deficiências. No entanto, devem ser redigidas de forma a evitar banalidades ou simplesmente contradizer as conclusões da auditoria, e não devem invadir as responsabilidades da administração. Deve ficar claro de quem e sobre o que se está falando em cada recomendação, quem é responsável por tomar qualquer iniciativa e o que as recomendações significam – isto é, como contribuirão para melhorar o desempenho.

As recomendações devem ser práticas e devem ser dirigidas às entidades que têm responsabilidade e competência para implementá-las. As recomendações devem ser claras e apresentadas de maneira lógica e fundamentada. Devem ter conexão com os objetivos, os achados e as conclusões de auditoria. Juntamente com o texto completo do relatório, as recomendações devem convencer o leitor de que provavelmente contribuirão para uma melhora significativa na condução de ações e programas do governo, por exemplo, baixando custos, simplificando a administração, melhorando a qualidade e o volume dos serviços ou aprimorando a eficácia, o impacto ou os benefícios para a sociedade.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

envolvam determinações, sanções ou medidas específicas frente a irregularidades ou ilegalidades.

2.1) Caso envolva apuração de dano ao erário → exclusivamente PTCE

3) Termo de Ajustamento de Gestão (TAG):

É possível haver a propositura de um TAG para a regularização voluntária de atos e procedimentos, de forma cumulativa ou alternativa.

4) Opinião de Auditoria Independente:

Caso trate de auditoria independente de programa cofinanciado.

5) Descarte do encaminhamento processual

Mediante justificativa, por exemplo, devido a critérios de valor mínimo para instauração processual, a equipe de fiscalização poderá descartar o encaminhamento processual de achados não sanados.

OBS: os resultados das fiscalizações que não se enquadrem nas propostas de encaminhamento processual anteriormente citadas poderão ser comunicados aos gestores, para ciência, por meio do envio do relatório da fiscalização²⁶ nos sistemas informatizados pertinentes do TCE-PR.

Benefícios esperados

Benefícios esperados com a regularização do achado.



4.3. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTOS PROCESSUAIS

Para viabilizar maior celeridade processual e controle sobre os resultados das fiscalizações, a lógica de encaminhamentos das fiscalizações ocorre individualmente por achado. Assim, cada achado terá um único encaminhamento processual. De todo modo, há a tendência de que o conjunto de achados de uma fiscalização seja encaminhado por uma única via processual, considerando que o objetivo da fiscalização orienta seus propósitos.

²⁶ No caso de utilização de sistemas, o Relatório de fiscalização pode corresponder ao achado com seus elementos, o comentário do gestor e a conclusão da equipe.



4.3.1. Processo de Homologação de Recomendações

O Processo de Homologação de Recomendações (PHR) é cabível quando verificadas oportunidades de corrigir falhas ou deficiências ou de melhorias de desempenho, envolvendo providências unicamente via recomendações.²⁷

4.3.2. Proposta de Tomada de Contas Extraordinária

A Proposta de Tomada de Contas Extraordinária (PTCE) é cabível quando verificado ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que possa resultar sanção ou dano ao erário²⁸, envolvendo providências via determinações, sanções ou medidas específicas frente a irregularidades ou ilegalidades, mesmo que conjugadas com recomendações.

4.3.3. Proposta de representação

A Proposta de Representação (PREP) é cabível quando verificada ilegalidade que demande a adoção imediata de providências necessárias ao exato cumprimento da lei.²⁹ Assim como a PTCE, a PREP é cabível para casos em que foram verificadas irregularidades ou ilegalidades. Porém, a PREP não envolve apuração de dano ao erário, considerando que a procedência da representação não resulta em julgamento de contas no sentido técnico-jurídico historicamente conferido ao expediente.

4.3.4. Termo de Ajustamento de Gestão (TAG)

O objetivo do Termo de Ajustamento de Gestão (TAG) é a regularização voluntária de atos e procedimentos, de forma cumulativa ou alternativa. O TAG é cabível quando a adequação dos procedimentos administrativos às exigências normativas demanda plano de ação orientado à alteração dos modos de gestão. A

²⁷ Regimento Interno, art. 267-A, §§ 2º e 3º.

²⁸ Regimento Interno, arts. 236 e 262.

²⁹ Regimento Interno, art. 267-A, § 1º.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

celebração do TAG não obsta a fiscalização, o processamento, o julgamento de contas ou a responsabilização dos agentes.³⁰

4.3.5. Opinião de Auditoria Independente

Complementarmente ao seu papel como órgão de controle externo, o TCE-PR realiza auditorias independentes em programas governamentais cofinanciados por operações de crédito contraídas pelo Estado do Paraná e Municípios ou oriundos de doação de organismos multilaterais de crédito³¹.

A independência técnica das opiniões de auditoria é assegurada pelo Regimento Interno do TCE-PR, em conformidade com as normas internacionais de auditoria³². As auditorias em programas cofinanciados observam escopos acordados com os órgãos de interesse, podendo verificar periodicamente, por exemplo, as demonstrações financeiras de cada programa, a adequação dos controles internos e o cumprimento das cláusulas contratuais associadas a tais demonstrações financeiras.

Este Manual não busca padronizar conceitos, procedimentos, papéis de trabalho ou mesmo relatórios no caso de auditorias independentes, considerando-se que cada organismo multilateral de crédito pode estabelecer seus próprios padrões e requisitos obrigatórios. No entanto, na ausência de padrões específicos estipulados no âmbito dos programas cofinanciados, as equipes de fiscalização poderão adotar os padrões dispostos neste Manual.

Para respeitar os prazos contratuais de cada programa, as opiniões dos auditores e os resultados da fiscalização serão enviadas em Relatório de Auditoria Independente, de modo desvinculado de quaisquer outros encaminhamentos processuais do TCE-PR.

Paralelamente, depois de já cumpridos os prazos e demais condições contratuais, incluindo a entrega do Relatório de Auditoria Independente, a equipe poderá instaurar eventuais PTCE, PREP e/ou PHR, conforme entenda aplicável,

³⁰ Resolução 59/2017.

³¹ Regimento Interno, art. 175-I, II.

³² Regimento Interno, art. 175-I, parágrafo único.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

para que o TCE-PR prossiga com os encaminhamentos processuais tradicionais na condição de órgão de controle externo.

4.3.6. Exemplos de encaminhamentos processuais

A figura abaixo ilustra, para fins meramente exemplificativos e não exaustivos, as propostas de encaminhamento processual para cada achado de uma fiscalização hipotética, lembrando que cada achado terá apenas um encaminhamento.

Conforme se observa, exceto no caso de Opinião de Auditoria Independente, a proposta de encaminhamento processual (segunda coluna) depende das providências sugeridas pela equipe em relação a cada um dos achados não sanados (primeira coluna).

Figura 10 - Exemplo hipotético de proposta de encaminhamento processual por achado





4.3.7. Descarte do encaminhamento processual

Mediante justificativa, por exemplo, devido a critérios de valor mínimo para instauração processual,³³ a equipe de fiscalização poderá descartar o encaminhamento processual de achados não sanados.

4.3.8. Orientação geral sobre encaminhamentos processuais

Os resultados das fiscalizações que não se enquadrem nas propostas de encaminhamento processual anteriormente citadas poderão ser comunicados aos gestores, para ciência, por meio do envio do relatório da fiscalização³⁴ nos sistemas informatizados pertinentes do TCE-PR.

4.4. ACHADOS POSITIVOS

Para salvaguardar a objetividade e imparcialidade da fiscalização, a equipe terá uma visão equilibrada e realista do objeto fiscalizado, apresentando não apenas achados negativos, mas também achados positivos, quando for o caso.

Ao passo que achados negativos revelam impropriedades ou irregularidades, evidenciadas pelo descompasso entre a condição fática e os critérios da fiscalização, os achados positivos revelam boas práticas que levaram a gestão a respeitar, atingir ou mesmo exceder os critérios da fiscalização.

Enfatiza-se que a entidade fiscalizada estar em conformidade com os critérios da fiscalização não implica uma gestão perfeita ou sem qualquer falha ou oportunidade de aprimoramento, mas sim uma gestão com atuação satisfatória e dentro do esperado, dado o escopo da fiscalização. Assim, a adequação aos critérios pode indicar boas práticas que mereçam menção por parte da equipe de fiscalização. Ao dar transparência e disseminar boas práticas da gestão, o TCE-PR abrirá margem para que

³³ Resolução nº 60/2017.

³⁴ No caso de utilização de sistemas, o Relatório de fiscalização pode corresponder ao achado com seus elementos, o comentário do gestor e a conclusão da equipe.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

outras entidades em situações similares possam se basear nos achados positivos para melhorar sua própria gestão.

Os achados positivos não precisam ser registrados em matrizes de achados. A equipe de fiscalização poderá mencioná-los textualmente apenas em seus relatórios, indicando as boas práticas evidenciadas e os resultados positivos que a gestão alcançou.



5. RELATÓRIO DA FISCALIZAÇÃO

A finalização da matriz de achados definitiva demarca o término da etapa de execução da fiscalização. O relatório da fiscalização então dará transparência aos objetivos, à metodologia, às questões, aos achados e às conclusões e resultados da fiscalização. Assim, os papéis de trabalho do planejamento e da execução da fiscalização são os principais insumos necessários para a confecção do relatório. Os achados e as conclusões, portanto, ficarão restritos ao que a equipe pode evidenciar em seus papéis de trabalho, especialmente no formulário de fiscalização.³⁵

A critério da equipe, a relatoria poderá ser feita concomitantemente à execução da fiscalização. Isso possibilita o envio não apenas da matriz de achados preliminar, mas sim de uma versão preliminar do relatório de fiscalização como um todo para apreciação e comentários dos gestores.

Os resultados das fiscalizações serão necessariamente disponibilizados em relatórios³⁶. As normas de auditoria trazem uma série de atributos³⁷ que devem ser observados simultaneamente na elaboração de relatórios:

Figura 11 - Atributos necessários aos relatórios de auditoria segundo as normas aplicáveis

Atributo	Explicação
Completo	O auditor deve considerar todas as informações e achados de auditoria relevantes e os argumentos necessários antes de emitir um relatório.
Objetivo/ Equilibrado	O relatório deve ser factualmente correto e os achados e as conclusões devem ser apresentados de maneira pertinente, justa e equilibrada. Ademais, o relatório deve ser

³⁵ Caso a fiscalização resulte em achados que não haviam sido previstos na fase de planejamento, mas que podem ser considerados pertinentes ao escopo previamente delimitado, o Relatório exporá tais achados. Por outro lado, caso a fiscalização resulte em indícios de irregularidades e possíveis achados que demandariam o alargamento do escopo material ou temporal de análise, o Relatório dará transparência ao fato, sem expor novos achados, apenas indicando que a situação poderá ser tratada em outra eventual ação de fiscalização.

³⁶ Regimento Interno, art. 267-A.

³⁷ Estes atributos estão definidos no princípio 39 da NBASP/ISSAI 300- Princípios de Auditoria Operacional e no princípio 59 da NBASP/ISSAI 400- Princípios de Auditoria de Conformidade. Há uma série de requisitos e orientações complementares acerca destes atributos necessários a um relatório com conclusões baseadas em evidências na NBASP/ISSAI 3000- Norma para Auditoria Operacional, parágrafos 116 a 121, e na NBASP/ISSAI 4000- Norma para Auditoria de Conformidade, parágrafos 202 a 209.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

	imparcial em termos de conteúdo e tom, sempre atento ao risco de exagero.
Tempestivo	Ao final do processo, o relatório deve continuar relevante. As suas informações devem ser disponibilizadas em um tempo útil.
Contraditório	O relatório deve incorporar os comentários da entidade fiscalizada e dar respostas e avaliações a esses comentários.
Convincente	O relatório deve ser logicamente estruturado. Deve haver uma clara relação entre o objetivo, os critérios, os achados e as recomendações (quando houver).
Fácil leitura	O relatório deve ter uma linguagem clara e inequívoca, com ilustrações e concisão

Assim, **o relatório deverá prezar pela clareza, concisão e objetividade**, apresentando o estritamente necessário e evitando expressões vagas ou ambíguas, assim como jargões demasiadamente técnicos, para que qualquer cidadão interessado consiga entender o propósito e os resultados da fiscalização do TCE-PR³⁸.

Como vimos anteriormente, após concluído o relatório de fiscalização, os achados poderão ser encaminhados por vias processuais distintas, a exemplo do PHR, da PTCE ou da PREP. Caso a mesma fiscalização resulte em achados que ensejem mais de um tipo de encaminhamento processual, o relatório será anexado como peça em todos os processos, cada qual tratando de achados distintos.

Nos quadros abaixo, serão abordadas as particularidades dos relatórios provenientes de cada instrumento de fiscalização. Nesse tocante, os relatórios de auditorias e inspeções tendem a ser mais robustos, pois tratam da conclusão e opinião sobre os achados de fiscalização e sobre a regularidade ou irregularidade do objeto inspecionado, respectivamente. Por outro lado, os relatórios de acompanhamento podem ser simplificados, especialmente pela escala massiva e pelo caráter concomitante e contínuo da fiscalização. Ainda, relatórios de levantamento poderão ter maior ou menor complexidade, dependendo dos dados e informações contemplados em seu escopo. Por fim, relatórios de monitoramento serão abordados em capítulo próprio neste Manual.

³⁸ Inclusive, livros como o [Manual de Redação Oficial do TCE-PR](#) e o [Manual de Redação da Presidência da República](#) (Capítulos 1 a 3), entre outros similares, trazem uma série de orientações para se observar estes princípios na redação de documentos oficiais, bem como as regras da norma culta da língua portuguesa.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Figura 12 - Campos do relatório de auditoria ou inspeção

Destaques da Fiscalização	Os destaques resumem em uma página os pontos principais da fiscalização: o porquê de sua realização (resumo do item 1.2); o que foi identificado e o resultado da auditoria (resumo do item 3) e o que se recomendou (resumo dos encaminhamentos gerais).
Identificação da auditoria	Esta seção confere ao leitor uma visão geral da fiscalização. Os seguintes itens poderão ser informados: Número da fiscalização. Ato de designação (se aplicável). Instrumento de fiscalização (auditoria ou inspeção). Tipo de trabalho (relatório direto ou certificação). Nível de assecuração (razoável ou limitada). Origem da fiscalização (PAF, processo, etc). Se PAF, indicar a diretriz; Se processo, indicar o número; etc. Entidade(s) fiscalizada(s). Equipe de fiscalização. Período de realização.
Sumário	Sumário indicando os capítulos e respectivas páginas.
1. Introdução	Pode ser apenas o título
1.1. Objeto	Informar a origem e o objeto da fiscalização. (Obs: A introdução pontua objetivamente “o que” foi fiscalizado).
1.2. Motivação	Explicar a importância da fiscalização com base nos argumentos do ato decisório ou, se aplicável, em critérios de risco, relevância, materialidade, oportunidade, etc. (Obs: A motivação explica “porquê” ocorreu a fiscalização).
1.3. Objetivos e escopo	Informar o objetivo geral e, se existentes, os objetivos específicos da fiscalização. Informar o escopo da fiscalização, ou seja, a delimitação do objeto fiscalizado em termos do(s) período(s) avaliado(s), da(s) entidade(s) fiscalizada(s), e da(s) questão(ões) de fiscalização. Informar o valor fiscalizado (se aplicável).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

1.4. Metodologia	<p>Informar as normas que embasaram a fiscalização.</p> <p>Informar as técnicas de diagnóstico preliminar adotadas.</p> <p>Informar os métodos e procedimentos empregados na coleta e análise dos dados.</p> <p>Informar os critérios de seleção amostral.</p> <p>Informar se houve fiscalização presencial (com datas) ou apenas remota.</p> <p>Informar eventuais limitações relevantes da metodologia adotada.</p> <p>(Obs: A metodologia informa “como” ocorreu a fiscalização).</p>
2. Visão geral do tema	<p>Explicar e descrever as características gerais do objeto da fiscalização e, se aplicável, as características específicas da entidade fiscalizada.</p> <p>Informar eventuais normas, indicadores de desempenho, metas e aspectos orçamentários aplicáveis ao caso concreto, entre outros aspectos que a equipe considere relevantes para se compreender a fiscalização.</p>
3. Achados	<p>Apresentar as matrizes de achados.</p> <p>A critério da equipe, além das matrizes de achados, é possível descrever os resultados gerais da execução dos trabalhos, incluindo eventuais achados positivos.</p>
4. Conclusão	<p>Informar se os objetivos da fiscalização foram atingidos.</p> <p>Resumir os benefícios da fiscalização (se aplicável).</p> <p>Apresentar a conclusão geral da equipe quanto ao objeto e aos achados da fiscalização.</p>
Encaminhamentos gerais	<p>Consolidar os encaminhamentos propostos decorrentes da fiscalização.</p>
Assinaturas e data	<p>Informar, no mínimo, o nome, cargo e matrícula dos responsáveis pela execução e relatoria da fiscalização.</p>
Apêndices e Anexos	<p>Caso exista necessidade de detalhes ou informações técnicas específicas.</p>



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Figura 13 - Campos do relatório de acompanhamento

Identificação do acompanhamento	<p>Esta seção confere ao leitor uma visão geral da fiscalização. Os seguintes itens poderão ser informados:</p> <p>Número da fiscalização.</p> <p>Ato de designação (se aplicável).</p> <p>Instrumento de fiscalização (acompanhamento).</p> <p>Tipo de trabalho (relatório direto ou certificação).</p> <p>Nível de asseguarção (razoável ou limitada).</p> <p>Origem da fiscalização (PAF, processo, etc). Se PAF, indicar a diretriz; Se processo, indicar o número; etc.</p> <p>Entidade(s) fiscalizada(s).</p> <p>CACOs emitidos.</p> <p>APAs emitidos.</p> <p>Equipe de fiscalização.</p> <p>Período de realização.</p>
Sumário	Sumário indicando os capítulos e respectivas páginas. Considerando que os relatórios de acompanhamento podem ser simplificados, o Sumário é opcional.
1. Introdução	Pode ser apenas o título.
1.1. Objeto	Informar a origem e o objeto da fiscalização. (Obs: A introdução pontua objetivamente “o que” foi fiscalizado).
1.2. Objetivos e escopo	Informar o objetivo geral e, se existentes, os objetivos específicos da fiscalização. Informar o escopo da fiscalização, ou seja, a delimitação do objeto fiscalizado em termos do(s) período(s) avaliado(s), da(s) entidade(s) fiscalizada(s), e da(s) questão(ões) de fiscalização. Informar o valor fiscalizado (se aplicável).
2. Achados	Apresentar as matrizes de achados. A critério da equipe, além das matrizes de achados, é possível descrever os resultados gerais da execução dos trabalhos.
3. Conclusão	Informar se os objetivos da fiscalização foram atingidos. Resumir os benefícios da fiscalização (se aplicável). Apresentar a conclusão geral da equipe quanto ao objeto e aos achados da fiscalização.
Encaminhamentos gerais	Consolidar os encaminhamentos propostos decorrentes da fiscalização.
Assinaturas e data	Informar, no mínimo, o nome, cargo e matrícula dos responsáveis pela execução e relatoria da fiscalização.
Apêndices e Anexos	Caso exista necessidade de detalhes ou informações técnicas específicas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Figura 14 - Campos do relatório de levantamento

Destaques da Fiscalização	Os destaques resumem em uma página os pontos principais da fiscalização: o porquê de sua realização (resumo do item 1.2); o que foi identificado e o resultado do levantamento (resumo do item 3).
Identificação do levantamento	Esta seção confere ao leitor uma visão geral da fiscalização. Os seguintes itens poderão ser informados: Número da fiscalização. Ato de designação (se aplicável). Instrumento de fiscalização (levantamento). Tipo de trabalho (relatório direto). Origem da fiscalização (PAF, processo, etc). Se PAF, indicar a diretriz; Se processo, indicar o número; etc. Entidade(s) fiscalizada(s). Equipe de fiscalização. Período de realização.
Sumário	Sumário indicando os capítulos e respectivas páginas.
1. 1. Introdução	Pode ser apenas o título
1.1. Objeto	Informar a origem e o objeto da fiscalização. (Obs: A introdução informa objetivamente “o que” foi fiscalizado)
1.2. Motivação	Explicar a importância da fiscalização com base nos argumentos do ato decisório ou, se aplicável, em critérios de risco, relevância, materialidade, oportunidade, etc. (Obs: A motivação explica “porquê” ocorreu a fiscalização).
1.3. Objetivos e escopo	Informar o objetivo geral e, se existentes, os objetivos específicos da fiscalização. Informar o escopo da fiscalização, ou seja, a delimitação do objeto fiscalizado em termos do(s) período(s) avaliado(s) e da(s) entidade(s) fiscalizada(s).
1.4. Metodologia	Informar as normas que embasaram a fiscalização. Informar os critérios do levantamento. Informar se houve fiscalização presencial (com datas) ou apenas remota. Informar eventuais limitações relevantes da metodologia adotada. (Obs: A metodologia informa “como” ocorreu a fiscalização)
2. Visão geral do tema	Explicar e descrever as características gerais do objeto da fiscalização e, se aplicável, as características específicas da entidade fiscalizada. Informar eventuais normas, indicadores de desempenho, metas e aspectos orçamentários aplicáveis ao caso concreto, entre outros aspectos que a equipe considere relevantes para se compreender a fiscalização.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

3. Resultados	Detalhar os resultados do levantamento (a forma de exposição é livre, podendo ser utilizados textos, gráficos, tabelas, figuras, etc.).
4. Conclusão	Informar se os objetivos da fiscalização foram atingidos. Resumir os benefícios da fiscalização (se aplicável). Resumir os principais resultados do levantamento.
Encaminhamentos gerais	Consolidar os encaminhamentos propostos decorrentes da fiscalização (se aplicável).
Assinaturas e data	Informar, no mínimo, o nome, cargo e matrícula dos responsáveis pela execução e relatoria da fiscalização.
Apêndices e Anexos	Caso exista necessidade de detalhes ou informações técnicas específicas.



6. MONITORAMENTO DE ACHADOS E RECOMENDAÇÕES

Concluída a homologação das recomendações do relatório de fiscalização pelo TCE-PR, caberá ao **monitoramento** encerrar o ciclo fiscalizatório por meio da verificação do cumprimento das deliberações do órgão e os resultados delas advindos.

Neste capítulo trataremos especificamente do processo de **elaboração do relatório adicional de monitoramento de achados e recomendações**. Isso se deve a características desse trabalho que são comuns a qualquer outro trabalho de fiscalização (como a necessidade de se passar pelas fases de planejamento, execução e relatoria), mas que demandam algumas adaptações de contexto: o escopo deste trabalho é limitado pelos achados e recomendações constantes nos relatórios que o precederam (não há espaço para a fiscalização de novos problemas, por exemplo). Este capítulo não cobre o monitoramento do cumprimento de determinações e a execução da aplicação de sanções.

O processo de monitoramento de achados e recomendações tem como uma das finalidades retroalimentar o planejamento dos próximos ciclos de fiscalização. O encaminhamento dos seus relatórios será definido em documentos normativos próprios.

6.1. PLANEJAMENTO DO MONITORAMENTO

Assim como nos demais instrumentos de fiscalização (auditorias, acompanhamentos etc.), o planejamento do monitoramento de achados e recomendações poderá envolver fases de estudos e diagnósticos preliminares para melhor compreender o objeto da fiscalização.

Particularmente, considerando que o escopo do monitoramento é condicionado pelos achados e recomendações das fiscalizações originárias, há a necessidade de se classificar as recomendações entre “monitoráveis” ou “não



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

monitoráveis”. Para efetuar tal classificação, será avaliado, por exemplo, se a recomendação é específica o suficiente e se tem relação direta com a regularização do achado, além de outros critérios padronizados pela equipe de monitoramento.

O descarte de recomendações classificadas como “não monitoráveis” será justificado. O quadro a seguir ilustra um exemplo hipotético de recomendação considerada “não monitorável”, proveniente de uma auditoria na área da saúde pública.

Figura 15 - Exemplo de recomendação não monitorável

Função de governo	Achado	Recomendação	Classificação da recomendação	Justificativa
Saúde	Estrutura física das UBS insuficiente para viabilizar o acesso resolutivo à atenção básica	Adequação da Estrutura Física das UBS de modo a viabilizar a prestação de todos os serviços essenciais à atenção básica	Não monitorável	Conteúdo genérico

Por outro lado, esclarece-se que a classificação “*monitorável*” não implica que a recomendação será efetivamente monitorada, mas tão somente que ela possui as condições técnicas necessárias para ser monitorada. Assim, as recomendações monitoráveis poderão ser submetidas a uma matriz de riscos ou outra técnica de delimitação do escopo do monitoramento. A delimitação do escopo será dispensada caso o planejamento inclua o monitoramento de todas as recomendações monitoráveis no período.

6.1.1. Matriz de planejamento do monitoramento

As recomendações consideradas “monitoráveis” e selecionadas para monitoramento serão então incluídas na matriz de planejamento do monitoramento.

Novamente, há algumas particularidades do monitoramento a serem consideradas. Primeiro, entende-se que a questão de fiscalização do monitoramento é invariavelmente a mesma: quais os graus de implementação da recomendação e de regularização do achado, por parte da entidade fiscalizada? Segundo, e em decorrência do ponto anterior, não há que se falar em um “possível achado” como



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

nas fiscalizações originárias, mas sim nas possíveis conclusões do monitoramento em relação às recomendações e aos achados provenientes da fiscalização originária.

Figura 16 - Campos sugeridos para a matriz de planejamento do monitoramento

Entidade	Especificar o Município, a Câmara Municipal ou outra entidade específica que será objeto do monitoramento.
Questão de monitoramento *	Quais os graus de implementação da recomendação e de regularização do achado?
Achado original	Cópia do achado original que será objeto do monitoramento.
Recomendação original	Cópia da recomendação original que será objeto do monitoramento. Pode haver mais de uma recomendação vinculada ao mesmo achado.
Critério original	Cópia do critério original que será objeto do monitoramento.
Informações necessárias	Informações necessárias para verificar os graus de implementação da recomendação e de regularização do achado monitorados.
Fontes de informações	As fontes das informações necessárias.
Procedimentos gerais	Procedimentos planejados para coletar e analisar os dados ou as informações necessárias.
Possíveis conclusões sobre a recomendação *	Selecionar uma opção: 1. Implementada. 2. Parcialmente implementada. 3. Não implementada. 4. Não mais aplicável.
Possíveis conclusões sobre o achado *	Selecionar uma opção: conforme a característica da auditoria e dos achados, pode ser utilizada uma destas classificações: 1. Sanado. 2. Não Sanado. 3. Não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto). ou 1. melhora significativa. 2. estagnação ou melhorias/pioras marginais. 3. piora significativa. 4. não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto).

* Os três campos destacados estão neste modelo apenas para ciência quanto à sua existência. Porém, eles não precisam ser preenchidos para todos os casos individualmente, pois apresentam sempre o mesmo conteúdo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

6.1.2. Formulário de fiscalização do monitoramento

Tomando por base a matriz de planejamento do monitoramento, a equipe poderá elaborar o seu formulário de fiscalização, documento que conduzirá a coleta de evidências.

Figura 17 - Campos sugeridos para o formulário de fiscalização via monitoramento

Entidade	Entidade monitorada.
Achado	Achado monitorado.
Recomendação*	Recomendação monitorada.
Procedimentos de coleta	Procedimentos de coleta de dados e informações efetivamente utilizados pela equipe de monitoramento.
Procedimentos de análise	Procedimentos de análise de dados e informações efetivamente utilizados pela equipe de monitoramento.
Comentários do gestor sobre a recomendação*	Comentários dos gestores sobre o grau de implementação da recomendação.
Comentários do gestor sobre o achado	Comentários dos gestores sobre o grau de regularização do achado.
Análise da equipe sobre a recomendação*	Análise da equipe de monitoramento sobre o grau de implementação da recomendação.
Análise da equipe sobre o achado	Análise da equipe de monitoramento sobre o grau de regularização do achado.
Evidências sobre a recomendação*	Evidências do grau de implementação da recomendação.
Evidências sobre o achado	Evidências do grau de regularização do achado.
Conclusão sobre a recomendação*	Selecionar uma opção: 1. Implementada 2. Parcialmente implementada 3. Não implementada 4. Não mais aplicável



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Conclusão sobre o achado

Selecionar uma opção:

conforme a característica da auditoria e dos achados, pode ser utilizada uma destas classificações:

1. Sanado.
2. Não Sanado.
3. Não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto).

ou

1. melhora significativa.
2. estagnação ou melhorias/pioras marginais.
3. piora significativa.
4. não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto).

* Os cinco campos destacados poderão ser replicados caso exista mais de uma recomendação vinculada ao mesmo achado.

O formulário serve como a conexão prática entre as etapas de planejamento e de execução da fiscalização.

6.2. EXECUÇÃO DO MONITORAMENTO

Depois de classificar os achados potencialmente “monitoráveis” e registrar na matriz de planejamento aqueles achados e recomendações que serão efetivamente monitorados, a equipe preencherá o seu formulário de fiscalização. Assim como nos demais instrumentos de fiscalização, a execução do monitoramento poderá envolver diálogo com os gestores fiscalizados e os comentários recebidos serão considerados nas análises e conclusões da equipe.

6.3. RELATORIA DO MONITORAMENTO

Com os formulários devidamente preenchidos, a equipe relatará as conclusões do monitoramento em relação ao grau de implementação das recomendações e ao grau de regularização dos achados, por parte da entidade fiscalizada.

Figura 18 - Campos sugeridos do relatório de monitoramento

Destaques da Fiscalização

Os destaques resumem em uma página os pontos principais do monitoramento: o porquê de sua realização (resumo do item 1.2); o que foi identificado e o resultado do monitoramento (resumo do item 3).



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Identificação do monitoramento	<p>Número da fiscalização.</p> <p>Ato de designação (se aplicável).</p> <p>Tipo de trabalho (relatório direto ou certificação).</p> <p>Nível de asseguaração (razoável ou limitada).</p> <p>Origem da fiscalização (PAF, processo, etc). Se PAF, indicar a diretriz; Se processo, indicar o número; etc.</p> <p>Entidade(s) fiscalizada(s).</p> <p>Equipe de fiscalização.</p> <p>Período de realização.</p>
Sumário	Sumário indicando os capítulos e respectivas páginas.
1. Introdução	Pode ser apenas o título.
1.1. Objeto	<p>Informar a origem e o objeto da fiscalização.</p> <p>(Obs: A introdução pontua objetivamente “o que” foi fiscalizado).</p>
1.2. Motivação	<p>Explicar a importância da fiscalização com base nos argumentos do ato decisório ou, se aplicável, em critérios de risco, relevância, materialidade, oportunidade, etc.</p> <p>(Obs: A motivação explica “porquê” ocorreu a fiscalização).</p>
1.3. Objetivos e escopo	<p>Informar o objetivo geral e, se existentes, os objetivos específicos da fiscalização.</p> <p>Informar o escopo da fiscalização, ou seja, a delimitação do objeto fiscalizado em termos do(s) período(s) avaliado(s), da(s) entidade(s) fiscalizada(s), e da(s) questão(ões) de fiscalização.</p>
1.4. Metodologia	<p>Informar as normas que embasaram a fiscalização.</p> <p>Informar os métodos e procedimentos empregados na coleta e análise dos dados.</p> <p>Informar os critérios de seleção amostral.</p> <p>Informar se houve fiscalização presencial (com datas) ou apenas remota.</p> <p>Informar eventuais limitações relevantes da metodologia adotada.</p> <p>(Obs: A metodologia informa “como” ocorreu a fiscalização).</p>
2. Visão geral do tema	<p>Opcional para relatórios de monitoramento</p> <p>Explicar e descrever as características gerais do objeto da fiscalização e, se aplicável, as características específicas da entidade fiscalizada.</p>
3. Resultados	<p>Apresentar as matrizes de resultado do monitoramento.</p> <p>A critério da equipe, além das matrizes, é possível descrever os resultados gerais da execução dos trabalhos, caso tragam informações complementares essenciais.</p>
4. Conclusão	Informar se os objetivos da fiscalização foram atingidos.
Encaminhamentos gerais	Consolidar os encaminhamentos propostos decorrentes da fiscalização.
Assinaturas e data	Informar, no mínimo, o nome, cargo e matrícula dos responsáveis pela execução e relatoria da fiscalização.
Apêndices e Anexos	Caso exista necessidade de detalhes ou informações técnicas específicas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

No capítulo do relatório sobre os resultados do monitoramento, serão apresentadas matrizes com os seguintes campos para os achados e as recomendações monitoradas:

Figura 19 - Campos sugeridos para a matriz de resultados do monitoramento

Achado nº X	Achado monitorado.
Condição	Condição monitorada.
Recomendação nº Y*	Recomendação monitorada.
Análise da equipe de monitoramento sobre a recomendação*	Análise da equipe de monitoramento sobre a recomendação.
Conclusão do monitoramento quanto à recomendação*	Há 4 possíveis conclusões quanto à recomendação, mutuamente excludentes: 1. Implementada. 2. Parcialmente implementada. 3. Não implementada. 4. Não mais aplicável.
Conclusão do monitoramento quanto ao achado	Selecionar uma opção: conforme a característica da auditoria e dos achados, pode ser utilizada uma destas classificações: 1. Sanado. 2. Não Sanado. 3. Não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto). ou 1. melhora significativa. 2. estagnação ou melhorias/pioras marginais. 3. piora significativa. 4. não mais aplicável (ex: o achado deixou de ser visto como um problema/perda de objeto).
Análise da equipe de monitoramento sobre o achado	Análise da equipe de monitoramento sobre a conclusão do achado.
Proposta de Encaminhamento	Registro e publicização dos resultados do monitoramento. Conforme o caso concreto, é possível que o relatório de monitoramento proponha encaminhamento via TAG, nova fiscalização ou novo ciclo de monitoramento.

* Os três campos destacados poderão ser replicados caso exista mais de uma recomendação vinculada ao mesmo achado.



7. REGISTRO DOS BENEFÍCIOS DA FISCALIZAÇÃO

A quantificação e o registro dos benefícios das ações de controle externo, assim como do volume de recursos fiscalizados, demanda a definição de parâmetros uniformes que possibilitem a apresentação dos dados de modo ágil e tempestivo, com informações consolidadas e com uma mesma base metodológica de levantamento. Por esse motivo, o TCE-PR desenvolveu recentemente um manual próprio para a quantificação de benefícios do controle externo.³⁹ Nas duas figuras abaixo estão descritos os diferentes estados e caracterizações dos benefícios do controle externo.

Figura 20 - Estado do benefício do controle externo

Proposta de benefício potencial	Benefício identificado pela unidade técnica de controle externo e relacionado às propostas de encaminhamento, mas que ainda não tenham sido apreciadas pelo Colegiado competente (é proposta).
Benefício potencial	Benefício associado à apreciação de mérito, pelo Colegiado, das questões relatadas no processo, quer tenham sido levantadas e analisadas pela unidade técnica, quer tenham sido decorrentes da avaliação dos julgadores (é potencial porque depende do atendimento à decisão para se concretizar).
Benefício efetivo	Benefício da ação de controle cuja concretização foi confirmada pela Corte de Contas (é efetivo, real, concreto). Devido ao aspecto temporal de sua identificação, esse benefício se ramifica em duas subclassificações: Benefício Efetivado sem Registro Potencial: ocorre, excepcionalmente, quando o benefício efetivo é identificado durante a execução da ação de controle, por iniciativa dos gestores e antes da decisão do Tribunal; e Efetivação de benefício potencial: ocorre quando o benefício efetivo é identificado em sede de monitoramento de decisões colegiadas exaradas em processos.

³⁹ Para maiores informações, recomenda-se consultar o “Manual de Operacionalização da Quantificação de Benefícios das Ações de Controle Externo” do TCE-PR, desenvolvido em caráter complementar ao Manual de Quantificação de Benefícios gerados pela atuação dos Tribunais de Contas, da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), e à Resolução nº 81/2020 do TCE-PR. Disponível em: [IntraneTC \(tce.pr.gov.br\)](http://IntraneTC(tce.pr.gov.br)). Acesso em 15/03/2022.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

Figura 21 - Caracterização do benefício do controle externo

Benefício quantitativo financeiro	Benefício que pode ser expresso em unidades monetárias. São tipicamente financeiros, mas não os únicos, aqueles referentes a: débito; multa; interrupção do pagamento de vantagem indevida a servidores; glosa ou impugnação de despesas e redução de valor contratual ou redução de tarifa pública. A quantificação financeira do benefício deve constituir, sempre que possível, objetivo a ser perseguido pelo TCE-PR. Isso porque a unidade monetária permite tratar de forma agregada os benefícios gerados em vários processos, característica relevante quando se busca a divulgação de dados para a sociedade.
Benefício quantitativo não financeiro	Benefício cuja quantificação seja viável apenas em outras unidades de medida (número de beneficiários, metros quadrados, dias...), o que deve ser verificado pela Corte de Contas. Tal benefício pode se caracterizar nos processos em que se determine, por exemplo, a adoção de alguma medida que leve a Administração a agilizar a prestação de serviço público específico (benefício: redução em X dias no prazo de atendimento ao cidadão; ou aumento em X% no número de atendimentos mensais).
Benefício qualitativo	Benefício que, mesmo sendo observado, for de mensuração complexa. As ações do controle externo, por vezes, implicam apenas impactos qualitativos, mas, nem por isso, menos significativos. Por exemplo, ao oferecer subsídios técnicos à análise realizada pela Casa Legislativa sobre projeto de lei em sua área de atuação, o Tribunal coloca a serviço do Poder Legislativo o conhecimento adquirido no dia a dia no trato com a questão, o que pode representar avanços significativos nas discussões sobre a matéria e na redação final do dispositivo legal. O benefício, nesse caso, deve ser caracterizado como qualitativo. Também são considerados qualitativos os benefícios vinculados a determinações ou recomendações para: o aperfeiçoamento de normas internas; a divulgação de informações na rede mundial de computadores; a expectativa de controle; a redução do sentimento de impunidade; o fornecimento de subsídios para a atuação de outros órgãos públicos; a elevação do sentimento de cidadania e outros similares.



8. COMUNICAÇÃO COM OS GESTORES DA ENTIDADE FISCALIZADA

A comunicação será iniciada tão logo a equipe possa informar ao gestor sobre a ocorrência da fiscalização. Ao longo das diversas etapas da fiscalização, o canal com os gestores será mantido aberto, podendo a equipe solicitar documentos gerais, informações ou esclarecimentos sobre o objeto.



9. CONTROLE E GARANTIA DE QUALIDADE

O sistema de controle de qualidade das fiscalizações opera em dois níveis distintos: o controle de qualidade e a garantia (ou asseguaração) da qualidade. O primeiro é uma parte integrante e concomitante ao processo de fiscalização, enquanto o segundo é uma avaliação periódica e via amostragem, realizada *a posteriori* por servidores que não participaram da equipe de fiscalização. Ambos têm por objetivo melhorar os procedimentos, os fluxos e o desempenho operacional da fiscalização.

Figura 22 - Controle e garantia da qualidade

Nível	Responsável	Periodicidade	Momento	Seleção
Controle de qualidade	Coordenadoria/ Inspetoria responsável pela fiscalização	Contínuo	Concomitante à fiscalização	Todas as fiscalizações
Garantia (asseguaração) da qualidade	CGF – Gerência de monitoramento e avaliação das fiscalizações	Ao menos uma vez por ano ⁴⁰	Após finalizada a etapa da fiscalização	Amostra de fiscalizações das demais Coordenadorias
	Cada Inspetoria	A definir	Após finalizada a etapa da fiscalização	A definir

Mecanismos de controle e garantia da qualidade não se confundem com meras revisões informais dos papéis de trabalho ou reuniões e debates da equipe responsável. É aconselhável que existam mecanismos formais e sistematizados como, por exemplo, registros e checklists em que a equipe evidencie que conferiu a existência e a adequação de elementos julgados relevantes em suas fiscalizações, documentando a data da avaliação e o servidor responsável.

O controle de qualidade não precisa conferir a integralidade dos papéis de trabalho da fiscalização, podendo focar em partes daqueles considerados mais relevantes, tais quais a matriz de planejamento, o formulário de fiscalização, a matriz

⁴⁰ Instrução de Serviço 126/2018, art. 37.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ

de achados, os relatórios de fiscalização e os respectivos encaminhamentos (PTCE, PHR, etc.). As unidades responsáveis podem elaborar seus próprios mecanismos de controle da qualidade, conforme entendimento técnico sobre as principais fragilidades do processo e o que se espera controlar e aprimorar.

Caso haja alguma fiscalização envolvendo mais de uma unidade técnica (por exemplo, duas Coordenadorias ou uma Coordenadoria e uma ICE responsáveis por colaborar em uma mesma fiscalização), as unidades definirão com clareza qual delas será responsável pelo controle de qualidade. Caso tal definição não tenha sido oficializada em uma Portaria que designou a equipe de fiscalização, a divisão de tarefas será combinada entre as unidades e documentada nos papéis de trabalho do planejamento da fiscalização.

É aconselhável que a documentação de controle de qualidade fique disponível para acesso e consulta por outros servidores do TCE-PR, mesmo aqueles não envolvidos diretamente na fiscalização.