

Orientações de Implantação

*Código de Ética e Normas Internacionais
para a Prática Profissional da Auditoria
Interna*



**International Professional
Practices Framework**

Sobre o The IIA

O Institute of Internal Auditors - IIA (Instituto de Auditores Internos) é a entidade de defesa dos direitos, formação, normatização, orientação e certificação dos auditores internos profissionais mais amplamente reconhecida. Fundado em 1941, o IIA hoje atende a mais de 180.000 membros de mais de 170 países e territórios. A sede mundial da associação fica em Lake Mary, na Flórida. Para obter mais informações, visite o site www.globaliia.org ou www.theiia.org.

Sobre o IPPF

A Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework - IPPF) é a base conceitual que organiza as informações oficiais promulgadas pelo The Institute of Internal Auditors.

As orientações mandatórias são desenvolvidas seguindo um processo de avaliação estabelecido, que inclui um período de exposição pública para a contribuição das partes interessadas:

- Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.
- Definição de Auditoria Interna Definition of Internal Auditing.
- Código de Ética.
- International Professional Practices Framework – IPPF (Framework Internacional de Práticas Profissionais. As

orientações recomendadas incluem orientações de implantação e suplementares.

Sobre os Guias de Implantação

Os Guias de Implantação, parte da estrutura de práticas profissionais internacionais (International Professional Practices Framework® - IPPF®), fornecem diretrizes recomendadas (não obrigatórias) aos profissionais de auditoria interna. Seu objetivo é auxiliar auditores internos e atividades de auditoria interna para otimizar sua capacidade de observância às Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (doravante "Normas"). Os Guias de Implantação auxiliam os auditores internos na aplicação das Normas. Em conjunto, eles orientam sobre a abordagem, as metodologias e contrapartidas de uma auditoria, mas não detalham processos ou procedimentos. Para baixar outros materiais orientativos fornecidos pelo IIA, visite nosso site na internet: www.globaliia.org/standards-guidance ou www.theiia.org/guidance.

Termo de isenção de responsabilidade

O IIA publica o presente documento para fins informativos e educativos. Este material orientativo não tem o intuito de oferecer respostas definitivas a circunstâncias individuais específicas, e assim sendo, tem o mero intuito de ser usado como guia. O IIA recomenda ao leitor buscar sempre orientação de especialistas independentes, qualquer que seja a situação específica. O IIA não admite qualquer responsabilidade em relação a qualquer pessoa que confie tão somente no presente guia.

Copyright

Copyright © 2019 The Institute of Internal Auditors. Para obter autorização para reproduzir este documento, entre em contato com copyright@theiia.org.



Sumário

| | |
|--|-----|
| Norma de Implantação IIA Código de Ética Princípio 1: Integridade | 1 |
| Norma de Implantação IIA Código de Ética Princípio 2: Objetividade | 7 |
| Norma de Implantação IIA Código de Ética Princípio 3: Confidencialidade | 13 |
| Norma de Implantação IIA Código de Ética Princípio 4: Competência | 19 |
| Norma de Implantação 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade..... | 24 |
| Norma de Implantação 1010 – Reconhecendo As Orientações Mandatórias no Estatuto de Auditoria Interna | 27 |
| Norma de Implantação 1100 – Independência e Objetividade | 29 |
| Norma de Implantação 1110 – Independência Organizacional | 33 |
| Norma de Implantação 1111 – Interação Direta Com o Conselho | 36 |
| Norma de Implantação 1112 – Papéis do Chefe Executivo de Auditoria Além da Auditoria Interna | 38 |
| Norma de Implantação 1120 – Objetividade Individual..... | 42 |
| Norma de Implantação 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade | 45 |
| Norma de Implantação 1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido | 49 |
| Norma de Implantação 1210 – Proficiência | 52 |
| Norma de Implantação 1220 – Zelo Profissional Devido | 56 |
| Norma de Implantação 1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo | 59 |
| Norma de Implantação 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade | 62 |
| Norma de Implantação 1310 – Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade | 67 |
| Norma de Implantação 1311 – Avaliações Internas..... | 70 |
| Norma de Implantação 1312 – Avaliações Externas | 75 |
| Norma de Implantação 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e melhoria da Qualidade | 81 |
| Norma de Implantação 1321 – Uso de “ <i>Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna</i> ”..... | 86 |
| Norma de Implantação 1322 – Divulgação de não Conformidade | 89 |
| Norma de Implantação 2000 – Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna..... | 92 |
| Norma de Implantação 2010 – Planejamento | 96 |
| Norma de Implantação 2020 – Comunicação e Aprovação..... | 99 |
| Norma de Implantação 2030 – Gerenciamento de Recursos | 102 |
| Norma de Implantação 2040 – Políticas e Procedimentos | 105 |
| Norma de Implantação 2050 – Coordenação e Confiança | 108 |



| | |
|---|-----|
| Norma de Implantação 2060 – Reportando à Alta Administração e ao Conselho..... | 112 |
| Norma de Implantação 2070 – Prestadores Externos de Serviços e a Responsabilidade da organização pela Auditoria Interna..... | 119 |
| Norma de Implantação 2100 – Natureza do Trabalho | 123 |
| Norma de Implantação 2110 – Governança..... | 126 |
| Norma de Implantação 2120 – Gerenciamento de Riscos..... | 131 |
| Norma de Implantação 2130 – Controle..... | 135 |
| Norma de Implantação 2200 – Planejamento do Trabalho de Auditoria | 139 |
| Norma de Implantação 2201 – Considerações de Planejamento | 142 |
| Norma de Implantação 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria..... | 145 |
| Norma de Implantação 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria..... | 148 |
| Norma de Implantação 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria | 150 |
| Norma de Implantação 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria..... | 153 |
| Norma de Implantação 2300 – Realizando o Trabalho de Auditoria | 155 |
| Norma de Implantação 2310 – Identificando Informações..... | 159 |
| Norma de Implantação 2320 – Análise e Avaliação..... | 162 |
| Norma de Implantação 2330 – Documentando Informações | 167 |
| Norma de Implantação 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria | 170 |
| Norma de Implantação 2400 – Comunicando os Resultados | 173 |
| Norma de Implantação 2410 – Critérios para as Comunicações..... | 175 |
| Norma de Implantação 2420 – Qualidade das Comunicações | 178 |
| Norma de Implantação 2421 – Erros e Omissões | 181 |
| Norma de Implantação 2430 – Uso de “ <i>Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna</i> ” | 183 |
| Norma de Implantação 2431 – Divulgação de Não Conformidade do Trabalho de Auditoria | 185 |
| Norma de Implantação 2440 – Disseminação dos Resultados..... | 188 |
| Norma de Implantação 2450 – Opiniões Gerais | 191 |
| Norma de Implantação 2500 – Monitorando o Progresso..... | 195 |
| Norma de Implantação 2600 – Comunicando a Aceitação de Riscos | 198 |

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação

Código de Ética

Princípio 1: Integridade

Princípio 1 do Código de Ética do The IIA: Integridade

A integridade dos auditores internos estabelece crédito e desta forma fornece a base para a confiabilidade atribuída a seus julgamentos.

Regras de Conduta

Os auditores internos:

- 1.1. Devem executar seus trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade.
- 1.2. Devem observar a lei e fazer as divulgações esperadas pela legislação e pela profissão.
- 1.3. Não devem conscientemente fazer parte de qualquer atividade ilegal ou se envolver em atos impróprios para a profissão de auditoria interna ou para a organização.
- 1.4. Devem respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização

Começando

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna exigem a conformidade com o Código de Ética, que engloba quatro princípios. Cada princípio é acompanhado por regras de conduta que os auditores internos devem implantar para demonstrar adequadamente o princípio. Este guia de implantação destina-se a demonstrar como alcançar a conformidade com o princípio da integridade.

A integridade é a base dos outros três princípios do Código de Ética do The IIA; objetividade, confidencialidade e competência dependem da integridade. A integridade também é a base das Normas. As regras de conduta relacionadas a cada princípio do Código de Ética ajudam os auditores internos a traduzir o princípio em padrões comportamentais práticos.

Os auditores internos, inclusive o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE), podem



achar útil revisar regularmente o IPPF, para entender as expectativas relacionadas à “diligência” e à “responsabilidade”, conforme descritas na Regra 1.1. Várias normas e orientações de implantação descrevem os conceitos e requisitos relacionados.

Para implantar as Regras 1.2 e 1.3, os auditores internos devem se familiarizar com as leis e regulamentos relevantes para a indústria e para as jurisdições em que a organização opera. Para implantar a Regra 1.4, os auditores internos começam identificando a missão, os objetivos e os valores éticos da organização, geralmente encontrados em planos estratégicos anuais, manuais do funcionário e/ou manuais de políticas.

Considerações para Implantação

Chefes Executivos da Auditoria

De acordo com a Norma 2000 – Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna, o CAE deve garantir que a atividade de auditoria interna cumpra com o propósito e com a responsabilidade incluídos no estatuto de auditoria interna, e que seus membros individuais estejam em conformidade com o Código de Ética e com as Normas. Como líder da atividade de auditoria interna, o CAE deve cultivar uma cultura de integridade, agindo com integridade e aderindo ao Código de Ética.

O CAE também estabelece políticas e procedimentos para orientar a atividade de auditoria interna, de acordo com a Norma 2040. Quando os mesmos são implantados, a atividade de auditoria interna é capaz de mostrar diligência e responsabilidade. O CAE pode gerar conscientização e prestação de contas, exigindo que os auditores internos reconheçam por escrito que revisaram e entenderam tais políticas e procedimentos. Normalmente, a organização coleta declarações de ciência assinadas sobre seu código de conduta e política de ética de todos os funcionários, e o CAE pode exigir que os auditores internos confirmem por escrito seu compromisso de seguir o Código de Ética do The IIA e quaisquer outras políticas relacionadas à ética específicas para a atividade de auditoria interna, como divulgações de conflitos de interesses. A organização e o CAE também podem enfatizar a importância da integridade, oferecendo treinamentos que demonstrem a integridade e outros princípios éticos em ação; por exemplo, discutir situações que exijam fazer escolhas éticas.

Gerenciamento eficaz da atividade de auditoria interna inclui a supervisão apropriada do trabalho e revisões periódicas do desempenho dos auditores internos, que oferecem oportunidades de discutir como a integridade pode ser questionada e aplicada em situações reais. Por exemplo, a supervisão inclui a aprovação dos programas de trabalho antes do início do trabalho de campo, além de uma revisão dos papéis de trabalho e resultados. Esses são momentos em que os supervisores podem discutir qualquer situação que possa gerar dúvida sobre a integridade e orientar os auditores internos. Além disso, o CAE deve manter um ambiente de trabalho em que os auditores internos se sintam apoiados ao expressar observações, conclusões e opiniões legítimas baseadas em evidências, mesmo que não sejam favoráveis.



Auditores Internos Individuais

A integridade pode ser considerada, principalmente, um atributo pessoal dos auditores internos individuais, tornando difícil a mensuração, o cumprimento ou a garantia. Em termos simples, espera-se que os auditores internos digam a verdade e façam a coisa certa, mesmo quando for desconfortável ou difícil fazê-lo, e evitar tomar as medidas apropriadas possa parecer mais fácil (por exemplo, ocultar ou omitir observações de um relatório de trabalho). As melhores tentativas de identificar e mensurar a integridade provavelmente envolvem a conscientização e compreensão astutas das regras de conduta do Código de Ética para integridade, as Orientações Mandatórias do IPPF e as práticas de apoio.

Com relação à Regra 1.1, os auditores internos devem prestar atenção especial às informações sobre diligência e responsabilidade, conforme descritas na Norma 1200 – Proficiência e Norma 1220 – Zelo Profissional Devido, e nas respectivas normas de implantação e orientações de implantação. A Regra 1.2 exige que os auditores internos observem a lei e façam divulgações esperadas pela lei e pela profissão. A Regra 1.3 exige explicitamente que os auditores internos nunca participem conscientemente de qualquer atividade ilegal. A regra se estende além dos atos ilegais, incluindo “atos que seriam considerados difamatórios para a profissão de auditoria interna ou para a organização”.

Para os auditores internos, comportamentos que podem não ser ilegais, mas que poderiam ser difamatórios, seriam:

- Comportamentos que possam ser considerados bullying, assédio ou discriminação.
- Não aceitar a responsabilidade por erros cometidos.
- Emitir relatórios falsos ou permitir que outros o façam.
- Mentir.
- Fazer afirmações sobre a competência de alguém, de forma que seja enganosa, falsa ou errôneas.
- Fazer comentários depreciativos sobre a organização, colegas funcionários ou seus stakeholders, seja pessoalmente ou via mídia (por exemplo, em publicações ou postagens nas redes sociais).
- Minimizar, ocultar ou omitir observações ou conclusões e classificações insatisfatórias dos relatórios de trabalhos ou avaliações gerais.
- Não conformidade com as Normas e outras Orientações Mandatórias do IPPF:
 - Prestar serviços de auditoria interna para os quais não se tenha competência.
 - Prestar serviços de auditoria interna com prejuízos não declarados à independência e à objetividade.
 - Solicitar ou divulgar informações confidenciais sem a devida autorização.
 - Declarar que a atividade de auditoria interna está operando em conformidade com as



Normas, quando a declaração não for apoiada pelos resultados de um programa de avaliação e melhoria da qualidade.¹

- Negligenciar atividades ilegais que a organização possa tolerar ou admitir.
- Usar a designação CIA ou outras credenciais após sua expiração ou revogação..

Algumas expectativas comportamentais podem ser codificadas nas políticas da atividade de auditoria interna e/ou da organização (isto é, recursos humanos e políticas legais). Além de estar em conformidade com o Código de Ética do The IIA e com outras Orientações Mandatórias do IPPF, os auditores internos devem aderir à política de ética, código de conduta, declaração de valores e outras políticas e procedimentos estabelecidos pela atividade de auditoria interna e pela organização. Além disso, os auditores internos devem obedecer às leis e regulamentos relevantes para o setor e para as jurisdições em que a organização opera. O CAE e os auditores internos devem se esforçar para se comportar de forma que esteja acima de qualquer suspeita.

Espera-se que os auditores internos agreguem valor à organização e essa expectativa está codificada na Regra 1.4 do Código de Ética, que diz que os auditores internos devem respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização. Esse aspecto da integridade é enfatizado na Missão da Auditoria Interna e em todo o IPPF. Por exemplo, os auditores internos devem considerar como as estratégias e os objetivos se alinham com a missão e os valores da organização e devem identificar oportunidades para fazer melhorias significantes em seus processos de governança, gerenciamento de riscos e controle.

Os auditores internos podem apoiar seu entendimento sobre o Código de Ética e sua capacidade de estar em conformidade com seus princípios participando de iniciativas de educação/ desenvolvimento profissional continuado (CPE/CPD) com foco em ética. O The IIA exige que os profissionais que têm suas certificações e qualificações concluam o treinamento de ética e atestem sua conformidade com o Código de Ética do The IIA a cada período de reporte. Os profissionais devem manter uma conscientização atualizada dos requisitos relevantes para suas credenciais, pois não cumprir com eles pode comprometer sua permissão para usar as credenciais até que a deficiência seja corrigida.

¹ Para mais informações, consulte a Norma de Implantação 1321 – Uso de “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.”



Considerações para Demonstração de Conformidade

Chefes Executivos de Auditoria

Como parte da manutenção da integridade, o CAE deve manter um programa de avaliação e melhoria da qualidade e deve reportar os resultados do programa, incluindo casos de não conformidade, à alta administração e ao conselho, de acordo com a série de normas 1300. Essas evidências, juntamente com as políticas e procedimentos de auditoria interna, também demonstram que a gestão da atividade de auditoria interna por parte do CAE apoia sua integridade. Por meio de um programa de avaliação e melhoria da qualidade, a conformidade do CAE com o princípio de integridade e com as regras de conduta pode ser validada de forma independente.

Auditores Internos Individuais

Os auditores internos e a atividade de auditoria interna demonstram integridade por meio do cumprimento dos processos que apoiam a conformidade com o princípio de integridade e com suas regras de conduta, e pela conformidade com as Normas, especialmente as normas específicas mencionadas neste guia. A não conformidade pode indicar que falta integridade.

Declarações de ciência, assinadas por auditores internos individuais, demonstram que os auditores internos se comprometeram a seguir a política de ética ou o código de conduta da organização, as leis e regulamentos relevantes, e o Código de Ética do The IIA e outras Orientações Mandatórias do IPPF. Além disso, o CAE pode ter registros da participação dos auditores internos em workshops, webinários ou reuniões em que questões éticas tenham sido discutidas. Os créditos de CPE/CPD também servem como evidências que apoiam o compromisso de um indivíduo em manter e melhorar a conscientização ética.

A atividade de auditoria interna como um todo demonstra integridade por meio da supervisão diligente dos trabalhos e por meio da realização das autoavaliações exigidas pelas Normas. Planos de trabalho documentados, papéis de trabalho e os resultados de pesquisas posteriores ao trabalho que solicitem as opiniões da gestão e do conselho podem indicar se as informações fornecidas pelos auditores internos são úteis e ajudam a organização a alcançar seus objetivos, e se as comunicações são construtivas. Métricas adicionais de desempenho podem indicar que o trabalho foi realizado com diligência e responsabilidade.

Aplicabilidade e Cumprimento do Código de Ética

Este Código de Ética aplica-se a entidades e indivíduos que prestem serviços de auditoria interna.

Para os membros do The IIA e detentores ou candidatos às certificações profissionais do The IIA, as



violações ao Código de Ética serão avaliadas e administradas de acordo com o Estatuto do The IIA, com o Processo de Disposição para Violações do Código de Ética e com o Processo de Disposição para Violações de Certificação. O fato de uma determinada conduta não ser mencionada nas Regras de Conduta não a impede de ser inaceitável ou difamatória e, portanto, o membro, detentor da certificação ou candidato à certificação pode ser responsabilizado com medidas disciplinares.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação Código de Ética Princípio 2: Objetividade

Princípio 2 do Código de Ética do The IIA: Objetividade

Os auditores internos exibem o mais alto grau de objetividade profissional na coleta, avaliação e comunicação de informações sobre a atividade ou processo examinado. Os auditores internos efetuam uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e não são indevidamente influenciados pelos interesses próprios ou de terceiros na formulação dos julgamentos.

Regras de Conduta

Auditores Internos:

- 2.1. Não devem participar de qualquer atividade ou relacionamento que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria sua avaliação imparcial. Esta participação inclui aquelas atividades ou relacionamentos que possam estar em conflito com os interesses da organização.
- 2.2. Não devem aceitar qualquer coisa que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria seu julgamento profissional.
- 2.3. Devem divulgar todos os fatos materiais de seu conhecimento que, caso não sejam divulgados, possam distorcer o reporte sobre as atividades sob revisão.

Começando

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna exigem a conformidade com o Código de Ética, que engloba quatro princípios. Cada princípio é acompanhado por regras de conduta que os auditores internos devem implantar para demonstrar adequadamente aquele princípio. Este guia de implantação destina-se a demonstrar como atingir a conformidade com o princípio da objetividade.

A objetividade é tão essencial na profissão de auditoria interna que é especificamente mencionada em



cada elemento da Orientação Mandatória do IPPF e na Missão de Auditoria Interna. Para implantar adequadamente o Código de Ética e as Normas, os auditores internos devem entender o termo “objetividade”, conforme definido no glossário do IPPF:

“Uma atitude mental imparcial que permite que os auditores internos executem os trabalhos de auditoria de forma que confiem no resultado de seu trabalho e que não haja qualquer prejuízo à qualidade. A objetividade requer que os auditores internos não subordinem a outros o seu julgamento em assuntos de auditoria.”

O princípio da objetividade e as regras de conduta relacionadas refletem e aprofundam a definição de objetividade do IPPF. A análise das palavras do princípio revela que exibir objetividade profissional envolve coletar, avaliar e comunicar informações sobre a área ou processo que está sendo examinado, de uma maneira que permita uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes. As regras de conduta e as normas relacionadas à objetividade descrevem ações específicas que os auditores internos devem executar para implantar o princípio.

Considerações para Implantação

Chefes Executivos da Auditoria

Embora os auditores internos sejam responsáveis por sua conformidade pessoal com o Código de Ética, é talvez especialmente vital que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE), como líder da atividade de auditoria interna, defenda os princípios e regras de conduta do Código de Ética, estabelecendo assim o tom para o valor da ética na equipe.

Para ajudar a gerenciar as ameaças à objetividade, conforme exigido pela Norma 1100 – Independência e Objetividade,¹ o CAE pode criar políticas e procedimentos relevantes, como uma política sobre o recebimento de presentes, favores e recompensas por parte dos auditores internos. Além disso, o CAE pode exigir que os auditores internos preencham um formulário de divulgação de possíveis conflitos de interesses e prejuízos à objetividade e deve considerar essas divulgações ao designar auditores internos para os trabalhos. Além disso, ao desenvolver políticas e procedimentos, o CAE deve considerar cuidadosamente como as métricas de desempenho e o sistema de compensação podem influenciar a objetividade dos auditores internos no reporte de observações e conclusões. Treinamentos sobre como os auditores internos devem abordar as deficiências de objetividade também podem ser úteis.

² A Norma 1100 destaca que as ameaças à objetividade devem ser gerenciadas nos níveis do auditor individual, do trabalho, da função e da organização. A Orientação de Implantação 1100 e o Guia Prático “Independence and Objectivity” oferecem dicas específicas para a gestão de ameaças à objetividade em cada um desses níveis.



Se o CAE for responsável por quaisquer outras funções além da atividade de auditoria interna, os trabalhos de avaliação relacionados a essas funções devem ser supervisionados por uma parte externa à atividade de auditoria interna (Norma 1130.A2). Se qualquer trabalho de auditoria e consultoria da atividade de auditoria interna for terceirizado ou co-sourced, o CAE ainda é o responsável por aplicar a orientação mandatória do IPPF, que inclui que os auditores devem ser objetivos e que possíveis prejuízos à objetividade devem ser declarados. O CAE pode incluir tais requisitos em contratos com fornecedores terceirizados e deve pesquisar os relacionamentos comerciais dos prestadores e determinar se existem conflitos de interesse.

Auditores Internos Individuais

Avaliação Equilibrada

As Normas oferecem uma abordagem sistemática e disciplinada de auditoria interna, para coletar, avaliar e comunicar informações sobre a área ou processo sob revisão, conforme necessário. A série de normas 2300 instrui os auditores internos a realizar trabalhos de maneira que resulte em uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes, conforme descrito no princípio.

Por exemplo, a Norma 2310 – Identificando Informações, a Norma 2320 – Análise e Avaliação e a Norma 2330 – Documentando Informações descrevem os requisitos para os auditores internos coletarem, analisarem, avaliarem e documentarem informações que sejam suficientes, confiáveis, relevantes e úteis e que apoiem os resultados e conclusões do trabalho. As respectivas orientações de implantação detalham formas específicas de atingir esses objetivos. Essas informações devem permitir que um supervisor de trabalho, CAE, auditor externo ou um indivíduo informado de maneira semelhante (isto é, com informações suficientes, conhecimentos e qualificações apropriados) chegue às mesmas conclusões alcançadas pelos auditores internos. Quando outras pessoas são capazes de revisar os papéis de trabalho de trabalho e chegam às mesmas conclusões que os auditores internos que conduziram o trabalho, há validação de que uma revisão equilibrada e objetiva de todas as circunstâncias relevantes foi realizada.

A implantação bem-sucedida de diversas normas adicionais geralmente resulta na conformidade com as regras de conduta do Código de Ética relacionadas à objetividade. Elas incluem a Norma 1100 – Independência e Objetividade, a Norma 1120 – Objetividade Individual, a Norma 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade e as normas de implantação relacionadas. As orientações de implantação que acompanham essas normas e as Orientações Suplementares e Declarações de Posicionamento do The IIA oferecem descrições precisas e exemplos que podem ajudar os auditores internos a tomar boas decisões sobre possíveis prejuízos à objetividade e sobre funções e atividades apropriadas para manter a objetividade. A revisão dos recursos relevantes pode ajudar os auditores internos a reconhecer, compreender e superar melhor as parcialidades inatas e a subjetividade. Vários pontos principais são destacados abaixo.



Não Influenciados Indevidamente na Formulação de Julgamentos

A segunda parte do princípio da objetividade reitera a segunda frase da definição de objetividade do IPPF; ou seja, que os auditores internos não devem ser indevidamente influenciados por outros ou subordinar seu julgamento sobre assuntos de auditoria a outros. As regras de conduta associadas à objetividade esclarecem algumas ações específicas que os auditores internos devem executar para apoiar a manutenção de uma atitude mental imparcial e a condução de trabalhos sem comprometer a qualidade.

A Regra 2.1 especifica que os auditores internos não devem participar de qualquer atividade ou relacionamento que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria sua avaliação imparcial, incluindo atividades ou relacionamentos que possam estar em conflito com os interesses da organização. A Norma 1120 define “conflito de interesses” como “uma situação na qual um auditor interno, que esteja em uma posição de confiança, tenha um interesse profissional ou pessoal conflitante. Tais interesses conflitantes podem dificultar o exercício imparcial de seus deveres”. Exemplos incluem a fraternização excessiva do indivíduo fora do ambiente de trabalho com os funcionários da organização, com a gestão, com fornecedores terceirizados e vendedores.

A Regra 2.2 acrescenta que os auditores internos não devem aceitar qualquer circunstância que possa prejudicar ou que presumidamente prejudicaria seu julgamento profissional. Exemplos incluem aceitar presentes, refeições, viagens e tratamento especial que excedam os limites definidos pela política ou que não sejam divulgados e aprovados.

Conflitos de interesse e prejuízos à objetividade

Conflitos de interesses podem ser identificados, mesmo sem qualquer ato antiético ou indevido resultante, porque os próprios conflitos podem criar a aparência de impropriedade e podem minar a confiança nos auditores internos individuais, na atividade de auditoria interna e na profissão, de acordo com a Norma 1120.

A Norma 1130 aprofunda o conceito de prejuízo, reiterando que podem existir prejuízos reais ou percebidos, e adicionando detalhes sobre a determinação das partes apropriadas para as quais os prejuízos devem ser divulgados. Por exemplo, os auditores internos não devem prestar serviços de avaliação sobre uma área ou processo pelo qual tiveram responsabilidade nos últimos 12 meses, porque presume-se que sua objetividade esteja prejudicada (Norma 1130.A1). Nessa circunstância, os trabalhos de consultoria são aceitáveis; no entanto, antes de aceitar o trabalho, os auditores internos devem divulgar ao cliente do trabalho de consultoria quaisquer prejuízos em potencial.

Nem toda situação é coberta explicitamente nas Normas; portanto, o discernimento cuidadoso é importante. Por exemplo, um auditor interno que deseje aceitar uma oportunidade de trocar para um determinado departamento pode optar por não participar de um trabalho de avaliação nessa área, porque uma avaliação favorável poderia parecer imparcial, por conta do desejo do auditor de conseguir



o cargo vago. No mínimo, o auditor interno deve divulgar o possível prejuízo ao CAE e discutir as consequências.

A Regra de Conduta 2.3 exige que os auditores internos divulguem quaisquer fatos “materiais” sobre as atividades sob revisão; mais especificamente aqueles fatos que, se não forem divulgados, podem distorcer o reporte dos auditores internos. Os auditores internos não devem se impedir de reportar todos os fatos conhecidos que sejam pertinentes aos resultados e conclusões do trabalho, mesmo que esses fatos, resultados ou conclusões sejam desagradáveis para a alta administração e para o conselho.

As comunicações de auditoria interna devem ser claras, factuais e objetivas, evitando qualquer linguagem que possa minimizar, ocultar ou exagerar os resultados. Por exemplo, se os controles de contas a pagar foram insatisfatórios na última avaliação, afirmar que os controles são tão eficazes quanto os que foram avaliados pela última vez (ou que não houve mudança na eficácia dos controles) seria inadequado. Em vez disso, os auditores internos devem mencionar se as recomendações e melhorias foram implantadas desde a última avaliação e se essas mudanças trouxeram a condição insatisfatória para um status satisfatório.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Chefes Executivos da Auditoria

Para demonstrar apoio às regras relacionadas ao princípio de objetividade, o CAE pode fornecer evidências de políticas e procedimentos relevantes da atividade de auditoria interna, pode exigir a participação dos auditores internos nas reuniões ou treinamentos sobre objetividade e oferecer documentação da justificativa para alocar recursos ao plano de auditoria interna, incluindo a consideração de possíveis prejuízos. Para evitar violações do princípio da objetividade e das regras de conduta, os CAEs normalmente guardam formulários assinados pelos auditores internos e prestadores terceirizados e contratados, para documentar sua consideração e divulgação de quaisquer possíveis conflitos de interesses ou prejuízos à objetividade. Evidências adicionais podem incluir a documentação de pesquisas sobre possíveis conflitos de interesses relacionados a atividades terceirizadas e co-sourced pelos quais o CAE seja responsável, bem como contratos assinados e registros de serviços prestados, com suas justificativas e com as evidências que apoiam seus resultados, observações e conclusões.

Auditores Internos Individuais

A evidência de que os auditores internos estão em conformidade com o princípio de objetividade, suas regras de conduta e com as políticas relacionadas à objetividade inclui a manutenção tempestiva de formulários atualizados assinados pelos auditores internos, divulgando conflitos de interesses ou outros prejuízos à objetividade. Os papéis de trabalho aprovados pelo CAE ou por um supervisor de trabalho designado podem evidenciar que os auditores internos realizaram uma avaliação equilibrada. O



feedback de pesquisas posteriores ao trabalho e as revisões dos trabalhos pela supervisão podem servir como evidências adicionais de que o trabalho dos auditores internos pareceu ser realizado de forma objetiva. As avaliações como parte do programa de avaliação e melhoria da qualidade da atividade de auditoria interna também dão suporte para que a objetividade devida seja usada para chegar a conclusões e opiniões de auditoria interna.

Aplicabilidade e Cumprimento do Código de Ética

Este Código de Ética aplica-se a entidades e indivíduos que prestem serviços de auditoria interna.

Para os membros do The IIA e detentores ou candidatos às certificações profissionais do The IIA, as violações ao Código de Ética serão avaliadas e administradas de acordo com o Estatuto do The IIA, com o Processo de Disposição para Violações do Código de Ética e com o Processo de Disposição para Violações de Certificação. O fato de uma determinada conduta não ser mencionada nas Regras de Conduta não a impede de ser inaceitável ou difamatória e, portanto, o membro, detentor da certificação ou candidato à certificação pode ser responsabilizado com medidas disciplinares.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação

Código de Ética

Princípio 3: Confidencialidade

Princípio 3 do Código de Ética do The IIA: Confidencialidade

Os auditores internos respeitam o valor e a propriedade das informações que recebem e não divulgam informações sem a autorização apropriada, a não ser em caso de obrigação legal ou profissional de assim procederem.

Regras de conduta

Auditores Internos:

- 3.1. Devem ser prudentes no uso e proteção das informações obtidas no curso de suas funções.
- 3.2. Não devem utilizar informações para qualquer vantagem pessoal ou de qualquer outra maneira contrária à lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.

Começando

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna exigem a conformidade com o Código de Ética, que engloba quatro princípios. Cada princípio é acompanhado por regras de conduta que os auditores internos devem implantar para demonstrar adequadamente aquele princípio. Este guia de implantação destina-se a demonstrar como atingir a conformidade com o princípio da confidencialidade.

Os auditores internos devem começar com uma boa compreensão de suas obrigações profissionais, conforme expressas no IPPF e em quaisquer normas e orientações profissionais adicionais relevantes para a organização e para a indústria em que trabalham. Ser membro de organizações profissionais pode ajudar os auditores internos a se manterem atualizados em relação às obrigações profissionais relevantes.



As informações incluem dados em formato físico, como documentos impressos e em formato eletrônico, como áudio, vídeo e dados codificados. A confidencialidade envolve proteger as informações, para que não sejam divulgadas a indivíduos e entidades não autorizados, internos ou externos à organização. Os auditores internos devem entender as leis e regulamentos relacionados à confidencialidade e à segurança das informações nas jurisdições em que a organização opera, bem como conhecer as políticas específicas da organização e da atividade de auditoria interna. Tais políticas podem identificar, por exemplo, o tipo de informação que pode ser divulgada, as partes que devem autorizar a divulgação e os procedimentos a serem seguidos.

Embora a confidencialidade não seja explicitamente citada nas Normas, os requisitos relacionados à limitação da disseminação dos resultados dos trabalhos são discutidos nas normas de implantação 2201.A1, 2330.A1, 2330.C1, 2410.A3 e 2440.A2. Os auditores internos devem analisar essas normas, suas orientações de implantação e as orientações suplementares relevantes do The IIA.

Considerações para Implantação

Chefes Executivos de Auditoria

Políticas e Procedimentos

As organizações geralmente emitem políticas de segurança da informação para proteger os dados que adquirem, usam e produzem, e para garantir a conformidade com as leis e regulamentos referentes ao setor e à jurisdição em que operam (por exemplo, o General Data Protection Regulation da União Europeia ou o Privacy Shield Framework da UE-EUA). Essas políticas são implantadas por meio de procedimentos explícitos e de outros controles e, normalmente, abrangem a privacidade de dados, a retenção de registros e a segurança física e digital das informações dentro e fora da organização.

Para entender melhor o impacto dos requisitos e proteções legais e regulatórios (ex., sigilo legal ou sigilo advogado-cliente), o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE) deve consultar o departamento jurídico. As políticas e procedimentos da organização podem exigir que autoridades específicas revisem e aprovem informações comerciais antes da divulgação externa.

O CAE pode implantar políticas, processos e/ou procedimentos adicionais que a atividade de auditoria interna e consultores externos devam seguir; normalmente, estão intimamente alinhados com as Orientações Mandatórias do IPPF. Os auditores internos devem seguir as políticas e os procedimentos estabelecidos pela organização e pelo CAE, bem como cumprir com todas as leis e regulamentos relevantes.

Para proteger as informações proprietárias, políticas e procedimentos podem exigir que os auditores internos tomem as seguintes precauções, mesmo quando lidam com informações internamente:

- Coletar apenas os dados necessários para realizar o trabalho de auditoria atribuído e usar essas informações apenas para as finalidades definidas para o trabalho.



- Proteger as informações de divulgações intencionais ou não intencionais, por meio do uso de controles, como criptografia de dados, restrições de distribuição de e-mail e restrições ao acesso físico às informações.
- Eliminar cópias ou o acesso a esses dados quando não forem mais necessários.

Um exemplo de informação normalmente protegida de divulgações internas é a informação de recursos humanos pessoalmente identificável; por exemplo, salários individuais e registros de reprimendas ou problemas pessoais discutidos com supervisores e com a equipe de RH. O acesso a essas informações pode ser restrito ou monitorado por meio de controles físicos, como armários de arquivamento trancados e controles do sistema de informações, incluindo a proteção por senha e criptografia de dados. O CAE deve avaliar periodicamente e confirmar a necessidade de acesso dos auditores internos às áreas e bancos de dados que contenham informações confidenciais, e deve confirmar que os controles de acesso estão funcionando de forma eficaz.

As normas de implantação que acompanham a Norma 2330 – Documentando Informações exigem que o CAE controle o acesso aos registros do trabalho, desenvolvendo, como parte disso, requisitos para reter os registros, independentemente do formato em que cada registro é armazenado. Essas regras devem ser consistentes com as diretrizes da organização e com quaisquer requisitos regulatórios ou de outra natureza que sejam pertinentes.

Além disso, a Norma 2440.A2 exige que o CAE avalie o risco potencial de divulgar os resultados do trabalho de avaliação e que restrinja o uso dos resultados do trabalho de avaliação, exceto para os usos exigidos por leis, estatutos ou regulamentos. Geralmente, os relatórios de trabalho contêm listas de distribuição aprovada em conjunto pelo CAE, pela alta administração e pelo conselho. A acomodação da norma para requisitos legais, estatutários e regulatórios garante que o CAE e os auditores internos sejam capazes de atingir conformidade com as solicitações dos reguladores e com as leis de transparência em organizações do setor público.

Treinamento

Durante reuniões ou treinamentos da atividade de auditoria interna, o CAE pode discutir os princípios, regras, políticas e expectativas relacionadas à confidencialidade. Os auditores internos podem aproveitar a oportunidade para fazer brainstorming e discutir o possível impacto do compartilhamento de diversos tipos de informações organizacionais confidenciais. O CAE pode exigir que os auditores internos assinem um formulário reconhecendo que participaram de tais sessões e que entendem as políticas, procedimentos e expectativas relevantes. É especialmente vital que o CAE, como líder da atividade de auditoria interna, defina o tom para o valor da ética entre a equipe, mantendo os princípios e regras de conduta do Código de Ética.

Auditores Internos Individuais

Os auditores internos são os responsáveis finais por sua conformidade pessoal com o Código de Ética.



Isso talvez fique mais evidente em relação à realização de trabalhos de auditoria interna, durante os quais os auditores internos podem receber informações confidenciais, proprietárias e/ou pessoalmente identificáveis. Os auditores internos podem lidar com essas informações durante todo o trabalho (por exemplo, ao coletar informações sobre uma atividade sob revisão e durante testes).

De acordo com a Norma 2330 – Documentando Informações, os auditores internos devem documentar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para apoiar os resultados e as conclusões do trabalho. Os auditores internos devem considerar a confidencialidade dessas informações ao documentar o trabalho e as observações de auditoria interna nos papéis de trabalho e nos relatórios. O programa de trabalho ou modelos de papéis de trabalho podem incluir lembretes sobre confidencialidade; os formatos eletrônicos podem conter controles automatizados que exijam que os auditores internos visualizem tais lembretes, antes que possam acessar e concluir sua documentação de trabalho.

Algumas normas relevantes ao planejamento e à execução dos trabalhos mencionam especificamente o uso e a proteção prudentes das informações, conforme a Regra 3.1. Os auditores internos que estiverem planejando um trabalho de avaliação que envolva terceiros devem estabelecer um entendimento por escrito das restrições relacionadas à distribuição dos resultados do trabalho e ao acesso aos registros de trabalho (Norma 2201.A1). Ao divulgar os resultados de um trabalho de avaliação a partes externas à organização, os auditores internos devem estipular limitações sobre como os resultados podem ser distribuídos e utilizados (Norma 2410.A3).

Para cumprir com as regras de conduta relacionadas ao princípio de confidencialidade, os auditores internos devem seguir os procedimentos estabelecidos para divulgação, incluindo entrar em contato com a autoridade correta, dentro da organização, para obter permissão antes de divulgar qualquer informação. Os auditores internos podem fazer isso obtendo permissão por escrito e mantendo a autorização em seus papéis de trabalho.

Por fim, a Regra de Conduta 3.2 enfatiza que os auditores internos não devem usar qualquer informação para ganho pessoal. Por exemplo, os auditores internos não devem usar conhecimentos financeiros, estratégicos ou operacionais sobre a organização para obter ganho financeiro pessoal, comprando ou vendendo ações da organização. Outro exemplo é divulgar conhecimentos internos para jornalistas ou através de outras mídias sem a devida autorização. Usar informações internas para desenvolver um produto concorrente ou para vender informações proprietárias a um concorrente também viola essa regra de confidencialidade. Além disso, os auditores internos não devem abusar de seu privilégio para acessar informações, como usar o acesso a registros de clientes para buscar compras recentes de um vizinho ou para visualizar os registros médicos de uma celebridade.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Chefes Executivos de Auditoria



O CAE pode demonstrar apoio à confidencialidade da auditoria interna por meio de evidências de políticas, processos, procedimentos e materiais de treinamento implantados para garantir a confidencialidade, conforme aplicável à atividade de auditoria interna e à organização. Minutas das reuniões e/ou treinamentos em que a confidencialidade tenha sido discutida com os membros da atividade de auditoria interna também evidenciam o trabalho do CAE de apoio à conformidade.

Quanto à divulgação dos resultados do trabalho, relatórios ou informações relacionadas, o CAE demonstra conformidade com o princípio de confidencialidade e com as regras de conduta através da documentação e retenção de registros das divulgações aprovadas pelo conselheiro legal, se aplicável, e pela alta administração e pelo conselho. O CAE evidencia o controle do acesso aos registros, documentando e comunicando as políticas e procedimentos de auditoria interna e implantando mecanismos que restrinjam o acesso e que mitiguem o risco de contornar ou violar de qualquer outra forma esses controles.

Auditores Internos Individuais

Os registros de comparecimento a treinamentos sobre confidencialidade devem ser mantidos, com as assinaturas dos auditores internos, reconhecendo seu entendimento sobre a confidencialidade e as políticas, procedimentos, leis e regulamentos relevantes. Avaliações de desempenho dos auditores internos também podem incluir comentários que especifiquem se os auditores internos seguiram as políticas e procedimentos relacionados à confidencialidade e à divulgação de informações.

Os auditores internos demonstram sua conformidade com a confidencialidade dos registros de trabalho por meio da documentação das restrições de distribuição nos papéis de trabalho e nos relatórios, e por meio da retenção das autorizações de todas as divulgações e das listas de distribuição aprovada. Uma declaração assinada, atestando que as informações relacionadas ao trabalho foram mantidas como confidenciais, pode ser retida dentro do programa de trabalho.

Se não houver relatórios ou investigações de auditores individuais por violações às políticas, procedimentos e regras relacionados à confidencialidade, é provável que a atividade de auditoria interna como um todo esteja em conformidade com o princípio.

Aplicabilidade e Cumprimento do Código de Ética

Este Código de Ética aplica-se a entidades e indivíduos que prestem serviços de auditoria interna.

Para os membros do The IIA e detentores ou candidatos às certificações profissionais do The IIA, as violações ao Código de Ética serão avaliadas e administradas de acordo com o Estatuto do The IIA, com o Processo de Disposição para Violações do Código de Ética e com o Processo de Disposição para Violações de Certificação. O fato de uma determinada conduta não ser mencionada nas Regras de Conduta não a impede de ser inaceitável ou difamatória e, portanto, o membro, detentor da certificação ou candidato à certificação pode ser responsabilizado com medidas disciplinares.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação

Código de Ética

Princípio 4: Competência

Princípio 4 do Código de Ética do The IIA: Competência

Os auditores internos aplicam o conhecimento, habilidades e experiência necessárias na execução dos serviços de auditoria interna.

Regras de Conduta

Auditores Internos:

- 4.1. Devem se envolver somente com aqueles serviços para os quais possuam os necessários conhecimentos, habilidades e experiência.
- 4.2. Devem executar os serviços de Auditoria Interna em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.
- 4.3. Devem melhorar continuamente sua proficiência, e a eficácia e qualidade de seus serviços.

Começando

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna exigem a conformidade com o Código de Ética, que engloba quatro princípios. Cada princípio é acompanhado por regras de conduta que os auditores internos devem implantar para demonstrar adequadamente aquele princípio. Este guia de implantação destina-se a demonstrar como atingir a conformidade com o princípio da competência.

O IPPF fornece orientações mandatórias e recomendadas para apoiar ainda mais a implantação do Código de Ética. A importância do princípio da competência é evidenciada por sua inclusão, não apenas no Código de Ética, mas também nos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e em todas as Normas.

O Código de Ética aplica-se tanto a indivíduos quanto a entidades que prestem serviços de auditoria interna. Essa afirmação é particularmente válida para o princípio da competência e suas regras de



conduta. Por exemplo, a Regra 4.2 declara que os serviços de auditoria interna devem ser prestados de acordo com as Normas.

Várias normas aplicam-se especificamente a auditores internos individuais. Outras aplicam-se à atividade de auditoria interna como um todo ou descrevem as responsabilidades do chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE). Os auditores internos individuais são responsáveis por sua própria conformidade com o princípio da competência, com as regras de conduta e com as normas relevantes, e pela obtenção dos conhecimentos, habilidades e experiência necessários para cumprir com suas responsabilidades e para melhorar continuamente sua proficiência e qualidade do serviço. No entanto, o CAE é responsável por garantir a competência da atividade de auditoria interna como um todo.

Considerações para Implantação

Chefes Executivos de Auditoria

As responsabilidades do CAE relevantes para a competência da auditoria interna são detalhadas na Norma 1210 – Proficiência, na Norma 1210.A1, na Norma 2030 – Gerenciamento de Recursos na Norma 2050 – Coordenação e Confiança. Para estar em conformidade com os requisitos descritos, o CAE deve desenvolver uma estratégia de estruturação de equipe que inclua ferramentas e processos para avaliar regularmente as competências dos auditores internos individuais, da atividade de auditoria interna como um todo e de quaisquer prestadores de serviços de avaliação e consultoria nos quais a atividade de auditoria interna confie.

O CAE deve inventariar as habilidades e a experiência dos auditores individuais, alinhá-las às competências necessárias para cumprir com o plano de auditoria interna e identificar possíveis lacunas na cobertura. O CAE pode resolver deficiências por meio do oferecimento de treinamentos e orientação, da rotatividade da equipe de auditoria interna, da contratação de auditores convidados e/ou da contratação de prestadores de serviços externos.

Para apoiar os auditores internos no cumprimento da Regra 4.3 – melhoria contínua de sua proficiência e da eficácia e qualidade de seus serviços –, o CAE deve desenvolver políticas e procedimentos que incluam a revisão periódica do desempenho individual (por exemplo, anual ou semestralmente), que podem incluir o benchmarking e/ou a análise dos principais indicadores de desempenho. O CAE também deve incentivar oportunidades educacionais e de treinamento quando possível (por exemplo, participação em conferências e seminários profissionais e a busca por certificações profissionais relevantes).

Para promover a melhoria contínua da atividade de auditoria interna como um todo, o CAE deve implantar um programa de avaliação e melhoria da qualidade, o que é abordado pela série de normas 1300. Além disso, o CAE pode usar a Estrutura de Competências do The IIA como referência, para



avaliar a maturidade da atividade de auditoria interna e para buscar seu progresso ao longo do tempo. Juntos, esses elementos podem atuar em sinergia para apoiar a atividade de auditoria interna na aplicação e manutenção do Código de Ética e das Normas do The IIA.

Auditores Internos Individuais

Implantar a Regra 4.1 exige que os auditores internos se envolvam apenas nos serviços para os quais possuam o conhecimento, habilidades e experiência necessários. A Norma 1210 – Proficiência e sua orientação de implantação explicam essas qualidades e como os auditores internos podem construí-las e mantê-las. A Norma 1210.A2 qualifica a proficiência em auditoria interna no que se refere à fraude, e a Norma 1210.A3 destaca a proficiência em auditoria interna relacionada aos principais riscos e controles de TI e às técnicas disponíveis de auditoria baseadas em tecnologia.

Para entender seu nível de competência, proficiência e eficácia, e para encontrar áreas de crescimento potencial, os auditores internos devem se avaliar regularmente. A Estrutura de Competências do The IIA pode ser uma ferramenta útil de benchmarking para esse fim. Além disso, os auditores internos devem buscar feedback construtivo dos colegas, supervisores e CAE. O feedback pode ser dado ao longo dos trabalhos, durante revisões supervisórias dos papéis de trabalho e/ou após o encerramento dos trabalhos, e pode envolver uma combinação de comunicação informal e processos formais estabelecidos pelo CAE. O desempenho geral do trabalho dos auditores internos individuais pode ser revisado em intervalos regulares, como anual ou semestralmente.

Os auditores internos designados para planejar trabalhos individuais devem determinar as competências necessárias para atingir os objetivos do trabalho (Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria). Nos papéis de trabalho, os auditores internos que estão executando um trabalho podem documentar suas justificativas para a alocação dos recursos. Se não houver recursos apropriados e suficientes disponíveis, os auditores internos devem consultar o CAE e documentar os resultados da discussão. Pode ser necessário buscar recursos adicionais fora da atividade de auditoria interna. A Orientação de Implantação 1210 – Proficiência fornece mais recomendações.

Os auditores internos podem desenvolver suas competências, buscando oportunidades educacionais e de mentoria, além de experiências de trabalho supervisionadas, que lhes permitam expandir suas habilidades. Os trabalhos de auditoria interna adequadamente supervisionados desempenham um papel importante na facilitação do desenvolvimento dos auditores internos, porque a maioria das atividades de auditoria interna possui recursos limitados.

Por exemplo, um auditor interno pode ter um entendimento preciso dos riscos, avaliações de riscos, controles e metodologias de auditoria interna, mas pode não ter experiência em áreas de especialização ou nos processos a serem avaliados. Nesse caso, o auditor interno pode trabalhar com o especialista apropriado, para entender melhor a área ou processo e para desenvolver um tino comercial relevante.



Em outras circunstâncias, profissionais especialmente contratados por sua profunda experiência em determinadas áreas ou processos podem não ter habilidades proficientes de auditoria interna. Nesse caso, um auditor interno experiente (por exemplo, o supervisor do trabalho) deve trabalhar em conjunto com a equipe especial, para garantir que o trabalho seja executado com competência suficiente de auditoria interna. Ambas as abordagens ajudarão a aumentar o conhecimento comercial e organizacional entre os auditores internos e contribuirão para ampliar o tino comercial e os insights estratégicos da atividade de auditoria interna.

A Regra 4.3 exige que os auditores internos melhorem continuamente sua proficiência, e a eficácia e a qualidade de seus serviços. Esse requisito é reiterado na Norma 1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo, com opções para cumprir com esse requisito descritas na orientação de implantação associada. Os auditores internos individuais têm a responsabilidade de tomar as medidas necessárias para obter as horas de educação e desenvolvimento profissional contínuo (CPE/CPD) que forem necessárias. Para acompanhar seu progresso, os auditores internos podem criar e manter planos para seu desenvolvimento profissional.

Os profissionais devem estar cientes dos requisitos atualizados para manter o status ativo de quaisquer credenciais que possam ter, porque não cumprir com tais requisitos pode colocar em risco a permissão para usar as credenciais até que a deficiência seja corrigida. A maioria das certificações e qualificações, como as do The IIA, exige a conclusão de treinamentos de ética e de educação/desenvolvimento profissional contínuo.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Chefes Executivos de Auditoria

O CAE pode demonstrar a conformidade com o princípio da competência por meio de uma avaliação documentada das competências dos auditores internos e de outros prestadores de serviços de avaliação e consultoria nos quais a atividade de auditoria interna se baseie. A conformidade também pode ser evidenciada por meio de um plano de auditoria interna documentado, um inventário das competências necessárias para cumprir com o plano e uma análise das lacunas relacionadas. O CAE pode demonstrar uma cultura que apoia a competência e a melhoria contínua da proficiência, da eficácia e da qualidade através de evidências de que:

- Os trabalhos foram devidamente abastecidos de recursos e supervisionados.
- Foi solicitado feedback aos stakeholders da auditoria interna e tal feedback foi suficientemente considerado.
- As avaliações de desempenho dos auditores internos foram realizadas regularmente.
- Foram oferecidas oportunidades de treinamento, orientação e educação profissional.
- Um programa de avaliação e melhoria da qualidade está em prática.



- Os serviços de auditoria interna são prestados em conformidade com as Orientações Mandatórias do IPPF.

Auditores Internos Individuais

Os conhecimentos, habilidades e experiência dos auditores internos individuais podem ser evidenciados, em parte, por meio de qualificações credenciadas, tais como diplomas universitários e certificações, e por um histórico de trabalho relevante, conforme detalhado no currículo do auditor interno, que o CAE e/ou o departamento de recursos humanos da organização deve ter em arquivo. Além disso, os auditores internos podem guardar a documentação de uma autoavaliação de habilidades, um plano de desenvolvimento profissional e certificados de conclusão de cursos ou treinamentos de educação/desenvolvimento profissional continuado.

Os auditores internos também podem fornecer evidências das experiências vivenciadas – como atribuições específicas de trabalho (isto é, treinamentos práticos) ou voluntariado em organizações profissionais – para expandir suas competências. Buscar e concluir a educação profissional, seja através de novas certificações ou da educação profissional continuada, evidenciam ainda mais o compromisso do auditor interno em melhorar continuamente sua proficiência, e a eficácia e a qualidade de seus serviços.

Aplicabilidade e Cumprimento do Código de Ética

Este Código de Ética aplica-se a entidades e indivíduos que prestem serviços de auditoria interna.

Para os membros do The IIA e detentores ou candidatos às certificações profissionais do The IIA, as violações ao Código de Ética serão avaliadas e administradas de acordo com o Estatuto do The IIA, com o Processo de Disposição para Violações do Código de Ética e com o Processo de Disposição para Violações de Certificação. O fato de uma determinada conduta não ser mencionada nas Regras de Conduta não a impede de ser inaceitável ou difamatória e, portanto, o membro, detentor da certificação ou candidato à certificação pode ser responsabilizado com medidas disciplinares.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1000 – Propósito, Autoridade E Responsabilidade

Norma 1000 – Propósito, Autoridade E Responsabilidade

O propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna devem estar formalmente definidos em um estatuto de auditoria interna, consistente com a Missão da Auditoria Interna e os elementos mandatórios do International Professional Practices Framework (os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas e a Definição de Auditoria Interna). O chefe executivo de auditoria deve revisar periodicamente o estatuto de auditoria interna e submetê-lo à aprovação da alta administração e do conselho.

Interpretação:

O estatuto de auditoria interna é um documento formal, que define o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna. O estatuto de auditoria interna estabelece a posição da atividade de auditoria interna dentro da organização, incluindo a natureza do reporte funcional do chefe executivo de auditoria ao conselho; autoriza o acesso aos registros, ao pessoal e às instalações físicas relevantes para o desempenho dos trabalhos de auditoria; e define o escopo das atividades de auditoria interna. A aprovação final do estatuto de auditoria interna é de responsabilidade do conselho..

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O estatuto de auditoria interna é um documento crítico, já que registra o propósito, autoridade e responsabilidade acordados para a atividade de auditoria interna de uma organização. Para criar esse documento, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE) deve entender a Missão da Auditoria Interna e os elementos mandatórios do Framework Internacional de Práticas Profissionais

(International Professional Practices Framework – IPPF) do The IIA – incluindo os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e a Definição de Auditoria Interna.

Esse entendimento é a base para uma discussão entre o CAE, a alta administração e o conselho, para acordarem mutuamente quanto a:

- Objetivos e responsabilidades da auditoria interna.
- Expectativas para a atividade de auditoria interna.
- Linhas de reporte funcional e administrativo do CAE.
- Nível de autoridade (incluindo o acesso a registros, propriedade física e pessoal) necessário à atividade auditoria interna para conduzir os trabalhos e cumprir com os objetivos e responsabilidades acordados.

O CAE pode precisar consultar o assessor jurídico ou o secretário do conselho da organização com relação ao formato preferido para os estatutos e como enviar a proposta de estatuto de auditoria interna, de forma eficaz e eficiente, para a aprovação do conselho.

Considerações para Implantação

Com base nos elementos acordados, como mencionado acima, o CAE (ou um representante) desenvolve um rascunho do estatuto de auditoria interna. O The IIA oferece um modelo de estatuto de auditoria interna como guia. Apesar dos estatutos variarem de uma organização para a outra, estatutos normalmente incluem as seções a seguir:

- **Introdução** – para explicar o papel geral e o profissionalismo da atividade de auditoria interna. Elementos relevantes do IPPF são frequentemente citados na introdução.
- **Autoridade** – para especificar o acesso total da atividade de auditoria interna aos registros, propriedades físicas e pessoal necessário para realizar suas atividades e para declarar a responsabilidade de prestação de contas dos auditores internos quanto à salvaguarda dos ativos e à confidencialidade.
- **Organização e estrutura de reporte** – para documentar a estrutura de reporte do CAE. O CAE deve reportar funcionalmente ao conselho e administrativamente a um nível na organização que permita que a atividade de auditoria interna cumpra com suas responsabilidades (veja a Norma 1110 – Independência Organizacional). Esta seção pode detalhar responsabilidades funcionais específicas, como a aprovação do estatuto e do plano de auditoria, e a contratação, compensação e demissão do CAE. Também pode descrever as responsabilidades administrativas, tais como o fluxo de informações de apoio dentro da organização ou aprovação da gestão de recursos humanos e orçamentos da atividade de auditoria interna.



- **Independência e objetividade** – para descrever a importância da independência e da objetividade da auditoria interna e como elas devem ser mantidas, como proibindo a auditoria interna de ter responsabilidade ou autoridade operacional sobre áreas auditadas.
- **Responsabilidades** – para definir as principais áreas de responsabilidade contínua, como definir o escopo das avaliações, redigir um plano de auditoria, submetê-lo à aprovação do conselho, conduzir avaliações, comunicar os resultados, fornecer um relatório por escrito e monitorar as ações corretivas tomadas pela gestão.
- **Avaliação e melhoria da qualidade** – para descrever as expectativas quanto ao desenvolvimento, manutenção, avaliação e comunicação de resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade da auditoria interna, cobrindo todos os aspectos da atividade de auditoria interna.
- **Assinaturas** – para documentar o acordo entre o CAE, o representante designado pelo conselho e o indivíduo a quem o CAE reporta. Esta seção inclui a data, nomes e cargos dos signatários.

Depois de rascunhado, o estatuto de auditoria interna proposto deve ser discutido com a alta administração e com o conselho, para confirmar se descreve precisamente o papel e expectativas acordados, ou para identificar as mudanças desejadas. Depois que o rascunho for aceito, o CAE o apresenta formalmente durante uma reunião do conselho para discussão e aprovação. O CAE e o conselho também podem combinar a frequência de revisão e confirmação de que as disposições do acordo continuam permitindo que a atividade de auditoria interna atinja seus objetivos, ou se é necessária alguma alteração. Se uma pergunta surgir nesse interim, o estatuto pode ser consultado e atualizado conforme necessário.

Considerações para Demonstração de Conformidade

As minutas das reuniões do conselho, durante as quais o CAE inicialmente discute e depois apresenta formalmente o estatuto de auditoria interna, servem como documentação de conformidade. Além disso, o CAE retém o estatuto aprovado. Normalmente, o CAE pede ao conselho que crie uma pauta anual fixa para discutir, atualizar e aprovar o estatuto conforme necessário. Evidências de que o CAE revisa periodicamente o estatuto de auditoria interna com a alta administração e o conselho também existem nas minutas dessas reuniões.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1010 – Reconhecendo As Orientações Mandatórias No Estatuto De Auditoria Interna

Norma 1010 – Reconhecendo As Orientações Mandatórias No Estatuto De Auditoria Interna

A natureza mandatária dos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, do Código de Ética, das Normas e da Definição de Auditoria Interna deve ser reconhecida no estatuto de auditoria interna. O chefe executivo de auditoria deveria discutir a Missão da Auditoria Interna e os elementos mandatários do International Professional Practices Framework com a alta administração e com o conselho.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Antes de redigir ou revisar o estatuto de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE) normalmente revisa o International Professional Practices Framework (Framework Internacional de Práticas Profissionais – IPPF), para atualizar seu entendimento da Missão da Auditoria Interna e dos elementos mandatários, incluindo os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e a Definição de Auditoria Interna. O CAE é obrigado a revisar o estatuto de auditoria interna periodicamente e apresentá-lo à alta administração e ao conselho para aprovação (veja a Norma 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade). É útil que o CAE conheça o processo da organização para submeter o estatuto de auditoria interna a aprovação. O CAE poderá também organizar uma discussão sobre o estatuto com a alta administração e o conselho como parte da revisão periódica e do processo de revisão.

Considerações para Implantação

Para reconhecer os elementos mandatários do IPPF no estatuto de auditoria interna, o CAE poderá fazer declarações específicas. Um exemplo é:



A atividade de auditoria interna reger-se-á em conformidade com as Orientações Mandatórias do Instituto dos Auditores Internos, que incluem os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e a Definição de Auditoria Interna. As Orientações Mandatórias do The IIA constituem os requisitos fundamentais para a prática profissional de auditoria interna e os princípios em relação aos quais se avalia a eficácia do desempenho da atividade de auditoria interna.

Uma alternativa a usar qualquer redação específica é usar uma linguagem e um conteúdo em todo o estatuto de auditoria interna que exijam a conformidade com as Orientações Mandatórias.

A discussão do CAE sobre o estatuto de auditoria interna com a alta administração e o conselho é uma boa oportunidade para explicar a Missão da Auditoria Interna e os elementos mandatórios do IPPF, bem como a forma como o estatuto reconhece esses elementos. Depois que o estatuto for adotado, é importante que o CAE monitore as Orientações Mandatórias do The IIA e discuta quaisquer mudanças que possam ser justificadas durante a próxima revisão do estatuto..

Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade com a Norma 1010 é evidenciada no estatuto de auditoria interna redigido e aprovado, que reconhece os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o Código de Ética, as Normas e a Definição de Auditoria Interna como elementos mandatórios. A conformidade poderá também ser demonstrada através das minutas de reuniões nas quais estes elementos mandatórios e a Missão da Auditoria Interna tenham sido discutidos com a alta administração e o conselho. Isso também poderá incluir as minutas de reuniões nas quais o CAE tenha discutido revisões periódicas do estatuto.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1100 – Independência e Objetividade

Norma 1100 – Independência e Objetividade

A atividade de auditoria interna deve ser independente e os auditores internos devem ser objetivos ao executar seus trabalhos.

Interpretação:

A independência é a liberdade de condições que ameacem a habilidade da atividade de auditoria interna de cumprir com as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial. Para atingir o grau de independência necessário para cumprir com eficácia com as responsabilidades da atividade de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria tem acesso direto e irrestrito à alta administração e ao conselho. Isso pode ser alcançado por meio de uma relação de duplo reporte. As ameaças à independência devem ser gerenciadas nos níveis do auditor individual, do trabalho de auditoria, funcional e organizacional.

A objetividade é uma atitude mental imparcial que permite que os auditores internos executem os trabalhos de auditoria de forma que confiem no resultado de seu trabalho e que não haja qualquer prejuízo à qualidade. A objetividade requer que os auditores internos não subordinem a outros o seu julgamento em assuntos de auditoria. As ameaças à objetividade devem ser gerenciadas nos níveis do auditor individual, do trabalho de auditoria, funcional e organizacional.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Define-se independência como “a liberdade de condições que ameacem a habilidade da atividade de auditoria interna de cumprir com as responsabilidades de auditoria interna de maneira imparcial”. Muitas vezes, tais condições vem do posicionamento organizacional e das responsabilidades atribuídas à auditoria interna. Por exemplo, quando a auditoria interna reporta dentro de outras funções na organização, ela não é considerada independente dessa função, que está sujeita a auditoria. Da mesma



forma, se o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) tiver responsabilidades funcionais mais amplas do que a auditoria interna, por exemplo, envolvendo o gerenciamento de riscos ou conformidade, a auditoria interna não é independente dessas funções adicionais, que também estão sujeitas a auditoria.

Entretanto, o CAE não pode simplesmente determinar a independência e o posicionamento organizacional da auditoria interna; o CAE precisa da ajuda da alta administração e do conselho para abordar a independência de forma eficaz. Tipicamente, o CAE, o conselho e a alta administração chegam a um entendimento comum quanto à responsabilidade, autoridade e expectativas relativas à auditoria interna, que definem o alicerce para a discussão sobre a independência e o posicionamento organizacional.

Dependendo da experiência e das expectativas da alta administração e do conselho, chegar a uma visão comum pode exigir diversas discussões para aumentar a conscientização da alta administração e do conselho quanto à importância da independência, os meios de se obtê-la e as principais considerações, como as linhas de reporte, os requisitos profissionais e regulatórios, a comparação com referências e questões culturais da organização.

Geralmente, o estatuto da auditoria interna reflete as decisões tomadas quanto à responsabilidade, autoridade e expectativas relativas à auditoria interna, bem como o posicionamento organizacional e as linhas de reporte.

A objetividade refere-se a uma postura e mentalidade imparciais dos auditores internos. Para implantar essa norma, o CAE deve procurar entender as políticas ou atividades da organização e da auditoria interna que poderiam aprimorar ou prejudicar tal mentalidade. Por exemplo, muitas organizações mantêm políticas padronizadas de avaliação de desempenho e remuneração, além de políticas de conflitos de interesses dos funcionários. O CAE deve entender a natureza das políticas identificadas e considerar seu possível impacto sobre a objetividade da auditoria interna. A auditoria interna geralmente personaliza essas políticas padronizadas para abordar seus papéis específicos e pode desenvolver outras políticas relevantes especificamente para a auditoria interna, como políticas relativas a requisitos de treinamento.

Considerações para Implantação

Conforme citado acima, o CAE trabalha com o conselho e a alta administração para evitar condições que possam afetar a habilidade da auditoria interna de cumprir com suas responsabilidades de forma imparcial. Muitas vezes, o CAE tem uma linha de reporte direto ao conselho e uma linha de reporte administrativo a um membro da alta administração. A linha de reporte ao conselho garante ao CAE acesso direto ao conselho para assuntos sigilosos e permite suficiente status organizacional. O reporte administrativo a um membro da alta administração também dá ao CAE suficiente status organizacional, além da autoridade para cumprir com seus deveres sem impedimentos e abordar questões difíceis com



outros profissionais seniores. Por exemplo, o CAE não costuma ser subordinado a um controlador ou gerente de nível médio, que possa estar regularmente sujeito a auditoria.

O The IIA recomenda que o CAE reporte administrativamente ao chief executive officer (CEO), para ocupar um posto de claro nível sênior e para que a auditoria interna não se posicione em uma operação que esteja sujeita a auditoria. O CAE também deve estar ciente de quaisquer requisitos de reguladores ou corpos administrativos que possam especificar um relacionamento de reporte obrigatório. A Orientação de Implantação da Norma 1110 – Independência Organizacional contém orientações adicionais sobre os relacionamentos de reporte do CAE.

Recomenda-se também que o CAE não tenha responsabilidades operacionais além da auditoria interna, uma vez que tais responsabilidades podem estar sujeitas a auditoria. Em algumas organizações, pede-se ao CAE que assuma determinadas responsabilidades operacionais, como o gerenciamento de riscos ou conformidade. Nessas situações, o CAE costuma discutir questões de independência e possíveis prejuízos à objetividade com o conselho e a alta administração, que deverão implantar salvaguardas para limitar tais prejuízos. As salvaguardas são atividades supervisórias, geralmente assumidas pelo conselho, para monitorar e dirimir conflitos de independência dos auditores. Exemplos incluem a avaliação periódica das responsabilidades do CAE, o desenvolvimento de processos alternativos para avaliação das áreas de responsabilidade adicional e a conscientização quanto a possíveis prejuízos à objetividade, ao considerar as avaliações de riscos da auditoria interna.

Para administrar a objetividade da auditoria interna de forma eficaz, muitos CAEs mantêm um manual de políticas de auditoria interna, que descreve as expectativas e os requisitos para uma mentalidade imparcial. Um manual de políticas desse tipo pode descrever:

- A importância fundamental da objetividade para a profissão de auditoria interna.
- Situações típicas que poderiam prejudicar a objetividade por interesses pessoais, autoanálise, familiaridade, parcialidade e influências indevidas. Exemplos incluem auditar uma área em que um auditor interno tenha trabalhado recentemente; auditar um familiar ou amigo íntimo; presumir, sem evidências, que uma área que está sendo auditada seja aceitável com base em experiências positivas anteriores.
- Ações que um auditor interno deve realizar se souber de um problema atual ou possível de objetividade, como discutir a questão com um gerente de auditoria interna ou com o CAE.
- Requisitos de reporte em que cada auditor interno considere e reporte conflitos de interesses periodicamente.

Para reforçar a importância dessas políticas e ajudar a garantir que todos os auditores internalizem sua importância, alguns CAEs realizam workshops ou treinamentos de rotina sobre esses conceitos fundamentais. Esses treinamentos muitas vezes permitem aos auditores internos compreender melhor



a objetividade, considerando cenários de prejuízo à objetividade e a melhor maneira de lidar com eles. Adicionalmente, ao designar auditores internos para operações específicas, o CAE considera possíveis prejuízos à objetividade e evita designar membros da equipe que possam ter algum conflito.

É amplamente sabido que práticas de desempenho e remuneração podem afetar significativa e negativamente a objetividade de uma pessoa. Por exemplo, se a avaliação de desempenho, o salário ou bônus de um auditor se basear significativamente em pesquisas de satisfação do cliente, o auditor interno pode hesitar em reportar resultados negativos que possam levar o cliente a declarar insatisfação. Portanto, o CAE deve ser cuidadoso ao criar seu sistema de avaliação de desempenho e remuneração para a auditoria interna e avaliar se as métricas utilizadas poderiam prejudicar a objetividade do auditor interno. O ideal é que o processo de avaliação promova o equilíbrio entre o desempenho do auditor interno, os resultados da auditoria e as métricas de feedback do cliente. A Orientação de Implantação da Norma 1120 – Objetividade Individual contém orientações adicionais sobre a objetividade.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Vários itens indicam a conformidade com a norma, incluindo o próprio estatuto da auditoria interna; um organograma com responsabilidades de reporte; um manual de políticas de auditoria interna, que inclua políticas sobre independência, objetividade, tratamento de conflitos e avaliação de desempenho; registros de treinamentos; e formulários de divulgação de conflitos de interesses. Conforme o caso, a documentação que divulga os prejuízos, em conformidade com a Norma 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade, também pode comprovar a conformidade.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1110 – Independência Organizacional

Norma 1110 – Independência Organizacional

O chefe executivo de auditoria deve reportar a um nível dentro da organização que permita à atividade de auditoria interna cumprir com suas responsabilidades. O chefe executivo de auditoria deve confirmar junto ao conselho, pelo menos anualmente, a independência organizacional da atividade de auditoria interna.

Interpretação:

A independência organizacional é alcançada de forma eficaz quando o chefe executivo de auditoria reporta funcionalmente ao conselho. Exemplos de reporte funcional ao conselho implicam que o conselho:

- *Aprove o estatuto de auditoria interna.*
- *Aprove o plano de auditoria baseado em riscos.*
- *Aprove o orçamento e o plano de recursos da auditoria interna.*
- *Receba comunicações do chefe executivo de auditoria sobre o desempenho da atividade de auditoria interna em relação ao seu plano e outros assuntos.*
- *Aprove as decisões referentes à nomeação e demissão do chefe executivo de auditoria.*
- *Aprove a remuneração do chefe executivo de auditoria.*
- *Faça os devidos questionamentos à gestão e ao chefe executivo de auditoria, para determinar se há limitações inapropriadas de escopo ou de recursos.*

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A norma requer que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) reporte a um nível dentro da organização que permita que a auditoria interna cumpra com suas responsabilidades. Portanto, é necessário considerar o posicionamento organizacional e as linhas de supervisão/reporte da auditoria interna, para garantir a independência organizacional.



O CAE não é o único a determinar o posicionamento organizacional da auditoria interna, as relações de reporte do CAE ou a natureza da supervisão do conselho ou da alta administração; o CAE precisa da ajuda do conselho e da alta administração para lidar com esses itens com eficácia. Tipicamente, o CAE, o conselho e a alta administração chegam a um entendimento comum quanto às responsabilidades, autoridade e expectativas relativas à auditoria interna, bem como acerca da função do conselho e da alta administração na supervisão da auditoria interna. De maneira geral, o estatuto de auditoria interna documenta as decisões tomadas quanto ao posicionamento organizacional e às linhas de reporte.

Também pode ser útil que o CAE tenha conhecimento dos requisitos regulatórios relativos ao posicionamento da auditoria interna e às linhas de reporte do CAE.

Considerações para Implantação

Como observado acima, o CAE trabalha junto com o conselho e a alta administração para determinar o posicionamento organizacional da auditoria interna, incluindo as relações de reporte do CAE. Para garantir a independência organizacional eficaz, o CAE tem uma linha direta de reporte funcional ao conselho. De maneira geral, o CAE também tem uma linha de reporte administrativo, ou “informal”, a um membro da alta administração.

A linha de reporte funcional ao conselho garante ao CAE acesso direto ao conselho para assuntos sigilosos e permite suficiente status organizacional. Isso garante que o CAE tenha acesso irrestrito ao conselho, tipicamente o nível mais elevado de governança organizacional.

A supervisão funcional exige que o conselho crie as condições certas de trabalho, para permitir a operação de uma atividade de auditoria interna independente e eficaz. Conforme observado, o conselho assume a responsabilidade de aprovar o estatuto de auditoria interna, o plano de auditoria interna, o orçamento e plano de recursos, a avaliação e remuneração do CAE, e a nomeação e demissão do CAE. Além disso, o conselho monitora a habilidade da auditoria interna de operar com independência. Isso é feito através do questionamento ao CAE e aos membros da gestão a respeito do escopo da auditoria interna, limitações de recursos ou outras pressões ou prejuízos à auditoria interna.

Os CAEs que se veem diante de um conselho que não assume essas obrigações importantes de supervisão funcional podem compartilhar a Norma 1110 e as práticas recomendadas de governança — incluindo as responsabilidades do conselho — com o conselho, no intuito de buscar uma relação funcional mais sólida com o passar do tempo.

Para facilitar a supervisão do conselho, o CAE fornece rotineiramente ao conselho atualizações sobre o desempenho, em geral nas reuniões trimestrais do conselho. Frequentemente, o CAE participa da criação das pautas das reuniões do conselho e, assim, pode alocar tempo hábil para discutir o desempenho da auditoria interna quanto ao plano e outras questões, incluindo os principais pontos de



auditoria ou riscos emergentes que mereçam a atenção do conselho. Além disso, para garantir que a independência organizacional seja discutida anualmente, conforme exigido por esta norma, o CAE frequentemente cria um item permanente na pauta do conselho para uma reunião anual específica com o conselho sobre o assunto.

De modo geral, o CAE também tem uma linha de reporte administrativo à alta administração, o que também permite o status e os poderes necessários para que a auditoria interna cumpra com suas responsabilidades. Por exemplo, o CAE tipicamente não reportaria a um controlador, gerente de contabilidade, ou gerente funcional de nível médio. Para maior status e credibilidade, o The IIA recomenda que o CAE reporte administrativamente ao *chief executive officer* (CEO), para que o CAE ocupe um posto de claro nível sênior, com a autoridade de cumprir com seus deveres sem impedimentos.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Diversos documentos podem demonstrar a conformidade com esta norma, incluindo o estatuto de auditoria interna e o estatuto do comitê de auditoria, que descreveriam as obrigações supervisórias do comitê de auditoria. A descrição do cargo do CAE e sua avaliação de desempenho destacariam relações de reporte e a atividade de supervisão. Se disponível, a documentação de contratação do CAE pode incluir quem o entrevistou e quem tomou a decisão da contratação. Além disso, o manual de políticas de auditoria interna, que trata de normas como requisitos de independência e comunicação com o conselho, ou um organograma com as responsabilidades de reporte pode demonstrar conformidade. Os relatórios do conselho, minutas e pautas das reuniões podem demonstrar que a auditoria interna comunicou devidamente itens como o plano, orçamento e desempenho da auditoria interna, assim como seu estado de independência organizacional.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1111 – Interação Direta Com o Conselho

Norma 1111 – Interação Direta Com o Conselho

O chefe executivo de auditoria deve se comunicar e interagir diretamente com o conselho.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Geralmente, o chefe executivo de auditoria (*chief audit executive* - CAE), o conselho e a alta administração debateram e acordaram quanto à responsabilidade, autoridade e expectativas relativas à auditoria interna, bem como o posicionamento necessário para a auditoria interna dentro da organização e as relações de reporte do CAE para possibilitar que a auditoria interna cumpra com seus deveres. A relação de reporte normalmente inclui uma relação de reporte funcional direto ao conselho. Consulte a Orientação de Implantação 1100 – Independência e Objetividade e a Orientação de Implantação 1110 – Independência Organizacional para orientações adicionais.

Considerações para Implantação

Se o CAE tiver uma relação de reporte funcional direto ao conselho, este assume a responsabilidade por aprovar o estatuto, o plano, o orçamento e o plano de recursos da auditoria interna, bem como a avaliação, remuneração, nomeação e demissão do CAE. Além disso, o conselho monitora a habilidade da auditoria interna de operar de forma independente e cumprir com seu estatuto.

Com essa relação de reporte, o CAE terá muitas oportunidades de se comunicar e interagir diretamente com o conselho, conforme exigido por essa norma. Por exemplo, o CAE participará das reuniões do comitê de auditoria e/ou do conselho, geralmente trimestrais, para comunicar assuntos como o plano proposto de auditoria interna, orçamento, progresso e quaisquer desafios. O CAE também poderá ter contato com o presidente ou qualquer membro do conselho para comunicar questões ou problemas



sensíveis enfrentados pela auditoria interna ou pela organização. Normalmente, e ao menos anualmente, é realizada uma reunião formal privada com o conselho, ou com o comitê de auditoria, e o CAE (sem a presença da alta administração), para debater essas questões ou problemas. Também é útil que o CAE participe periodicamente de reuniões ou telefonemas particulares com o presidente do conselho ou do comitê de auditoria, antes das reuniões agendadas ou rotineiramente durante o ano, para garantir uma comunicação direta e franca.

Os CAEs que não tiverem acesso direto ao conselho podem compartilhar a Norma 1111 (assim como as normas 1100 e 1110), as práticas recomendadas de governança e estudos sobre melhores práticas do conselho/comitê de auditoria, para buscar uma relação mais sólida e acesso direto. Além disso, os CAEs que estejam nessa situação podem considerar comunicações escritas com o conselho até que seja estabelecido um canal direto de comunicação, conforme exigido por esta norma.

Considerações para Demonstração de Conformidade

As pautas e minutas das reuniões do conselho costumam bastar para demonstrar se o CAE se comunicou e interagiu diretamente com o conselho. O calendário do CAE também pode demonstrar conformidade. Além disso, uma política que exija que o CAE se reúna de forma privada e periódica com o conselho pode ser documentada nos estatutos do conselho ou do comitê de auditoria.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1112 – Papéis do Chefe Executivo de Auditoria Além da Auditoria Interna

Norma 1112 – Papéis do Chefe Executivo de Auditoria Além da Auditoria Interna

Nos casos em que o chefe executivo de auditoria assumir, ou houver a expectativa de que assuma, papéis e/ou responsabilidades que vão além da auditoria interna, devem existir salvaguardas em prática para limitar o prejuízo à independência ou à objetividade.

Interpretação:

Pode-se solicitar ao chefe executivo de auditoria que assuma outros papéis e responsabilidades além da auditoria interna, tais como a responsabilidade pelas atividades de conformidade ou gerenciamento de riscos. Esses papéis e responsabilidades podem prejudicar, ou parecer prejudicar, a independência organizacional da atividade de auditoria interna ou a objetividade individual do auditor interno. Salvaguardas são aquelas atividades de supervisão, frequentemente realizadas pelo conselho, para lidar com esses prejuízos potenciais, e podem incluir atividades como a avaliação periódica das linhas de reporte e das responsabilidades, assim como o desenvolvimento de processos alternativos para obtenção de avaliações relacionadas às áreas de responsabilidade adicional.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Interpretação da Norma 1112 observa que, quando o chefe executivo de auditoria (*chief audit executive* - CAE) assume funções e/ou responsabilidades externas à auditoria interna, a independência organizacional da atividade de auditoria interna ou a objetividade individual do auditor interno pode ser prejudicada ou pode parecer prejudicada. Entretanto, em certas circunstâncias, o conselho e a alta administração podem considerar adequado que a organização expanda a função do CAE além da auditoria interna.



Exemplos de situações em que se pode pedir que o CAE realize funções pelas quais a gestão normalmente seria responsável incluem:

- Um novo requisito regulatório impõe a necessidade urgente do desenvolvimento de políticas, procedimentos, controles e atividades de gerenciamento de riscos para garantir a conformidade.
- Uma organização precisa que as atividades atuais de gerenciamento de riscos sejam adaptadas para adicionar um novo segmento de negócios ou mercado geográfico.
- Os recursos da organização são muito restritos ou a organização é muito pequena para ter uma função separada de conformidade.
- Os processos da organização não estão amadurecidos e o CAE tem a expertise mais apropriada para introduzir os princípios de gerenciamento de riscos na organização.

Em alguns casos, pode-se esperar que o CAE assuma responsabilidades das áreas de gerenciamento de riscos, criação e operação de controles, e conformidade. Por exemplo, quando se pede que um CAE assuma um papel que reporte funcionalmente à alta administração, e não ao conselho, a independência do CAE em relação às responsabilidades de auditoria interna pode ser prejudicada. (Consultar a Orientação de Implantação 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade, para exemplos adicionais de possíveis prejuízos). A Norma 1112 orienta o CAE em tais casos.

Para implantar a Norma 1112, o CAE deve ter uma compreensão clara do Código de Ética do The IIA e dos conceitos de independência e objetividade, conforme explica a série de normas 1100 e suas Orientações de Implantação. Além disso, diversos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna do The IIA abordam a independência e a objetividade do CAE. A declaração de missão e o estatuto da atividade de auditoria interna, o estatuto do comitê de auditoria e as políticas e o código de ética da organização podem incluir orientações relevantes adicionais, específicas da organização.

Para abordar os riscos de prejuízo, o CAE deve compreender qualquer papel proposto que seja externo à auditoria interna e deve falar com a alta administração e o conselho sobre as relações de reporte, as responsabilidades e as expectativas relativas ao papel. Durante tal discussão, o CAE deve enfatizar as normas do The IIA relacionadas à independência e objetividade, o prejuízo potencial apresentado pelo papel proposto, os riscos associados ao papel proposto e as salvaguardas que poderiam reduzir tais riscos.

Considerações para Implantação

A Norma 1112 enfatiza a importância de salvaguardas como as atividades de supervisão, quase sempre realizadas pelo conselho, para lidar com os prejuízos potenciais à independência e objetividade do CAE. Uma dessas salvaguardas é o posicionamento organizacional e a relação de reporte. De acordo com a Norma 1110 – Independência Organizacional, “o CAE deve reportar a um nível dentro da organização que permita à atividade de auditoria interna cumprir com suas responsabilidades”. Isso é conquistado de fato quando o CAE reporta funcionalmente ao conselho, o que geralmente envolve a supervisão do conselho



quanto à contratação, avaliação e remuneração do CAE, bem como a aprovação do estatuto de auditoria interna e do plano de auditoria interna, orçamento e recursos por parte do conselho. De acordo com a Norma 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade, o estatuto da auditoria interna documenta a natureza da relação de reporte funcional do CAE ao conselho.

Alterações na organização e em sua equipe chave podem levar ao reposicionamento ou redefinição dos papéis e responsabilidades. De acordo com a Interpretação da Norma 1112, uma salvaguarda que pode lidar com essa situação é a avaliação periódica das linhas de reporte e responsabilidades. A revisão do estatuto de auditoria interna por parte do CAE e sua discussão com a alta administração e o conselho, conforme descreve a Norma 1000, devem incluir quaisquer alterações de papéis ou responsabilidades que possam afetar a atividade de auditoria interna, em especial aquelas que tenham o potencial de prejudicar a independência e objetividade do CAE, real ou aparentemente. Se as responsabilidades do CAE não relacionadas à auditoria forem contínuas, o estatuto de auditoria interna deve descrever a natureza do trabalho. Entretanto, se tais responsabilidades forem de curto prazo, alterações ao estatuto de auditoria interna e outros documentos talvez não sejam necessárias. Em tais casos, um plano de transição dessas responsabilidades para a gestão pode ser implantado, para salvaguardar a independência e a objetividade do CAE. O plano de transição garantiria os recursos adequados e o cronograma para facilitar a aceitação dessas responsabilidades por parte da gestão.

A Norma 1130 exige que o CAE divulgue os detalhes de qualquer prejuízo à independência ou objetividade, real ou aparente. As divulgações, que permitem ao conselho avaliar o risco geral dos prejuízos potenciais, geralmente ocorrem durante uma assembleia do conselho e podem incluir uma discussão de tópicos relacionados, tais como:

- Papéis e responsabilidades que estão pedindo que o CAE assuma.
- Riscos relacionados ao trabalho.
- Salvaguardas para a independência e objetividade do CAE, incluindo consideração das aparências.
- Controles implantados para confirmar que as salvaguardas estejam operando com eficácia.
- Plano de transição, caso a tarefa seja de curto prazo.
- Concordância com a alta administração e o conselho.

O conselho pode monitorar a objetividade do CAE, aumentando o nível de escrutínio aplicado à avaliação de riscos do CAE, ao plano de auditoria interna e às comunicações do trabalho, e considerando também qualquer parcialidade potencial que o CAE possa ter em relação à área pela qual tenha tido responsabilidades além da auditoria interna. Para ajudar a salvaguardar o CAE contra prejuízos de objetividade, a Norma 1130.A1 proíbe que os auditores internos avaliem operações específicas pelas quais tenham sido responsáveis no ano anterior e a Norma 1130.A2 exige que uma parte externa à atividade de auditoria interna supervisione trabalhos de avaliação para funções pelas quais o CAE seja responsável. Caso o CAE tenha responsabilidades em áreas externas à atividade de auditoria interna que estejam sujeitas a auditoria interna, a prestação de avaliação seria terceirizada a



um prestador de serviços de avaliação competente e objetivo, que se reporte de forma independente ao conselho, em vez do CAE. Tal prestador de serviços de avaliação poderia ser interno ou externo.

Uma avaliação externa da atividade de auditoria interna (consulte a Norma 1312 – Avaliações Externas) que inclua um exame da independência e objetividade do CAE — especialmente em áreas nas quais o CAE tenha tido responsabilidades não relacionadas à auditoria — pode prestar avaliação adicional ao conselho, desde que a independência do avaliador externo possa ser validado.

Considerações para Demonstração de Conformidade

A documentação de quaisquer salvaguardas estabelecidas para tratar potenciais prejuízos à independência e objetividade do CAE pode ajudar a demonstrar a conformidade com a Norma 1112. Tal documentação pode incluir declarações nas políticas e no código de ética da organização, no estatuto do comitê de auditoria, na declaração de missão da atividade de auditoria interna e no estatuto de auditoria aprovado, que especifica os papéis e responsabilidades do CAE acordados com a alta administração e o conselho. A conformidade também pode ser demonstrada por meio de revisões periódicas do estatuto de auditoria interna, que reflete mudanças nos papéis e responsabilidades da atividade de auditoria interna. Da mesma forma, planos de transição de papéis e responsabilidades externos à auditoria interna (por exemplo, atividades de conformidade ou gerenciamento de riscos) do CAE para a administração também podem demonstrar conformidade. Evidências adicionais poderiam incluir as minutas das reuniões do conselho nas quais o CAE tenha divulgado prejuízos potenciais à independência ou à objetividade e as salvaguardas propostas para reduzir os riscos de prejuízo aos níveis aceitáveis.

O CAE poderia demonstrar conformidade, mostrando que outros prestadores de serviços de avaliação avaliaram as áreas nas quais o CAE assumiu papéis externos à auditoria interna, e que a independência e objetividade do plano de auditoria interna, das avaliações de riscos e das comunicações do trabalho foram avaliadas de forma independente. Pesquisas com os clientes de auditoria e as avaliações do conselho em relação ao desempenho do CAE podem incluir feedback sobre a percepção da independência e objetividade do CAE. A conformidade também pode ser validada nos resultados das avaliações externas realizadas por um avaliador independente.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1120 – Objetividade Individual

Norma 1120 – Objetividade Individual

Os auditores internos devem ter uma atitude imparcial e isenta e evitar qualquer conflito de interesses.

Interpretação:

O conflito de interesses é uma situação na qual um auditor interno, que esteja em uma posição de confiança, tenha um interesse profissional ou pessoal conflitante. Tais interesses conflitantes podem dificultar o exercício imparcial de seus deveres. Um conflito de interesses pode existir, mesmo sem resultar em qualquer ato antiético ou impróprio. Um conflito de interesses pode criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor interno, na atividade de auditoria interna e na profissão. Um conflito de interesses poderia prejudicar a habilidade do indivíduo de cumprir com seus deveres e responsabilidades de forma objetiva.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O termo “objetividade” refere-se a uma mentalidade imparcial do auditor interno, que é facilitada ao evitar conflitos de interesses. Portanto, para implantar esta norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve primeiramente compreender as políticas ou atividades da organização e da auditoria interna que possam aprimorar ou prejudicar essa mentalidade. Por exemplo, muitas organizações têm políticas padronizadas de avaliação de desempenho e remuneração, além de políticas de conflito de interesse dos funcionários. A auditoria interna muitas vezes personaliza essas políticas para abordar os papéis específicos da auditoria interna e pode ter outras políticas departamentais relevantes, como políticas que especifiquem requisitos de treinamento. O CAE deve entender a natureza das políticas relevantes identificadas e considerar seu possível impacto sobre a objetividade da auditoria interna.

Considerações para Implantação

Para administrar a objetividade da auditoria de forma eficaz, muitos CAEs mantêm um manual de políticas de auditoria interna, que descreve as expectativas e os requisitos para uma mentalidade imparcial para todos os auditores internos. Um manual de políticas desse tipo pode descrever:

- A importância fundamental da objetividade para a profissão de auditoria interna.
- Situações típicas que poderiam prejudicar a objetividade, como auditar uma área em que um auditor interno tenha trabalhado recentemente; auditar um familiar ou amigo íntimo; ou presumir, sem evidências, que uma área que está sendo auditada seja aceitável com base apenas em experiências positivas anteriores.
- Ações que um auditor interno deve realizar se souber de um problema atual ou possível de objetividade, como discutir a questão com um gerente de auditoria interna ou com o CAE.
- Requisitos de reporte em que cada auditor interno considere e reporte conflitos de interesses periodicamente. Muitas vezes, as políticas exigem que os auditores internos indiquem entender a política de conflitos de interesses e que divulguem possíveis conflitos. Os auditores internos assinam declarações anuais que indicam que não existem ameaças potenciais ou reconhecendo qualquer ameaça potencial.

Para reforçar a importância dessas políticas e ajudar a garantir que todos os auditores internalizem sua importância, alguns CAEs realizam workshops ou treinamentos de rotina sobre esses conceitos fundamentais. Esses treinamentos muitas vezes permitem aos auditores internos compreender melhor a objetividade, considerando cenários de prejuízo à objetividade e a melhor maneira de lidar com eles. Por exemplo, auditores e gerentes mais seniores podem compartilhar experiências pessoais em que a objetividade tenha sido questionada ou em que tenham divulgado um relacionamento ou uma situação de conflito. Outro tema comum relativo ao treinamento é o ceticismo profissional. Esse treinamento reforça a natureza de ceticismo e a criticidade de se evitar a parcialidade e de se cultivar uma mentalidade aberta e curiosa.

Adicionalmente, ao designar auditores internos para operações específicas, o CAE (ou representante) considera possíveis prejuízos à objetividade e evita designar membros da equipe que possam ter algum conflito, conforme descrito acima. Por exemplo, quando auditores internos são transferidos para a auditoria interna vindos de outros departamentos, o CAE deve observar a Norma 1130.A1, que exige que os auditores internos se abstenham de avaliar operações pelas quais já tenham sido responsáveis, por pelo menos um ano depois de sua saída da operação. Além disso, o CAE (ou representante) deve discutir com possíveis membros da equipe a natureza da tarefa e das pessoas e departamentos envolvidos, explorando se há possíveis conflitos que possam prejudicar (ou que pareçam prejudicar) a objetividade do auditor interno. Os auditores internos são encorajados a compartilhar qualquer preocupação que possam ter, para que a gestão da auditoria interna possa determinar se o auditor em



questão pode participar da operação.

É amplamente sabido que práticas de desempenho e remuneração podem afetar significativa e negativamente a objetividade de uma pessoa. Por exemplo, se a avaliação de desempenho, o salário ou bônus de um auditor se basear significativamente em pesquisas de satisfação do cliente, o auditor interno pode hesitar em reportar resultados negativos que possam levar o cliente a declarar insatisfação. Ou, se o processo de avaliação do auditor se concentrar fortemente no número de observações, ou no cumprimento com o orçamento de auditoria, isso poderia fazer com que perdesse sua objetividade e reportasse questões de menor importância como pontos de auditoria, ou que ignorasse sinais de alerta para novas questões que surgissem na etapa final de um trabalho de auditoria, quando o orçamento já está praticamente esgotado. Portanto, o CAE deve ser cuidadoso ao criar seu sistema de avaliação de desempenho e remuneração para a auditoria interna e avaliar se as métricas utilizadas poderiam prejudicar a objetividade do auditor interno. O ideal é que o processo de avaliação promova o equilíbrio entre o desempenho do auditor interno, os resultados da auditoria e as métricas de feedback do cliente.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Entre os documentos que podem demonstrar conformidade com a norma está o manual de políticas internas, que contém os processos de avaliação de desempenho e remuneração, bem como políticas claras sobre a objetividade e como evitar e reportar conflitos de interesses. Os registros ou materiais de treinamento podem demonstrar que os auditores internos foram conscientizados da importância da objetividade, da natureza das ameaças à objetividade e de exemplos de conflitos de interesses.

Além disto, se houver na organização ou no nível da auditoria interna uma política relacionada, podem existir formulários de ciência assinados para divulgar a existência (ou não) de conflitos. Os papéis de trabalho de auditoria documentariam a equipe designada e poderiam ser comparados aos registros do departamento pessoal ou aos formulários de ciência, para confirmar que os conflitos conhecidos foram evitados.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade

Norma 1130 – Prejuízo à Independência ou à Objetividade

Caso a independência ou a objetividade seja prejudicada de fato ou aparentemente, os detalhes de tal prejuízo devem ser divulgados às partes apropriadas. A natureza da divulgação dependerá do tipo de prejuízo.

Interpretação:

O prejuízo à independência organizacional e à objetividade individual pode incluir, mas não se limita a um conflito de interesses pessoal, limitações de escopo, restrições de acesso aos registros, pessoal e instalações, e limitações de recursos, tais como verbas.

A determinação das partes apropriadas às quais os detalhes do prejuízo à independência ou à objetividade devem ser divulgados depende das expectativas relativas à responsabilidade da atividade de auditoria interna e do chefe executivo de auditoria junto à alta administração e ao conselho, conforme descritas no estatuto de auditoria interna, assim como da natureza do prejuízo.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A norma exige que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) divulgue os prejuízos à independência ou objetividade, reais ou percebidos, que tenham sido detectados. Portanto, o CAE deve ter um claro entendimento dos requisitos de independência e objetividade, conforme descritos no Código de Ética e nas normas 1100, 1110, 1111, 1112 e 1120. Adicionalmente, ao comunicar esses requisitos ao conselho e à alta administração, o CAE ajuda a garantir que entendam a criticidade da independência e da objetividade para uma atividade de auditoria interna eficaz. Geralmente, o conselho e a alta administração discutem como e para quem os prejuízos são divulgados, conforme a natureza e o impacto potencial do prejuízo.

Para entender e valorizar plenamente a independência e a objetividade, é importante que os auditores



internos considerem as perspectivas de seus diversos stakeholders e as condições que poderiam ser percebidas como prejudiciais (ou aparentemente prejudiciais) à independência ou à objetividade. Muitas vezes, o CAE desenvolve um manual de políticas de auditoria interna, que discute a independência organizacional e a objetividade do auditor interno, a natureza dos prejuízos e como o auditor interno deve lidar com os possíveis prejuízos.

Considerações para Implantação

Conforme citado acima, para administrar a independência e objetividade de forma eficaz, incluindo os prejuízos, muitos CAEs têm um manual de políticas de auditoria interna, que descreve as expectativas e os requisitos associados. Além de definir independência e objetividade, o manual pode identificar as normas específicas relacionadas; descrever os tipos de situações que podem gerar ou aparentar prejuízo; e especificar as ações esperadas do auditor interno no caso de possíveis prejuízos.

Situações que representam prejuízos geralmente incluem interesses pessoais, autoanálise, familiaridade, parcialidade ou influências indevidas. Essas situações podem levar a conflitos de interesses pessoais, limitações de escopo, limitações de recursos ou restrições de acesso a registros, pessoas ou bens. Exemplos de prejuízos à independência organizacional da auditoria interna incluem os seguintes, que, se ocorrerem, também podem prejudicar a objetividade do auditor:

- O CAE tem responsabilidade funcional mais ampla do que a auditoria interna e executa uma auditoria de uma área funcional que também está sob a supervisão do CAE.
- O superior do CAE tem responsabilidade mais ampla do que a auditoria interna e o CAE executa uma auditoria dentro do âmbito de responsabilidade funcional de seu supervisor.
- O CAE não tem comunicação ou interação direta com o conselho.
- O orçamento da atividade de auditoria interna é reduzido até o ponto de incapacitar a atividade de cumprir com suas responsabilidades, conforme determinadas no estatuto. (A Norma 2020 – Comunicação e Aprovação dá orientações adicionais sobre a comunicação dos impactos de limitações de recursos).

Exemplo de prejuízos à objetividade incluem:

- Um auditor interno audita uma área em que trabalhou recentemente, como quando um funcionário é transferido para a função de auditoria interna, vindo de uma área funcional diferente da empresa e, em seguida, é designado a auditar seu setor de origem. (A Norma 1130.A1 trata especificamente dessa situação.)
- Um auditor interno audita uma área em que um parente ou amigo está alocado.
- Um auditor interno presume, sem evidências, que uma área que está sendo auditada mitigou riscos com eficácia, com base apenas em uma auditoria positiva anterior ou em experiências pessoais (p. ex., falta de ceticismo profissional).



- Um auditor interno modifica a abordagem planejada ou os resultados com base em influência devida de outra pessoa, geralmente alguém superior ao auditor, sem a devida justificativa.

Muitas vezes, o manual de políticas de auditoria interna descreve as ações adequadas para o auditor interno no caso de tomar conhecimento desse tipo de prejuízo, ou de ter tal preocupação. Tipicamente, o primeiro passo é discutir a preocupação com um gerente de auditoria interna ou com o CAE, para determinar se a situação é realmente um prejuízo e qual é a melhor maneira de proceder. Tanto a natureza do prejuízo quanto as expectativas do conselho/alta administração determinam as partes apropriadas a notificar sobre os prejuízos e a abordagem ideal para a comunicação. Por exemplo:

- Quando o CAE acredita que o prejuízo não é real, mas reconhece que poderia ser percebido como tal, ele poderá optar por discutir a questão em uma reunião de planejamento de trabalho com a gestão de operações, documentar a discussão (como em um memorando de planejamento de auditoria) e explicar por que a preocupação é indevida. Essa informação também pode ser cabível no relatório final do trabalho.
- Quando o CAE acredita que o prejuízo é real e que está afetando a habilidade da auditoria interna de cumprir com seus deveres de forma independente e objetiva, o CAE provavelmente discute o prejuízo com o conselho e a alta administração, e busca apoio para solucioná-lo.
- Quando um prejuízo vem à tona após a execução de uma auditoria e impacta a confiabilidade (ou a percepção de confiabilidade) dos resultados do trabalho, o CAE discutirá o assunto com a gestão de operações, a alta administração e o conselho. (A Norma 2421 – Erros e Omissões dispõe que, se uma comunicação final contiver um erro ou omissão significativa, o CAE deverá comunicar a informação corrigida a todas as partes que receberam a comunicação original.)

O CAE está geralmente envolvido pessoalmente na determinação da melhor abordagem de divulgação.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Vários documentos podem indicar a conformidade com a norma, incluindo o próprio manual de políticas de auditoria interna, que contém políticas sobre independência, objetividade, tratamento de conflitos, a natureza dos prejuízos e como comunicá-los. Outros documentos válidos seriam minutas de reuniões em que tenham sido discutidos prejuízos à independência ou à objetividade; memorandos para arquivo; ou relatórios que contenham tais divulgações.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido

Norma 1200 – Proficiência e Zelo Profissional Devido

Os trabalhos de auditoria devem ser executados com proficiência e zelo profissional devido.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Realizar trabalhos com proficiência e zelo profissional devido é responsabilidade de cada auditor interno. Atingir os dois atributos começa pelo entendimento das Orientações Mandatórias do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF), especialmente do Código de Ética do The IIA.

Em geral, os auditores internos desenvolvem a proficiência por meio da educação, experiência, oportunidades de desenvolvimento profissional e qualificações como a certificação mais importante da profissão de auditoria interna, a Certified Internal Auditor® (CIA®), concedida pelo The IIA. Os auditores internos que conquistaram certificações profissionais precisam ter conhecimento dos requisitos de educação continuada para manter suas certificações atualizadas.

O zelo profissional devido exige o entendimento da abordagem sistemática e disciplinada do IPPF à auditoria interna, que é apoiada pelas políticas e procedimentos específicos da organização, estabelecidos pelo chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE).

O CAE é responsável por garantir a conformidade da atividade de auditoria interna como um todo com essa norma. Como parte do gerenciamento da atividade de auditoria interna, o CAE estabelece políticas e procedimentos que permitem aos auditores internos realizar trabalhos com proficiência e zelo profissional devido. Isso envolve o recrutamento e treinamento de auditores internos pelo CAE, bem como o correto planejamento, estruturação de equipe e supervisão dos trabalhos. Para começar, o CAE



pode revisar as responsabilidades estabelecidas no estatuto de auditoria interna e no plano de auditoria interna, e refletir sobre o conhecimento, as habilidades e outras competências que a atividade de auditoria interna precisará ter para concluir os trabalhos de auditoria planejados

Considerações para Implantação

Para os auditores internos, o zelo profissional devido exige conformidade com o Código de Ética do The IIA e pode significar conformidade com o código de conduta da organização e com quaisquer códigos de conduta relevantes a outras designações profissionais obtidas. As atividades de auditoria interna podem ter um processo formal que exija que o auditor interno assine uma declaração anual relativa ao Código de Ética do The IIA ou ao código de conduta da organização.

Em geral, os auditores internos desenvolvem a proficiência individual durante suas carreiras, obtendo e mantendo as certificações apropriadas, a experiência e a educação profissional, que inclui o desenvolvimento profissional contínuo. O CAE pode usar a Estrutura Global de Competências de Auditoria Interna do The IIA ou uma referência semelhante para estabelecer os critérios em relação aos quais a proficiência dos auditores internos deve ser avaliada. Os critérios podem ser usados para criar descrições de cargos e um inventário das competências necessárias à atividade de auditoria interna. Além disso, o CAE pode desenvolver uma estratégia de recrutamento, transferência, treinamento e desenvolvimento profissional da equipe, para estabelecer uma atividade de auditoria interna proficiente e garantir que suas competências continuem atualizadas e suficientes.

Ao desenvolver o plano de auditoria interna, o CAE geralmente pensa no alinhamento entre o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias para concluir o plano e os recursos disponíveis entre a atividade de auditoria interna e outros prestadores de serviços de avaliação e consultoria. O CAE e os supervisores de auditoria interna podem comparar as habilidades necessárias para cumprir com o escopo e com os objetivos de cada trabalho com a proficiência de cada auditor interno disponível.

Para garantir que o zelo profissional devido esteja sendo aplicado, o CAE deve estabelecer políticas e procedimentos (Norma 2040), que geralmente incorporam as Orientações Mandatórias do IPPF e fornecem uma abordagem sistemática e disciplinada ao processo de trabalho. O CAE pode exigir que os auditores individuais assinem documentos reconhecendo que entendem as políticas e os procedimentos.

Os auditores internos podem usar seu conhecimento para avaliar o escopo e os objetivos do trabalho e para determinar como concluir o trabalho de forma eficaz. Ao seguir as Orientações Mandatórias do IPPF e as políticas e procedimentos de auditoria interna para o planejamento, execução e documentação dos trabalhos de auditoria, os auditores internos estão essencialmente exercendo o zelo profissional devido. As Normas 1220 a 1220.A3 identificam os elementos fundamentais que os auditores devem abordar para demonstrar o zelo profissional devido.



Após os trabalhos serem concluídos, o CAE ou o supervisor do trabalho geralmente examina o processo de trabalho, seus resultados e conclusões. Isso pode ser seguido de uma reunião com a equipe de auditoria interna que realizou o trabalho, para discutir as observações relevantes e informar uma avaliação supervisória sobre a diligência com a qual os procedimentos estabelecidos foram seguidos.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Evidências que demonstram conformidade com a Norma 1200 poderiam incluir qualquer item a seguir:

- Avaliações da competência da atividade de auditoria interna.
- Registros de uma estratégia de recrutamento e treinamento, descrições de cargos e currículos.
- Políticas e procedimentos de auditoria interna e modelos de papéis de trabalho.
- Evidências de que as políticas e procedimentos internos foram comunicados e o formulário de ciência assinado, reconhecendo que a equipe de auditoria interna os entende.
- Evidências confirmando a declaração anual relativa ao Código de Ética do The IIA e ao código de conduta da organização.
- O plano de auditoria interna e os planos de trabalho, que demonstram a alocação suficiente e apropriada da equipe de auditoria interna.

O zelo profissional devido dos auditores internos pode ser evidenciado nos papéis de trabalho ou em outra documentação dos procedimentos e processos usados durante o trabalho de auditoria. As revisões supervisórias documentadas sobre os trabalhos e as pesquisas com clientes após o trabalho, ou outras formas de feedback, poderiam indicar a proficiência e o zelo profissional devido exibido pelos auditores internos individuais. As avaliações externas independentes, realizadas como parte do programa de avaliação e melhoria da qualidade, podem fornecer garantia adicional de que os trabalhos foram realizados com proficiência e zelo profissional devido.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1210 – Proficiência

Norma 1210 – Proficiência

Os auditores internos devem possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve possuir ou obter coletivamente o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades.

Interpretação:

Proficiência é um termo coletivo que se refere ao conhecimento, às habilidades e a outras competências exigidas dos auditores internos para que cumpram com suas responsabilidades profissionais com eficácia. Ela engloba a consideração de atividades atuais, tendências e questões emergentes, para possibilitar a assessoria e recomendações relevantes. Os auditores internos são encorajados a demonstrar sua proficiência por meio da obtenção das certificações e qualificações profissionais apropriadas, tais como a designação de Certified Internal Auditor e outras certificações oferecidas pelo The Institute of Internal Auditors e por outras organizações profissionais apropriadas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para atingir conformidade com essa norma, é essencial que os auditores internos entendam e apliquem as Orientações Mandatórias do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) do The IIA e tenham determinados conhecimentos, habilidades e competências. Garantir a proficiência coletiva da atividade de auditoria interna é de responsabilidade geral do chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE), que deve gerenciar com eficácia a atividade de auditoria interna e seus recursos, para executar o plano de auditoria interna e agregar valor à organização. (A série de normas 2000 aborda os detalhes relativos ao gerenciamento



da atividade de auditoria interna e aos recursos de auditoria interna).

A Estrutura Global de Competências de Auditoria Interna do The IIA define as competências fundamentais necessárias para cumprir com os requisitos do IPPF em todos os níveis ocupacionais da profissão de auditoria interna, incluindo funcionários, gerentes e executivos. Para estar em conformidade com a Norma 1210, o CAE e os auditores internos podem analisar, entender e refletir sobre as competências que constituem a Estrutura de Competências.

Considerações para Implantação

A fim de desenvolver e manter a proficiência da atividade de auditoria interna, o CAE pode criar uma ferramenta de avaliação de competência ou avaliação de habilidades fundamentada na Estrutura de Competências ou em outra referência (por exemplo, uma atividade de auditoria interna amadurecida). Então, o CAE poderia incorporar os critérios básicos de competência de auditoria interna nas descrições de cargos e no material de recrutamento, para ajudar a atrair e contratar auditores internos com formação e experiência adequadas. O CAE pode usar também a ferramenta de avaliação de competência para concluir a avaliação periódica de habilidades da atividade de auditoria interna, a fim de identificar deficiências. Ao fazer isso, o CAE deverá considerar os riscos de fraude e TI relacionados, bem como técnicas disponíveis de auditoria baseadas em tecnologia, conforme exigido pelas normas 1210.A2 e 1210.A3.

O CAE tem obrigações adicionais relacionadas à avaliação da proficiência coletiva da atividade de auditoria interna. Elas incluem o gerenciamento de atividade de auditoria interna em conformidade com as Orientações Mandatórias do IPPF (Norma 2000 – Gerenciamento de Atividade de Auditoria Interna) e garantir que a atividade de auditoria interna tenha a combinação adequada de conhecimento, habilidades e outras competências para cumprir com o plano de auditoria interna (Norma 2030 – Gerenciamento de Recursos). Caso a atividade de auditoria interna não tenha recursos adequados e suficientes na equipe, é esperado que o CAE obtenha orientação ou assistência competente para suprir essas deficiências. O CAE pode utilizar os critérios definidos na Estrutura de Competências para identificar lacunas de proficiência coletiva na atividade de auditoria interna e desenvolver planos para preencher essas lacunas por meio da contratação, treinamento, terceirização e outros métodos. (A Norma 2050 e sua respectiva Orientação de Implantação tratam dos detalhes das atividades de coordenação com outros prestadores internos e externos de serviços de avaliação e consultoria.)

Para aperfeiçoar a proficiência da atividade de auditoria interna, o CAE incentivaria o desenvolvimento profissional dos auditores internos, seja através de treinamentos práticos, comparecimento a conferências e seminários profissionais, ou estímulo à busca de certificações profissionais. Ao realizar revisar regularmente o desempenho dos auditores internos, o CAE poderá obter conhecimento sobre as necessidades de treinamento e oferecer feedback para auxiliar o desenvolvimento dos indivíduos.

Essa norma também requer que os auditores internos tenham, individualmente, o conhecimento, as



habilidades e as competências necessárias para cumprir com eficácia com suas responsabilidades. Os indivíduos poderão utilizar a Estrutura de Competências como base para autoavaliação. Além disso, a norma estimula os auditores internos a obter certificações e qualificações apropriadas, para apoiar adicionalmente o crescimento profissional e aumentar a proficiência individual e da atividade de auditoria interna como um todo. Do mesmo modo, a Norma 1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo requer que os auditores internos aprimorem suas competências por meio do desenvolvimento profissional contínuo. Os auditores internos devem se manter informados a respeito da educação continuada que possa ser exigida para a manutenção de suas certificações profissionais.

Visto que a Norma 1210 requer proficiência que compreenda a consideração das atividades atuais, tendências e questões emergentes, a educação continuada poderia incluir oportunidades de aprendizado a respeito de mudanças na indústria que possam afetar a organização ou a profissão de auditoria interna. O CAE pode ajudar a garantir a proficiência geral da atividade de auditoria interna nesse aspecto. Por exemplo, o CAE poderia assinar serviços de notícias do setor ou newsletters por e-mail, que provavelmente incluiriam informações sobre estudos publicados recentemente e white papers. O CAE também pode participar ou recomendar à equipe de auditoria seminários online ou presenciais. Periodicamente, o CAE pode programar eventos de treinamento para a equipe, para apresentar novas tecnologias ou mudanças nas práticas de auditoria interna.

No nível do trabalho individual, o CAE assume responsabilidade geral pela supervisão do trabalho, para garantir a qualidade, o atingimento dos objetivos e o desenvolvimento da equipe (Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria). A proficiência e a experiência dos auditores internos ajudarão a determinar a extensão de supervisão necessária. Para manter-se informado, o CAE poderá reavaliar periodicamente as habilidades individuais dos auditores internos. O CAE ou o supervisor do trabalho, em sua conclusão, poderá fazer uma pesquisa e/ou entrevista com o cliente (formal ou informalmente) para solicitar feedback a respeito da proficiência do auditor interno durante a realização do trabalho.

As responsabilidades individuais dos auditores internos quanto ao planejamento do trabalho incluem a consideração da adequação e da suficiência dos recursos para atingimento dos objetivos do trabalho (Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria). Os auditores internos normalmente revisam os objetivos e o escopo dos trabalhos de auditoria e, então, discutem com o CAE quaisquer limitações de suas competências que poderiam prejudicar o atingimento dos objetivos do trabalho.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os auditores internos podem comprovar sua proficiência individual por meio de seus currículos e pela manutenção dos registros de certificações e de desenvolvimento profissional contínuo (por exemplo, cursos para créditos de educação continuada; participação em conferências, workshops e seminários; e avaliações de desempenho).

O esforço do CAE para estabelecer e manter uma atividade de auditoria interna proficiente pode ser



demonstrado por meio do uso de uma ferramenta de avaliação de competência e do desenvolvimento de políticas, procedimentos e materiais de treinamento de auditoria interna. Os esforços de recrutamento e contratação de auditores internos proficientes podem ser representados nas descrições de cargos e em outros materiais de recrutamento.

O CAE ou supervisor do trabalho de auditoria poderá manter registros de suas avaliações sobre os auditores internos e a atividade de auditoria interna como um todo. Essas avaliações podem incluir avaliações de desempenho individuais e discussões, memorandos e atas de reuniões posteriores ao trabalho. O feedback documentado a partir de pesquisas e entrevistas com clientes posteriormente à realização do trabalho também pode comprovar a proficiência da atividade de auditoria interna, dos auditores internos individualmente, ou de ambos.

Qualquer um dos documentos a seguir poderá comprovar a conformidade da atividade de auditoria interna como um todo:

- O plano de auditoria interna, incluindo uma análise das necessidades de recursos.
- Um inventário das habilidades disponíveis na equipe de auditoria ou dos perfis individuais, relacionando as qualificações.
- Um mapa de avaliação com uma lista de qualificações dos prestadores de serviços dos quais a atividade de auditoria interna dependa.
- Resultados documentados das avaliações internas.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1220 – Zelo Profissional Devido

Norma 1220 – Zelo Profissional Devido

Os auditores internos devem empregar o zelo e as habilidades esperados de um auditor interno razoavelmente prudente e competente. O zelo profissional devido não implica infalibilidade.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A obtenção da formação, experiência, certificações e capacitação apropriadas ajuda os auditores internos a desenvolver o nível necessário de habilidade e expertise para cumprir com seus deveres com zelo profissional devido. Além disso, os auditores internos deveriam entender e aplicar as Orientações Mandatórias do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) e podem achar útil se familiarizar com as competências fundamentais descritas na Estrutura Global de Competências de Auditoria Interna do The IIA.

No nível do trabalho de auditoria, o emprego do zelo profissional devido envolve a compreensão dos objetivos e do escopo do trabalho de auditoria, assim como das competências que serão necessárias para executar o serviço de auditoria, e de quaisquer políticas e procedimentos específicos para a atividade de auditoria interna e a organização.

Considerações para Implantação

Para os auditores internos, o zelo profissional devido exige conformidade com o Código de Ética do The IIA e pode implicar conformidade com o código de conduta da organização e códigos de conduta adicionais relevantes a outras designações profissionais obtidas. A atividade de auditoria interna pode ter um processo formal que exija a assinatura de uma declaração anual, por parte dos auditores internos, relativa ao Código de Ética do The IIA ou ao código de conduta da organização.



Somados ao IPPF, as políticas e procedimentos da atividade de auditoria interna oferecem uma abordagem sistemática e disciplinada ao planejamento, execução e documentação do trabalho da auditoria interna. Ao adotar essa abordagem sistemática e disciplinada, os auditores internos estão essencialmente empregando o zelo profissional devido. No entanto, o que constitui o zelo profissional devido depende parcialmente das complexidades do trabalho de auditoria. As Normas 1220.A1, 1220.A2, 1220.A3 e 1220.C1 descrevem os elementos que os auditores internos devem considerar no exercício do zelo profissional devido. Por exemplo, os auditores internos devem considerar a probabilidade de erros, fraudes e não conformidades significantes, além de se esperar que que façam exames e verificações até o mesmo ponto que um auditor interno razoavelmente prudente e competente faria em circunstâncias idênticas ou similares. No entanto, a Norma 1220 também especifica que o zelo profissional devido não implica infalibilidade. Portanto, não se espera que os auditores internos deem certeza absoluta da inexistência de não conformidades ou irregularidades.

Para garantir o zelo profissional devido no nível do trabalho de auditoria, a Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria exige que os trabalhos de auditoria sejam devidamente supervisionados, o que geralmente envolve uma revisão supervisória dos papéis de trabalho, dos resultados e das conclusões a serem comunicadas. Depois dessas revisões, os supervisores costumam fornecer feedback aos auditores internos que conduziram o trabalho de auditoria, muitas vezes em reuniões realizadas depois da conclusão do trabalho. Comentários sobre o zelo profissional devido dos auditores internos podem ser solicitados através de pesquisas realizadas com os clientes da auditoria após o término do trabalho.

No gerenciamento da atividade de auditoria interna (série 2000 das normas) e na implantação de um programa de avaliação da qualidade e melhoria (série 1300 das normas), o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) assume responsabilidade geral por garantir que o zelo profissional devido seja exercido. Dessa forma, o CAE normalmente desenvolve ferramentas de mensuração como autoavaliações, métricas como principais indicadores de desempenho, e um processo para avaliar o desempenho de cada auditor interno e da atividade de auditoria interna como um todo. Além de pesquisas com os clientes, as ferramentas para avaliar cada auditor interno poderiam incluir revisões por pares e por supervisores. A atividade de auditoria interna como um todo pode ser avaliada por meio de avaliações internas e externas, segundo as normas 1310 a 1312, bem como por pesquisas com os clientes ou métodos semelhantes de feedback.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os auditores internos demonstram conformidade com a Norma 1220 mediante o emprego adequado das Orientações Mandatórias do IPPF, o que seria demonstrado em seus planos para o trabalho de auditoria, nos programas de trabalho e nos papéis de trabalho. As avaliações de desempenho dos auditores internos podem fazer referência ao seu exercício do zelo profissional devido. As devidas revisões supervisórias dos trabalhos de auditoria provavelmente serão documentadas nos papéis de trabalho. O zelo profissional devido também pode ser evidenciado quando o supervisor do trabalho de



auditoria conduzir reuniões de equipe após o término do trabalho e solicitar feedback aos clientes de auditoria através de pesquisas ou outras ferramentas. Além disso, evidências podem incluir uma declaração anual relacionada ao Código de Ética do The IIA e o código de conduta da organização. Por fim, as avaliações internas e externas realizadas como parte do programa de avaliação da qualidade e melhoria da atividade de auditoria interna também podem indicar que o zelo profissional devido foi mantido.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo

Norma 1230 – Desenvolvimento Profissional Contínuo

Os auditores internos devem aperfeiçoar seus conhecimentos, habilidades e outras competências através do desenvolvimento profissional contínuo.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para aperfeiçoar suas competências e dar continuidade a seu desenvolvimento profissional, os auditores internos podem querer ponderar sobre os requisitos de seu cargo, incluindo as políticas de treinamento e os requisitos de formação de sua profissão, organização, indústria e de quaisquer certificações ou áreas de especialização. Além disso, os auditores internos podem analisar o feedback de avaliações recentes de desempenho, os resultados da avaliação de sua conformidade com as Orientações Mandatórias do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) e os resultados de autoavaliações baseadas na Estrutura Global de Competências de Auditoria Interna do The IIA, ou referência similar. Refletir sobre as metas de carreira pode ajudar os auditores internos no planejamento de longo prazo de seu desenvolvimento profissional..

Considerações para Implantação

Um auditor interno pode fazer uso de uma ferramenta de autoavaliação, como a Estrutura de Competências, como base para criação de um plano de desenvolvimento profissional. O plano de desenvolvimento pode abranger treinamentos práticos, coaching, mentoria e outros treinamentos internos e externos, voluntariado ou oportunidades de certificação. Normalmente, o auditor interno debate o plano com o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) e os dois podem concordar em usar o plano de desenvolvimento profissional como base para a criação de métricas de desempenho do auditor interno (isto é, principais indicadores de desempenho), que poderiam ser



incorporadas nas revisões supervisórias, pesquisas com clientes e avaliações anuais de desempenho. Os resultados das revisões podem ajudar o CAE e o auditor interno a priorizar áreas para o desenvolvimento profissional contínuo. No fim das contas, a conformidade com a Norma 1230 é de responsabilidade de cada auditor interno.

Oportunidades de desenvolvimento profissional incluem a participação em conferências, seminários, programas de treinamento, cursos online e webinários, programas de auto-aprendizagem ou cursos presenciais; a realização de projetos de pesquisa; voluntariado em organizações profissionais; e a obtenção de certificações profissionais, como o Certified Internal Auditor® (CIA®) do The IIA. O desenvolvimento profissional contínuo relacionado a uma determinada indústria ou competência (por exemplo, análise de dados, serviços financeiros, TI, direito tributário ou desenvolvimento de sistemas) pode levar a competências profissionais adicionais capazes de aprimorar o serviço de auditoria interna nessas áreas específicas.

Às vezes, pesquisas com clientes de auditoria interna podem revelar alguma deficiência em relação ao tino comercial dos auditores internos. O CAE e os auditores internos podem tratar dessas deficiências por meio da participação em diversos treinamentos ou oportunidades oferecidas pela organização, para obterem um melhor entendimento do negócio.

Para garantir que os auditores internos tenham a oportunidade de aprimorar seus conhecimentos, habilidades e outras competências, o CAE pode estabelecer uma política de treinamento e desenvolvimento que apoie o desenvolvimento profissional contínuo. A política pode especificar uma quantidade mínima de horas de treinamento para cada auditor, como 40 horas, o que é compatível com muitos requisitos de certificação profissional. Os CAEs podem considerar o uso de referências para avaliar as necessidades atuais e emergentes da profissão de auditoria interna, assim como tendências específicas da indústria ou de áreas especializadas.

Para garantir que seus conhecimentos de auditoria interna permaneçam atualizados diariamente, os auditores internos podem buscar orientações do The IIA sobre normas, melhores práticas, procedimentos e técnicas que poderiam afetar a profissão de auditoria interna ou sua organização e indústria específicas. Isso pode envolver a manutenção de associações ao The IIA e outras organizações profissionais, networking em eventos locais e o monitoramento ou assinatura de serviços de feed ou notificação relacionados à profissão de auditoria interna e notícias específicas da indústria.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os auditores internos podem demonstrar conformidade com a Norma 1230, guardando a documentação ou outras evidências dos seguintes tópicos:

- Autoavaliações comparadas a uma estrutura de competências ou referência.



- Planos de desenvolvimento profissional e treinamento.
- Associações e participações em organizações profissionais.
- Assinaturas de fontes de informações profissionais.
- Treinamento completo (por exemplo, créditos de educação continuada, certificações ou certificados de conclusão).

A maior proficiência adquirida por meio de treinamentos práticos e treinamentos internos provavelmente será observada nas avaliações de desempenho, que também podem acompanhar oportunidades para desenvolvimento profissional futuro. As métricas de desempenho podem refletir observações supervisórias ou de pares sobre novas habilidades e capacidades aprimoradas. Políticas de auditoria interna, um cronograma de treinamento e pesquisas com a equipe de auditoria interna podem evidenciar que o CAE ofereceu oportunidades de desenvolvimento profissional contínuo.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

Norma 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

O chefe executivo de auditoria deve desenvolver e manter um programa de avaliação e melhoria da qualidade que cubra todos os aspectos da atividade de auditoria interna.

Interpretação:

Um programa de avaliação e melhoria da qualidade é criado para permitir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e se os auditores internos seguem o Código de Ética. O programa também avalia a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna e identifica oportunidades de melhoria. O chefe executivo de auditoria deveria encorajar a supervisão do programa de avaliação e melhoria da qualidade por parte do conselho.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 1300 incumbe o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) de desenvolver e manter um programa de avaliação e melhoria da qualidade (quality assurance and improvement program - QAIP) abrangente. O QAIP deve abranger todos os aspectos operacionais e administrativos da atividade de auditoria interna – incluindo os trabalhos de consultoria –, conforme os elementos do Framework de Práticas Profissionais Internacionais (International Professional Practices Framework - IPPF). Também pode ser benéfico ao QAIP considerar as melhores práticas da profissão de auditoria interna.

O QAIP é criado para permitir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e com o Código de Ética do The IIA por parte dos auditores internos. Assim, deve incluir avaliações internas contínuas e



periódicas, bem como avaliações externas, realizadas por um avaliador ou equipe de avaliação independente e qualificada (veja a Norma 1310 – Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade).

O CAE deve ter um conhecimento preciso dos elementos mandatórios do IPPF, principalmente das Normas e do Código de Ética. Geralmente, o CAE se reúne com o conselho para ficar a par das expectativas relativas à atividade de auditoria interna, discutir a importância das Normas e do QAIP, e encorajar seu apoio por parte do conselho.

Tipicamente, o CAE encontra exemplos de como os QAIPs são desenvolvidos e implantados em outras organizações – principalmente de natureza e maturidade similar – para fins de referência para benchmarking. Além disto, o CAE pode consultar as Orientações Suplementares do The IIA e outras orientações publicadas sobre o tema, inclusive o Manual de Avaliação da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do The IIA.

Considerações para Implantação

Um QAIP bem elaborado garante que o conceito de qualidade seja incorporado na atividade de auditoria interna e em todas as suas operações. A atividade de auditoria interna não deve precisar avaliar a conformidade de cada profissional com as Normas. Em vez disso, os trabalhos devem ser realizados de acordo com uma metodologia estabelecida que promova a qualidade e, como padrão, a conformidade com as Normas. Além disto, essa metodologia geralmente promove a melhoria contínua da atividade de auditoria interna.

Conforme exigido pela Norma 1300, o CAE deve desenvolver e manter um QAIP que cubra todos os aspectos da atividade de auditoria interna, com a meta final de desenvolver uma atividade de auditoria interna com um escopo e qualidade de trabalho que incluam a conformidade com as Normas e com o Código de Ética. O QAIP permite que a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas seja avaliada e determina se os auditores internos estão cumprindo com o Código de Ética. Desta forma, o QAIP inclui avaliações da eficiência e eficácia da atividade de auditoria interna, o que ajuda a identificar oportunidades de melhoria.

O CAE avalia periodicamente o QAIP e o atualiza quando necessário. Por exemplo, conforme a atividade de auditoria interna progride, ou as condições da atividade de auditoria interna mudam, ajustes ao QAIP podem se tornar necessários para garantir a continuidade da operação com eficácia e eficiência, e para garantir aos stakeholders que o programa agrega valor, melhorando as operações da organização.

Para implantar a Norma 1300, o CAE deve considerar os requisitos relativos aos cinco componentes essenciais:

- Avaliações Internas (Norma 1311).
- Avaliações Externas (Norma 1312).



- Comunicação dos resultados do QAIP (Norma 1320).
- Uso devido da declaração de conformidade (Norma 1321).
- Divulgação de não conformidade (Norma 1322).

Avaliações Internas

As avaliações internas consistem do monitoramento contínuo e de autoavaliações periódicas (ver Norma 1311 – Avaliações Internas), que avaliam a conformidade da atividade de auditoria interna com os elementos mandatórios do IPPF, a qualidade e a supervisão do trabalho de auditoria realizado, a adequação das políticas e procedimentos de auditoria interna, o valor que a atividade de auditoria interna agrega à organização, a definição dos principais indicadores de desempenho e o desempenho em relação a esses indicadores.

O CAE deve estabelecer o monitoramento contínuo e garantir que as revisões da atividade de auditoria interna ocorram periodicamente. O monitoramento contínuo é feito principalmente por meio de atividades contínuas como o planejamento e supervisão dos trabalhos de auditoria, práticas padronizadas de trabalho, procedimentos de papéis de trabalho e autorizações, revisões de relatórios e a identificação de quaisquer fraquezas ou áreas que precisem de melhoria, bem como os planos de ação para lidar com elas. O monitoramento contínuo ajuda o CAE a determinar se os processos de auditoria interna estão entregando qualidade em todo trabalho de auditoria.

As autoavaliações periódicas são conduzidas para validar se o monitoramento contínuo está operando com eficácia, para avaliar se a atividade de auditoria interna está em conformidade com as *Normas* e se os auditores internos estão observando o Código de Ética. A conformidade com as *Normas* e o Código de Ética permite que a atividade de auditoria interna também esteja alinhada à Definição de Auditoria Interna e aos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.

A Orientação de Implantação 1311 – Avaliações Internas oferece orientações adicionais sobre o requisito do QAIP quanto a avaliações internas.

Avaliações Externas

Além das avaliações internas, o CAE é responsável por garantir que a atividade de auditoria interna realize avaliações externas pelo menos uma vez a cada cinco anos (veja a Norma 1312 – Avaliações Externas). O objetivo da avaliação, que deve ser conduzida por um avaliador ou equipe de avaliação independente e externa à organização, é validar a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e a observância do Código de Ética por parte dos auditores internos.

A autoavaliação pode ser realizada em vez de uma avaliação externa completa, desde que seja validada por um avaliador externo qualificado, independente, competente e profissional. Nesses casos, o escopo da autoavaliação com validação externa independente consistiria em um processo de



autoavaliação abrangente e plenamente documentado, que simulasse o processo externo completo, e uma validação independente no local, feita por um avaliador independente qualificado.

A Orientação de Implantação 1312 –Avaliações Externas oferece orientações adicionais sobre o requisito do QAIP quanto a avaliações externas.

Comunicação dos Resultados do QAIP

O CAE deve comunicar os resultados do QAIP à alta administração e ao conselho, conforme previsto na Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade. Essa comunicação deve incluir:

- O escopo e a frequência das avaliações internas e externas.
- A qualificação e a independência do avaliador ou equipe de avaliação.
- As conclusões dos avaliadores.
- Qualquer plano de ação corretiva que tenha sido elaborado a partir das avaliações, para abordar as áreas que não estejam em conformidade com as Normas, juntamente com as oportunidades de melhoria.

A Orientação de Implantação 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade oferece orientações adicionais sobre o reporte do QAIP.

Uso Devido da Declaração de Conformidade

A atividade de auditoria interna somente poderá comunicar – por escrito ou verbalmente – que está em conformidade com as Normas, se os resultados das avaliações internas e externas do QAIP corroborarem tal afirmação. A Orientação de Implantação 1321 – Uso de “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna” oferece orientações adicionais sobre o uso devido da declaração de conformidade.

Divulgação de Não Conformidade

Se uma avaliação interna ou externa concluir que a atividade de auditoria interna apresenta qualquer não conformidade em relação aos elementos mandatórios do IPPF, e se tal não conformidade afetar o escopo global ou a operação da atividade de auditoria interna, o CAE deve divulgar a não conformidade e seu impacto à alta administração e ao conselho. A Orientação de Implantação 1322 – Divulgação de Não Conformidade oferece orientações adicionais sobre como e quando reportar a não conformidade.



Considerações para Demonstração de Conformidade

Diversas atividades e documentos podem comprovar a conformidade com a Norma 1300, sendo os mais eficazes o próprio QAIP do CAE devidamente documentado, os resultados das avaliações internas e externas, e os documentos que demonstrem a comunicação dos resultados do QAIP ao conselho por parte do CAE. Esta última geralmente contém os pontos de auditoria, planos de ação corretiva e as ações corretivas adotadas para melhorar a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e o Código de Ética. Além disso, qualquer documento relativo às ações adotadas para melhorar a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna pode ajudar a demonstrar a conformidade com a norma. No caso das avaliações externas, a documentação fornecida pelo avaliador externo ou equipe de avaliação, ou a validação independente por escrito de uma autoavaliação pode ser utilizada para indicar a conformidade com a Norma 1300. Minutas de reuniões do conselho em que os QAIPs e seus resultados tenham sido discutidos e apresentações à alta administração e ao conselho também ajudam a comprovar a conformidade.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1310 – Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

Norma 1310 – Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

O programa de avaliação e melhoria da qualidade deve incluir avaliações internas e externas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 1310 informa os requisitos que compõem o programa de avaliação e melhoria da qualidade (quality assurance and improvement program - QAIP), que cobre todos os aspectos da atividade de auditoria interna. Especificamente, a norma indica que tanto avaliações internas quanto externas são obrigatórias.

O chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve estar ciente desses requisitos. As avaliações internas são compostas por processos rigorosos e abrangentes, supervisão e testes contínuos do trabalho de auditoria interna e consultoria, além de validações periódicas da conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e da aplicação do Código de Ética por parte dos auditores internos. As avaliações externas servem como oportunidade para o avaliador independente ou equipe de avaliação concluir se a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas e se os auditores internos respeitam o Código de Ética, bem como para identificar áreas que podem ser melhoradas. O QAIP também inclui mensurações contínuas e análises de métricas de desempenho tais como cumprimento do plano de auditoria interna, tempo de ciclo, recomendações aceitas e satisfação do cliente.

Tipicamente, o CAE estaria ciente de qualquer resultado anterior das avaliações internas e externas que indicassem áreas de melhoria para a atividade de auditoria interna. O CAE implantaria planos de



ação por meio do QAIP quanto a quaisquer melhorias identificadas.

Considerações para Implantação

A Norma 1310 exige que o QAIP inclua avaliações internas e externas. As avaliações internas consistem no monitoramento contínuo e autoavaliação periódica (veja a Norma 1311 – Avaliações Internas), que avaliam a conformidade da atividade de auditoria com os elementos mandatórios do IPPF, a qualidade e a supervisão do trabalho de auditoria realizado, a adequação das políticas e procedimentos de auditoria interna, o valor que a atividade de auditoria interna agrega à organização, a definição dos principais indicadores de desempenho e o desempenho em relação a esses indicadores.

O CAE deve estabelecer o monitoramento contínuo e garantir que as revisões da atividade de auditoria interna ocorram periodicamente. O monitoramento contínuo é feito principalmente por meio de atividades contínuas como o planejamento e supervisão dos trabalhos de auditoria, práticas padronizadas de trabalho, procedimentos de papéis de trabalho e autorizações, revisões de relatórios e a identificação de quaisquer fraquezas ou áreas que precisem de melhoria, bem como os planos de ação para lidar com elas. O monitoramento contínuo ajuda o CAE a determinar se os processos de auditoria interna estão entregando qualidade em todo trabalho de auditoria.

As autoavaliações periódicas são conduzidas para validar se o monitoramento contínuo está operando com eficácia, para avaliar se a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas e se os auditores internos estão observando o Código de Ética. A conformidade com as Normas e o Código de Ética permite que a atividade de auditoria interna também esteja alinhada à Definição de Auditoria Interna e aos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.

Além das avaliações internas, o CAE é responsável por garantir que a atividade de auditoria interna realize avaliações externas pelo menos uma vez a cada cinco anos (veja a Norma 1312 – Avaliações Externas). O objetivo da avaliação, que deve ser conduzida por um avaliador ou equipe de avaliação independente e externa à organização, é validar a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e a observância do Código de Ética por parte dos auditores internos.

A autoavaliação pode ser realizada em vez de uma avaliação externa completa, desde que seja validada por um avaliador externo qualificado, independente, competente e profissional. Nesses casos, o escopo da autoavaliação com validação externa independente consistiria em um processo de autoavaliação abrangente e plenamente documentado, que simulasse o processo externo completo, e uma validação independente no local, feita por um avaliador independente qualificado.

As Orientações de Implantação das normas 1311 e 1312 oferecem orientações adicionais sobre os requisitos do QAIP quanto a avaliações internas e externas.



Considerações para Demonstração de Conformidade

Múltiplos itens podem indicar conformidade com a Norma 1310, incluindo toda a documentação que comprove conformidade com as Normas 1311 e 1312. Além disso, a conformidade pode ser demonstrada por minutas de reuniões da alta administração em que tenham sido discutidos os planos e resultados das avaliações. Um relatório de benchmarking e solicitações de serviços podem mostrar o processo de due diligence da organização para selecionar os avaliadores externos.

Quanto às avaliações internas, qualquer evidência de que atividades de monitoramento contínuo tenham sido concluídas de acordo com o QAIP da atividade de auditoria interna pode demonstrar conformidade (por exemplo, revisões dos principais indicadores de desempenho ou dos papéis de trabalho). Além disso, é possível comprovar a conformidade a partir da documentação de avaliações periódicas que tenham sido concluídas, incluindo o escopo da revisão e do plano de abordagem, papéis de trabalho e relatórios de comunicação. Por fim, os resultados do QAIP (por exemplo, planos de ação corretiva, as ações corretivas adotadas para melhorar a conformidade, e as ações para melhoria da eficiência e eficácia) podem indicar conformidade.

Para avaliações externas, o mais importante indicador de conformidade é o relatório do avaliador externo, que inclui uma conclusão referente ao nível de conformidade e aos planos de ação corretiva. Esse relatório geralmente inclui recomendações do avaliador externo quanto a maneiras de melhorar a qualidade, a eficiência e a eficácia da auditoria interna, o que pode ajudar a atividade de auditoria interna a melhor atender aos stakeholders da organização e agregar valor.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1311 – Avaliações Internas

Norma 1311 – Avaliações Internas

As avaliações internas devem incluir:

- Monitoramento contínuo do desempenho da atividade de auditoria interna.
- Autoavaliações, ou avaliações realizadas por outras pessoas de dentro da organização com conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna, periódicas.

Interpretação:

O monitoramento contínuo é uma parte integrante da rotina diária de supervisão, revisão e mensuração da atividade de auditoria interna. O monitoramento contínuo está incorporado às políticas e às práticas rotineiras utilizadas para gerenciar a atividade de auditoria interna e usa os processos, as ferramentas e as informações considerados necessários para avaliar a conformidade com o Código de Ética e com as Normas.

As avaliações periódicas são conduzidas para avaliar a conformidade com o Código de Ética e as Normas.

O conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna requer, pelo menos, a compreensão de todos os elementos do International Professional Practices Framework.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Como a Norma 1311 indica, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) é responsável por garantir que a atividade de auditoria interna realize uma avaliação interna que inclua o monitoramento contínuo e autoavaliações periódicas. As avaliações internas validam que a atividade de auditoria interna continua em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática



Profissional de Auditoria Interna (Normas) e o Código de Ética do The IIA. O CAE entende que as avaliações internas têm foco sobre a melhoria contínua da atividade de auditoria interna e envolvem o monitoramento de sua eficiência e eficácia.

O Manual de Avaliação da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna do The IIA ou orientações e ferramentas similares podem servir como guia para a condução de uma avaliação interna..

Considerações para Implantação

As duas partes interligadas das avaliações internas — monitoramento contínuo e autoavaliações periódicas — oferecem uma estrutura eficaz para que a atividade de auditoria interna avalie continuamente sua conformidade com as Normas e verifique se os auditores internos estão aplicando o Código de Ética. Além disso, podem permitir a identificação de oportunidades de melhoria.

Monitoramento Contínuo

O monitoramento contínuo é feito especialmente por meio de atividades contínuas, como o planejamento e supervisão dos trabalhos de auditoria, práticas padronizadas de trabalho, procedimentos de papéis de trabalho e autorizações, revisões de relatórios e a identificação de quaisquer fraquezas ou áreas que precisem de melhoria, bem como os planos de ação para lidar com elas. O monitoramento contínuo ajuda o CAE a determinar se os processos de auditoria interna estão entregando qualidade em todo trabalho de auditoria. Normalmente, o monitoramento contínuo ocorre regularmente ao longo do ano, por meio da implantação de práticas padronizadas de trabalho. Para facilitar isso, o CAE pode desenvolver modelos para uso dos auditores internos durante os trabalhos, garantindo consistência na aplicação das Normas.

A supervisão adequada é um elemento fundamental de qualquer Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade (quality assurance and improvement program – QAIP). A supervisão começa com o planejamento e continua ao longo das fases de execução e comunicação do trabalho de auditoria. Garante-se a supervisão adequada através da definição de expectativas, comunicações contínuas entre os auditores internos durante o trabalho de auditoria e procedimentos de revisão de papéis de trabalho, incluindo a autorização do responsável pela supervisão dos trabalhos de auditoria. A Orientação de Implantação 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria oferece orientações adicionais sobre a supervisão de auditorias internas.

As orientações de implantação das séries de normas a seguir oferecem orientações adicionais sobre a execução adequada de um trabalho de auditoria, desde o seu planejamento até a disseminação dos resultados: 2200, 2300 e 2400.

Mecanismos adicionais comumente usados no monitoramento contínuo incluem:

- Checklists ou ferramentas de automação para avaliar a conformidade dos auditores internos



com as práticas e procedimentos estabelecidos e garantir consistência na aplicação das normas de desempenho.

- Feedback de clientes de auditoria interna e outros stakeholders em relação à eficiência e eficácia da equipe de auditoria interna. Pode ser solicitado feedback imediatamente após o trabalho de auditoria ou periodicamente (por exemplo, semestral ou anualmente), por meio de ferramentas de pesquisa ou conversas entre o CAE e a gestão.
- Principais indicadores de desempenho (KPIs) da equipe e do trabalho de auditoria, como o número de auditores internos certificados na equipe, seus anos de experiência em auditoria interna, o número de horas de desenvolvimento profissional contínuo obtidas durante o ano, a tempestividade dos trabalhos de auditoria e a satisfação dos stakeholders.
- Outras métricas que possam ser valiosas para determinar a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna. Métricas de orçamento de projetos, sistemas de ponto e a conclusão do plano de auditoria podem ajudar a determinar se a devida quantidade de tempo é investida em todos os aspectos do trabalho de auditoria. A variação entre valor orçado e valor real também pode ser uma métrica valiosa para determinar a eficiência e a eficácia da atividade de auditoria interna.

Além de validar a conformidade com as Normas e o Código de Ética, o monitoramento contínuo pode identificar oportunidades de melhoria para a atividade de auditoria interna. Nesses casos, o CAE normalmente aborda essas oportunidades e pode desenvolver um plano de ação. Depois que as alterações são implantadas, os principais indicadores de desempenho podem ser usados para monitorar o sucesso. Os resultados do monitoramento contínuo devem ser reportados ao conselho pelo menos anualmente, conforme exigido pela Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade.

Autoavaliações Periódicas

As autoavaliações periódicas têm um foco diferente do monitoramento contínuo, pois geralmente servem como uma revisão mais holística e abrangente das Normas e da atividade de auditoria interna. Em contraste, o monitoramento contínuo é geralmente focado nas revisões realizadas no nível do trabalho de auditoria. Além disso, as autoavaliações periódicas abordam a conformidade com todas as normas, enquanto o monitoramento contínuo é frequentemente mais voltado para as normas de desempenho no nível do trabalho de auditoria.

Autoavaliações periódicas são geralmente conduzidas por membros seniores da atividade de auditoria interna, um indivíduo ou equipe dedicada de avaliação de qualidade dentro da atividade de auditoria interna que possua vasta experiência com o Framework Internacional de Práticas Profissionais (IPPF), Certified Internal Auditors ou outros profissionais competentes de auditoria interna que possam estar alocados em outra parte da organização. Sempre que possível, é vantajoso incluir a equipe da atividade



de auditoria interna no processo de autoavaliação, pois isso pode servir como uma oportunidade útil de treinamento para melhorar o entendimento dos auditores internos sobre o IPPF.

A atividade de auditoria interna realiza autoavaliações periódicas para validar sua conformidade contínua com as Normas e com o Código de Ética e para avaliar:

- A qualidade e supervisão do trabalho realizado.
- A adequação e pertinência das políticas e procedimentos de auditoria interna.
- As formas pelas quais a atividade de auditoria interna agrega valor.
- O atingimento dos principais indicadores de desempenho.
- O nível no qual as expectativas dos stakeholders são cumpridas.

Para isso, o indivíduo ou equipe que está realizando a autoavaliação normalmente avalia cada norma, para determinar se a atividade de auditoria interna está operando em conformidade. Isso pode incluir entrevistas aprofundadas e pesquisas com os stakeholders. Por meio desse processo, o CAE é normalmente capaz de avaliar a qualidade das práticas de auditoria da atividade de auditoria interna, incluindo a conformidade com políticas e procedimentos para a condução de trabalhos de auditoria. Autoavaliações periódicas podem ser conduzidas por um membro da atividade de auditoria interna ou por outras pessoas dentro da organização que tenham conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna, especificamente das Normas e do Código de Ética.

A atividade de auditoria interna pode executar passos adicionais para apoiar a autoavaliação periódica, como a realização de revisões após o trabalho de auditoria ou a análise dos principais indicadores de desempenho (KPIs).

- **Revisão após o trabalho** – A atividade de auditoria interna pode selecionar uma amostra de trabalhos de auditoria de um determinado período e fazer uma revisão para avaliar a conformidade com as políticas de auditoria interna (veja a Norma 2040 - Políticas e Procedimentos) e a conformidade com as Normas e o Código de Ética. Essas revisões são normalmente conduzidas por uma equipe de auditoria interna que não tenha estado envolvida no respectivo trabalho. Em uma organização maior ou mais amadurecida, esse processo pode ser realizado por um especialista ou equipe de avaliação de qualidade. Em organizações menores, o CAE ou o indivíduo responsável pela revisão dos papéis de trabalho pode usar um checklist, concluído após a emissão do relatório final, para realizar essa revisão e encerrar o arquivo.
- **Análise de KPIs** – A atividade de auditoria interna também pode monitorar e analisar os KPIs relacionados à eficiência das práticas normais de trabalho de auditoria interna (por exemplo, horas de trabalho orçadas versus reais, porcentagem do plano de auditoria concluído, dias entre a conclusão do trabalho de campo e a emissão do relatório, porcentagem de



observações de auditoria implantadas e tempestividade das correções relativas às observações de auditoria). Outras métricas comumente usadas incluem o número de auditores internos certificados na equipe, seus anos de experiência em auditoria interna e o número de horas de desenvolvimento profissional contínuo que obtiveram durante o ano.

Após uma autoavaliação periódica, quando apropriado, o CAE pode desenvolver um plano de ação para abordar oportunidades de melhoria. Esse plano deve incluir cronogramas propostos para as ações.

Os resultados das autoavaliações periódicas, que indicam o nível de conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e com o Código de Ética, devem ser comunicados ao conselho após a conclusão, conforme exigido pela Norma 1320. Uma autoavaliação periódica realizada pouco antes de uma avaliação externa pode ajudar a reduzir o tempo e o esforço necessários para concluir a avaliação externa (veja a Norma 1312 - Avaliações Externas).

Considerações para Demonstração de Conformidade

Vários itens podem indicar conformidade com a Norma 1311, incluindo qualquer evidência de que as atividades de monitoramento contínuo tenham sido concluídas de acordo com o QAIP da atividade de auditoria interna. Os exemplos podem incluir checklists concluídos que apoiem as revisões dos papéis de trabalho, resultados de pesquisas e KPIs relacionados à eficiência e à eficácia da atividade de auditoria interna, como uma análise das horas de trabalho orçadas versus reais. Além disso, a conformidade pode ser demonstrada pela documentação das avaliações periódicas concluídas, que incluam o escopo do plano de revisão e abordagem, papéis de trabalho e relatórios de comunicação. Por fim, apresentações ao conselho e à gestão, minutas de reuniões e os resultados do monitoramento contínuo e da autoavaliação periódica – incluindo os planos de ação corretiva e as ações corretivas tomadas para melhorar a conformidade, eficiência e eficácia – podem indicar conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1312 – Avaliações Externas

Norma 1312 – Avaliações Externas

Avaliações externas devem ser realizadas pelo menos uma vez a cada cinco anos, por um avaliador ou equipe de avaliação qualificada e independente, externa à organização. O chefe executivo de auditoria deve discutir com o conselho:

- A forma e a frequência da avaliação externa.
- A qualificação e a independência do avaliador externo, ou equipe de avaliação, incluindo qualquer potencial conflito de interesses.

Interpretação:

As avaliações externas podem ser realizadas por meio de uma avaliação externa completa ou por uma autoavaliação com validação externa independente. O avaliador externo deve concluir quanto à conformidade com o Código de Ética e com as Normas; a avaliação externa pode também incluir comentários operacionais ou estratégicos.

Um avaliador ou equipe de avaliação qualificada demonstra sua competência em duas áreas: a prática profissional de auditoria interna e o processo de avaliação externa. A competência pode ser demonstrada por meio de uma combinação de experiência e aprendizado teórico. A experiência obtida em organizações similares em porte, complexidade, setor ou indústria e questões técnicas tem maior valor que experiências menos relevantes. No caso de uma equipe de avaliação, não é necessário que todos os membros da equipe possuam todas as competências; e sim que a equipe como um todo seja qualificada. O chefe executivo de auditoria utiliza o julgamento profissional para avaliar se o avaliador ou equipe de avaliação apresenta competência suficiente para que seja considerada qualificada.

Norma 1312 – Avaliações Externas (continuação)

Avaliador (ou equipe de avaliação) independente significa não ter qualquer conflito de interesses real ou aparente, e não fazer parte ou não estar sob o controle da organização à qual a atividade de auditoria interna pertence. O chefe executivo de auditoria deveria encorajar a supervisão da avaliação externa por parte do conselho, para reduzir conflitos de interesses percebidos ou em potencial.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Como indica esta norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) é responsável por garantir que a atividade de auditoria interna realize uma avaliação externa pelo menos a cada cinco anos, por meio de um avaliador ou equipe de avaliação independente e externa à organização. Requisito do programa de avaliação e melhoria da qualidade (quality assurance and improvement program - QAIP) da atividade de auditoria interna, a avaliação externa valida que a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e que os auditores internos respeitam o Código de Ética do IIA. Sendo assim, é essencial que o CAE revise regularmente o Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) e que esteja ciente de eventuais mudanças que talvez precisem ser comunicadas ao longo da atividade de auditoria interna.

O CAE normalmente entende de diferentes tipos de avaliações externas e de diversos recursos disponíveis para prestação desses serviços. O CAE normalmente está ciente de eventuais políticas de contratação de sua organização relativas a prestadores externos de serviços. Além disso, o CAE deve estar ciente dos requisitos de independência do avaliador ou da equipe de avaliação externa e entender situações que porventura comprometam a independência ou a objetividade ou que gerem conflito de interesses.

Considerações para Implantação

Normalmente, o CAE tem discussões com a alta administração e o conselho sobre a frequência e o tipo de avaliação externa que será realizada. Essas discussões permitem que o CAE oriente os stakeholders e obtenha um entendimento e um reconhecimento das expectativas da organização.

As Normas exigem que a atividade de auditoria interna passe por uma avaliação externa pelo menos a cada cinco anos. No entanto, ao discutir esses requisitos com a alta administração e o conselho, o CAE pode determinar ser apropriado conduzir uma avaliação externa com maior frequência. Há vários



motivos para considerar uma revisão mais frequente, tais como mudanças na liderança (isto é, alta administração ou CAE), alterações significativas nos procedimentos ou políticas de auditoria interna, a fusão de duas ou mais organizações de auditoria em uma única atividade de auditoria interna, ou rotatividade significativa de colaboradores. Além disso, questões ambientais ou específicas da indústria podem justificar revisões mais frequentes.

As avaliações externas verificam a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e avaliam se os auditores internos estão aplicando o Código de Ética. Conforme observado na Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade, os resultados das avaliações externas, incluindo a conclusão do avaliador ou da equipe de avaliação sobre a conformidade, devem ser comunicados à alta administração e ao conselho assim que as avaliações tiverem sido concluídas.

Duas Abordagens

As avaliações externas podem ser feitas aplicando-se uma das duas abordagens abaixo: uma avaliação externa completa ou uma autoavaliação com validação externa independente (*self-assessment with independent validation* – SAIV). A avaliação externa completa é conduzida por um avaliador ou equipe de avaliação externa, independente e qualificada. A equipe deve ser composta por profissionais competentes e liderada por um líder de equipe de projetos experiente e profissional. O escopo de uma avaliação externa completa geralmente inclui três componentes fundamentais:

- O nível de conformidade com as Normas e o Código de Ética. Isso pode ser avaliado por meio de uma revisão do estatuto, planos, políticas, procedimentos e práticas da atividade de auditoria interna. Em alguns casos, a revisão também pode incluir requisitos regulatórios e legislativos aplicáveis.
- A eficiência e eficácia da atividade de auditoria interna. Isso pode ser mensurado por meio de uma avaliação dos processos e da infraestrutura da atividade de auditoria interna, incluindo o QAIP, e por uma análise do conhecimento, experiência e expertise da equipe de auditoria interna.
- Até que ponto a atividade de auditoria interna atende às expectativas do conselho, da alta administração e dos gerentes operacionais, e agrega valor à organização.

A segunda abordagem para cumprir com o requisito de avaliação externa é uma SAIV. Esse tipo de avaliação externa é normalmente feito pela atividade de auditoria interna e, em seguida, validado por um avaliador externo qualificado e independente. O escopo de uma SAIV geralmente consiste em:

- Um processo de autoavaliação abrangente e plenamente documentado, que simula todo o processo de avaliação externa, pelo menos quanto à avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas e o Código de Ética.
- Validação no local, feita por um avaliador externo qualificado e independente.



- Atenção limitada a outras áreas, como benchmarking; revisão, consulta e emprego das principais práticas de mercado; e entrevistas com a alta administração e gerentes operacionais.

Qualificações do Avaliador Externo

Independentemente da abordagem selecionada para a avaliação externa, um avaliador ou equipe de avaliação qualificada e independente deve ser contratada para concluir a avaliação. O CAE normalmente consulta a alta administração e o conselho para escolher o avaliador ou equipe de avaliação. Avaliadores ou equipes de avaliação devem ser competentes em duas áreas principais: a prática profissional de auditoria interna (incluindo conhecimento atualizado e aprofundado do IPPF) e o processo de avaliação externa da qualidade. As qualificações e competências preferíveis geralmente incluem:

- Certificação de profissional de auditoria interna (por exemplo, Certified Internal Auditor).
- Conhecimentos das principais práticas de auditoria interna.
- Experiência recente suficiente com a prática de auditoria interna no nível gerencial, que demonstre conhecimento prático e aplicação do IPPF.

As organizações podem buscar qualificações e competências adicionais para os líderes da equipe de avaliação e validadores independentes, incluindo:

- Nível adicional de competência e experiência, adquirido em trabalhos anteriores de avaliação externa.
- Conclusão do curso de treinamento em avaliação da qualidade do The IIA ou treinamento semelhante.
- Experiência como CAE (ou equivalente a cargo sênior na gestão de auditoria interna).
- Expertise técnica relevante e experiência na indústria.

Indivíduos com conhecimentos de outras áreas podem oferecer assistência, conforme apropriado. Exemplos incluem especialistas em gerenciamento de riscos corporativos, auditoria de TI, amostragem estatística, sistemas de monitoramento e autoavaliação de controle.

O CAE deve determinar as habilidades desejadas para a avaliação externa e usar seu julgamento profissional para escolher o avaliador ou equipe de avaliação. Com base nas necessidades da atividade de auditoria interna, o CAE pode preferir pessoas com experiência em auditoria interna em organizações de porte, complexidade e setor semelhantes, visto que tais profissionais podem agregar maior valor. Cada pessoa da equipe não precisa ter todas as competências preferíveis; em vez disso, a equipe como um todo deve ter as qualificações necessárias para oferecer os melhores resultados.



Objetividade e Independência do Avaliador

O CAE, a alta administração e o conselho devem considerar e discutir diversos fatores relacionados à independência e à objetividade ao selecionar um avaliador ou equipe de avaliação. Avaliadores externos, equipes de avaliação e suas organizações devem estar livres de conflitos de interesses reais, potenciais ou identificados que, porventura, prejudiquem a objetividade. Possíveis prejuízos podem incluir relações passadas, presentes ou futuras com a organização, sua equipe ou sua atividade de auditoria interna (por exemplo, auditoria externa de demonstrações financeiras; assistência à atividade de auditoria interna; relações pessoais; participação passada ou futura em avaliações internas de qualidade; ou serviços de consultoria de governança, gerenciamento de riscos, reporte financeiro, controle interno ou outras áreas relacionadas).

Nos casos em que os avaliadores potenciais já foram funcionários da organização da atividade de auditoria interna, deve-se considerar há quanto tempo o avaliador tem independência. (Independente, nesse contexto, significa não ter qualquer conflito de interesses, nem fazer parte ou estar sob a influência da organização à qual a atividade de auditoria interna pertence).

Pessoas de outro departamento da organização, embora organizacionalmente separadas da atividade de auditoria interna, não são consideradas independentes para fins de condução de uma avaliação externa. No setor público, atividades de auditoria interna em entidades separadas no mesmo nível do governo não são consideradas independentes, se reportam ao mesmo CAE. Da mesma forma, pessoas de uma organização relacionada (isto é, matriz; uma afiliada do mesmo grupo de entidades; ou uma entidade com responsabilidades regulares de vigilância, supervisão ou avaliação da qualidade em relação à organização em questão) não são consideradas independentes.

Avaliações recíprocas por pares entre duas organizações semelhantes não seriam consideradas independentes. Contudo, avaliações recíprocas entre três ou mais organizações pares — organizações da mesma indústria, associação regional ou outro grupo de afinidade — podem ser consideradas independentes. Porém, deve-se empregar zelo em garantir que a independência e a objetividade não sejam prejudicadas e que todos os membros da equipe sejam capazes de cumprir integralmente com seus deveres.

Considerações para Demonstração de Conformidade

O relatório do avaliador externo é o documento principal utilizado para demonstrar conformidade com a Norma 1312. Esse relatório geralmente inclui recomendações do avaliador externo e planos de ação da gestão para melhorar a qualidade, eficiência e eficácia da auditoria interna, o que pode fornecer novas ideias ou maneiras para que a auditoria interna atenda melhor aos stakeholders da organização e agregue valor.

Documentos adicionais que podem ajudar a demonstrar conformidade incluem minutas de reuniões da



gestão, em que os planos e resultados de avaliações externas tenham sido discutidos. Um relatório de benchmarking e solicitações de serviços podem mostrar o processo de due diligence da organização para selecionar os avaliadores externos.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

O chefe executivo de auditoria deve comunicar os resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade à alta administração e ao conselho. A divulgação deveria incluir:

- O escopo e a frequência das avaliações internas e externas.
- As qualificações e a independência do(s) avaliador(es) ou equipe de avaliação, incluindo potenciais conflitos de interesses.
- As conclusões dos avaliadores.
- Planos de ações corretivas.

Interpretação:

A forma, o conteúdo e a frequência da comunicação dos resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade são estabelecidos através de discussões com a alta administração e com o conselho e consideram as responsabilidades da atividade de auditoria interna e do chefe executivo de auditoria, como dispostas no estatuto de auditoria interna. Para demonstrar a conformidade com o Código de Ética e com as Normas, os resultados das avaliações externas e das avaliações internas periódicas são comunicados tão logo essas avaliações sejam concluídas e os resultados do monitoramento contínuo são comunicados pelo menos anualmente. Os resultados incluem o parecer do avaliador, ou da equipe de avaliação, quanto ao grau de conformidade.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 1320 informa os critérios mínimos que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve comunicar, à alta administração e ao conselho quanto ao programa de avaliação e melhoria



da qualidade (quality assurance and improvement program – QAIP). A revisão dos requisitos relativos a cada elemento da norma pode ajudar o CAE a se preparar para implantar essa norma.

Como indica a norma, o CAE é responsável por comunicar os resultados do programa inteiro. Para fazer isso, o CAE deve entender os requisitos do QAIP (veja a Norma 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade). Normalmente, o CAE se encontra regularmente com a alta administração e o conselho para entender e alinhar as expectativas quanto às comunicações referentes à atividade de auditoria interna, incluindo as relacionadas ao QAIP. O CAE também considera as responsabilidades relacionadas ao QAIP delineadas no estatuto de auditoria interna.

O CAE deve estar ciente de quaisquer avaliações internas, incluindo avaliações periódicas e monitoramento contínuo, bem como avaliações externas concluídas. Assim, o CAE deve ter um entendimento do nível de conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e com o Código de Ética do The IIA.

Considerações para Implantação

Normalmente, detalhes referentes ao QAIP estão documentados no manual de políticas e procedimentos da atividade de auditoria interna (veja a Norma 2040 – Políticas e Procedimentos) e no estatuto de auditoria interna (veja a Norma 1010 – Reconhecendo as Orientações Mandatórias no Estatuto de Auditoria Interna). O CAE pode começar revisando essas informações, para entender os requisitos de comunicação referentes ao reporte do QAIP, que inclui quatro elementos fundamentais:

- O escopo e a frequência das avaliações internas e externas.
- As qualificações e a independência dos avaliadores.
- As conclusões dos avaliadores.
- Os planos de ação corretiva.

Escopo e Frequência das Avaliações Internas e Externas

O escopo e a frequência das avaliações internas e externas devem ser discutidos com o conselho e a alta administração (veja a Norma 1311 – Avaliações Internas e Norma 1312 – Avaliações Externas). O escopo deve considerar as responsabilidades da atividade de auditoria interna e do CAE, como previsto no estatuto da auditoria interna. O escopo pode incluir as expectativas do conselho e da alta administração quanto à atividade de auditoria interna, bem como as expectativas manifestadas por outros stakeholders. Também pode incluir práticas de auditoria interna avaliadas em relação às *Normas*, além de outros requisitos regulatórios que possam impactar a atividade de auditoria interna. A frequência das avaliações externas varia dependendo do porte e da maturidade da atividade de auditoria interna.



Avaliações Internas

O CAE deve estabelecer um meio de comunicar os resultados das avaliações internas pelo menos anualmente, para melhorar a credibilidade e a objetividade da atividade de auditoria interna. A Interpretação da Norma 1320 declara que os resultados das avaliações internas periódicas devem ser comunicados na conclusão dessas avaliações e que os resultados do monitoramento contínuo devem ser concluídos pelo menos anualmente.

As avaliações internas periódicas podem incluir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas, para corroborar a declaração de conformidade da atividade de auditoria interna (veja a Norma 1321 – Uso de “Em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”). Organizações maiores podem conduzir avaliações internas periódicas anualmente, ao passo que atividades de auditoria interna menores ou menos amadurecidas podem realizá-las com menor frequência (como a cada dois anos). Por exemplo, a atividade de auditoria interna pode realizar uma avaliação periódica em um período de vários anos e reportar os resultados do trabalho conduzido durante cada período separadamente.

O monitoramento contínuo normalmente inclui o reporte dos principais indicadores de desempenho da auditoria interna. O CAE pode fornecer um relatório anual à alta administração e ao conselho sobre os resultados do monitoramento contínuo e incluir quaisquer recomendações de melhoria.

Geralmente, os responsáveis por conduzir o monitoramento contínuo e as avaliações internas periódicas comunicam os resultados diretamente ao CAE enquanto realizam as avaliações. Em uma atividade de auditoria interna menor, o CAE pode exercer um papel direto maior no processo de avaliação interna. Os resultados das avaliações internas incluem, quando apropriado, planos de ação corretiva e o progresso em relação à conclusão. O CAE poderá distribuir relatórios de avaliações internas a diversos stakeholders, incluindo a alta administração, o conselho e auditores externos.

A Orientação de Implantação 1311 – Avaliações Internas apresenta informações adicionais sobre o monitoramento contínuo e as avaliações internas periódicas.

Avaliações Externas

O CAE deve discutir a frequência das avaliações externas com a alta administração e o conselho. As Normas exigem que a atividade de auditoria interna passe por uma avaliação externa pelo menos a cada cinco anos. No entanto, ao discutir esses requisitos com a alta administração e o conselho, o CAE pode determinar ser apropriado conduzir uma avaliação externa com maior frequência. Há vários motivos para considerar uma revisão mais frequente, tais como mudanças na liderança (isto é, alta administração ou CAE), alterações significativas nos procedimentos ou políticas de auditoria interna, a fusão de duas ou mais organizações de auditoria em uma única atividade de auditoria interna, ou rotatividade significativa de colaboradores. Além disso, questões ambientais ou específicas da indústria podem justificar revisões mais frequentes.



Qualificações e Independência dos Avaliadores

Ao selecionar um avaliador ou equipe de avaliação, o CAE normalmente discute com a alta administração e o conselho as qualificações do(s) possível(is) avaliador(es) e diversos fatores relacionados à independência e à objetividade, incluindo conflitos de interesses reais, potenciais ou percebidos. Em seguida, ao comunicar os resultados da avaliação externa, o CAE normalmente confirma as qualificações e a independência do avaliador externo ou da equipe de avaliação. Quaisquer conflitos de interesses reais, possíveis ou percebidos devem ser reportados à alta administração e ao conselho. A Orientação de Implantação 1312 – Avaliações Externas fornece informações adicionais sobre a qualificação e independência dos avaliadores externos.

Conclusões dos Avaliadores

Os relatórios de avaliações externas incluem a expressão de uma opinião ou conclusão sobre os resultados da avaliação externa. Além da conclusão sobre o nível geral de conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas, o relatório pode incluir uma avaliação de cada norma e/ou série de normas. O CAE deve explicar a(s) conclusão(ões) da classificação à alta administração ou ao conselho, bem como o impacto dos resultados. Segue abaixo um exemplo de uma escala de classificação que pode ser utilizada para demonstrar o nível de conformidade:

- **Conformidade geral** – Esta é a classificação mais alta, que significa que a atividade de auditoria interna possui estatuto, políticas e processos, e a execução e os resultados dos mesmos são considerados em conformidade com as Normas.
- **Conformidade parcial** – Deficiências na prática são julgadas como estando em desacordo com as Normas, mas essas deficiências não impedem que a atividade de auditoria interna cumpra com suas responsabilidades.
- **Não conformidade** – Deficiências na prática são julgadas tão significativas que prejudicam muito ou impedem que a atividade de auditoria interna cumpra devidamente com suas responsabilidades em todas as áreas, ou em áreas significantes.

Planos de Ação Corretiva

Durante uma avaliação externa, o avaliador pode fornecer recomendações para o tratamento de áreas que não estavam em conformidade com as Normas, bem como oportunidades de melhoria. O CAE deve comunicar à alta administração e ao conselho eventuais planos de ação para abordar as recomendações da avaliação externa. O CAE também pode considerar incluir as recomendações da avaliação externa e os planos de ação nos processos existentes de monitoramento da atividade de auditoria interna relacionados aos pontos de auditoria dos trabalhos de auditoria (veja a Norma 2500 – Monitorando o Progresso). Depois que as recomendações identificadas durante a avaliação externa são implantadas, o CAE normalmente comunica isso ao conselho como parte do monitoramento do progresso da atividade de auditoria interna, ou fazendo o acompanhamento, separadamente, na



próxima avaliação interna (Norma 1311), como parte do QAIP.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Vários itens podem indicar conformidade com a Norma 1320, incluindo minutas de reuniões do conselho ou de outras reuniões, que documentem as discussões com a alta administração e o conselho sobre o escopo e a frequência das avaliações internas e externas. As minutas de reuniões do conselho ou de outras reuniões também devem oferecer evidências para corroborar as qualificações e a independência do avaliador externo ou equipe de avaliação. Além disso, a documentação da contratação pode demonstrar o processo referente aos requisitos de licitação para contratação de serviços.

Outros documentos podem indicar conformidade com a norma, especificamente quanto à comunicação das avaliações periódicas internas e externas. As comunicações de auditoria interna podem incluir uma cópia do relatório de avaliação externa. Esse relatório contém detalhes que corroboram a conclusão do avaliador e pode incluir uma classificação para cada norma. O avaliador externo pode fazer uma apresentação à alta administração e ao conselho, ou o CAE pode comunicar os resultados do QAIP diretamente.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1321 – Uso de “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

Norma 1321 – Uso de “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

A indicação de que a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna é apropriada somente se for corroborada pelos resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade.

Interpretação:

A atividade de auditoria interna está em conformidade com o Código de Ética e com as Normas quando atinge os resultados neles descritos. Os resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade incluem os resultados das avaliações internas e externas. Todas as atividades de auditoria interna terão resultados de avaliações internas. As atividades de auditoria interna com no mínimo cinco anos de existência também terão resultados de avaliações externas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

As avaliações internas e externas da atividade de auditoria interna são realizadas para avaliar e expressar uma opinião sobre a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e com o Código de Ética do The IIA. Elas também podem incluir recomendações de melhorias.

O chefe executivo de auditoria (*chief audit executive* - CAE) deve ter um entendimento dos requisitos do programa de avaliação e melhoria da qualidade (*quality assurance and improvement program* - QAIP) e estar familiarizado com os resultados das avaliações internas e externas recentes da atividade de auditoria interna. O CAE normalmente entende as expectativas do conselho quanto ao uso da



declaração “Em conformidade com as *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna*”. O CAE pode discutir o uso dessa declaração com o conselho periodicamente, para obter e preservar um entendimento das expectativas do conselho em relação a isso.

Considerações para Implantação

Os auditores internos somente poderão comunicar — por escrito ou verbalmente — que a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas se os resultados do QAIP, incluindo os resultados de avaliações internas e externas, corroborarem tal declaração. Depois que a avaliação externa validar a conformidade com as Normas, a atividade de auditoria interna poderá continuar usando a declaração — desde que as avaliações internas continuem corroborando tal declaração — até a próxima avaliação externa.

As situações abaixo demonstram o uso adequado da declaração de conformidade:

- Se os resultados da avaliação interna atual ou da avaliação externa mais recente não confirmarem a conformidade geral com as Normas e com o Código de Ética do The IIA, a atividade de auditoria interna deve parar de indicar que está operando em conformidade.
- Se uma atividade de auditoria interna existe há pelo menos cinco anos e não concluiu uma avaliação externa, a atividade de auditoria interna não pode indicar que opera em conformidade com as Normas.
- Se uma atividade de auditoria interna tiver passado por uma avaliação externa nos últimos cinco anos, mas não tiver realizado uma avaliação interna com base nas divulgações ao conselho sobre a frequência das avaliações internas, o CAE deve considerar se ainda está operando em conformidade e se é apropriado indicar a conformidade até que seja validada por uma avaliação interna.
- Uma atividade de auditoria interna que existe há menos de cinco anos só pode indicar que está em conformidade com as Normas se uma avaliação interna documentada (isto é, autoavaliação periódica) corroborar tal conclusão.
- Se há mais de cinco anos desde a última avaliação externa conduzida em conformidade com a Norma 1312 – Avaliações Externas, a atividade de auditoria interna deve deixar de indicar que opera em conformidade, até que uma avaliação externa atual seja concluída e corrobore tal conclusão.
- Se uma avaliação externa refletir uma conclusão geral de que a atividade de auditoria interna não estava em conformidade com as Normas, a atividade de auditoria interna deve deixar imediatamente de usar declarações que indiquem conformidade com as Normas. A atividade de auditoria interna não pode usar novamente a declaração de conformidade até que tenha



solucionado a não conformidade e realizado uma avaliação externa para validar a declaração geral de conformidade com as Normas.

É importante observar que as Normas são baseadas em princípios. Ao avaliar a conformidade com as Normas, podem ocorrer situações em que a atividade de auditoria interna atinja apenas conformidade parcial com uma ou mais normas. A atividade de auditoria interna pode demonstrar a intenção e o compromisso claros de respeitar os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, nos quais as Normas são baseadas, mas pode ter algumas oportunidades de melhoria para conseguir a total conformidade com as Normas. Nesses casos, a atividade de auditoria interna deve considerar a conclusão de conformidade geral ao determinar sua habilidade de usar a declaração de conformidade.

Em situações em que um trabalho de auditoria específico não estiver em conformidade com as Normas, essa atividade de auditoria interna pode ser obrigada a divulgar a falta de conformidade. O CAE é responsável por divulgar tais aspectos de não conformidade. A Orientação de Implantação 1322 – Divulgação de Não Conformidade fornece informações adicionais sobre a não conformidade com as Normas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Vários itens podem indicar conformidade com a Norma 1321, incluindo cópias de avaliações internas e externas em que o avaliador tenha concluído que a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas. Os relatórios dos trabalhos de auditoria, o estatuto de auditoria interna, os materiais do conselho e minutas de reuniões, além de outras comunicações, também podem demonstrar conformidade com a norma.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 1322 – Divulgação de não Conformidade

Norma 1322 – Divulgação de não Conformidade

Quando a não conformidade com o Código de Ética ou com as Normas impactar o escopo geral ou a operação da atividade de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria deve divulgar a não conformidade e seu impacto à alta administração e ao conselho.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) é responsável por garantir que a atividade de auditoria interna passe por monitoramento contínuo, autoavaliações periódicas e avaliações externas independentes, conforme exigido pelo programa de avaliação e melhoria da qualidade. Essas avaliações internas e externas são realizadas, em parte, para avaliar e expressar uma opinião sobre a conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e com o Código de Ética do The IIA. O CAE deve estar familiarizado com os resultados das avaliações internas e externas recentes da atividade de auditoria interna.

A Norma 1322 é aplicável aos casos em que o CAE conclua que a atividade de auditoria interna não está em conformidade com as *Normas* e com o Código de Ética, e a falta de conformidade possa impactar o escopo ou operação geral da atividade de auditoria interna. É importante que o CAE entenda os elementos mandatórios do Framework Internacional de Práticas Profissionais, como desvios potenciais de conformidade podem afetar o escopo geral da atividade de auditoria interna, e as expectativas do conselho e da alta administração quanto ao reporte de quaisquer questões de conformidade.

Considerações para Implantação

Os resultados de quaisquer avaliações internas e externas e o nível de conformidade da auditoria interna com as Normas devem ser informados à alta administração e ao conselho pelo menos



anualmente. Essas avaliações podem revelar prejuízos à independência ou à objetividade, restrições do escopo, limites de recursos ou outras condições que possam afetar a habilidade da atividade de auditoria interna de cumprir com suas responsabilidades perante os stakeholders. Essa não conformidade é geralmente reportada ao conselho quando identificada e registrada nas minutas das reuniões.

Se uma atividade de auditoria interna não passar por uma avaliação externa pelo menos uma vez a cada cinco anos, por exemplo, não seria possível afirmar que ela está em conformidade com as Normas (veja o Guia de Implantação 1321 – Uso de “Em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”). Nesse caso, o CAE avaliaria o impacto dessa não conformidade.

Outros exemplos comuns de não conformidade podem incluir, entre outros, situações em que:

- Um auditor interno tenha sido nomeado para realizar uma auditoria, mas não tenha cumprido com os requisitos de objetividade individual (veja a Norma 1120 – Objetividade Individual).
- Uma atividade de auditoria interna tenha realizado um trabalho de auditoria sem o conhecimento, habilidades e experiência coletivos necessários para cumprir com suas responsabilidades (veja a Norma 1210 – Proficiência).
- O CAE tenha deixado de considerar os riscos ao elaborar o plano de auditoria interna (veja a Norma 2010 – Planejamento).

Nesses casos, o CAE precisaria avaliar a não conformidade e determinar se ela impacta o escopo ou a operação geral da atividade de auditoria interna. Também é importante que o CAE considere se e o quanto uma situação de não conformidade pode afetar a habilidade da atividade de auditoria interna de cumprir com suas responsabilidades profissionais e/ou com as expectativas dos stakeholders. Essas responsabilidades podem incluir a capacidade de realizar uma avaliação confiável de áreas específicas da organização, para concluir o plano de auditoria e tratar das áreas que apresentam mais riscos.

Após essa consideração, o CAE divulgará a não conformidade, assim como o impacto da não conformidade, à alta administração e ao conselho. Geralmente, as divulgações dessa natureza envolvem uma discussão com a alta administração e comunicação ao conselho durante a reunião do conselho. O CAE também pode discutir a não conformidade durante sessões privadas com o conselho, reuniões pessoais com o presidente do conselho, ou por outros métodos apropriados.



Considerações para Demonstração de Conformidade

Para demonstrar a conformidade com a Norma 1322, a atividade de auditoria interna deve manter documentação da ocorrência e da natureza de qualquer não conformidade com as Normas ou com o Código de Ética. Outros itens que podem indicar a conformidade com a Norma 1322 incluem documentação que comprove a determinação do impacto geral da não conformidade, as minutas de reuniões do conselho em que a não conformidade da atividade de auditoria interna com o Código de Ética ou com as Normas tenha sido reportada, ou memorandos ou e-mails para a alta administração e para o conselho que discutam essa não conformidade. Isso pode incluir os resultados de quaisquer avaliações externas ou internas concluídas, assim como quaisquer comunicações que documentem a falta de conformidade e seu impacto sobre o escopo ou a operação da atividade de auditoria interna..

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2000 – Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna

Norma 2000 – Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna

O chefe executivo de auditoria deve gerenciar de forma eficaz a atividade de auditoria interna, para garantir que agregue valor à organização.

Interpretação:

A atividade de auditoria interna é gerenciada de forma eficaz quando:

- *Cumpra com o propósito e a responsabilidade incluídos no estatuto de auditoria interna.*
- *Está em conformidade com as Normas.*
- *Seus membros, individualmente, demonstram conformidade com o Código de Ética e com as Normas.*
- *Considera tendências e questões emergentes que poderiam impactar a organização.*

A atividade de auditoria interna agrega valor à organização e aos seus stakeholders quando considera estratégias, objetivos e riscos; empenha-se para oferecer formas de melhorar os processos de governança, gerenciamento de riscos e controle; e presta, de forma objetiva, serviços relevantes de avaliação.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Essa norma comunica os critérios mínimos que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve seguir no gerenciamento da atividade de auditoria interna. A revisão dos requisitos relacionados a cada elemento da Interpretação pode ajudar o CAE a se preparar para implantar essa norma.



Como esta norma indica, o CAE será responsável por gerenciar a atividade de auditoria interna de forma a permitir que a atividade de auditoria interna como um todo esteja em conformidade com as Normas e que os auditores internos estejam em conformidade com as Normas e com o Código de Ética. Assim, é crucial que o CAE revise regularmente o Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) para tratar dos detalhes sobre a conformidade.

A Norma 2000 destaca diversas questões fundamentais necessárias para cumprir com o princípio de que a atividade de auditoria interna agrega valor à organização. O CAE pode começar por revisar o propósito e a responsabilidade da atividade de auditoria interna, que são acordados pelo CAE, alta administração e conselho e registrados no estatuto de auditoria interna. Estudar a estrutura organizacional pode ajudar o CAE a identificar os stakeholders, a estrutura e as relações de reporte da organização. Estudar o plano estratégico da organização dará ao CAE um entendimento das estratégias, objetivos e riscos da organização. Os riscos considerados devem incluir as tendências e questões emergentes, como as que envolvem a indústria da organização, a própria profissão de auditoria interna, os requisitos regulatórios e as situações políticas e econômicas. O CAE pode reunir informações adicionais, falando com a alta administração e com o conselho sobre o plano estratégico.

As considerações prévias e a preparação servem de base para o CAE administrar a atividade de auditoria interna de forma a agregar valor, melhorando a governança, o gerenciamento de risco e os processos de controle da organização, e fornecendo serviços relevantes de avaliação.

Considerações para Implantação

Após considerar as informações mencionadas, o CAE desenvolve uma estratégia de auditoria interna e uma abordagem que esteja alinhada com as metas e expectativas da liderança da organização. Além disso, conforme estabelecido na Norma 2010, o CAE cria um plano de auditoria interna baseado em riscos para determinar as prioridades dos trabalhos de avaliação e consultoria realizados pela atividade de auditoria interna. Esse processo leva em conta as contribuições da alta administração e do conselho, assim como uma avaliação de riscos anual documentada (Norma 2010.A1).

No plano de auditoria interna, o CAE geralmente define o escopo e os entregáveis da atividade de auditoria interna, especifica os recursos necessários para executar o plano e descreve uma abordagem para desenvolver a atividade de auditoria interna e mensurar seu desempenho e seu progresso em relação ao plano. De acordo com a Norma 2020, o CAE é responsável por comunicar o plano, os requisitos de recursos e o impacto das limitações de recursos ao conselho e à alta administração, e por receber a sua aprovação. Mudanças intermediárias importantes feitas no plano também devem ser comunicadas e aprovadas.

Conforme previsto na Norma 2030, o CAE também deve garantir que os recursos de auditoria interna sejam aplicados de forma eficiente, para cumprir com o plano aprovado. Para implantar uma abordagem



sistemática e disciplinada ao gerenciamento da atividade de auditoria interna, o CAE considera as Orientações Mandatórias do IPPF e estabelece políticas e procedimentos de auditoria interna (Norma 2040). Os documentos de políticas e procedimentos de auditoria interna geralmente são compilados em um manual de auditoria interna para uso da atividade de auditoria interna. Os documentos podem incluir métodos e ferramentas para treinamento dos auditores internos. O CAE pode exigir que os auditores internos reconheçam, por meio de assinatura, que leram e entenderam as políticas e os procedimentos.

A Norma 2000 apresenta a responsabilidade do CAE de assegurar que a atividade de auditoria interna agregue valor à organização, prestando objetivamente serviços relevantes de avaliação e oferecendo sugestões para melhorar a governança, o gerenciamento de riscos e os processos de controle da organização. A série de normas e orientações de implantação 2100 descrevem os requisitos e processos que permitem que a atividade de auditoria interna atinja esses objetivos.

O CAE assegura o gerenciamento eficaz ao monitorar a conformidade com as Orientações Mandatórias do IPPF, tanto no nível individual do auditor interno quanto na atividade de auditoria interna como um todo. O CAE também é responsável por implantar um programa de avaliação e melhoria da qualidade, conforme exigido pela Norma 1300, e por implantar os métodos e as ferramentas relacionadas à série de normas 1200.

O CAE também deve avaliar a eficácia da atividade de auditoria interna para cumprir com a Norma 2000. Normalmente, o CAE desenvolve métricas para avaliar a eficiência e eficácia da atividade de auditoria interna. As ferramentas que o CAE usa para essa finalidade incluem solicitar feedback por meio de pesquisas com clientes após a auditoria, concluir as avaliações de desempenho anuais dos auditores internos, implantar o programa de avaliação e melhoria da qualidade e comparar a atividade de auditoria interna da organização com grupos contemporâneos de auditoria interna da indústria (benchmarking).

Considerações para Demonstração de Conformidade

As evidências de quão bem a atividade de auditoria interna foi administrada e se ela agregou valor à organização ou não podem ser encontradas nos resultados das pesquisas com clientes após a realização do trabalho e outras fontes de feedback. Além disso, as avaliações internas e externas ajudam a mensurar a conformidade da atividade de auditoria interna com as Orientações Mandatórias do IPPF, incluindo as métricas de desempenho relacionadas ao gerenciamento da atividade de auditoria interna. Os resultados das comparações com o padrão do setor (por exemplo, benchmarking) também podem ser usados.

Como a Norma 2000 exige a prova de conformidade não somente no nível da atividade de auditoria interna, mas também no nível do auditor interno, as evidências que apoiam a série de normas 1200 também podem ser úteis. Elas podem incluir avaliações supervisórias e revisões por pares dos



auditores internos e do CAE, com as métricas vinculadas ao desempenho e à conformidade.

A prova de conformidade com a série de normas 2000 (ou seja, normas 2010 até 2070) fornece prova adicional da conformidade com a Norma 2000.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2010 – Planejamento

Norma 2010 – Planejamento

O chefe executivo de auditoria deve estabelecer um plano baseado em riscos para determinar as prioridades da atividade de auditoria interna, de forma consistente com as metas da organização.

Interpretação:

Para desenvolver o plano baseado em riscos, o chefe executivo de auditoria se reúne com a alta administração e com o conselho e adquire um entendimento das estratégias, principais objetivos de negócios, riscos associados e processos de gerenciamento de riscos da organização. O chefe executivo de auditoria deve revisar e ajustar o plano conforme necessário, em resposta às mudanças no negócio, nos riscos, nas operações, nos programas, nos sistemas e nos controles da organização.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O plano de auditoria interna destina-se a assegurar que a auditoria interna examine adequadamente as áreas com maior exposição aos principais riscos que podem afetar a capacidade da organização de alcançar seus objetivos. Essa norma orienta o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) a começar a elaborar o plano de auditoria interna, consultando a alta administração e o conselho para entender as estratégias, os objetivos comerciais, os riscos e os processos de gerenciamento de riscos da organização. Assim, o CAE considera a maturidade dos processos de gerenciamento de riscos da organização, incluindo se a organização usa a estratégia de gerenciamento de riscos para avaliar, documentar e gerenciar riscos. Organizações menos amadurecidas podem usar meios menos formais de gerenciamento de riscos.

A preparação do CAE normalmente envolve a revisão dos resultados de qualquer avaliação de riscos



que a gestão tenha realizado. O CAE pode usar ferramentas como entrevistas, pesquisas, reuniões e workshops para reunir informações adicionais sobre os riscos da gestão em diversos níveis da organização, assim como do conselho e de outros stakeholders.

Considerações para Implantação

Essa revisão da abordagem da organização ao gerenciamento de riscos pode ajudar o CAE a decidir como organizar ou atualizar o universo de auditoria, que consiste em todas as áreas de riscos que podem estar sujeitas a auditoria, resultando uma lista de possíveis trabalhos de auditoria que podem ser realizados. O universo de auditoria inclui projetos e iniciativas relativos ao plano estratégico da organização e pode ser organizado por unidades de negócios, linhas de produtos ou de serviços, processos, programas, sistemas ou controles.

Relacionar riscos críticos a objetivos específicos e processos comerciais ajuda o CAE a organizar o universo de auditoria e priorizar os riscos. O CAE utiliza uma abordagem de fator de risco para considerar os riscos internos e externos. Os riscos internos podem afetar os principais produtos e serviços, pessoal e sistemas. Fatores de risco relevantes relativos aos riscos internos incluem o grau de mudança do risco, desde que a área foi auditada da última vez, a qualidade dos controles e outros. Os riscos externos podem estar relacionados à concorrência, fornecedores ou outras questões da indústria. Fatores de riscos relevantes relativos aos riscos externos podem incluir mudanças regulatórias ou legais pendentes e outros fatores políticos e econômicos.

Para assegurar que o universo de auditoria cubra todos os principais riscos da organização (na medida do possível), a atividade de auditoria interna geralmente revisa de forma independente e corrobora os principais riscos que foram identificados pela alta administração. De acordo com a Norma 2010.A1, o plano de auditoria interna deve ser baseado em uma avaliação de riscos documentada, realizada no mínimo anualmente, que considere a contribuição da alta administração e do conselho. Conforme observado no Glossário, os riscos são mensurados em termos de impacto e probabilidade.

Ao desenvolver o plano de auditoria interna, o CAE também considera quaisquer solicitações feitas pelo conselho e/ou pela alta administração e a capacidade da atividade de auditoria interna de se basear no trabalho dos outros prestadores internos e externos de serviços de avaliação (de acordo com a Norma 2050).

Assim que as informações mencionadas tiverem sido coletadas e revisadas, o CAE desenvolve um plano de auditoria interna, que normalmente inclui:

- Uma lista dos trabalhos de auditoria propostos (especificando se os trabalhos são de avaliação ou consultoria).
- A justificativa para a escolha de cada trabalho proposto (como classificação de riscos, tempo



desde a última auditoria, alteração na gestão, etc.).

- Os objetivos e o escopo de cada trabalho proposto.
- Uma lista de iniciativas ou projetos resultantes da estratégia da auditoria interna, mas que possam não estar diretamente relacionados a um trabalho de auditoria.

Embora os planos de auditoria sejam geralmente elaborados anualmente, eles podem ser desenvolvidos de acordo com outro ciclo. Por exemplo, a atividade de auditoria interna pode manter um plano de auditoria de 12 meses e reavaliar os projetos trimestralmente. Ou a atividade de auditoria interna pode desenvolver um plano de auditoria para vários anos e avaliar o plano anualmente.

O CAE discute o plano de auditoria interna com o conselho, com a alta administração e com os demais stakeholders para criar o alinhamento entre as prioridades dos diversos stakeholders. O CAE também reconhece as áreas de riscos que não foram abordadas pelo plano. Por exemplo, essa discussão pode ser uma oportunidade para o CAE revisar os papéis e responsabilidades do conselho e da alta administração com relação ao gerenciamento de riscos, assim como as normas relativas à manutenção da independência e objetividade da atividade de auditoria interna (Norma 1100 até Norma 1130.C2). O CAE reflete sobre qualquer feedback recebido dos stakeholders antes da finalização do plano.

O plano de auditoria interna é flexível o suficiente para permitir que o CAE o revise e ajuste conforme necessário, em resposta às mudanças nos negócios, riscos, operações, programas, sistemas e controles da organização. Mudanças significantes devem ser comunicadas ao conselho e à alta administração para revisão e aprovação, de acordo com a Norma 2020.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Evidências de conformidade com a Norma 2010 podem ser encontradas no plano de auditoria interna documentado, assim como na avaliação de um plano baseado em riscos. Podem existir evidências de apoio nas minutas das reuniões em que o CAE tenha discutido o universo de auditoria e a avaliação de riscos com o conselho e a alta administração. Além disso, memorandos para arquivo podem ser usados para documentar conversas semelhantes com membros individuais da gestão em diversos níveis da organização.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2020 – Comunicação e Aprovação

Norma 2020 – Comunicação e Aprovação

O chefe executivo de auditoria deve comunicar os planos e requisitos de recursos da atividade de auditoria interna, incluindo mudanças intermediárias significantes, à alta administração e ao conselho para revisão e aprovação. O chefe executivo de auditoria também deve comunicar o impacto das limitações de recursos.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Antes de comunicar à alta administração e ao conselho sobre o plano de auditoria interna, os requisitos de recursos da atividade de auditoria interna e o impacto das limitações de recursos, o CAE determina os recursos necessários para implantar o plano, com base nas prioridades de riscos identificadas durante o processo de planejamento (Norma 2010). Os recursos podem incluir pessoas (ex., horas de trabalho e habilidades), tecnologias (ex., ferramentas e técnicas de auditoria), momento/cronograma (disponibilidade de recursos) e financiamento. Uma quantidade de recursos é normalmente reservada para lidar com as mudanças que podem ocorrer no plano de auditoria, como riscos imprevistos que poderiam afetar a organização e solicitações de trabalhos de consultoria por parte da alta administração e/ou conselho. Por exemplo, a necessidade de um novo projeto de auditoria interna pode surgir quando novos riscos são apresentados, devido à alienação organizacional ou fusões, incertezas políticas ou mudanças nos requisitos regulatórios.

É útil se o CAE, o conselho e a alta administração acordarem antecipadamente sobre os critérios que caracterizariam uma mudança significativa o suficiente para justificar uma discussão, e sobre o protocolo para comunicação de tais mudanças. Pode ser útil registrar esses critérios no estatuto de auditoria interna ou em outro documento.

Considerações para Implantação

O CAE normalmente relaciona as auditorias que compõem o plano de auditoria interna e, então, avalia os tipos e quantidades de recursos que seriam necessários para concluir cada projeto. As estimativas são normalmente baseadas nas experiências passadas em projetos específicos ou em comparação com projetos parecidos. O CAE pode comparar os recursos necessários para cumprir com as prioridades do plano com aqueles disponíveis à atividade de auditoria interna, para determinar se existem lacunas. Essa comparação pode ser usada como base para determinar o impacto das limitações de recursos.

O CAE geralmente se reúne com executivos seniores individuais, para pedir sua contribuição quanto ao plano proposto de auditoria interna, antes que ele seja formalmente apresentado ao conselho para aprovação. Durante as reuniões, o CAE pode abordar quaisquer preocupações que os executivos seniores possam expressar, incorporar seu feedback (quando apropriado) e obter seu apoio. O processo pode envolver a coleta de informações adicionais sobre o cronograma dos trabalhos de auditoria propostos e a disponibilidade de recursos. Isso poderia provocar mudanças que afetariam o escopo do trabalho. O conhecimento que o CAE adquire a partir dessas discussões ajuda a determinar se devem ser feitos ajustes ao plano de auditoria interna, antes que ele seja apresentado ao conselho para aprovação.

A apresentação do plano de auditoria interna ao conselho por parte do CAE normalmente ocorre durante uma reunião, que pode incluir a alta administração. O plano proposto de auditoria interna pode incluir:

- Uma lista dos trabalhos de auditoria propostos (especificando se os trabalhos são de avaliação ou de consultoria).
- A justificativa para a escolha de cada trabalho proposto (como classificação de riscos, tempo desde a última auditoria, alteração na gestão, etc.).
- Os objetivos e o escopo de cada trabalho proposto.
- Uma lista de iniciativas ou projetos resultantes da estratégia de auditoria interna, mas que possam não estar diretamente relacionados a um trabalho de auditoria.

As limitações de recursos afetam as prioridades do plano de auditoria interna. Por exemplo, se os recursos não forem suficientes para concluir cada trabalho proposto no plano, alguns trabalhos podem ser adiados e alguns riscos podem não ser abordados. Durante a apresentação ao conselho, o CAE discute sobre o plano proposto de auditoria interna e a avaliação de riscos na qual ele foi baseado, indicando os riscos que serão abordados, assim como quaisquer riscos que não possam ser abordados devido às restrições de recursos. Os membros do conselho podem debater sobre essas informações e fazer recomendações antes de, por fim, aprovar o plano de auditoria interna.



O plano de auditoria interna é desenvolvido com flexibilidade suficiente, de modo que o CAE possa ajustá-lo em resposta às mudanças nos negócios, riscos, operações, programas, sistemas e controles da organização. No entanto, o CAE deve revisar, junto ao conselho e à alta administração, as mudanças significativas no plano de auditoria, a justificativa relacionada e o possível impacto, para obter sua aprovação. Reuniões agendadas regularmente com o conselho, trimestrais ou semestrais, oferecem oportunidades de revisar e ajustar o plano de auditoria interna.

Considerações para Demonstração de Conformidade

O CAE pode demonstrar conformidade com a Norma 2020 ao manter registros da distribuição do plano de auditoria interna. A conformidade também pode ser evidenciada por meio de uma cópia dos materiais das reuniões com o conselho, incluindo o plano de auditoria interna, conforme proposto para revisão e aprovação. Discussões individuais com a alta administração devem ser documentadas por meio de memorandos, e-mails ou anotações feitas durante o processo de avaliação de riscos da atividade de auditoria interna. Normalmente, as minutas das reuniões com o conselho contêm registros das discussões do conselho e da aprovação do plano de auditoria interna, quaisquer mudanças intermediárias e/ou o impacto de quaisquer limitações de recursos.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2030 – Gerenciamento de Recursos

Norma 2030 – Gerenciamento de Recursos

O chefe executivo de auditoria deve assegurar que os recursos de auditoria interna sejam apropriados, suficientes e aplicados de forma eficaz para o cumprimento do plano aprovado.

Interpretação:

O termo “apropriado” refere-se à combinação de conhecimentos, habilidades e outras competências necessários para executar o plano. O termo “suficiente” refere-se à quantidade de recursos necessária para cumprir com o plano. Os recursos são “aplicados de forma eficaz” quando são utilizados de forma a otimizar o cumprimento do plano aprovado.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Ao desenvolver o plano de auditoria interna (Norma 2010) e revisá-lo junto ao conselho e à alta administração (Norma 2020), o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) considera e discute sobre os recursos necessários para cumprir com as prioridades do plano. Para implantar a Norma 2030, o CAE normalmente começa obtendo um entendimento aprofundado dos recursos disponíveis à atividade de auditoria interna no plano de auditoria interna aprovado pelo conselho.

O CAE pode considerar cuidadosamente o número de profissionais da equipe de auditoria interna e de horas de trabalho produtivo disponíveis para implantar o plano dentro das limitações de cronograma da organização. As horas de trabalho produtivo normalmente excluem fatores como folgas remuneradas e tempo dedicado a treinamento e tarefas administrativas. Para ter uma visão geral do conhecimento coletivo, habilidades e outras competências da atividade de auditoria interna, o CAE pode revisar uma avaliação documentada das habilidades, se houver, ou coletar informações sobre as avaliações de desempenho dos funcionários e pesquisas pós-auditoria.



O CAE também pode querer refletir sobre o orçamento aprovado e considerar os fundos disponíveis para treinamento, tecnologia ou contratações adicionais para cumprir com o plano.

Considerações para Implantação

Ao alocar recursos específicos aos trabalhos identificados no plano aprovado de auditoria interna, o CAE pode considerar como os recursos disponíveis correspondem às habilidades específicas e ao cronograma necessário para conduzir os trabalhos. Durante esse processo, o CAE normalmente trabalha para preencher quaisquer lacunas que possam ter sido identificadas.

Para preencher lacunas relativas ao conhecimento, habilidades e competências da equipe de auditoria interna, o CAE poderia oferecer treinamento para a equipe existente, solicitar que um especialista interno à organização atue como auditor convidado, contratar profissionais adicionais ou contratar um prestador externo de serviços. Se a quantidade de recursos for insuficiente para cobrir os trabalhos planejados com eficácia e eficiência, o CAE pode contratar profissionais adicionais, fazer co-sourcing ou terceirização dos trabalhos, usar um ou mais auditores convidados ou desenvolver um programa rotativo de auditoria.

Ao desenvolver o cronograma de trabalhos de auditoria interna, o CAE considera a agenda da organização, as agendas dos auditores internos individuais e a disponibilidade das entidades auditáveis. Por exemplo, se um trabalho de auditoria precisa ocorrer durante um período específico do ano, os recursos necessários para concluir o trabalho também precisam estar disponíveis nesse mesmo período. Da mesma forma, se uma entidade auditável está indisponível ou limitada durante certo período do ano, devido a necessidades do negócio, o trabalho seria agendado para evitar esse período.

Como o CAE deve reportar sobre o impacto das limitações de recursos (Norma 2020) e sobre o desempenho da atividade de auditoria interna quanto a seu plano (Norma 2060), é importante que o CAE mensure a adequação geral dos recursos de forma contínua. Para afirmar que os recursos são apropriados, suficientes e empregados com eficácia, o CAE estabelece métricas que avaliam o desempenho da atividade de auditoria interna e solicita o feedback dos clientes de auditoria interna.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Documentos que evidenciam a conformidade com a Norma 2030 poderiam incluir o plano de auditoria interna, que contém o cronograma estimado dos trabalhos de auditoria e recursos alocados. Adicionalmente, pode ser documentada uma comparação pós-auditoria das horas orçadas com as horas reais, para validar que os recursos tenham sido aplicados com eficácia. Os resultados da avaliação do cliente quanto ao desempenho da atividade de auditoria interna e dos auditores internos individualmente são frequentemente mencionados em relatórios pós-auditoria, pesquisas e relatórios anuais.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2040 – Políticas e Procedimentos

Norma 2040 – Políticas e Procedimentos

O chefe executivo de auditoria deve estabelecer políticas e procedimentos para orientar a atividade de auditoria interna.

Interpretação:

A forma e o conteúdo das políticas e procedimentos dependem do porte e da estrutura da atividade de auditoria interna e da complexidade de seu trabalho.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para estabelecer as políticas e procedimentos que guiam a atividade de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) considera diversos fatores. É essencial garantir que as políticas e procedimentos de auditoria interna estejam alinhados com as Orientações Mandatórias do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF). Adicionalmente, o alinhamento com o estatuto de auditoria interna ajuda a garantir que as expectativas dos stakeholders sejam abordadas.

O CAE pode começar a desenvolver políticas e procedimentos, coletando informações, exemplos e modelos, como aqueles disponibilizados por meio do The IIA. Os modelos podem ser personalizados para atender à organização e às necessidades da atividade específica de auditoria interna.

É importante que o CAE considere as estratégias, políticas e processos existentes da organização, e se a liderança organizacional espera revisar e/ou aprovar as políticas e procedimentos de auditoria interna.

Considerações para Implantação

A implantação da Norma 2040 por parte do CAE dependerá amplamente da estrutura, maturidade e complexidade da organização e da atividade de auditoria interna. Embora uma atividade de auditoria interna ampla e amadurecida possa ter um manual formal de operações de auditoria interna que inclua políticas e procedimentos, uma organização de menor porte ou menos amadurecida pode não ter. Em vez disso, as políticas e procedimentos podem ser publicados como documentos separados ou integrados como parte de um programa de software de gestão de auditoria.

Os tópicos a seguir são geralmente incluídos no manual de auditoria interna ou documentados de outra forma, para ajudar a orientar a atividade de auditoria interna:

- Políticas de auditoria interna.
 - O propósito geral e as responsabilidades da atividade de auditoria interna.
 - Conformidade com as Orientações Mandatórias do IPPF.
 - Independência e Objetividade.
 - Ética.
 - Proteção de informações confidenciais.
 - Retenção de registros.
- Procedimentos de auditoria interna.
 - Preparação de um plano de auditoria baseado em riscos.
 - Planejamento de uma auditoria e preparação de um programa de trabalho para o trabalho de auditoria.
 - Condução dos trabalhos de auditoria.
 - Documentação dos trabalhos de auditoria.
 - Comunicação dos resultados/reporte.
 - Processos de monitoramento e acompanhamento..
- Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade.
- Questões administrativas.
 - Oportunidades de treinamento e certificação.
 - Requisitos de educação continuada.
 - Avaliações de desempenho.

Para garantir que o pessoal de auditoria interna esteja devidamente informado sobre as políticas e procedimentos de auditoria interna, o CAE pode emitir documentos individuais, materiais de treinamento ou um manual abrangente; e sessões de treinamento podem ser conduzidas para revisão das informações. O CAE pode solicitar que os auditores internos assinem formulários de ciência, indicando que leram e entenderam as políticas e procedimentos.



As políticas e procedimentos de auditoria interna devem ser revisados periodicamente, seja pelo CAE ou por um gerente de auditoria interna encarregado de monitorar os processos e questões emergentes da auditoria interna. Tais revisões podem ser incluídas nas avaliações internas da atividade de auditoria interna (Norma 1311) e na avaliação externa que ocorre ao menos uma vez a cada cinco anos (Norma 1312).

Sugestões para mudanças operacionais podem surgir em resposta ao programa de avaliação e melhoria da qualidade ou a partir do feedback de auditores internos e entidades auditadas (por exemplo, por meio de uma pesquisa de satisfação do cliente). Se mudanças forem feitas nos procedimentos, elas podem ser comunicadas por escrito e/ou discutidas durante reuniões com a equipe de auditoria interna, para ajudar a garantir que as mudanças sejam entendidas. Também pode ser realizado um treinamento (por exemplo, para demonstrar os novos procedimentos).

Considerações para Demonstração de Conformidade

A documentação de políticas e procedimentos evidencia a conformidade com a Norma 2040. Evidências de que as políticas e procedimentos de auditoria interna tenham sido claramente comunicados ao pessoal de auditoria interna podem incluir pautas e minutas das reuniões da equipe de auditoria interna, e-mails, formulários de ciência assinados, agendas de treinamento ou documentações semelhantes.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2050 – Coordenação e Confiança

Norma 2050 – Coordenação e Confiança

O chefe executivo de auditoria deveria compartilhar informações, coordenar atividades e considerar depositar confiança no trabalho de outros prestadores internos e externos de serviços de avaliação e consultoria, para assegurar a cobertura apropriada e minimizar a duplicação de esforços.

Interpretação:

Ao coordenar as atividades, o chefe executivo de auditoria pode usar, por confiança, o trabalho de outros prestadores de serviços de avaliação e consultoria. Deveria ser estabelecido um processo consistente para embasar essa confiança e o chefe executivo de auditoria deveria considerar a competência, a objetividade e o zelo profissional devido dos prestadores de serviços de avaliação e consultoria. O chefe executivo de auditoria também deveria ter um entendimento claro do escopo, dos objetivos e dos resultados do trabalho realizado por outros prestadores de serviços de avaliação e consultoria. Quando alguma confiança for depositada no trabalho de outros, o chefe executivo de auditoria continua sujeito a prestar contas e responsável por assegurar a devida corroboração das conclusões e opiniões da atividade de auditoria interna.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Os papéis dos prestadores de serviços de avaliação e consultoria podem variar dependendo da organização. Sendo assim, para iniciar a tarefa de coordenação de seus esforços, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve identificar os diversos papéis existentes de prestadores de serviços de avaliação e consultoria, revisando o organigrama e as pautas ou minutas das reuniões do conselho. Os papéis são geralmente categorizados como prestadores internos ou prestadores externos.

- Os prestadores internos incluem papéis de supervisão que reportam à alta administração ou que faz, parte dela. Seu envolvimento pode incluir áreas como ambiental, controle financeiro,



saúde e segurança, segurança da TI, jurídico, gerenciamento de riscos, conformidade ou avaliação da qualidade. Essas são atividades frequentemente consideradas da “segunda linha de defesa”, de acordo com o modelo das Três Linhas de Defesa do The IIA.

- Prestadores de serviços de avaliação externos podem reportar à alta administração ou aos stakeholders ou podem ser contratados pelo CAE e reportar a ele.

Assim que os prestadores de serviços de avaliação e consultoria tenham sido identificados, o CAE deve considerar o tipo e a quantidade de informações que podem ser compartilhadas com eles, de acordo com os requisitos de confidencialidade da organização. É importante que o CAE considere as limitações de compartilhamento de informações confidenciais, especialmente no que se refere aos stakeholders externos.

Considerações para Implantação

O CAE reúne-se com cada um dos prestadores para obter informações suficientes, de modo que as atividades de avaliação e consultoria da organização possam ser coordenadas. Dentro das limitações dos requisitos de confidencialidade da organização, as partes compartilham os objetivos, o escopo e o momento adequado das próximas revisões, avaliações e auditorias; os resultados das auditorias anteriores; e a possibilidade de uma parte confiar no trabalho da outra.

O processo de coordenação das atividades de avaliação varia dependendo da organização. Em organizações menores, a coordenação pode ser informal. Em organizações de grande porte ou com muita regulação, a coordenação pode ser formal e complexa.

Uma forma de coordenar a cobertura de avaliação é criar um mapa de avaliação, ligando as categorias identificadas de riscos significantes às fontes relevantes de avaliação e classificar o nível de avaliação necessário para cada categoria de risco. Visto que o mapa é abrangente, ele pode ter lacunas e duplicações na cobertura da avaliação a ser realizada, o que dá ao CAE a condição de avaliar a suficiência dos serviços de avaliação em cada área de risco. Os resultados podem ser discutidos com outros prestadores de serviços de avaliação, para que as partes possam chegar a um acordo sobre como coordenar as atividades de modo a minimizar a duplicação de esforços e maximizar a eficiência e eficácia da cobertura da avaliação.

Outra abordagem para coordenar a cobertura da avaliação é um modelo de avaliação combinada, em que a auditoria interna pode coordenar os esforços de avaliação com as funções da segunda linha de defesa, como uma função de conformidade, para reduzir a natureza, a frequência e a redundância das atividades de auditoria interna.

Exemplos das atividades de coordenação incluem:

- Sincronizar a natureza, extensão e momento adequado do trabalho planejado.



- Garantir o entendimento comum das técnicas, métodos e terminologia da avaliação.
- Permitir o acesso a programas de trabalho, papéis de trabalho e relatórios entre as partes.
- Confiar no trabalho um do outro, para minimizar a duplicação de esforços.
- Reunir-se frequentemente para, se necessário, ajustar o momento adequado dos trabalhos planejados, com base nos resultados dos trabalhos concluídos.

O CAE pode decidir confiar no trabalho de outros prestadores por diversos motivos, tais como avaliar áreas de especialidades fora da competência da atividade de auditoria interna, ou expandir a cobertura do risco além do plano de auditoria interna. No entanto, se a atividade de auditoria interna confiar no trabalho de outro prestador de serviços, o CAE terá a responsabilidade final pelas conclusões e opiniões da auditoria interna. Sendo assim, é essencial que o CAE estabeleça um processo consistente e um conjunto de critérios para determinar se a atividade de auditoria interna pode confiar no trabalho de outro prestador de serviços. Nesse processo, o CAE pode:

- Avaliar a objetividade, considerando se o prestador tem, ou parece ter, quaisquer conflitos de interesses e se foram divulgados.
- Considerar a independência, examinando as relações de reporte do prestador de serviços e o impacto dessa hierarquia.
- Confirmar a competência, verificando se a experiência profissional, qualificações, certificações e afiliações do prestador de serviços são apropriadas e vigentes.
- Avaliar o zelo profissional devido, examinando os elementos de prática que o prestador de serviços utiliza para concluir o trabalho (como a metodologia utilizada pelo prestador de serviços e se o trabalho foi devidamente planejado, supervisionado, documentado e revisado).
- O CAE também pode buscar obter um entendimento do escopo, objetivos e resultados do trabalho realizado, para determinar a extensão da confiança dedicada ao trabalho do prestador de serviços. O CAE normalmente considera se as descobertas do prestador de serviços são razoáveis e baseadas em evidências suficientes, confiáveis e relevantes. O CAE também determina se são necessários trabalhos ou testes adicionais para obter evidências suficientes para apoiar ou aumentar o nível de confiança desejado. Se trabalhos adicionais forem necessários, a auditoria interna deve testar novamente os resultados do outro prestador de serviços.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Evidências de conformidade com a Norma 2050 podem incluir comunicações relativas às diferentes funções e responsabilidades de avaliação e consultoria, que podem ser documentadas nas anotações ou em minutas das reuniões de cada prestador de serviços de avaliação e consultoria com o conselho e com a alta administração. A conformidade com os requisitos de confiança no trabalho de outros

prestadores também pode ser evidenciada por meio da documentação do CAE sobre o processo e critérios aplicados, para determinar se a auditoria interna pode se basear no trabalho desse prestador. A conformidade com o requisito de coordenação do trabalho dos prestadores de serviços de avaliação e consultoria é evidenciada por mapas de avaliação e/ou planos de auditoria interna combinada, que identifiquem qual prestador de serviços é responsável por prestar os serviços de avaliação e consultoria em cada área.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2060 – Reportando à Alta Administração e ao Conselho

Norma 2060 – Reportando à Alta Administração e ao Conselho

O chefe executivo de auditoria deve reportar periodicamente à alta administração e ao conselho sobre o propósito, a autoridade, a responsabilidade e o desempenho da atividade de auditoria interna em relação ao plano e à conformidade com o Código de Ética e com as Normas. O reporte também deve incluir questões significantes de riscos e de controle, incluindo riscos de fraude, questões de governança e outros temas que exijam a atenção da alta administração e/ou do conselho.

Interpretação:

A determinação da frequência e do conteúdo do reporte é feita de forma colaborativa pelo chefe executivo de auditoria, pela alta administração e pelo conselho. A frequência e conteúdo do reporte dependem da importância da informação a ser comunicada e da urgência das relativas ações a serem tomadas pela alta administração e/ou pelo conselho.

O reporte e a comunicação do chefe executivo de auditoria à alta administração e ao conselho devem incluir informações sobre:

- *O estatuto de auditoria.*
- *A independência da atividade de auditoria interna.*
- *O plano de auditoria e o progresso em relação ao plano.*
- *Os requisitos de recursos.*
- *Os resultados das atividades de auditoria.*
- *A conformidade com o Código de Ética e com as Normas, e os planos de ação para abordar quaisquer questões significantes de conformidade.*
- *A resposta da gestão ao risco que, no julgamento do chefe executivo de auditoria, pode ser inaceitável para a organização.*

Norma 2060 – Reportando à Alta Administração e ao Conselho (continuação)

Esses e outros requisitos de comunicação do chefe executivo de auditoria são referenciados ao longo das Normas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A comunicação eficaz com a alta administração e com o conselho é uma responsabilidade essencial do chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) e esta norma compila os principais requisitos de reporte do CAE mencionados ao longo das Normas. Ao implantar as normas relativas a comunicação, o CAE geralmente tentará entender as expectativas da alta administração e do conselho quanto ao reporte, que poderão estar declaradas no estatuto do comitê de auditoria. As três partes geralmente discutem e determinam, de forma colaborativa, a frequência, forma de reporte da auditoria interna e o cronograma de reporte mais apropriado para a organização, assim como a importância e urgência de diversos tipos de informações de auditoria. Também pode ser útil acordar antecipadamente sobre os protocolos para reporte do CAE sobre eventos de riscos e controle importantes e urgentes, assim como ações relacionadas a serem executadas pela alta administração e pelo conselho.

Adicionalmente, o CAE pode considerar útil estabelecer ou revisar:

- O estatuto de auditoria interna, incluindo o propósito, autoridade e responsabilidade da atividade de auditoria interna.
- O plano de auditoria interna e os principais indicadores de desempenho, para mensurar o progresso da atividade de auditoria interna quanto ao cumprimento do plano.
- O programa de avaliação e melhoria da qualidade, que mensura a conformidade da atividade de auditoria interna com as Orientações Mandatórias do IPPF
- Os processos para identificar questões significantes de riscos e controle.

Considerações para Implantação

Embora a Norma 2060 permita flexibilidade na frequência e conteúdo do reporte, ela observa que esses fatores dependerão da importância das informações e da urgência com que a alta administração e/ou o conselho pode precisar agir com relação às comunicações. Além disso, algumas normas possuem requisitos específicos de frequência. Por exemplo, itens que devem ser comunicados pelo menos uma vez por ano incluem a independência organizacional da atividade de auditoria interna (Norma 1110) e os resultados do monitoramento contínuo do desempenho da atividade de auditoria interna (Norma



1320).

Para manter e rastrear a comunicação consistente e eficaz com a alta administração e com o conselho, o CAE pode considerar usar um checklist de todos os requisitos de reporte mencionados ao longo das Normas, que incluiria os seguintes tópicos:

- O estatuto de auditoria interna.
- A independência organizacional da atividade de auditoria interna.
- Os planos de auditoria interna, requisitos de recursos e desempenho.
- Os resultados dos trabalhos de auditoria.
- O programa de avaliação e melhoria da qualidade.
- A conformidade com o Código de Ética e com as Normas.
- As questões significantes de riscos e controle, e a aceitação do risco pela administração.

Esse checklist pode incluir um cronograma de comunicações e lembretes sobre quaisquer requisitos de aprovação. O estabelecimento de um item permanente na pauta das reuniões do conselho garante para o CAE uma oportunidade de se comunicar regularmente.

O Estatuto de Auditoria Interna

De acordo com a Norma 1000 – Propósito, Autoridade e Responsabilidade, o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna devem ser formalmente definidos no estatuto de auditoria interna. O CAE é responsável por revisar periodicamente o estatuto e apresentá-lo à alta administração e ao conselho para aprovação. A Missão da Auditoria Interna e os elementos mandatórios do IPPF, que são reconhecidos no estatuto de auditoria interna, também deveriam ser discutidos, de acordo com a Norma 1010 – Reconhecendo as Orientações Mandatórias no Estatuto de Auditoria Interna.

Independência Organizacional da Atividade de Auditoria Interna

A independência organizacional da atividade de auditoria interna deve ser confirmada para o conselho anualmente, de acordo com a Norma 1110 – Independência Organizacional. Além disso, qualquer interferência na determinação do escopo da auditoria interna, realização do trabalho ou comunicação dos resultados – assim como as consequências dessa interferência – deve ser divulgada ao conselho, de acordo com a Norma 1110.A1. Uma relação de reporte independente é essencial para facilitar a capacidade do CAE de se comunicar diretamente com o conselho, conforme exigido da Norma 1111 – Interação Direta com o Conselho.



Planos de Auditoria Interna, Requisitos de Recursos e Desempenho

A Norma 2020 – Comunicação e Aprovação e seu guia de implantação especificam os detalhes da comunicação dos planos da atividade de auditoria interna e dos requisitos de recursos. A Norma 2060 acrescenta a exigência de reporte sobre o desempenho da atividade de auditoria interna quanto ao plano. Essa é uma oportunidade para o CAE ilustrar o valor agregado e protegido pela atividade de auditoria interna e a implantação de suas recomendações. Para quantificar o nível de desempenho, muitos CAEs usam os principais indicadores de desempenho, como a porcentagem de conclusão do plano de auditoria, porcentagem de recomendações de auditoria que foram aceitas ou implantadas, status das ações corretivas da gestão ou o tempo médio para emitir relatórios. Além disso, as atualizações de quaisquer solicitações especiais feitas pelo conselho e/ou pela alta administração podem ser discutidas durante as reuniões do conselho.

Resultados dos Trabalhos de Auditoria

As normas da série 2400 cobrem os requisitos de comunicação dos resultados dos trabalhos de auditoria, incluindo as informações que as comunicações dos trabalhos devem conter, a qualidade dessas informações e o protocolo em caso de erros e omissões, ou em caso de não conformidades com o Código de Ética ou com as Normas que afetem um trabalho específico. A Norma 2440 – Disseminação dos Resultados discute as responsabilidades do CAE com relação à comunicação final do trabalho e a Norma 2450 – Opiniões Gerais descreve os critérios para a emissão de uma opinião geral.

Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade

As normas da série 1300 cobrem a responsabilidade do CAE de desenvolver e manter um programa de avaliação e melhoria da qualidade que inclua avaliações internas e externas. A Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade lista os requisitos da comunicação do CAE à alta administração e ao conselho, incluindo que esse reporte deve ocorrer assim que as avaliações forem concluídas. No entanto, os resultados do monitoramento contínuo do desempenho da atividade de auditoria interna, que é parte do processo de avaliação interna, devem ser reportados pelo menos anualmente..

Com relação à avaliação externa da atividade de auditoria interna, que deve ser conduzida pelo menos uma vez a cada cinco anos, a Norma 1312 – Avaliações Externas exige que o CAE discuta com o conselho as qualificações e a independência do avaliador externo ou equipe de avaliação, incluindo qualquer possível conflito de interesses. O CAE deveria encorajar o conselho a supervisionar a avaliação externa, para reduzir conflitos de interesses percebidos ou potenciais.



Conformidade com o Código de Ética e com as Normas

A Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade e seu guia de implantação também descrevem os detalhes de reporte sobre a conformidade da atividade de auditoria interna com o Código de Ética e com as Normas. A Norma 1322 – Divulgação de Não Conformidade declara que, “quando a não conformidade com o Código de Ética ou com as Normas impactar o escopo geral ou a operação da atividade de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria deve divulgar a não conformidade e seu impacto à alta administração e ao conselho”. A Norma 1322 também descreve as considerações para o reporte de não conformidade. A Norma 2431 – Divulgação de Não Conformidade do Trabalho de Auditoria estipula as informações que precisam ser divulgadas se a não conformidade impactar um trabalho específico. Adicionalmente, a Norma 2060 define que o CAE deve comunicar os planos de ação para tratar quaisquer questões significantes relacionadas à conformidade.

Questões Significantes de Riscos e Controle, e a Aceitação do Risco pela Gestão

O propósito principal do reporte do CAE é prestar serviços de avaliação e consultoria à alta administração e ao conselho quanto à governança da organização (Norma 2110), gerenciamento de riscos (Norma 2120) e controles (Norma 2130). Um entendimento aprofundado desses processos pode ser obtido ao implantar as normas da série 2100. A Norma 2060 identifica a responsabilidade do CAE de reportar questões significantes de riscos e controle que possam afetar adversamente a organização e sua capacidade de cumprir com seus objetivos. Questões significantes são aquelas que exigem a atenção da alta administração e do conselho, e podem incluir conflitos de interesses, fraquezas de controle, erros, fraude, atos ilegais, ineficácia e ineficiência.

Se o CAE acreditar que a alta administração aceitou um nível de risco que a organização consideraria inaceitável, o CAE deveria primeiramente discutir a questão com a alta administração. Se o CAE e a alta administração não puderem resolver a questão, a Norma 2600 instrui o CAE a comunicar a questão ao conselho. Se essas questões forem urgentes demais para esperar até a reunião programada do conselho (como no caso de uma grande fraude), aconselha-se que o CAE tome providências para realizar a comunicação antes.

Considerações para Demonstração de Conformidade

As discussões do CAE com a alta administração e com o conselho – a respeito dos conteúdos do estatuto, do desempenho da atividade de auditoria interna quanto ao plano de auditoria e das exposições significantes a risco e questões de controle – poderão ser documentadas nas pautas e minutas das reuniões do conselho e da alta administração. As discussões entre essas partes também podem ser documentadas em relatórios e apresentações com listas de distribuição anexas. As minutas das reuniões ad hoc e a documentação de relatórios e de outras comunicações enviadas eletronicamente também podem demonstrar a conformidade com a Norma 2060. Os resultados de pesquisas com o conselho e com a alta administração e as avaliações de desempenho do CAE podem



conter feedback que indique a qualidade e a eficácia da comunicação do CAE quanto a essa norma. O CAE também pode manter um checklist de comunicações que documente a frequência de reporte e as exigências de aprovação.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2070 – Prestadores Externos de Serviços e a Responsabilidade da Organização pela Auditoria Interna

Norma 2070 – Prestadores Externos de Serviços e a Responsabilidade da Organização pela Auditoria Interna

Quando um prestador externo de serviços atua como a atividade de auditoria interna, o prestador deve manter a organização ciente de que a organização continua responsável por manter uma atividade de auditoria interna eficaz.

Interpretação:

Essa responsabilidade é demonstrada através do programa de avaliação e melhoria da qualidade, que avalia a conformidade com o Código de Ética e com as Normas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Quando um prestador externo de serviços é empregado pela organização para atuar como a atividade de auditoria interna, é importante que ele entenda a série 1300 das normas e possa deixar a organização ciente de sua responsabilidade de manter um programa de avaliação e melhoria da qualidade (quality assurance and improvement program – QAIP) que cubra todos os aspectos da atividade de auditoria interna. O prestador externo de serviços deve garantir que o QAIP englobe todos os aspectos das operações e do gerenciamento da auditoria interna, em concordância com os elementos mandatórios do Framework Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF) e com as melhores práticas da profissão de auditoria interna.

O QAIP conclui sobre a qualidade da atividade de auditoria interna e de seus serviços dentro da organização e pode levar a recomendações para melhoria contínua. O QAIP deve incluir o monitoramento contínuo, autoavaliações periódicas e avaliações externas conduzidas por uma parte independente qualificada, para apoiar a conformidade com as *Normas Internacionais para a Prática*



Profissional de Auditoria Interna (Normas) e com o Código de Ética do The IIA.

Os guias de implantação da série 1300 das normas oferecem mais informações sobre os requisitos do QAIP, inclusive sobre avaliações internas e externas, reporte dos resultados ao conselho e à alta administração e o uso da declaração de “em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

Considerações para Implantação

Quando a organização terceiriza o trabalho de auditoria interna, ela não está liberada da responsabilidade de manter uma atividade eficaz de auditoria interna. Portanto, mesmo que a atividade de auditoria interna seja terceirizada, a organização mantém a responsabilidade de garantir que a atividade de auditoria interna cumpra com suas responsabilidades com eficácia e eficiência e em conformidade com as Normas, e que os auditores internos, individualmente, estejam em conformidade com as Normas e com o Código de Ética.

Um QAIP, conforme exigido pela Norma 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade, inclui avaliações internas e externas. Quando uma organização contrata um prestador externo de serviços para atuar como chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE), esse prestador deve deixar a organização ciente de que a organização é responsável por manter uma atividade eficaz de auditoria interna, o que inclui garantir que o QAIP inclua tanto avaliações internas quanto externas, em conformidade com as Normas.

O CAE – ou o prestador externo contratado para atuar como CAE – deve garantir que a organização esteja ciente de suas responsabilidades quanto ao QAIP. Normalmente, um contrato (isto é, acordo de trabalho) entre a organização e o prestador de serviços especifica as responsabilidades e entregáveis do prestador de serviços quanto ao QAIP. Um prestador externo de serviços contratado para atuar como CAE e atuar como a atividade terceirizada de auditoria interna da organização também pode se reunir com a alta administração e com o conselho, para discutir as responsabilidades da organização e a natureza e os requisitos de um QAIP. Esses requisitos são articulados na série 1300 de normas.

- **A Norma 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade** explica que o CAE deve desenvolver e manter um QAIP que englobe todos os aspectos da atividade de auditoria interna. Quando um prestador externo de serviços assume o papel do CAE, ele pode desenvolver e manter o QAIP, se for parte do acordo contratual. No entanto, a organização contratante ainda mantém a responsabilidade final pela qualidade da atividade de auditoria interna.
- **A Norma 1310 – Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade** estipula que o QAIP deve incluir tanto avaliações internas quanto externas.
- **A Norma 1311 – Avaliações Internas** declara que as avaliações internas mandatórias devem incluir tanto o monitoramento contínuo quanto autoavaliações periódicas. Quando a atividade



de auditoria interna é terceirizada totalmente para um prestador externo de serviços, o monitoramento contínuo e as autoavaliações periódicas podem ser conduzidos pelo prestador de serviços, de acordo com o contrato.

- **A Norma 1312 – Avaliações Externas** explica os requisitos das avaliações externas, incluindo sua forma e frequência (uma vez a cada cinco anos), assim como os requisitos de qualificação e independência do avaliador externo ou equipe de avaliação. É importante notar que, em casos em que a atividade de auditoria interna seja terceirizada a um prestador externo de serviços, o escopo das avaliações externas é baseado apenas no trabalho conduzido pela organização contratante. Adicionalmente, a organização deve garantir que o avaliador externo ou equipe de avaliação escolhida para conduzir a avaliação externa cumpra com os requisitos de independência.
- **A Norma 1320 – Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade** delinea as responsabilidades do CAE quanto à comunicação dos resultados do QAIP à alta administração e ao conselho. O prestador externo de serviços, contratado para atuar como CAE e operar como atividade terceirizada de auditoria interna para a organização, normalmente se reúne com o conselho e a alta administração para discutir sobre os requisitos de reporte e expectativas.
- **Norma 1321 – Uso de “Em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”** indica que a atividade de auditoria interna só pode comunicar por escrito ou verbalmente – a conformidade com as Normas se os resultados do QAIP (incluindo avaliações internas e externas) apoiarem tal declaração.
- **Norma 1322 – Divulgação de Não Conformidade** exige que o CAE – ou prestador externo de serviços contratado para atuar como CAE – divulgue quaisquer casos em que a atividade de auditoria interna não esteja em conformidade com as Normas ou com o Código de Ética e como a falta de conformidade impacta o escopo ou operação geral da atividade de auditoria interna.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Múltiplos documentos podem indicar a conformidade com a Norma 2070. Primeiramente, o contrato (isto é, acordo de trabalho) entre a organização e o prestador externo de serviços pode oferecer evidências da responsabilidade da organização quanto à manutenção de um QAIP. Os dois principais produtos dessas responsabilidades são o QAIP documentado e os resultados das avaliações internas e externas.

Para avaliações internas, a documentação normalmente consiste nos resultados dos esforços de monitoramento contínuo, assim como os pontos de auditoria, planos de ação corretiva e as ações corretivas aplicadas como resultado das avaliações internas periódicas para melhorar a conformidade com os elementos mandatórios do IPPF. Adicionalmente, qualquer documentação de ações realizadas para melhorar a eficiência e eficácia da auditoria interna pode ajudar a demonstrar a conformidade com



a norma. Para avaliações externas, a documentação do avaliador externo ou equipe de avaliação, ou validação independente por escrito de uma autoavaliação, pode ser usada para indicar a conformidade.

Pautas e minutas de reuniões com a alta administração e com o conselho podem indicar que o prestador externo de serviços comunicou as responsabilidades da organização quanto à manutenção de uma atividade eficaz de auditoria interna. Os registros de reuniões também poderiam evidenciar que o CAE reportou os resultados do QAIP, conforme exigido pelas Normas. Evidências de tais comunicações também poderiam incluir memorandos para arquivo ou outros documentos por escrito.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2100 – Natureza do Trabalho

Norma 2100 – Natureza do Trabalho

A atividade de auditoria interna deve avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle da organização, usando uma abordagem sistemática, disciplinada e baseada em riscos. A credibilidade e o valor da auditoria interna são aperfeiçoados quando os auditores são proativos, e suas avaliações oferecem novos pontos de vista e consideram o impacto futuro.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A conformidade com a Norma 2100 requer um entendimento abrangente dos conceitos de governança, gerenciamento de riscos e controle, conforme definidos pelas Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, e das normas individuais que são especificamente aplicadas a esses conceitos: Norma 2110 – Governança, Norma 2120 – Gerenciamento de Riscos e Norma 2130 – Controle. Também é importante que a atividade de auditoria interna tenha um entendimento dos objetivos da organização.

Uma vez que esse entendimento tenha sido obtido, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) geralmente entrevista a alta administração e o conselho para entender as funções e as responsabilidades de cada stakeholder a respeito da governança, gerenciamento de riscos e controle. Normalmente, o conselho é responsável por orientar o processo de governança e a alta administração é responsável por liderar o gerenciamento de riscos e os processos de controle.

Os auditores internos precisam entender o negócio para realizar avaliações significantes e podem usar a governança estabelecida, o gerenciamento de riscos e os frameworks de controle como base para sua avaliação.

Além disso, os auditores internos podem usar seu conhecimento, experiência e melhores práticas para



destacar proativamente as fraquezas observadas e fazer recomendações de melhoria.

Para auxiliar a atividade de auditoria interna no seu entendimento das estratégias e riscos do negócio, o CAE geralmente revisa os estatutos do conselho e do comitê, pautas e minutas das reuniões e o plano estratégico da organização. O CAE também revisará a missão, os principais objetivos, os riscos críticos e os principais controles da organização usados para mitigar esses riscos a um nível aceitável. Durante essa revisão, a atividade de auditoria interna pode receber percepções sobre as definições, frameworks, modelos e processos de governança, gerenciamento de riscos e controle usados pela organização. Também pode ser útil para os auditores internos entender os principais papéis da organização nesses três processos, que podem incluir o presidente do conselho, o CEO e outros diretores (por exemplo, finanças, ética, riscos, conformidade, recursos humanos, TI), e outros.

Para obter mais informações sobre governança, gerenciamento de riscos e controle, por favor consulte os guias de implantação das normas 2110, 2120 e 2130.

Considerações para Implantação

Para começar a implantar essa norma, o CAE geralmente discute com o conselho e com a alta administração as exigências da norma, papéis e responsabilidades, assim como as melhores estratégias para a atividade de auditoria interna avaliar e contribuir com a governança, gerenciamento de riscos e controle de forma eficiente e eficaz.

O CAE pode documentar no estatuto de auditoria interna quaisquer expectativas relacionadas aos papéis e responsabilidades do conselho, da alta administração e da atividade de auditoria interna. Esse registro tem a finalidade de salvaguardar a independência da atividade de auditoria interna por meio da afirmação de que a alta administração e o conselho são responsáveis pela governança, gerenciamento de riscos e controle, enquanto a atividade de auditoria interna é responsável por realizar atividades objetivas de avaliação e consultoria relacionadas aos três processos.

Para conceber uma estratégia apropriada para avaliar a governança, gerenciamento de riscos e processos de controle da organização, o CAE geralmente considera o nível de maturidade dos três processos, assim como a cultura da organização e a senioridade das pessoas responsáveis pelos processos. Então, o CAE avalia os riscos relacionados aos três processos. O CAE pode usar frameworks estabelecidos adotados pela alta administração (como os frameworks de gerenciamento de riscos corporativos e controle interno do The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, o King Report on Corporate Governance ou a ISO 31000) para guiar a avaliação. Durante a avaliação, o CAE documenta e discute com a alta administração quaisquer observações e conclusões relevantes. O CAE também faz recomendações para fortalecer os processos e pode encaminhar observações significantes para o conselho.

Se um framework estabelecido não tiver sido adotado para guiar a governança, gerenciamento de



riscos e processos de controle da organização, o CAE pode considerar recomendar um framework apropriado para guiar a alta administração na busca da melhoria dos processos.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a norma incluem o estatuto de auditoria interna, que contém os papéis e responsabilidades da atividade de auditoria interna com relação à governança, gerenciamento de riscos e controle. Além disso, a conformidade pode ser evidenciada pelo plano de auditoria interna ou minutas das reuniões em que os elementos da norma tenham sido discutidos entre o CAE, o conselho e a alta administração. Os planos dos trabalhos de auditoria podem demonstrar a abordagem disciplinada, sistemática e baseada em riscos da atividade de auditoria interna, e os relatórios dos trabalhos de auditoria podem demonstrar o efeito de resultados relevantes e de valor agregado.

Provas adicionais de conformidade estão descritas nos guias de implantação das normas 2110, 2120 e 2130.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2110 – Governança

Norma 2110 – Governança

A atividade de auditoria interna deve avaliar e propor recomendações apropriadas para melhorar os processos de governança da organização para:

- Tomar decisões estratégicas e operacionais.
- Supervisionar o gerenciamento de riscos e o controle.
- Promover a devida ética e valores dentro da organização.
- Garantir gerenciamento e prestação de contas eficazes quanto ao desempenho da organização.
- Comunicar informações de riscos e controle às áreas apropriadas da organização.
- Coordenar as atividades e a comunicação das informações entre o conselho, os auditores externos e internos, outros prestadores de serviços de avaliação e a gestão.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para cumprir com essa norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) e os auditores internos começam por obter um entendimento claro do conceito de governança e das características dos processos típicos de governança. Também devem considerar a definição formal de governança que consta no glossário das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e estar familiarizados com os frameworks e modelos de governança globalmente aceitos (como os frameworks do The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission ou a ISO 31000).

Os frameworks, modelos e requisitos de governança variam de acordo com o tipo da organização e com as jurisdições regulatórias. A forma como uma organização cria e pratica os princípios da



governança eficaz também depende de fatores como seu tamanho, complexidade, ciclo de vida, maturidade, estrutura de stakeholders e requisitos legais às quais a organização esteja sujeita. A abordagem do CAE para avaliar a governança e fazer recomendações para a gestão variará com base no framework ou modelo que a organização aplica.

Posteriormente, o CAE pondera se o atual plano de auditoria interna engloba os processos de governança da organização e aborda seus riscos relacionados. A governança não existe como um conjunto de processos e estruturas independentes. Em vez disso, a governança, gerenciamento de riscos e controle estão inter-relacionados. Por exemplo, atividades eficazes de governança consideram os riscos ao estabelecer a estratégia. Igualmente, o gerenciamento de riscos baseia-se na governança eficaz (por exemplo, tom no topo, apetite, tolerância e cultura de risco, e a supervisão do gerenciamento de riscos). Da mesma forma, a governança eficaz baseia-se nos controles internos e na comunicação com o conselho sobre a eficácia desses controles.

O CAE pode revisar os estatutos do conselho e do comitê, assim como as pautas e minutas das reuniões, para obter percepções sobre o papel do conselho na governança da organização, especialmente na tomada de decisões estratégicas e operacionais. O CAE também pode conversar com outras pessoas que ocupem papéis principais de governança (como o presidente do conselho, presidente eleito ou oficial nomeado de uma entidade governamental, diretor de ética, diretor de recursos humanos, auditor externo independente, diretor de conformidade, diretor de riscos, etc.), para obter um entendimento mais claro dos processos específicos e atividades de avaliação da organização que já estão sendo conduzidos. Se a organização for regulamentada, o CAE pode querer revisar quaisquer questões de governança identificadas pelos reguladores.

O entendimento da governança é a base para uma discussão com o conselho e com a alta administração sobre:

- A definição de governança e a natureza dos processos de governança na organização.
- Os requisitos da Norma 2110.
- A função da atividade de auditoria interna.
- Quaisquer alterações à abordagem e ao plano da atividade de auditoria interna que possam melhorar sua conformidade com a norma.

A discussão ajudará a garantir um acordo e o alinhamento das expectativas com o conselho e com a alta administração sobre o que constitui governança, de forma que um plano e uma abordagem apropriados de auditoria interna possam ser executados.

Considerações para Implantação

Os processos de governança são considerados durante a avaliação de riscos da atividade de auditoria



interna e o desenvolvimento do plano de auditoria. O CAE geralmente identifica os processos de governança de maior risco da organização, que são tratados por meio de projetos de avaliação e consultoria descritos no final do plano de auditoria. Além disso, a Norma 2110 identifica especificamente a responsabilidade da atividade de auditoria interna por avaliar e fazer recomendações apropriadas para melhorar os processos de governança da organização quanto a:

- **Tomada de decisões estratégicas e operacionais** – Para avaliar os processos de governança da organização para a tomada de decisões estratégicas e operacionais, a atividade de auditoria interna pode revisar os relatórios de auditorias passadas, assim como as minutas das reuniões do conselho, o manual de políticas do conselho ou documentos de governança relacionados que possam ajudar a obter um entendimento de como essas decisões são discutidas e, por fim, tomadas. Essa revisão geralmente revela se processos de tomada de decisão consistentes foram desenvolvidos. Adicionalmente, entrevistas com os chefes dos departamentos podem revelar quais processos levaram às decisões operacionais e estratégicas.
- **Supervisão do gerenciamento de riscos e controle** – Para determinar como uma organização realiza a supervisão das suas atividades de gerenciamento de riscos e controle, a atividade de auditoria interna geralmente revisa o processo de condução da avaliação anual de riscos. A atividade de auditoria interna também pode revisar as minutas das reuniões em que a estratégia de gerenciamento de riscos tenha sido discutida, assim como as avaliações de riscos previamente conduzidas, e pode entrevistar os principais profissionais da equipe de gerenciamento de riscos, tais como os diretores de conformidade, de riscos e financeiro. As informações obtidas podem ser comparadas com referências e tendências da indústria, para garantir que todos os riscos relevantes tenham sido considerados.
- **Promoção da ética e dos valores apropriados na organização** – Para avaliar como uma organização promove a ética e os valores, tanto internamente quanto entre seus parceiros comerciais externos, a atividade de auditoria interna revisa os objetivos, programas e atividades da organização. Essas revisões poderiam incluir as declarações de missão e valores, um código de conduta, processos de contratação e treinamento, uma política de denúncia e combate à fraude, um canal de denúncias e um processo de investigação. Pesquisas e entrevistas podem ser usadas para mensurar se os esforços da organização resultam em conscientização suficiente sobre suas normas éticas e valores.
- **Garantia do gerenciamento e prestação de contas eficazes do desempenho organizacional** – Para avaliar como uma organização garante o gerenciamento e prestação de contas eficazes do desempenho, a atividade de auditoria interna poderia revisar as políticas e os processos da organização com relação à remuneração da equipe, estabelecimento de objetivos e avaliação de desempenho. A atividade de auditoria interna também pode revisar as métricas relacionadas (como principais indicadores de desempenho) e os planos de incentivo (como bônus) para determinar se foram devidamente criados e



executados para impedir ou detectar comportamentos inaceitáveis ou aceitação excessiva de riscos, e para apoiar ações alinhadas aos objetivos estratégicos da organização.

- **Comunicação das informações de riscos e controle às devidas áreas da organização –**
Para avaliar quão bem uma organização comunica as informações de riscos e controle às devidas áreas, a atividade de auditoria interna pode acessar os relatórios internos, newsletters, memorandos e e-mails relevantes e as minutas de reuniões da equipe, para determinar se as informações de riscos e controle são completas, precisas e distribuídas tempestivamente. Pesquisas e entrevistas podem ser usadas para mensurar o entendimento dos funcionários sobre suas responsabilidades pelos processos de riscos e controle e o impacto sobre a organização se essas responsabilidades não forem cumpridas. Geralmente, durante os trabalhos de avaliação e consultoria, a atividade de auditoria interna também avalia como a área sob revisão comunica as informações de riscos e controle.
- **Coordenação das atividades e comunicação das informações entre o conselho, auditores internos e externos, outros prestadores de serviços de avaliação e a gestão**
Para avaliar a capacidade de uma organização de coordenar as atividades e comunicar informações entre as diversas partes, a atividade de auditoria interna pode identificar as reuniões que incluem esses grupos (como o conselho, comitê de auditoria e comitê financeiro) e determinar o quão frequentemente elas ocorrem. Os membros da atividade de auditoria interna podem comparecer às reuniões como participantes ou observadores e podem revisar as minutas das reuniões, os planos de trabalho e os relatórios distribuídos entre os grupos para entender como essas partes coordenam as atividades e se comunicam entre si..

Os auditores internos podem atuar em diversas qualidades diferentes, para avaliar e recomendar formas de melhorar as práticas de governança. Eles podem realizar avaliações independentes e objetivas sobre o desenvolvimento e eficácia dos processos de governança na organização. Além de – ou em vez de – realizar as avaliações, os auditores internos podem optar por prestar serviços de consultoria. Essa abordagem pode ser preferencial, particularmente se houver questões conhecidas ou se o processo de governança não estiver amadurecido. Prestando serviços de consultoria ou avaliação, o CAE pode decidir usar métodos de monitoramento contínuo, tais como a designação de auditores internos para observar reuniões dos órgãos relacionados à governança e aconselhá-los de forma contínua. Normalmente, não é feita uma auditoria única de governança. Em vez disso, a avaliação da atividade de auditoria interna sobre os processos de governança é provavelmente baseada nas informações obtidas de diversas atividades de auditoria ao longo do tempo.

Se uma avaliação geral de governança for apropriada, ela deve levar em conta:

- Os resultados das auditorias dos processos específicos de governança identificados acima.
- Questões de governança decorrentes de auditorias não especificamente focadas em governança, tais como:
 - Planejamento estratégico.



- Processos de gerenciamento de riscos.
- Eficiência e eficácia operacional.
- Controle interno do reporte financeiro.
- Riscos associados a TI, fraude e outras áreas.
- Conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.
- Os resultados das avaliações da gestão (como inspeções de conformidade, auditorias de qualidade, autoavaliações de controle).
- O trabalho de prestadores externos de serviços de avaliação (como investigadores legais, auditores gerais do governo e firmas de auditoria públicas) e reguladores.
- O trabalho de prestadores internos de serviços de avaliação ou funções da segunda linha de defesa (como saúde e segurança, conformidade e qualidade).
- Outras informações sobre questões de governança, como incidentes adversos que indiquem uma oportunidade de melhorar os processos de governança..

Durante o planejamento, avaliação e fases do reporte, os auditores internos consideram a natureza potencial e as consequências dos resultados e garantem as devidas comunicações ao conselho e à alta administração.

Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade com a Norma 2110 pode ser documentada por meio de relatórios de auditoria interna separados sobre os processos de governança individuais ou um relatório geral de governança que inclua avaliações com base na avaliação e recomendações dos serviços de consultoria. A documentação também pode incluir as minutas de uma reunião do conselho durante a qual o CAE tenha discutido a avaliação geral da atividade de auditoria interna quanto às práticas de governança. Os materiais de reuniões do conselho podem apresentar provas de que o conselho foi devidamente informado sobre a remuneração e pacotes de incentivo e que monitorou o desempenho dos executivos seniores. As declarações de ciência, assinadas pela equipe e pelos consultores internos, demonstram os esforços da organização para promover a conscientização quanto à sua ética e valores.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2120 – Gerenciamento de Riscos

Norma 2120 – Gerenciamento de Riscos

A atividade de auditoria interna deve avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gerenciamento de riscos.

Interpretação:

Determinar se os processos de gerenciamento de riscos são eficazes é um julgamento que resulta da avaliação do auditor interno quanto a se:

- *Os objetivos da organização apoiam e estão alinhados à missão da organização.*
- *Riscos significantes são identificados e avaliados.*
- *Respostas apropriadas aos riscos são selecionadas de forma a alinhar os riscos ao apetite a risco da organização.*
- *As informações relevantes de riscos são capturadas e comunicadas de forma tempestiva através da organização, permitindo que colaboradores, a gestão e o conselho cumpram com suas responsabilidades.*

A atividade de auditoria interna pode coletar, ao longo de múltiplos trabalhos de auditoria, as informações para apoiar essa avaliação. Os resultados desses trabalhos de auditoria, vistos em conjunto, proporcionam uma compreensão dos processos de gerenciamento de riscos da organização e da eficácia desses processos.

Os processos de gerenciamento de riscos são monitorados através de atividades contínuas de gerenciamento, avaliações independentes ou ambos.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017



Começando

Para cumprir com essa norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) e os auditores internos devem começar por obter um entendimento claro do apetite a risco, assim como das missões e objetivos de negócio da organização. Também é importante obter um entendimento completo das estratégias comerciais da organização e dos riscos identificados pela gestão.

Os riscos podem ser financeiros, operacionais, legais/regulatórios ou estratégicos. A definição de gerenciamento de riscos no glossário das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna deve ser considerada, juntamente com os frameworks e modelos de gerenciamento de riscos publicados globalmente. Além disso, o Guia de Implantação 2100 – Natureza do Trabalho pode ser útil para obter a base necessária para implantar a Norma 2120.

Como essa norma contém tarefas da atividade de auditoria interna para avaliar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, os auditores internos geralmente obterão um entendimento do atual ambiente de gerenciamento de riscos da organização e das ações corretivas adotadas para tratar os riscos prévios. É importante saber como a organização identifica, avalia e supervisiona os riscos antes que os auditores internos comecem a implantar a Norma 2120.

Na sua avaliação de riscos, a atividade de auditoria interna deve considerar o tamanho, complexidade, ciclo de vida, maturidade, estrutura de stakeholders, e os ambientes legal e competitivo. Alterações recentes ao ambiente da organização (como novos regulamentos, nova equipe de gestão, nova estrutura da organização, novos processos e novos produtos) podem apresentar novos riscos. O CAE também pode revisar a maturidade das práticas de gerenciamento de riscos da organização e determinar até que ponto a atividade de auditoria interna se baseará na avaliação de riscos da gestão.

Por fim, a atividade de auditoria interna deve ter um processo estabelecido em ação para o planejamento, auditoria e reporte das questões de gerenciamento de riscos. Os auditores internos também avaliarão o gerenciamento de riscos durante as revisões de avaliação e consultoria relacionadas a uma área ou processo específico.

Considerações para Implantação

Por meio da implantação da Norma 2120, o CAE e toda a atividade de auditoria interna demonstrarão, por fim, seu entendimento do processo de gerenciamento de riscos da organização e buscarão oportunidades de melhoria. Por meio de conversas com a alta administração e com o conselho, o CAE deve considerar o apetite a risco, a tolerância a risco e a cultura de riscos da organização. A atividade de auditoria interna deve alertar a gestão sobre novos riscos, assim como sobre os riscos que não foram adequadamente mitigados, e fazer recomendações e planos de ação para uma resposta a risco apropriada (por exemplo, aceitar, buscar, transferir, mitigar ou evitar). Além disso, a atividade de auditoria interna deveria obter informações suficientes para avaliar a eficácia dos processos de



gerenciamento de riscos da organização.

Ao revisar o plano estratégico, plano de negócios e as políticas da organização, e realizar discussões com o conselho e com a alta administração, o CAE pode obter conhecimentos para avaliar se os objetivos estratégicos da organização apoiam e estão alinhados ou não com sua missão, valores e apetite a risco. As entrevistas com a gestão no nível médio podem proporcionar conhecimentos adicionais quanto ao alinhamento da missão, objetivos e apetite a risco da organização no nível da unidade de negócio.

Os auditores internos devem explorar precisamente a forma como a organização identifica e aborda os riscos e como ela determina quais riscos são aceitáveis. A atividade de auditoria interna geralmente avalia as responsabilidades e processos do conselho e dos principais papéis de gerenciamento de riscos que sejam relacionados a riscos. Para isso, os auditores internos podem revisar as avaliações de riscos concluídas recentemente e relatórios relacionados emitidos pela alta administração, auditores externos, reguladores e outras fontes.

Adicionalmente, a atividade de auditoria interna geralmente conduz suas próprias avaliações de riscos. Discussões com a gestão e com o conselho e uma revisão das políticas e minutas das reuniões da organização geralmente revelarão o apetite a risco da organização, o que permite ao CAE e à atividade de auditoria interna alinhar as respostas recomendadas aos riscos. A atividade de auditoria interna pode considerar utilizar um gerenciamento de riscos estabelecido ou um framework de controle (como os frameworks do The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission ou a ISO 31000) para auxiliar na identificação dos riscos. Para permanecer atualizada sobre exposições a risco potenciais e oportunidades, a atividade de auditoria interna também pode pesquisar avanços e tendências relacionados à indústria da organização, assim como processos que possam ser usados para monitorar, avaliar e responder a esses riscos e oportunidades.

Ao seguir estes passos, os auditores internos podem realizar análises de lacunas de forma independente, para determinar se os riscos significantes estão sendo identificados e avaliados de forma adequada, e a atividade de auditoria interna estará posicionada para avaliar o processo de avaliação de riscos da gestão. Ao revisar os processos de gerenciamento de riscos, é importante que os auditores internos identifiquem e discutam os riscos e respostas correspondentes escolhidas. Por exemplo, a gestão pode optar por aceitar o risco e o CAE teria que determinar se a decisão é apropriada ou não, de acordo com o apetite a risco ou com a estratégia de gerenciamento de riscos da organização. Se o CAE concluir que a gestão aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o CAE deve discutir a questão com a alta administração e pode precisar comunicar a questão ao conselho, de acordo com a Norma 2600 – Comunicando a Aceitação de Riscos. Nos casos em que a gestão opte por adotar uma estratégia de mitigação de riscos em resposta aos riscos identificados, a atividade de auditoria interna pode avaliar a adequação e o cronograma das ações corretivas praticadas, se necessário. Isso pode ser feito por meio da revisão do desenvolvimento dos controles e por meio de testes dos procedimentos de controle e monitoramento.



Para avaliar se as informações relevantes sobre riscos são capturadas e comunicadas tempestivamente à organização ou não, os auditores internos podem entrevistar a equipe em diversos níveis e determinar se os objetivos da organização, os riscos significantes e o apetite a risco são articulados suficientemente e compreendidos em toda a organização. Geralmente, a atividade de auditoria interna também avalia a adequação e a tempestividade do reporte da gestão sobre os resultados do gerenciamento de riscos. A atividade de auditoria interna pode revisar as minutas do conselho para determinar se os riscos mais significantes estão sendo comunicados tempestivamente ao conselho, e se o conselho está agindo de forma a garantir que a gestão responda adequadamente.

Por fim, a atividade de auditoria interna deve tomar as medidas necessárias para garantir que está gerenciando seus próprios riscos, tais como falhas de auditoria, falsa garantia e riscos reputacionais. Da mesma forma, todas as ações corretivas devem ser monitoradas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

— Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2120 incluem o estatuto de auditoria interna, que contém os papéis e responsabilidades da atividade de auditoria interna com relação ao gerenciamento de riscos e o plano de auditoria interna. Além disso, a conformidade pode ser evidenciada pelas minutas das reuniões em que os elementos da norma – tais como as recomendações de gerenciamento de riscos da atividade de auditoria interna – tenham sido discutidos entre o CAE, o conselho e a alta administração, ou de reuniões entre a atividade de auditoria interna e os comitês relevantes, forças-tarefa e principais membros da alta administração.

As avaliações de riscos realizadas pela atividade de auditoria interna e os planos de ação para abordar os riscos geralmente demonstram, respectivamente, a avaliação e a melhoria dos processos de gerenciamento de riscos.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2130 – Controle

Norma 2130 – Controle

A atividade de auditoria interna deve auxiliar a organização a manter controles eficazes, avaliando a eficácia e eficiência desses controles e promovendo melhorias contínuas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para cumprir com essa norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE) e os auditores internos começam por obter um entendimento claro do conceito de controle e das características dos processos típicos de controle. Eles também devem considerar a definição formal de controle, conforme o glossário das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e a Orientação de Implantação 2100 – Natureza do Trabalho. Por meio de conversas com a alta administração e com o conselho, o CAE consideraria o apetite a risco, a tolerância a risco e a cultura de riscos da organização. É importante que os auditores internos entendam os riscos críticos que podem inibir a capacidade da organização de alcançar seus objetivos, e os controles que foram implantados para mitigar os riscos a um nível aceitável.

Os auditores internos podem achar útil revisar os resultados das avaliações concluídas previamente sobre os principais controles, planos de ação relacionados e efeitos potenciais de quaisquer alterações recentes nos negócios que possam apresentar novos riscos. Os auditores internos podem desejar consultar o departamento jurídico da organização, o diretor de conformidade ou outras partes relevantes a respeito das leis e regulamentos que a organização deve cumprir. É benéfico que a atividade de auditoria interna entenda como a organização se mantém ciente das alterações nos requisitos regulatórios e garante conformidade com eles.

É importante que os auditores internos obtenham um entendimento preciso do(s) frameworks(s) de controle adotado(s) formal ou informalmente pela organização e conheça os frameworks de controle



abrangentes e globalmente reconhecidos, como o Controle Interno – Estrutura Integrada, emitido pelo The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Embora os componentes, processos e designação de responsabilidade pelos controles sejam semelhantes em frameworks diferentes, a terminologia usada em frameworks diferentes pode variar.

Os auditores internos também devem entender as responsabilidades relacionadas à manutenção de controles eficazes. A alta administração geralmente supervisiona o estabelecimento, administração e avaliação do sistema de controle. A gestão é geralmente responsável pela avaliação dos controles nas suas respectivas áreas. A atividade de auditoria interna fornece graus variáveis de avaliação sobre a eficácia dos processos de controle em vigor. A divisão de responsabilidade pode ser incluída em uma política de controle da gestão da organização.

Por fim, a atividade de auditoria interna deve ter um processo estabelecido vigente para o planejamento, auditoria e reporte das questões de controle..

Considerações para Implantação

Por meio da implantação da norma, o CAE e toda a atividade de auditoria interna devem demonstrar, por fim, um entendimento dos processos de controle da organização, alertar a gestão sobre novas questões de controle e fazer recomendações e planos de ação para medidas corretivas e monitoramento. A atividade de auditoria interna deveria obter informações suficientes para avaliar a eficácia dos processos de controle da organização.

Os controles são projetados para mitigar riscos na entidade, atividade e nos níveis de transação. Um exame competente da eficácia dos controles implica avaliar os controles no contexto dos riscos aos objetivos, em cada um dos níveis. Uma matriz de riscos e controle pode ajudar o auditor interno a facilitar essas análises. Essa matriz pode auxiliar a atividade de auditoria interna a:

- Identificar objetivos e os riscos ao seu atingimento.
- Determinar a significância dos riscos, levando em conta o impacto e a probabilidade.
- Avaliar a resposta apropriada aos riscos significantes (como aceitar, buscar, transferir, mitigar ou evitar).
- Avaliar os principais controles que a gestão usa para gerenciar riscos.
- Avaliar a adequação do desenvolvimento dos controles, para ajudar a determinar se pode ser apropriado ou não testar a eficácia dos controles.
- Testar os controles que foram adequadamente desenvolvidos, para determinar se estão operando conforme planejado.

Ao aplicar uma matriz de riscos e controle, a atividade de auditoria interna pode achar útil entrevistar a



gestão, revisar os planos organizacionais, políticas e processos, utilizar walkthroughs, pesquisas, questionários de controle interno e fluxogramas para obter informações sobre a adequação do desenvolvimento dos controles, e utilizar inspeções, confirmações, auditoria contínua e análises de dados para testar a eficácia dos controles.

Para avaliar a eficiência dos controles, a atividade de auditoria interna geralmente determina se a gestão mensura e monitora os custos e benefícios dos controles. Isso incluiria identificar se os recursos usados nos processos de controle excedem os benefícios e se os processos de controle criam preocupações corporativas significantes (como erros, atrasos ou duplicação de esforços).

Também pode ser útil que os auditores internos avaliem se o nível de um controle é apropriado para o risco que ele trata. Uma ferramenta que muitos auditores internos usam para documentar visualmente a relação é um mapa de riscos e controle, que ilustra a significância do risco em relação à eficácia do controle.

Para promover a melhoria contínua da manutenção de controles eficazes, a atividade de auditoria interna geralmente fornece ao conselho e à alta administração uma avaliação geral ou compila os resultados das análises de controle acumuladas dos trabalhos de auditoria individuais. O CAE pode recomendar a implantação de um framework de controle, se ainda não houver um. Além disso, os auditores internos podem fazer recomendações para melhorar o ambiente de controle (por exemplo, um tom no topo que promova a cultura do comportamento ético e a baixa tolerância a não conformidades).

As medidas adicionais que a atividade de auditoria interna pode praticar para promover a melhoria contínua da eficácia dos controles incluem:

- Oferecer treinamento de controles e processos de auto monitoria contínua.
- Facilitar sessões de análise de controle (ou de riscos e controle) para a gestão.
- Cooperar com a gestão para estabelecer uma estrutura lógica para a documentação, exame e análise do desenvolvimento e operação de controles da organização.
- Auxiliar no desenvolvimento de um processo para identificação, avaliação e remediação dos problemas de controle.
- Cooperar com a gestão, para se manter ciente de questões emergentes, leis e regulamentos relacionados aos requisitos de controle.
- O monitoramento de avanços tecnológicos que possam auxiliar a eficiência e eficácia dos controles.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2130 incluem a análise da atividade de auditoria interna e os testes dos controles. Essa documentação geralmente pode ser



encontrada nos papéis de trabalho dos auditores e pode incluir:

- Minutas das reuniões com os stakeholders relevantes, nas quais os controles tenham sido discutidos.
- Matrizes e mapas de riscos e controle.
- Narrativas de walk-through.
- Resultados de pesquisas e entrevistas com a gestão.
- Resultados dos testes de controle.

A conformidade também pode ser demonstrada por meio de planos, relatórios sobre trabalhos individuais, acompanhamento das questões levantadas nos relatórios de auditoria e/ou um exame geral dos controles. Se a gestão mantiver um conjunto adequado de procedimentos de operação e controle para comunicar à equipe os controles esperados, isso também demonstrará conformidade. A melhoria contínua pode ser comprovada por atualizações constantes dos procedimentos de operação e controle padrão para refletir o ambiente em mudança.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2200 – Planejamento do Trabalho de Auditoria

Norma 2200 – Planejamento do Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem desenvolver e documentar um plano para cada trabalho de auditoria, incluindo os objetivos, o escopo, o período e a alocação de recursos do trabalho de auditoria. O plano deve considerar as estratégias, objetivos e riscos da organização que sejam relevantes para o trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O planejamento do trabalho de auditoria é crucial para a auditoria interna eficaz. Ele é importante não apenas para a Norma 2200, mas para outras normas dessa série também.

Ao planejar um trabalho de auditoria, os auditores internos geralmente começam com um entendimento do plano anual de auditoria interna da organização, uma conscientização sobre o planejamento e discussões que levam ao seu desenvolvimento (veja a Orientação de Implantação 2010 – Planejamento), e um entendimento de alterações significantes com impacto sobre a organização desde que o trabalho de auditoria foi incluído no plano anual de auditoria interna. Os auditores internos também precisam entender como as estratégias, objetivos e riscos da organização impactam o trabalho de auditoria interna.

É importante que os auditores internos entendam o processo de planejamento do trabalho usado pela atividade de auditoria interna da organização, que é frequentemente descrito no manual de políticas e procedimentos de auditoria interna. Os auditores internos também devem entender o escopo do trabalho e as expectativas dos stakeholders e se familiarizar com as auditorias anteriores (internas ou externas) ou revisões de conformidade realizadas na área sob revisão. Além disso, os auditores internos geralmente se familiarizam com as estratégias, objetivos e riscos relacionados ao departamento, área ou processo a serem revisados no futuro trabalho. Pode ser útil que os auditores



internos indaguem se a gestão realizou uma avaliação de riscos na área sob revisão e, em caso afirmativo, que entendam a opinião da gestão sobre a avaliação de riscos, bem como quaisquer riscos e controles relacionados da área do trabalho de auditoria.

Os auditores internos devem considerar os recursos necessários para o trabalho (veja a Orientação de implementação 2030 - Gerenciamento de Recursos) e determinar como os recursos podem ser utilizados com mais eficiência.

As Orientações de Implantação da Norma 2201 – Considerações de Planejamento; Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria; Norma 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria; Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria; e a Norma 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria fornecem orientações adicionais sobre o processo de planejamento do trabalho.

Considerações para Implantação

Ao implantar a Norma 2200, é importante que os auditores internos estabeleçam os objetivos do trabalho de auditoria como parte crucial do planejamento do trabalho. Para esse fim, os auditores internos devem revisar quaisquer avaliações de riscos recentes conduzidas pela gestão, assim como a avaliação de riscos da auditoria interna concluída durante o planejamento anual, visto que os objetivos do trabalho estarão relacionados aos riscos da área sob revisão. Outras considerações incluem avaliações de riscos de trabalhos anteriores e relatórios de auditoria da área sob revisão. Uma vez estabelecidos os objetivos com base nos riscos, o escopo do trabalho de auditoria pode ser determinado, definindo os limites dentro dos quais os auditores internos trabalharão.

Para estabelecer os objetivos do trabalho de auditoria, os auditores internos geralmente identificam os dados necessários no escopo do trabalho de auditoria e comunicam o escopo à gestão da área sob revisão, concedendo à gestão tempo adequado para preparação. Os auditores internos também se comunicam com a gestão ou outras equipes principais da área sob revisão, para garantir a disponibilidade dos principais profissionais no início do processo.

Ao longo do processo de planejamento do trabalho, os auditores internos geralmente mantêm a documentação das discussões e conclusões ocorridas durante as reuniões e incluem esses documentos nos papéis de trabalho. Durante a fase de planejamento do trabalho, os auditores internos determinarão o nível de formalidade e a documentação necessária. O manual de políticas de auditoria interna da organização pode especificar os passos para um processo formal e incluir modelos pertinentes.

Durante o planejamento do trabalho de auditoria, os auditores internos podem começar a desenvolver um programa de trabalho, considerando o orçamento, a logística e o formato da comunicação final do trabalho de auditoria. O chefe executivo de auditoria geralmente determina como, quando e a quem os resultados do trabalho de auditoria serão comunicados (veja a Norma 2440 – Disseminação dos Resultados), assim como o nível de necessidades de supervisão direta da equipe de auditoria,



específico para o plano do trabalho de auditoria (veja a Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria). O último passo de planejamento antes do início do trabalho em campo dos auditores internos geralmente envolve a obtenção da aprovação, a ser concedida pela gestão da auditoria, do programa de trabalho. No entanto, o plano do trabalho de auditoria e seu programa de trabalho podem ser ajustados – sujeitos a aprovação pela gestão da auditoria – durante o trabalho em campo, quando novas informações forem obtidas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2200 incluem um plano de trabalho de auditoria documentado, que cubra as considerações do planejamento, escopo do trabalho de auditoria, objetivos, alocações dos recursos e o programa de trabalho aprovado. Um manual de políticas e procedimentos de auditoria interna pode incluir os modelos de documentação aprovados relativos ao planejamento do trabalho de auditoria. A documentação pode incluir anotações das reuniões de planejamento anteriores ao trabalho de auditoria, tais como minutas, participantes, cronograma do trabalho de auditoria, recursos disponíveis e outros itens principais. Essas anotações são geralmente registradas nos papéis de trabalho do trabalho de auditoria.

Adicionalmente, as comunicações ao cliente do trabalho de auditoria sobre o futuro trabalho de auditoria, tais como comunicações que discutam os objetivos e escopo do trabalho de auditoria, podem demonstrar a conformidade. Qualquer documentação de uma reunião de abertura ou lançamento após o desenvolvimento do programa de trabalho também pode servir como prova da conformidade com a Norma 2200.

Evidências adicionais de conformidade estão descritas nas orientações de implantação da Norma 2201 – Considerações de Planejamento, Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria, Norma 2220 – Escopo do Trabalho de auditoria, Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria e Norma 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2201 – Considerações de Planejamento

Norma 2201 – Considerações de Planejamento

No planejamento de trabalhos de auditoria, os auditores internos devem considerar:

- As estratégias e os objetivos da atividade que está sendo revisada e os meios pelos quais a atividade controla seu desempenho.
- Os riscos significantes aos objetivos, recursos e operações da atividade e os meios pelos quais o impacto potencial do risco é mantido em um nível aceitável.
- A adequação e a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle da atividade, em comparação com um framework ou modelo relevante.
- As oportunidades de melhorias significantes nos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle da atividade.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Os auditores internos devem planejar os trabalhos de auditoria cuidadosamente, para cumprir com as metas e objetivos previstos no plano anual de auditoria interna com eficácia e aderir às políticas e procedimentos estabelecidos da organização para a atividade de auditoria interna. O planejamento do trabalho de auditoria geralmente começa com uma revisão da documentação que embasa o plano anual de auditoria interna.

Os auditores internos podem se planejar com eficácia para um trabalho de auditoria se começarem com um entendimento da missão, visão, objetivos, riscos, apetite a risco, ambiente de controle, estrutura de governança e processos de gerenciamento de riscos da área ou processo sob revisão. Uma pesquisa preliminar pode ser uma ferramenta valiosa para ajudar os auditores internos a obter um entendimento suficiente da área ou o processo a ser auditado.



O desenvolvimento de uma matriz de riscos e controle – ou revisão de uma existente – é uma prática comum usada pelos auditores internos para identificar os riscos que podem impactar os objetivos, recursos e/ou operações da área ou do processo sob revisão. A matriz de riscos e controle pode servir como feedback crítico sobre os principais riscos que foram identificados, assim como quaisquer controles de mitigação. Ela também pode ser usada para identificar os principais objetivos dos subprocessos da área ou do processo a ser auditado.

Durante o planejamento do trabalho de auditoria, os auditores internos geralmente coletam informações a respeito das políticas e procedimentos do cliente da auditoria e buscam entender quaisquer sistemas de TI usados pela área sob revisão, juntamente com as fontes, tipos e confiabilidade das informações usadas no processo e que serão avaliadas como evidências. Os auditores internos também obtêm e revisam os resultados do trabalho realizado por outros prestadores internos ou externos de serviços de avaliação e/ou resultados de auditorias prévias da área ou processo sob revisão, se aplicável.

É importante que os auditores internos determinem se novos processos ou condições podem apresentar novos riscos. Adicionalmente, é útil que os auditores internos determinem os recursos preliminares e as informações necessárias, incluindo as capacidades de auditoria interna necessárias para realizar a auditoria de forma eficiente.

Considerações para Implantação

Para implantar a Norma 2201, é importante que os auditores internos identifiquem, entendam e documentem a missão, os objetivos estratégicos, as metas, os principais indicadores de desempenho, os riscos e os controles da área ou processo a ser auditado. Geralmente, os auditores internos avaliam se os riscos são gerenciados ou não a um nível tolerável por meio dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle.

Os auditores internos podem realizar discussões com a gestão da área sob revisão para entender as estratégias e os objetivos. Essas discussões podem ser complementadas por uma revisão dos documentos da estratégia, planos de negócio e minutas das reuniões. Os riscos significantes podem ser identificados na documentação comprobatória. Os auditores internos podem usar seu entendimento do negócio e seu conhecimento do ambiente para avaliar independentemente os fatores de risco considerados pela gestão do negócio.

Entender as estratégias, objetivos e riscos da área ou processo a ser auditado pode ajudar os auditores internos a avaliar a adequação e a eficácia de sua governança, gerenciamento de riscos e processos de controle. Os auditores internos podem revisar a estrutura da organização, os papéis e responsabilidades da gestão, os relatórios da gestão e os procedimentos operacionais, para obter um entendimento dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle. Também é importante que os auditores internos revisem as anotações das reuniões durante a fase de planejamento de uma



atividade, para determinar se quaisquer testes adicionais devem ser inseridos no programa de trabalho.

A gestão pode manter documentos de fluxos de processos e de controles para atender aos requisitos regulatórios, tais como a Sarbanes-Oxley (EUA), Turnbull (Reino Unido) e outras normas listadas. Os auditores internos podem revisar essa documentação para identificar os principais controles. Posteriormente, os auditores internos podem considerar usar um framework ou modelo relevante, tais como os frameworks do The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission ou a ISO 31000, para auxiliar a avaliação.

Durante o planejamento do trabalho de auditoria, é importante que os auditores internos considerem como a atividade de auditoria interna pode agregar valor. Nesse sentido, os auditores internos aplicam seu julgamento profissional, conhecimento e experiência para identificar oportunidades de fazer melhorias significantes aos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle da organização.

Ao planejar um trabalho de auditoria, os auditores internos estabelecem os objetivos e escopo do trabalho de auditoria em conformidade com a Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria e a Norma 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria. Esse ato permite que os auditores internos considerem o que deve ser testado no processo ou na área sob revisão. Também permite que priorizem as áreas no escopo do trabalho de auditoria com base na importância dos riscos identificados. A prioridade é geralmente determinada pela probabilidade de ocorrência de um risco e pelo impacto que esse risco teria sobre a organização se ocorresse. Os riscos com maior probabilidade de ocorrência e maior impacto geralmente recebem a maior prioridade no teste.

Além disso, os auditores internos geralmente falam com indivíduos que trabalham na área ou processo sob revisão. Isso pode melhorar o entendimento e levar a um planejamento mais eficaz do trabalho de auditoria.

A Orientação de Implantação 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria e Orientação de Implantação 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria contêm orientações adicionais.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a norma incluem um memorando de planejamento bem documentado, que demonstre, entre outras coisas, que os auditores internos consideraram os itens listados na Norma 2201. Outros documentos, como anotações de walkthrough, fluxogramas de processos, papéis de trabalho e uma matriz de riscos e controle também podem demonstrar a conformidade.

Adicionalmente, os auditores internos geralmente têm a documentação de quaisquer lacunas que possam ser encontradas nas políticas e procedimentos da área sob revisão, que pode demonstrar conformidade. As oportunidades de fazer melhorias significantes nos processos de governança,



gerenciamento de riscos e controle da organização podem ser documentadas nas minutas das reuniões, apresentações ou na comunicação final à gestão.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria

Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria

Os objetivos devem ser estabelecidos para cada trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 2210 declara claramente que os auditores internos devem estabelecer objetivos como parte do planejamento de cada trabalho de auditoria. Os objetivos são geralmente desenvolvidos com base nos principais riscos identificados com relação à área ou processo sob revisão.

Normalmente, os auditores internos começam o processo de estabelecimento dos objetivos do trabalho de auditoria por meio da revisão das considerações de planejamento (veja a Orientação de Implantação 2201 – Considerações de Planejamento) e do plano anual de auditoria interna, para obter um entendimento completo do motivo do trabalho de auditoria e dos propósitos da organização. Os auditores internos podem achar útil começar com um entendimento da missão, visão e metas de curto e longo prazo da organização, assim como das políticas e procedimentos e de como estão relacionados à área ou processo sob revisão. Adicionalmente, é importante que os auditores internos obtenham um entendimento preciso das estratégias, missão e objetivos da área ou processo sob revisão, assim como suas contribuições e resultados.

Antes de estabelecer os objetivos do trabalho de auditoria, é útil que os auditores internos determinem se uma avaliação de riscos foi realizada ou não durante a fase de planejamento do trabalho de auditoria e que obtenham um entendimento preciso dos riscos da organização e da área ou processo sob revisão. Ademais, é muito importante entender as expectativas dos stakeholders, incluindo a alta administração e o conselho.



Considerações para Implantação

Os auditores internos podem formular os objetivos preliminares dos trabalhos de auditoria por meio de uma revisão do plano anual de auditoria interna e dos resultados de trabalhos de auditoria anteriores, discussões com os stakeholders e consideração da missão, visão e objetivos da área e processo sob revisão. Os objetivos preliminares são melhorados por meio de exercícios de avaliação de riscos que cubram a governança, o gerenciamento de riscos e os controles da área e processo sob revisão. Os objetivos do trabalho de auditoria articulam o que o trabalho está buscando alcançar especificamente e determinam seu escopo (veja a Orientação de Implantação 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria).

Os objetivos do trabalho de auditoria ajudam os auditores internos a determinar quais procedimentos devem ser realizados. Também ajudam os auditores internos a priorizar o teste de riscos e controles dos processos e sistemas durante o trabalho. O teste de riscos e controles geralmente avaliam a adequação do desenvolvimento, eficácia operacional, conformidade, eficiência, precisão e reporte.

É importante que os auditores internos estabeleçam objetivos que tenham um propósito claro, sejam concisos e estejam relacionados à avaliação de riscos. Frequentemente, os auditores internos usam melhores práticas e frameworks, como os frameworks do The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission ou a ISO 31000, ao estabelecer os objetivos para abordar os riscos e controles.

Durante o planejamento do trabalho, é útil que os auditores internos desenvolvam um memorando de planejamento, no qual podem documentar os objetivos, o escopo, a avaliação de riscos e as áreas priorizadas para teste. O memorando de planejamento também é um documento importante para comunicar os objetivos, escopo do trabalho e outras informações importantes de histórico aos membros da equipe de auditoria.

O Guia de Implantação 2300 – Realizando o Trabalho de Auditoria contém orientações adicionais sobre como alcançar os objetivos do trabalho de auditoria.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2210 incluem o memorando de planejamento, que contém os objetivos do trabalho de auditoria, assim como o programa de trabalho aprovado, que também lista os objetivos. Os objetivos do trabalho de auditoria também devem ser articulados na comunicação final do trabalho de auditoria.

Documentos adicionais que podem ilustrar a conformidade incluem registros de apoio ao trabalho de auditoria, como minutas de reuniões ou anotações de discussões com os stakeholders. Esses documentos podem mostrar como os objetivos da atividade foram estabelecidos. Adicionalmente, as políticas e procedimentos da auditoria interna que descrevem os passos que os auditores internos devem seguir durante um trabalho podem ajudar a demonstrar a conformidade com a Norma 2210.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria

Norma 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria

O escopo estabelecido deve ser suficiente para alcançar os objetivos do trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Ao implantar a Norma 2220, os auditores internos têm a função de estabelecer um escopo para o trabalho de auditoria que seja suficiente para alcançar os objetivos do trabalho. Devido ao fato de um trabalho de auditoria geralmente não conseguir cobrir tudo, os auditores internos devem determinar o que será ou não incluído. Quando os auditores internos estabelecem o escopo do trabalho de auditoria, eles geralmente consideram fatores como os limites da área ou processo, as localizações previstas e não previstas no escopo, subprocessos, componentes da área ou processo e o cronograma.

Os auditores internos geralmente revisam as considerações de planejamento (veja a Orientação de Implantação 2201 – Considerações de Planejamento) e os objetivos da atividade (veja a Orientação de Implantação 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria), para obter um entendimento dos principais riscos identificados durante a fase de planejamento. Isso permite que alcancem um entendimento preciso da melhor forma de relacionar o escopo do trabalho de auditoria aos objetivos. É importante que os auditores internos considerem cuidadosamente os limites do trabalho de auditoria, já que o escopo deve ter amplitude suficiente para alcançar os objetivos do trabalho de auditoria.

Considerações para Implantação

Durante o planejamento, os auditores internos geralmente elaboram um rascunho do escopo, que declara especificamente o que será ou não incluído no trabalho de auditoria (como os limites da área ou processo, as localizações previstas ou não previstas no escopo, subprocessos, componentes da área ou processo e o cronograma). O cronograma pode ser baseado em determinado momento,



trimestre fiscal, ano-calendário ou outro período pré-determinado.

Para garantir que o escopo seja suficiente para alcançar os objetivos do trabalho de auditoria e estar alinhado com o plano anual de auditoria interna da organização, os auditores internos devem usar seu julgamento profissional sensato, com base em experiências relevantes e/ou assistência supervisória. Ao determinar o escopo, é útil que os auditores internos revisem os objetivos do trabalho de auditoria, para garantir que cada objetivo possa ser cumprido de acordo com os parâmetros estabelecidos. Os auditores internos geralmente consideram e documentam quaisquer limitações de escopo, assim como quaisquer solicitações do cliente ou dos stakeholders de itens a serem incluídos ou excluídos do escopo. Se os auditores internos encontrarem limitações de escopo, elas devem ser reportadas na comunicação final do trabalho de auditoria.

Ocasionalmente, os auditores internos podem confiar no trabalho realizado por outros – como auditores externos e grupos de conformidade na organização – e pode ser útil documentar essa confiança na declaração de escopo. A Norma 2050 – Coordenação e Confiança e sua Orientação de Implantação contêm orientações adicionais sobre a confiança da atividade de auditoria interna em tais trabalhos.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2220 incluem a descrição do processo de planejamento do trabalho de auditoria no estatuto de auditoria interna ou as políticas e procedimentos de auditoria interna, que geralmente explicam como o escopo é definido. O programa de trabalho, aprovado pela gestão da auditoria interna, geralmente demonstra se o escopo do trabalho de auditoria está adequadamente alinhado aos objetivos e se aborda os principais riscos identificados.

Geralmente, a declaração de escopo é documentada claramente nas comunicações finais do trabalho de auditoria. Outros documentos que podem servir para demonstrar a conformidade incluem os memorandos de planejamento, aprovações assinadas, anúncios de trabalhos de auditoria e anotações de reuniões nas quais o escopo tenha sido discutido.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria

Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem determinar recursos apropriados e suficientes para alcançar os objetivos do trabalho de auditoria, com base em uma avaliação da natureza e complexidade de cada trabalho de auditoria, restrições de tempo e recursos disponíveis.

Interpretação:

O termo “apropriado” refere-se à combinação de conhecimentos, habilidades e outras competências necessárias para executar o trabalho de auditoria. O termo “suficiente” refere-se à quantidade de recursos necessária para realizar o trabalho de auditoria com zelo profissional devido.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para cumprir com a Norma 2230, os auditores internos devem garantir que os recursos sejam alocados de modo a atingir os objetivos do trabalho. É fundamental que os auditores internos designados ao trabalho possuam o conhecimento, as habilidades, a experiência e as competências adicionais necessárias para conduzir o trabalho com competência e precisão. Também é importante que a atividade de auditoria interna inclua uma quantidade suficiente de recursos para cobrir as necessidades do trabalho, com a atenção necessária aos detalhes e zelo profissional.

Antes de determinar a melhor forma de alocar os recursos do trabalho, os auditores internos geralmente obtêm um entendimento dos objetivos e escopo do trabalho, revisando os documentos de planejamento. Também é essencial que os auditores internos entendam a natureza e complexidade do trabalho, por meio de discussões com os principais stakeholders, incluindo a gestão da área a ser auditada.

É importante que os auditores internos inventariem não apenas os recursos da equipe, mas também



as tecnologias disponíveis que possam ser úteis ou necessárias para conduzir um trabalho de qualidade. Eles também podem considerar se recursos ou tecnologias externas adicionais são necessárias para concluir o trabalho.

Ao revisar o programa de trabalho, os auditores internos podem obter um entendimento preciso do tempo previsto para cada passo. Eles devem estar cientes do número de horas orçadas para o trabalho, assim como quaisquer limitações de tempo, idioma, logística ou outras limitações a qualquer parte relevante (por exemplo, membros da atividade de auditoria interna, gestão da área sob revisão, alta administração, conselho e/ou partes externas).

Se a atividade de auditoria interna não tiver recursos apropriados e suficientes para a equipe, espera-se que o chefe executivo de auditoria (*chief audit executive* - CAE) obtenha orientações ou assistência competente para preencher quaisquer lacunas. O Guia de Implantação 1210 – Proficiência oferece orientações adicionais sobre a obtenção de conhecimentos, habilidades e outras competências necessárias para cumprir com as responsabilidades de auditoria interna.

Considerações para Implantação

Os auditores internos normalmente avaliam o programa de trabalho e usam seu melhor julgamento profissional para determinar o tipo e a quantidade de recursos a alocar a um trabalho, de modo a melhor cumprir com seus objetivos. É importante encarregar o pessoal apropriado ao trabalho com base em sua disponibilidade, conhecimentos, habilidades e experiências. Conjuntos específicos de habilidades (por exemplo, reporte financeiro, TI, análise de custos, disposição de ativos, construção, habilidades específicas à indústria e outras) podem ser inestimáveis para a atividade de auditoria interna, se utilizados devidamente. Portanto, é importante que os auditores internos sejam cuidadosos na seleção dos melhores recursos disponíveis para o trabalho.

Se as habilidades especializadas dos auditores internos disponíveis não forem suficientes para a condução do trabalho, os auditores internos normalmente consideram se treinamentos adicionais são uma opção ou se uma maior supervisão seria apropriada. Em situações em que a equipe existente de auditoria interna não tenha experiência ou conhecimento para conduzir o trabalho, os auditores internos podem considerar complementar os recursos existentes com outras opções, como o uso de auditores convidados, contratação de especialistas ou co-sourcing.

Os auditores internos devem discutir com o CAE quaisquer preocupações relativas aos recursos alocados ao trabalho. Os auditores internos podem considerar monitorar o tempo real investido na condução do trabalho, em comparação com o tempo orçado. As causas e efeitos de excessos significantes podem ser documentados como lições aprendidas para propósitos de planejamentos futuros.



Considerações para Demonstração de Conformidade

Documentos que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2230 incluem o programa de trabalho aprovado do trabalho de auditoria interna, que normalmente mostra que a atividade de auditoria interna utilizou recursos apropriados e suficientes para o trabalho, incluindo pessoal com experiência, habilidades e competências apropriadas de auditoria interna. A documentação de apoio geralmente mostra a distribuição das atividades de cada auditor interno, assim como os cronogramas atribuídos ao trabalho.

Outros documentos que possam ilustrar a conformidade com a Norma 2230 incluem as anotações de planejamento da atividade de auditoria interna, que podem descrever as tecnologias ou outros recursos que tenham sido considerados durante a fase de planejamento do trabalho. Além disso, folhas de ponto ou documentos de monitoramento usados para monitorar as horas orçadas em comparação com as horas reais podem ajudar a mostrar a conformidade. Uma pesquisa com o cliente após a auditoria, quanto à qualidade dos recursos de auditoria interna e quanto à tempestividade do relatório de auditoria, também pode ajudar a demonstrar a conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria

Norma 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem desenvolver e documentar programas de trabalho que atinjam os objetivos do trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para implantar a Norma 2240, os auditores internos começam com um entendimento claro e preciso dos objetivos e escopo do trabalho, assim como dos principais riscos e controles na área ou processo sob revisão. Normalmente, eles têm um entendimento completo dos recursos disponíveis para o trabalho.

Antes de desenvolver o programa de trabalho, os auditores internos podem achar útil considerar muitos aspectos do futuro trabalho, incluindo:

- O tamanho apropriado da amostragem e metodologias a serem usadas.
- O registro de riscos ou matriz de riscos e como ela se aplica ao desenvolvimento do programa de trabalho.
- O escopo do trabalho.
- Como os objetivos do trabalho serão atingidos.
- Se os recursos necessários estão disponíveis
- Julgamentos e conclusões feitos durante a fase de planejamento do trabalho.

Considerações para Implantação

Ao desenvolver o programa de trabalho, os auditores internos geralmente consideram os riscos da área ou processo sob revisão. O programa de trabalho é baseado nos objetivos e escopo do trabalho. Ele



normalmente inclui os planos de aplicação de recursos e descreve as técnicas ou metodologias que serão usadas para conduzir o trabalho (por exemplo, técnicas de amostragem). É importante que os auditores internos determinem quais testes ou passos de auditoria são necessários para avaliar os riscos da área ou processo sob revisão e para testar os controles existentes. Adicionalmente, os auditores internos devem garantir que os testes sejam específicos o suficiente para evitar o aumento gradual do escopo.

Para desenvolver um programa de trabalho eficaz, os auditores internos consideram a natureza, extensão e momento dos testes de auditoria necessários para cumprir com os objetivos do trabalho. Cada procedimento do programa de trabalho deve ser desenvolvido para testar um controle específico que aborde os riscos. Também é importante que o programa de trabalho seja desenvolvido e documentado de forma a garantir que todos os membros da equipe do trabalho entendam o que precisam fazer e quais tarefas continuam pendentes.

O formato dos programas de trabalho pode variar por trabalho ou organização. Os formatos normalmente usados incluem modelos padrão ou checklists para documentar a conclusão dos passos de planejamento, memorandos que resumam as tarefas concluídas e colunas adicionais à matriz de riscos e controle. Programas de trabalho bem documentados auxiliam na comunicação dos papéis, responsabilidades e tarefas dos membros da equipe do trabalho. Eles podem incluir assinaturas de ciência dos trabalhos concluídos, nomes dos auditores internos que concluíram o trabalho e a data em que o trabalho foi concluído.

De acordo com a Norma 2240.A1, os programas de trabalho devem ser aprovados pela gestão da auditoria interna antes do início do trabalho de campo de auditoria. No entanto, com novas informações e conhecimentos obtidos durante o trabalho de campo, o programa de auditoria pode ser ajustado, sujeito à pronta aprovação por parte da gestão da auditoria interna.

Considerações para Demonstração de Conformidade

O programa de trabalho em si, com aprovação documentada, normalmente demonstra a conformidade com a Norma 2240. Quaisquer mudanças ao programa de trabalho devem ter sua aprovação documentada. A supervisão do trabalho e as devidas autorizações de cada tarefa do programa de trabalho, por parte do auditor interno responsável por concluir a tarefa, também podem ajudar a demonstrar a conformidade.

Outros documentos que podem ilustrar a conformidade com a Norma 2240 incluem anotações de reuniões ou memorandos que mostrem os passos do planejamento do desenvolvimento do programa de trabalho. Adicionalmente, anotações das reuniões de planejamento com a equipe do trabalho de auditoria, durante as quais os entregáveis e o propósito tenham sido discutidos com o cliente do trabalho, ou evidências de que tais reuniões tenham ocorrido podem demonstrar conformidade.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2300 – Realizando o Trabalho de Auditoria

Norma 2300 – Realizando o Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para atingir os objetivos do trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Nas Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, o processo de trabalho é dividido em três fases, com uma série de normas representando cada uma: planejamento (série 2200), execução e supervisão (série 2300) e comunicação (série 2400). Na verdade, as normas nesses grupos não são cumpridas pontual e sequencialmente. Em vez disso, parte do trabalho pode ser feita durante o processo de planejamento; e o planejamento, supervisão e comunicação ocorrem ao longo da execução de um trabalho. Portanto, ao se preparar para realizar um trabalho, os auditores internos devem revisar todos os três grupos de normas e guias de implantação concorrentemente.

Antes de conduzir o trabalho, os auditores internos podem se beneficiar da revisão das informações formuladas durante o processo de planejamento, que devem incluir:

- Objetivos do trabalho, que reflitam os resultados de uma avaliação preliminar de riscos realizada pela atividade de auditoria interna (Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria e Norma 2210.A1).
- Os critérios que serão usados para avaliar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles da área ou processo sob revisão (Norma 2210.A3).
- O programa de trabalho (que contém as conclusões obtidas durante a fase de planejamento), as tarefas do trabalho e os procedimentos que serão usados para identificar, analisar e documentar as informações do trabalho (Norma 2240 – Programa de Trabalho da Auditoria e



Norma 2240.A1).

O trabalho realizado durante a fase de planejamento é normalmente documentado em papéis de trabalho e mencionado no programa de trabalho. O trabalho pode incluir:

- Uma matriz de riscos e controle, que ligue riscos e controles a uma abordagem de testes, resultados, observações e conclusões.
- Mapas de processo, fluxogramas e/ou descrições narrativas dos processos de controle.
- Os resultados da avaliação da adequação do desenvolvimento dos controles.
- Um plano e abordagem para teste da eficácia dos principais controles.
- O nível de análise e detalhe aplicado durante a fase de planejamento varia por atividade e trabalho de auditoria interna. A avaliação da adequação do desenvolvimento dos controles é frequentemente feita como parte do planejamento do trabalho, porque ajuda os auditores internos a identificar claramente os principais controles a testar adicionalmente quanto à eficácia. No entanto, o momento mais apropriado para conduzir essa avaliação depende da natureza do trabalho; se não for feita durante o planejamento, a avaliação do desenvolvimento dos controles pode ocorrer como um estágio específico da execução do trabalho ou os auditores internos podem avaliar o desenvolvimento dos controles enquanto testam a eficácia dos controles.

Considerações para Implantação

A série 2300 das normas engloba a realização de testes delineados na fase de planejamento e a avaliação e documentação dos resultados. Conforme os auditores internos refletem sobre as informações necessárias para atingir os objetivos do trabalho, eles devem considerar as expectativas do conselho e da alta administração. O tipo de informação necessário e as análises aplicadas podem variar se o trabalho for desenvolvido para prestar avaliação com conclusões e/ou uma opinião (Norma 2410.A1) ou para consultoria e orientação (Norma 2410.C1).

Os auditores internos conduzem trabalhos com uma mentalidade objetiva, porém inquisitiva, e buscam informações estrategicamente (por exemplo, evidências de auditoria) que poderiam ajudar a atingir os objetivos do trabalho. A cada passo do processo do trabalho, os auditores internos se utilizam do ceticismo profissional para avaliar se as informações são suficientes e apropriadas para oferecer uma base razoável sobre a qual conclusões e/ou recomendações possam ser formuladas, ou se informações adicionais devem ser coletadas. A Norma 2330 – Documentando Informações exige que os auditores internos documentem as informações resultantes da execução do trabalho; as evidências devem apoiar logicamente as conclusões e os resultados do trabalho.

A interpretação da Norma 2310 – Identificando Informações declara que “informações suficientes são factuais, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões do auditor”. Portanto, as informações do trabalho devem ser coletadas e



documentadas de tal forma que uma pessoa prudente e informada, como outro auditor interno ou avaliador externo, possa repetir o trabalho e atingir um resultado que confirme os resultados do auditor interno, logicamente levando às mesmas conclusões.

Os auditores internos devem basear suas conclusões e os resultados do trabalho em análises e avaliações apropriadas (veja a Norma 2320 – Análise e Avaliação). Para trabalhos de avaliação e alguns trabalhos de consultoria, a meta final é concluir se a criação e operação dos principais controles apoiam a habilidade do sujeito do trabalho de atingir seus objetivos.

Como parte do programa de trabalho, os auditores internos normalmente criam um plano de teste, para coletar evidências sobre a eficácia operacional dos principais controles desenvolvidos apropriadamente (veja a Norma 2240 – Programa de Trabalho de Auditoria). Geralmente, controles secundários (isto é, aqueles que melhoram o processo, mas que não são essenciais) e controles com fraquezas na criação (isto é, aqueles que provavelmente não cumprirão com seu propósito, mesmo se estiverem operando apropriadamente) não precisam ser incluídos no nível de teste de eficácia. Se os detalhes do plano de teste não forem suficientes, os auditores internos podem precisar oferecer detalhes adicionais sobre os testes, como critérios e população dos testes, metodologia de amostragem e tamanho necessário da amostra para obter informações suficientes. A Norma 2240.A1 exige que os ajustes sejam prontamente aprovados.

A abordagem dos auditores internos à avaliação normalmente inclui uma combinação de procedimentos manuais de auditoria e técnicas de auditoria auxiliadas por computador (computer-assisted audit techniques – CAATs). As categorias gerais de procedimentos manuais de auditoria incluem investigação (por exemplo, entrevistas ou pesquisas), observação, inspeção, validação, rastreamento, repetição, confirmação e procedimentos analíticos (por exemplo, análise de proporção, de tendências ou benchmarking). As CAATs incluem programas gerais de software de auditoria e programas especializados que testem a lógica de processamento e os controles de outros softwares e sistemas. Procedimentos de avaliação são discutidos de forma mais detalhada no Guia de Implantação 2320 – Análise e Avaliação.

Conforme as avaliações são concluídas, os resultados podem ser registrados em uma coluna acrescentada à matriz de riscos e controle, que é tipicamente documentada como um papel de trabalho. As entradas à matriz normalmente incluem uma referência ou link para papéis de trabalho adicionais que documentem os detalhes dos procedimentos de teste e análises usados, resultados e quaisquer apoios adicionais às conclusões do auditor interno. As informações de auditoria interna, resultados dos testes e a base para as conclusões também podem ser apresentados na forma de um sumário do trabalho realizado.

O chefe executivo de auditoria normalmente estabelece uma abordagem comum para a documentação dos papéis de trabalho no manual de políticas e procedimentos da atividade de auditoria interna. A documentação é discutida de forma mais detalhada no Guia de Implantação 2330 – Documentando



Informações.

Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade com a Norma 2300 pode ser comprovada pelos papéis de trabalho que descrevem as ações, análises e avaliações feitas durante o trabalho, assim como a lógica que apoia as conclusões, opiniões e/ou orientações. Os papéis de trabalho normalmente incluem uma descrição de quaisquer CAATs ou softwares que tenham sido usados durante o trabalho. Adicionalmente, as comunicações finais do trabalho tipicamente demonstram a conformidade. Pesquisas pós-trabalho e outros mecanismos de feedback podem confirmar que os objetivos do trabalho foram atingidos, a partir da perspectiva do conselho e da alta administração. A documentação da supervisão do trabalho pode oferecer evidências de conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2310 – Identificando Informações

Norma 2310 – Identificando Informações

Os auditores internos devem identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para atingir os objetivos do trabalho de auditoria.

Interpretação:

Informações suficientes são factuais, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões do auditor. Informações confiáveis são as melhores informações possíveis de se obter através da utilização de técnicas apropriadas de trabalho. Informações relevantes apoiam as observações e recomendações do trabalho de auditoria e são consistentes com os objetivos do trabalho de auditoria. Informações úteis auxiliam a organização a atingir suas metas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A atividade de auditoria interna usa uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle. A abordagem sistemática e disciplinada exige que os auditores internos identifiquem, analisem, avaliem e documentem informações para apoiar os resultados de um trabalho e as conclusões dos auditores internos. A Norma 2310 define os critérios das informações que devem ser identificadas.

Os auditores internos começam coletando informações, o que inclui evidências de auditoria, durante o planejamento do trabalho. Uma revisão dos objetivos de trabalho e do programa de trabalho ajuda os auditores internos a identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis. O programa de trabalho indica os procedimentos que os auditores internos usam para conduzir o trabalho.

Pode ser útil que os auditores internos revisem as políticas da organização e as leis jurisdicionais



relativas à privacidade dos dados antes de começar o trabalho. Eles também podem consultar o assessor jurídico da organização ou outros especialistas aplicáveis, para abordar quaisquer perguntas ou preocupações que possam surgir sobre o acesso a informações pessoais.

O processo de identificar informações é facilitado por uma comunicação aberta e colaborativa entre o auditor interno e o pessoal da organização, especialmente aqueles diretamente envolvidos na área ou processo sob revisão. Estabelecer e manter canais eficazes de comunicação é um aspecto importante da condução do trabalho. A independência organizacional da atividade de auditoria interna também é essencial para a comunicação aberta (veja a Norma 1110 – Independência Organizacional).

Considerações para Implantação

Durante o planejamento do trabalho, os auditores internos coletam informações sobre o cliente de auditoria e documentam as informações nos papéis de trabalho. O nível de análise e detalhe aplicado durante a fase de planejamento varia por atividade e trabalho de auditoria interna. A avaliação da adequação do desenvolvimento dos controles é normalmente feita como parte do planejamento do trabalho, porque ajuda os auditores internos a identificar os principais controles a testar adicionalmente quanto à eficácia. Portanto, evidências de auditoria podem resultar dos testes do desenvolvimento dos processos de controle.

De acordo com a Norma 2310, a confiabilidade das informações de auditoria depende do uso de técnicas apropriadas de trabalho. Algumas técnicas demoram mais ou exigem mais recursos do que outras, mas podem valer o investimento, porque permitem um maior nível de avaliação. No geral, os procedimentos manuais simples de auditoria incluem:

- Inspeccionar evidências físicas, como as propriedades físicas da área sob revisão.
- Examinar documentos do cliente de auditoria ou de fontes externas.
- Coletar depoimentos de evidência, como entrevistas, pesquisas ou autoavaliações de riscos ou controle.
- Fazer uma demonstração do processo, para vê-lo em ação.
- Examinar os dados que são continuamente monitorados tecnologicamente.

Procedimentos mais complexos para analisar e avaliar informações são discutidos de forma mais detalhada no Guia de Implantação 2320 – Análise e Avaliação.

A suficiência e confiabilidade das informações aumentam quando a informação está atualizada, corroborada e/ou é obtida diretamente por um auditor interno (por exemplo, observando um processo ou revisando documentos) ou por um terceiro independente. As informações também são mais confiáveis quando são coletadas por um sistema cujos controles estejam operando com eficácia.

Talvez uma das características mais importantes de informações suficientes e confiáveis é que devem



ser coletadas e documentadas de modo que uma pessoa prudente e informada (por exemplo, um supervisor de auditoria interna ou avaliador externo) possa repetir os passos e testes descritos nos papéis de trabalho, atingir os resultados e, logicamente, chegar às mesmas conclusões dos auditores internos que conduziram o trabalho originalmente. Portanto, é importante que o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) estabeleça um sistema de documentação, incluindo a terminologia preferencial e notações padronizadas (por exemplo, símbolos e marcações) e que os auditores internos o usem consistentemente. A documentação é discutida de forma mais detalhada no Guia de Implantação 2330 – Documentando Informações.

Como os recursos do trabalho não são ilimitados, é importante que os auditores internos identifiquem e priorizem as informações mais relevantes e úteis (isto é, informações que apoiem ou deem credibilidade às observações e recomendações do trabalho). Também é importante que os auditores internos avaliem criticamente todas as informações do trabalho como um todo, em vez de confiar em exemplos específicos, visto que suas conclusões e orientações são baseados em evidências persuasivas, em vez de absolutas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade com a Norma 2310 pode ser comprovada pelo programa de trabalho e papéis de trabalho que apoiam o trabalho de auditoria interna, que podem ser armazenados eletronicamente ou em formato impresso. Os papéis de trabalho são normalmente organizados na ordem do programa de trabalho e têm uma ligação com o programa de trabalho, sejam como páginas individuais ou como passos de auditoria em um sistema computadorizado de auditoria. Como resultado da supervisão, evidências para apoiar os objetivos são obtidas por meio da identificação de informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.

Para confirmar que as informações oferecidas foram úteis para a organização, pesquisas poderiam ser realizadas com o pessoal da área sob revisão (após as comunicações do trabalho de auditoria terem sido concluídas). Além disso, o CAE monitora a disposição dos resultados do trabalho comunicados à gestão, o que pode oferecer evidências da utilidade das informações comunicadas.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2320 – Análise e Avaliação

Norma 2320 – Análise e Avaliação

Os auditores internos devem fundamentar as conclusões e os resultados do trabalho de auditoria com base em análises e avaliações apropriadas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Ao planejar o trabalho de auditoria, os auditores internos devem desenvolver um programa de trabalho para atingir os objetivos do trabalho (veja a Norma 2240 – Programa de Trabalho da Auditoria). Para trabalhos de avaliação, o programa de trabalho deve incluir procedimentos para identificar, analisar, avaliar e documentar informações do trabalho (Norma 2240.A1). A série 2300 das normas descreve a implantação desses procedimentos planejados.

A Norma 2320 exige que os auditores internos analisem e avaliem as informações obtidas durante o trabalho, antes de chegar às conclusões. Durante o planejamento do trabalho e criação do programa de trabalho, os auditores internos podem concluir diversos passos do trabalho e gerar informações importantes, incluindo uma matriz de riscos e controle e uma avaliação da adequação do desenvolvimento dos controles. O programa de trabalho frequentemente faz a ligação com papéis de trabalho que documentam o trabalho concluído, as informações produzidas e as decisões resultantes. Exemplos de papéis de trabalho comuns incluem: um memorando ou checklist de planejamento, fluxogramas ou descrições narrativas dos principais processos, um mapa de riscos do nível do processo e uma matriz de riscos e controle que documente as ligações entre os riscos, os controles, a abordagem de teste, os sumários das entrevistas, os resultados, as evidências e as conclusões.

Considerações para Implantação

A transição do planejamento para a execução de um trabalho pode não ser completamente clara,



porque ambas as fases envolvem um certo nível de análise e avaliação das informações de auditoria. Frequentemente, durante o processo de planejamento, os auditores internos identificam controles e avaliam a adequação de seu desenvolvimento, porque isso os ajuda a identificar os principais controles a testar adicionalmente quanto à eficácia.

Conduzir o trabalho geralmente envolve a realização dos testes indicados no programa de trabalho, para coletar evidências sobre a eficácia operacional dos principais controles. Com base na matriz de riscos e controle e no programa de trabalho, os auditores internos provavelmente terão uma lista de procedimentos e testes específicos a conduzir. Outros fatores geralmente estabelecidos no programa de trabalho incluem afirmações da gestão; objetivos, critérios, abordagem, procedimentos e população dos testes; e a metodologia de amostragem e tamanho das amostras. No entanto, alguns detalhes podem precisar ser determinados ainda nos estágios iniciais da execução do trabalho.

Como resultado final, os auditores internos buscam atingir conclusões resultantes da execução do programa de trabalho (por exemplo, concluir se os controles são eficazes para a mitigação dos riscos, em um nível aceitável). Com informações suficientes sobre a adequação do desenvolvimento dos controles e sua eficácia operacional, os auditores internos podem concluir se os controles existentes são adequados para ajudar a atingir os objetivos da área ou processo sob revisão.

A extensão dos testes depende de se os resultados produziram evidências suficientes de auditoria nas quais os auditores internos possam basear suas conclusões ou orientações. Se os procedimentos de teste indicados no programa de trabalho não oferecerem informações suficientes para chegar a conclusões e recomendações, os auditores internos podem precisar ajustar o plano de testes e conduzir testes adicionais. A Norma 2240.A1 exige que os ajustes ao programa de trabalho sejam prontamente aprovados.

Análises

Abordagens de teste frequentemente incluem uma combinação de procedimentos manuais de auditoria e técnicas de auditoria auxiliadas por computador (computer-assisted audit techniques – CAATs); CAATs incluem programas de software gerais de auditoria e programas especializados em testar a lógica de processamento e os controles de outros softwares e sistemas. Como as informações de teste descritas anteriormente, os procedimentos de teste do trabalho são normalmente determinados durante o desenvolvimento do programa de trabalho (Norma 2240).

Os auditores internos podem testar uma população completa ou uma amostra representativa das informações. Se escolherem selecionar uma amostra, são responsáveis por aplicar métodos para se certificar de que a amostra selecionada represente toda a população e/ou período de tempo referente ao qual os resultados serão generalizados.

O uso de CAATs pode permitir a análise de uma população inteira de informações, em vez de apenas uma amostra. Detalhes adicionais sobre técnicas de amostragem e CAATs podem ser encontrados nas



Orientações Suplementares do The IIA.

Procedimentos manuais simples de auditoria incluem coletar informações por meio de investigação (por exemplo, entrevistas ou pesquisas), observação e inspeção. Outros procedimentos manuais de auditoria podem levar mais tempo para conduzir, mas geralmente oferecem um maior nível de avaliação. Exemplos de procedimentos manuais de auditoria incluem:

- **Validação** – Os auditores internos testam a validade das informações documentadas ou registradas, fazendo o caminho inverso até uma fonte tangível ou registro previamente preparado.
- **Rastreamento** – Os auditores internos testam a integralidade das informações documentadas ou registradas, rastreando as informações a partir de um documento, registro ou fonte tangível, até um documento preparado posteriormente.
- **Repetição** – Os auditores internos testam a precisão de um controle, repetindo a tarefa, o que pode oferecer evidências diretas da eficácia operacional do controle.
- **Confirmação independente** – Os auditores internos solicitam e obtêm verificação por escrito da precisão das informações, por parte de um terceiro independente.

Procedimentos analíticos são usados para comparar informações em relação às expectativas, com base em uma fonte independente (isto é, imparcial) e na premissa de que se podem esperar, razoavelmente, certas relações entre as informações, na falta de evidências do contrário. Procedimentos analíticos também podem ser usados durante o planejamento do trabalho (série 2200 das normas). Exemplos de procedimentos analíticos incluem:

- Análise de proporção, tendência e regressão.
- Testes de razoabilidade.
- Comparações entre períodos.
- Previsões.
- Benchmarking de informações, em comparação com indústrias ou unidades organizacionais semelhantes.
- Os auditores internos podem investigar adicionalmente quaisquer desvios significantes em relação às expectativas, para determinar a causa e/ou razoabilidade da variação (por exemplo, fraude, erro ou mudança nas condições). Resultados inexplicáveis podem indicar uma necessidade de acompanhamento adicional e podem sugerir a presença de um problema significativo que deva ser comunicado à alta administração e ao conselho (veja a Norma 2060 – Reportando à Alta Administração e ao Conselho).

Avaliações

Os auditores internos aplicam sua experiência, lógica e ceticismo profissional para avaliar as



informações descobertas através do trabalho e para atingir conclusões lógicas. Os auditores internos geralmente conduzem os trabalhos com uma mentalidade objetiva e inquisitiva, estrategicamente buscando informações que poderiam levar ao cumprimento com os objetivos do trabalho. A cada passo do processo de trabalho, eles aplicam sua experiência e ceticismo profissionais, para avaliar se as evidências são suficientes e apropriadas para formular conclusões e/ou recomendações. De acordo com a Norma 2330 – Documentando Informações, os auditores internos devem documentar as informações que logicamente apoiam os resultados e conclusões do trabalho. No entanto, isso não significa que os auditores internos devam excluir informações relevantes que possam contradizer as conclusões.

Os auditores internos frequentemente realizam uma análise de causa raiz, para identificar o motivo subjacente para a ocorrência de um erro, problema, oportunidade perdida ou caso de não conformidade. As análises de causa raiz permitem aos auditores internos agregar conhecimentos que possam melhorar a eficácia e eficiência dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle de uma organização. No entanto, essas análises, às vezes, também exigem mais recursos, como tempo e conhecimento especializado. Portanto, ao conduzir uma análise de causa raiz, os auditores internos devem exercitar seu zelo profissional devido, considerando o esforço em relação aos benefícios em potencial (Norma 1220.A1).

Embora questões complexas possam exigir análises mais rigorosas, em certos casos, uma análise de causa raiz pode ser tão simples quanto fazer a pergunta “por quê?” repetidamente, na tentativa de identificar a causa raiz de uma variação. Por exemplo:

O funcionário caiu. Por quê? Porque havia óleo no chão. Por quê? Porque uma peça apresentava um vazamento. Por quê? Porque a peça falha repetidamente. Por quê? Porque as normas de qualidade dos fornecedores são insuficientes.

A maioria das causas raízes pode ser rastreada até uma decisão, ação ou falta de ação por parte de uma ou múltiplas pessoas. No entanto, determinar a real causa raiz pode ser difícil ou subjetivo, mesmo depois que os auditores internos tenham feito uma análise de dados quantitativos e qualitativos. Em alguns casos, múltiplos erros com níveis diferentes de influência podem estar combinados, formando a causa raiz de uma questão, ou a causa raiz poderia envolver um risco relativo a uma questão mais ampla, como a cultura organizacional. Portanto, os auditores internos podem escolher incluir contribuições de diversos stakeholders internos e externos. Em alguns casos, os auditores internos podem oferecer uma variedade de possíveis causas raízes para a gestão considerar, com base em uma avaliação independente e objetiva de diversos cenários como a causa raiz de uma questão. Quando o cronograma ou nível de habilidade necessário para concluir uma análise de causa raiz exceder o disponível dentro da atividade de auditoria interna, o chefe executivo de auditoria pode recomendar que a gestão aborde a questão subjacente e realize um trabalho adicional para identificar a causa raiz.



Considerações para Demonstração de Conformidade

Os papéis de trabalho geralmente documentam informações suficientes sobre as análises, resultados e conclusões do trabalho, para permitir que o leitor entenda a base das conclusões. Os papéis de trabalho também normalmente descrevem a população, processo de amostragem e método de amostragem dos testes que os auditores internos usaram. Os papéis de trabalho são ligados por referência cruzada no programa de trabalho. As revisões supervisórias do trabalho (Norma 2340 – Supervisão do Trabalho da Auditoria) podem oferecer validações adicionais.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2330 – Documentando Informações

Norma 2330 – Documentando Informações

Os auditores internos devem documentar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para apoiar as conclusões e resultados do trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Os papéis de trabalho são usados para documentar as informações geradas ao longo do processo do trabalho, incluindo o planejamento; teste, análise e avaliação de dados; e a formulação dos resultados e conclusões do trabalho. Os papéis de trabalho podem ser mantidos em meio impresso, eletrônico ou ambos. O uso de softwares de auditoria interna pode melhorar a consistência e eficiência.

O conteúdo, organização e formato dos papéis de trabalho geralmente variam de acordo com a organização e a natureza do trabalho. No entanto, é importante que haja o máximo possível de consistência entre os papéis de trabalho da atividade de auditoria interna, visto que, normalmente, eles auxiliam a facilitar o compartilhamento de informações do trabalho e a coordenação de atividades de auditoria. Como o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) é responsável por tal coordenação e por desenvolver as políticas e procedimentos da atividade de auditoria interna (veja a Norma 2050 – Coordenação e Confiança e a Norma 2040 – Políticas e Procedimentos, respectivamente), o CAE deve, logicamente, desenvolver diretrizes e procedimentos para desenvolvimento dos papéis de trabalho de diversos tipos de trabalhos de auditoria. O uso de formatos ou modelos padronizados, mas flexíveis, de papéis de trabalho melhora a eficiência e consistência do processo de trabalho. Elementos normalmente padronizados dos papéis de trabalho incluem o visual geral, notações de marcação (isto é, símbolos usados para representar procedimentos específicos de auditoria), um sistema de referência cruzada a outros papéis de trabalho e informações específicas que devam ser salvas permanentemente ou utilizadas em outros trabalhos. Antes de documentar as



informações do trabalho, os auditores internos devem revisar e entender os procedimentos específicos de desenvolvimento dos papéis de trabalho de sua organização, as notações padronizadas e quaisquer modelos disponíveis ou softwares que a atividade de auditoria interna use.

Considerações para Implantação

A Norma 2310 – Identificando Informações declara que “os auditores internos devem fundamentar as conclusões e os resultados do trabalho de auditoria com base em análises e avaliações apropriadas”. Essas características são igualmente importantes de considerar durante a documentação das informações nos papéis de trabalho. Papéis de trabalho eficazes contêm informações suficientes e relevantes aos objetivos, observações, conclusões e recomendações do trabalho, o que torna as informações úteis para ajudar a organização a atingir suas metas.

As informações documentadas em papéis de trabalho eficazes também são confiáveis, porque são obtidas usando técnicas apropriadas de trabalho, que estão documentadas. Talvez ainda mais importante é que os papéis de trabalho contêm informações suficientes e relevantes, que permitiriam que uma pessoa prudente e informada, como outro auditor interno ou externo, chegasse às mesmas conclusões dos auditores internos que conduziram o trabalho. Portanto, a documentação de papéis de trabalho é uma parte importante de um processo de trabalho sistemático e disciplinado, porque organiza as evidências de auditoria de forma a permitir a repetição do trabalho e apoiar as conclusões e resultados do trabalho.

Os papéis de trabalho podem incluir os seguintes elementos:

- Índice ou número de referência.
- Título ou cabeçalho que identifique a área ou processo sob revisão.
- Data ou período do trabalho.
- Escopo do trabalho realizado.
- Declaração de propósito para obtenção e análise dos dados.
- Fonte(s) dos dados cobertos no papel de trabalho.
- Descrição da população avaliada, incluindo tamanho da amostra e método de seleção.
- Metodologia usada para analisar os dados.
- Detalhes dos testes conduzidos e análises realizadas.
- Conclusões, incluindo referência cruzada ao papel de trabalho sobre observações de auditoria.
- Proposta de trabalho de acompanhamento a realizar.
- Nome do(s) auditor(es) interno(s) que conduziu(iram) o trabalho.
- Notação de revisão e nome do(s) auditor(es) interno(s) que revisou(aram) o trabalho.

Geralmente, os papéis de trabalho são organizados de acordo com a estrutura desenvolvida no



programa de trabalho e com referência cruzada a informações relevantes. O resultado final é uma coleção completa de documentos (eletrônicos, impressos ou ambos) dos procedimentos concluídos, das informações obtidas, das conclusões alcançadas, das recomendações realizadas e da base lógica para cada um dos passos. Essa documentação constitui a fonte primária de apoio à comunicação dos auditores internos com os stakeholders, incluindo a alta administração, o conselho e a gestão da área ou processo sob revisão.

A revisão supervisória dos papéis de trabalho é normalmente usada para desenvolver a equipe de auditoria interna (veja a Norma 2340 – Supervisão do Trabalho da Auditoria). Uma revisão supervisória também pode ser usada como base para avaliar a conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna e para manter o programa de avaliação e melhoria da qualidade (veja a Norma 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade).

Considerações para Demonstração de Conformidade

Papéis de trabalho devidamente preparados e concluídos, armazenados de forma impressa ou eletrônica, demonstram a conformidade com a Norma 2330. Evidências de que as informações do trabalho são suficientes, confiáveis, relevantes e úteis podem ser demonstradas na implantação eficaz, por parte da gestão, das ações recomendadas. Ao comunicar os resultados do trabalho às partes apropriadas, o CAE também pode receber feedback sobre a qualidade das informações documentadas sobre o trabalho. Da mesma forma, pesquisas pós-trabalho com os indivíduos que receberam as informações do trabalho também podem demonstrar conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria

Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria

Os trabalhos de auditoria devem ser devidamente supervisionados, para assegurar que os objetivos sejam atingidos, que a qualidade seja garantida e que a equipe seja desenvolvida.

Interpretação:

A extensão de supervisão necessária dependerá da proficiência e experiência dos auditores internos e da complexidade do trabalho de auditoria. O chefe executivo de auditoria tem a responsabilidade geral pela supervisão do trabalho de auditoria, seja ele executado por ou para a atividade de auditoria interna, mas pode designar membros da atividade de auditoria interna com a experiência apropriada para realizar a revisão. As devidas evidências da supervisão são documentadas e mantidas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) tem a responsabilidade geral de supervisão dos trabalhos de auditoria, para garantir que os objetivos sejam atingidos, que a qualidade seja assegurada e que a equipe seja desenvolvida. Portanto, ao planejar como o trabalho de auditoria será supervisionado, o CAE deveria revisar os objetivos do trabalho e as políticas e procedimentos de auditoria interna que apoiam o cumprimento com a Norma 2340. Mesmo antes que o processo de planejamento do trabalho comece, o CAE normalmente já desenvolveu políticas e procedimentos de auditoria interna para abordar como os trabalhos serão planejados, conduzidos e supervisionados (veja a Norma 2040 – Políticas e Procedimentos). Tais políticas e procedimentos podem especificar programas de software ou modelos que os auditores internos devam usar para estabelecer formatos consistentes para programas de trabalho ou papéis de trabalho. Da mesma forma, as políticas e procedimentos podem abordar oportunidades de desenvolvimento da equipe, como uma política que



exija reuniões entre o(s) auditor(es) interno(s) que conduziu(iram) o trabalho e o CAE ou supervisor encarregado do trabalho após a conclusão do projeto.

As avaliações de habilidades da equipe de auditoria interna são contínuas, não apenas como parte do processo do trabalho. As avaliações de habilidades geralmente oferecem informações suficientes sobre as competências dos auditores internos, para permitir que o CAE escolha apropriadamente os auditores internos para os trabalhos para os quais tenham o devido conhecimento, habilidades e outras competências. Da mesma forma, elas permitem que o CAE designe um supervisor qualificado para o trabalho.

Considerações para Implantação

A supervisão do trabalho é um processo que começa com o planejamento do trabalho e continua ao longo do projeto. Durante a fase de planejamento, o supervisor é responsável pela aprovação do programa de trabalho e pode assumir responsabilidade por outros aspectos do processo de planejamento (veja a Norma 2240. A1). O critério principal para aprovação do programa de trabalho é se ele foi desenvolvido para atingir os objetivos do trabalho com eficiência. Adicionalmente, o programa de trabalho deve incluir procedimentos para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações do trabalho. A Norma 2240.A1 declara que quaisquer ajustes ao programa de trabalho devem ser aprovados. A supervisão do trabalho também envolve garantir que o programa de trabalho esteja completo e autorizar quaisquer alterações ao programa de trabalho.

O supervisor do trabalho normalmente mantém comunicação contínua com o(s) auditor(es) interno(s) designado(s) para conduzir o trabalho e com a gestão da área ou processo sob revisão. O supervisor do trabalho normalmente revisa os papéis de trabalho que descrevem os procedimentos de auditoria realizados, as informações identificadas e as observações e conclusões preliminares obtidas ao longo do trabalho. O supervisor avalia se as informações, testes e resultados são suficientes, confiáveis, relevantes e úteis para atingir os objetivos do trabalho e apoiar os resultados e conclusões do trabalho, conforme exigido pela Norma 2330 – Documentando Informações.

A Norma 2420 – Qualidade das Comunicações exige que as comunicações do trabalho sejam precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas. Os supervisores do trabalho revisam as comunicações e papéis de trabalho do projeto em busca desses elementos, porque os papéis de trabalho servem como principal apoio às comunicações do trabalho.

Ao longo do projeto, o supervisor do trabalho e/ou CAE se reúne com o(s) auditor(es) interno(s) designado(s) para conduzir o trabalho e discute o processo do trabalho, o que oferece oportunidades de treinamento, desenvolvimento e avaliação do(s) auditor(es) interno(s). Ao revisar as comunicações e papéis de trabalho que documentam todos os aspectos do processo do trabalho, os supervisores podem pedir evidências adicionais ou esclarecimentos. Os auditores internos podem ter a oportunidade de melhorar seu trabalho, respondendo às perguntas feitas pelo supervisor do trabalho.



Normalmente, as anotações de revisão do supervisor são removidas da documentação final, depois que as evidências adequadas tenham sido fornecidas ou que os papéis de trabalho tenham sido modificados com as informações adicionais que abordem as preocupações e/ou perguntas do supervisor. Outra opção é que a atividade de auditoria interna retenha um registro separado das preocupações e perguntas do supervisor do trabalho, dos passos realizados para resolvê-los e dos resultados desses passos.

O CAE é responsável por todos os trabalhos de auditoria interna e todos os julgamentos profissionais significantes feitos ao longo do trabalho, seja pela atividade de auditoria interna ou por outros que estejam conduzindo o trabalho para a atividade de auditoria interna. Portanto, o CAE normalmente desenvolve políticas e procedimentos para minimizar o risco de que os auditores internos formulem julgamentos ou realizem ações que sejam inconsistentes com o julgamento profissional do CAE e que poderiam afetar adversamente o trabalho. O CAE tipicamente estabelece uma forma de resolver quaisquer diferenças de julgamento profissional que possam surgir. Isso pode incluir discutir sobre os fatores pertinentes, realizar investigações ou pesquisas adicionais e documentar e concluir sobre os pontos de vista divergentes dos papéis de trabalho. Se houver uma diferença de julgamento profissional sobre uma questão ética, a questão pode ser encaminhada aos indivíduos da organização responsáveis por questões éticas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

As evidências de conformidade com a Norma 2340 podem incluir os papéis de trabalho, rubricados e datados pelo supervisor do trabalho (se documentados manualmente) ou aprovados eletronicamente (se documentados em um sistema de software de papéis de trabalho). Evidências adicionais podem incluir um checklist concluído de revisão dos papéis de trabalho e/ou um memorando com comentários da revisão.

A avaliação da qualidade do nível do trabalho também pode ser demonstrada por meio da manutenção, por parte do CAE, de um programa de avaliação e melhoria da qualidade e por meio dos resultados de pesquisas que solicitem feedback dos indivíduos diretamente envolvidos no trabalho sobre a experiência do trabalho. Os auditores internos podem ter a oportunidade de oferecer feedback sobre o supervisor do trabalho, por meio de mecanismos de revisão por pares, como pesquisas.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2400 – Comunicando os Resultados

Norma 2400 – Comunicando os Resultados

Os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A norma exige que os auditores internos comuniquem os resultados do trabalho. Portanto, os auditores internos devem ter um entendimento claro dos requisitos de comunicação do trabalho. O chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) também deve entender as expectativas do conselho e da alta administração quanto à comunicação dos resultados do trabalho.

Os auditores internos devem entender as políticas e procedimentos do manual de auditoria – ou quaisquer outras expectativas dos stakeholders – e o uso de qualquer modelo padrão, para garantir a consistência do desenvolvimento de observações e conclusões. A Norma 2040 – Políticas e Procedimentos e a Orientação de Implantação relacionada oferecem mais informações sobre as responsabilidades do CAE quanto às políticas e procedimentos.

Considerações para Implantação

Normalmente, o manual de políticas e procedimentos de auditoria interna estabelece o processo de documentação em apoio a uma observação/conclusão relacionada ao trabalho. A atividade de auditoria interna pode desenvolver um plano de comunicação do trabalho, para oferecer orientações detalhadas sobre como os auditores internos comunicarão as observações ao longo do trabalho e como comunicarão os resultados finais do trabalho.

Ao comunicar os resultados, os auditores internos consideram o plano de comunicação, incluindo critérios para comunicação (Norma 2410), a qualidade das comunicações (Norma 2420) e a divulgação



dos resultados (Norma 2440). Após determinar que essas normas de comunicação foram observadas, o auditor interno confirma como os resultados do trabalho serão comunicados. Os papéis de trabalho indicarão quais resultados serão comunicados verbalmente e quais serão comunicados por escrito.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os documentos que podem demonstrar conformidade com a Norma 2400 incluem o manual de políticas e procedimentos de auditoria interna, contendo:

- Políticas relativas à comunicação da não conformidade com leis, regulamentos ou outras questões.
- Políticas para comunicação de informações sensíveis, dentro e fora da hierarquia.
- Políticas para comunicação externa à organização.

Outros documentos poderiam incluir um plano de comunicação, registros de observações e encaminhamento de questões, documentos de comunicações intermediárias e preliminares, documentos da comunicação final do trabalho e documentos de comunicação do monitoramento e acompanhamento.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2410 – Critérios para as Comunicações

Norma 2410 – Critérios para as Comunicações

As comunicações devem incluir os objetivos, escopo e resultados do trabalho de auditoria.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

As comunicações do trabalho são um componente crítico de como a atividade de auditoria interna demonstra valor. O formato e o conteúdo de tais comunicações podem variar por organização ou tipo de trabalho.

A comunicação com os stakeholders requer um planejamento cuidadoso. É útil desenvolver um plano de comunicação sobre o trabalho de auditoria e discutir e acordar com antecedência quanto ao plano junto aos stakeholders, se possível.

Para garantir que os critérios de comunicação sejam observados, a atividade de auditoria interna deve estar ciente da Norma 2200 – Planejamento do Trabalho de Auditoria, Norma 2210 – Objetivos do Trabalho de Auditoria, Norma 2220 – Escopo do Trabalho de Auditoria, Norma 2300 – Realizando o Trabalho de Auditoria, Norma 2310 – Identificando Informações, Norma 2320 – Análise e Avaliação, Norma 2330 – Documentando Informações e Norma 2340 – Supervisão do Trabalho de Auditoria. O escopo e objetivos do trabalho são normalmente comunicados:

- Durante o planejamento do trabalho de auditoria.
- Durante o trabalho, se houver desvios em relação ao escopo e objetivos planejados.
- Na comunicação final do trabalho.

A supervisão adequada garante que o escopo e os objetivos do trabalho sejam atingidos e que estejam



em prática os controles apropriados para a comunicação dos resultados com qualidade.

Considerações para Implantação

É importante considerar o plano de comunicação de um trabalho de auditoria em seu começo (ou perto de seu começo). Normalmente, o plano aborda por que, o que, a quem e como os auditores internos irão comunicar. Por exemplo, os auditores internos irão comunicar os objetivos, escopo, resultados intermediários e resultados finais do trabalho. O plano também pode especificar o uso de um formato específico de comunicação. (O processo de decisão quanto ao que deve e não deve ser reportado formalmente será documentado nos papéis de trabalho do projeto.) O plano de comunicação é tipicamente discutido com os stakeholders relevantes, como os responsáveis pela área sob revisão, com antecedência em relação a qualquer trabalho de campo. O plano pode ser atualizado periodicamente, se as circunstâncias exigirem alterações.

Ao planejar a comunicação final do trabalho, os auditores internos considerarão quaisquer discussões iniciais e comunicações intermediárias que possam ter sido feitas à gestão da área sob revisão. Eles revisarão cuidadosamente todos os papéis de trabalho relevantes e sumários dos papéis de trabalho e considerarão diversos fatores adicionais, incluindo:

- Expectativas dos stakeholders.
- Objetivos do trabalho.
- Metas específicas da área sob revisão.
- Escopo do trabalho e quaisquer limitações de escopo.
- Resultados do trabalho.

Os auditores internos também devem considerar o requisito da Norma 2410.A1 de incluir as conclusões aplicáveis na comunicação final do trabalho, assim como as recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. As opiniões no nível do trabalho podem incluir uma classificação, conclusão ou outra descrição dos resultados e de sua importância, conforme explicado adicionalmente na Interpretação da Norma 2410.A1.

A comunicação com a gestão é um processo contínuo ao longo do trabalho. A atividade de auditoria interna agrega valor ao desenvolver comunicações (tanto verbais quanto escritas) que provoquem mudanças positivas na organização. Ao comunicar os resultados do trabalho, os auditores internos são encorajados a reconhecer o desempenho satisfatório e incluir quaisquer declarações sobre limitações de distribuição e/ou uso dos resultados, conforme comunicado na Norma 2410.A2 e na Norma 2410.A3.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Materiais que podem demonstrar conformidade com a Norma 2410 incluem políticas e procedimentos escritos da atividade de auditoria interna que abordem a consistência do formato do relatório do trabalho



de auditoria e quaisquer materiais — como registros, memorandos internos ou correspondência por e-mail — que demonstrem como o plano de comunicação final foi desenvolvido. A conformidade pode ser demonstrada através da conformidade com o plano de comunicação ou evidenciada por um relatório escrito (e seu conteúdo apropriado), papéis de trabalho e/ou minutas de reuniões em que questões e resultados tenham sido discutidos.

Um acordo de trabalho ou o relatório da atividade de auditoria interna sobre as reuniões iniciais com o cliente podem demonstrar conformidade, porque geralmente descrevem o programa de trabalho, os objetivos e o escopo do trabalho de auditoria, bem como os parâmetros acordados para a comunicação final. Um relatório final que inclua os objetivos, o escopo e os resultados do trabalho de auditoria, bem como conclusões aplicáveis com recomendações e/ou planos de ação, também pode demonstrar conformidade. O relatório final pode reconhecer o desempenho satisfatório e quaisquer limitações relacionadas à comunicação ou uso dos resultados para partes externas à organização.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2420 – Qualidade das Comunicações

Norma 2420 – Qualidade das Comunicações

As comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas.

Interpretação:

Comunicações precisas são livres de erros e distorções e são fiéis aos fatos que as fundamentam. Comunicações objetivas são justas, imparciais e livres de preconceitos e são o resultado de uma avaliação justa e equilibrada de todos os fatos e circunstâncias relevantes. Comunicações claras são facilmente compreendidas e lógicas, evitam linguagem técnica desnecessária e fornecem todas as informações significantes e relevantes. Comunicações concisas são objetivas e evitam elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância e prolixidade. Comunicações construtivas são úteis ao cliente do trabalho de auditoria e à organização e levam a melhorias onde sejam necessárias. Comunicações completas não omitem o que é essencial ao público-alvo e incluem todas as informações e observações significantes e relevantes que apoiam as recomendações e conclusões. Comunicações tempestivas são oportunas e convenientes, dependendo da importância da questão, permitindo à gestão tomar as ações corretivas apropriadas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

As comunicações ocorrem ao longo do trabalho de auditoria. Portanto, a Norma 2420 é aplicável em todos os níveis do trabalho de auditoria, incluindo o planejamento e a realização do trabalho de auditoria, a comunicação dos resultados, o monitoramento do progresso e a comunicação da aceitação dos riscos. Visto que as comunicações de alta qualidade do trabalho de auditoria são cruciais, os auditores internos prestam muita atenção aos detalhes ao redigir as comunicações e consideram as características de comunicações de qualidade descritas na Interpretação da Norma 2420.



Para garantir a conformidade com a Norma 2420, os auditores internos devem entender as expectativas da organização quanto à comunicação, incluindo as expectativas dos stakeholders a respeito dos prazos para as comunicações. Essas questões são geralmente abordadas em um plano de comunicação pré-estabelecido, conforme explicado na Orientação de Implantação 2410 – Critérios para as Comunicações.

Os auditores internos podem revisar as políticas e procedimentos da atividade de auditoria interna, que são geralmente compilados em um manual de auditoria interna, para identificar quaisquer modelos que devam ser usados; modelos geralmente ajudam a garantir uma comunicação adequada e consistente durante todas as fases do projeto de auditoria. A revisão das orientações sobre o estilo de redação usado pela organização antes da elaboração da comunicação final pode ajudar os auditores internos a apresentar uma comunicação final alinhada ao estilo de redação aceito pela organização.

Considerações para Implantação

A Interpretação da Norma 2420 define as características específicas de comunicações de qualidade: precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas. Os auditores internos podem considerar as seguintes informações adicionais relacionadas a cada característica:

- **Precisas** – A Interpretação observa que as comunicações precisas estão livres de erros e distorções e são fiéis aos fatos subjacentes. Para manter a precisão, é importante usar redação precisa, apoiada por evidências coletadas durante o trabalho de auditoria. Além disso, de acordo com o Código de Ética do The IIA, os auditores internos “devem divulgar todos os fatos materiais de seu conhecimento que, caso não sejam divulgados, possam distorcer o reporte sobre as atividades sob revisão”. Se ocorrer um erro nas comunicações, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive – CAE) deve comunicar as informações corrigidas, conforme descrito na Norma 2421 – Erros e Omissões.
- **Objetivas** – Para garantir a objetividade nas comunicações, os auditores internos usam expressões imparciais e focam nas deficiências dos processos e de sua execução. A objetividade começa com a atitude mental imparcial que os auditores internos devem possuir ao realizar as atividades. Objetividade é um princípio ético descrito no Código de Ética do The IIA e na Norma 1120 – Objetividade Individual. Os Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria Interna também destacam a importância da objetividade e especificam que, para que a atividade de auditoria interna seja considerada eficaz, os auditores internos e a atividade de auditoria interna devem ser objetivos e livres de influência indevida (independente).
- **Claras** – A clareza nas comunicações é melhorada quando os auditores internos usam uma linguagem que seja facilmente entendida pelo público-alvo e consistente com a terminologia usada na indústria e pela organização. Ademais, comunicações claras evitam linguagem



técnica desnecessária. A Interpretação da Norma 2420 também afirma que comunicações claras são lógicas, uma marca da abordagem sistemática, disciplinada e baseada em riscos do trabalho de auditoria interna. Dessa forma, a clareza é melhorada quando os auditores internos comunicam as observações e descobertas importantes e, logicamente, dão base para as recomendações e conclusões de uma atividade específica.

- **Concisas** – Os auditores internos garantem que as comunicações sejam devidamente concisas ao evitar redundâncias e excluir as informações que são desnecessárias, insignificantes e não relacionadas à atividade.
- **Construtivas** – É útil para os auditores internos usar um tom construtivo durante as comunicações que refletem a gravidade das observações. As comunicações construtivas permitem um processo colaborativo para a determinação de soluções que facilitem a mudança positiva no sujeito do trabalho de auditoria e/ou na organização. Por fim, conforme indicado na Definição da Auditoria Interna, os auditores internos buscam ajudar a organização a cumprir com seus objetivos.
- **Completas** – Para garantir a integralidade das comunicações, é útil que os auditores internos considerem quaisquer informações que sejam essenciais para o público-alvo. As comunicações completas por escrito geralmente permitem que o leitor chegue às mesmas conclusões da atividade de auditoria interna.
- **Tempestivas** – Por fim, é importante que os auditores internos apresentem todas as comunicações até os prazos estabelecidos durante a fase de planejamento. A tempestividade pode ser diferente para cada organização. Para determinar o que é tempestivo, os auditores internos geralmente estabelecem referências e conduzem outras pesquisas relativas ao objeto da atividade. Adicionalmente, o CAE ou o auditor interno podem estabelecer principais indicadores de desempenho que mensurem a tempestividade.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os materiais que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2420 incluem os documentos da comunicação final aprovados pelo chefe executivo de auditoria, assim como documentos comprobatórios. Os auditores internos devem ser capazes de mostrar que esses documentos estão alinhados com o plano de comunicação final. Em caso de comunicações que ocorram sem um relatório por escrito, as minutas das reuniões podem comprovar a conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2421 – Erros e Omissões

Norma 2421 – Erros e Omissões

Se uma comunicação final contiver erro ou omissão significativa, o chefe executivo de auditoria deve comunicar a informação corrigida a todas as partes que tenham recebido a comunicação original.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

O chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve entender as expectativas do conselho e da alta administração a respeito de quais erros ou omissões eles considerariam significantes. A significância é definida no glossário das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna como “a importância relativa de uma questão dentro do contexto no qual está sendo considerada, incluindo fatores quantitativos e qualitativos, tais como magnitude, natureza, efeito, relevância e impacto. O julgamento profissional auxilia os auditores internos a avaliar a significância de questões dentro do contexto dos objetivos relevantes”.

Considerações para Implantação

Se o CAE tomar conhecimento de um erro ou de uma omissão na comunicação final do trabalho de auditoria, ele pode considerar as seguintes perguntas para ajudar a determinar sua significância:

- O erro ou a omissão alteraria os resultados da atividade?
- O erro ou a omissão alteraria a opinião de alguém sobre a gravidade dos pontos de auditoria?
- O erro ou a omissão alteraria uma conclusão?
- O erro ou a omissão alteraria uma opinião?
- O erro ou a omissão alteraria uma ação recomendada?



Se a resposta para qualquer uma das perguntas acima for “sim”, o CAE pode determinar que o erro ou a omissão é significativa. O CAE geralmente tenta encontrar a causa do erro ou omissão, para impedir a ocorrência de uma situação semelhante no futuro e para determinar se a causa precisa ser incluída na comunicação à alta administração e ao conselho. Então, o CAE determina o método mais apropriado de comunicação, para garantir que a informação correta seja recebida por todas as partes que receberam a comunicação original. A comunicação eficaz sobre erros e omissões e suas causas tem a finalidade de proteger a integridade e o status da atividade de auditoria interna.

Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade com a Norma 2421 pode ser demonstrada pela existência de políticas e procedimentos de auditoria interna para lidar com erros e omissões. As correspondências por e-mail e outros registros podem documentar como o CAE determinou a significância e a causa do erro ou da omissão.

Materiais comprobatórios – tais como o calendário do CAE, minutas de reuniões do conselho e de outras reuniões em que um erro ou omissão tenha sido discutida, memorandos internos e correspondências por e-mail – podem demonstrar as informações específicas que foram comunicadas, além de como e quando a comunicação ocorreu. Por fim, os documentos originais e corrigidos da comunicação final demonstram a conformidade.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2430 – Uso de “Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

Norma 2430 – Uso de “Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”

Indicar que os trabalhos de auditoria são “conduzidos em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna” é apropriado somente se apoiado pelos resultados do programa de avaliação e melhoria da qualidade.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para cumprir com a Norma 2430, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve entender os requisitos relacionados ao desenvolvimento e manutenção de um programa de avaliação e melhoria da qualidade (quality assurance and improvement program – QAIP) (série de normas 1300) e ter conhecimento dos resultados das avaliações internas e externas atuais da atividade de auditoria interna. O CAE também pode considerar as expectativas do conselho quanto ao uso da declaração de “conduzido em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna” nos relatórios dos trabalhos de auditoria.

Considerações para Implantação

Quando a atividade de auditoria interna reporta sobre um trabalho, não há a exigência de indicar se o trabalho foi conduzido em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas). No entanto, o uso dessa declaração aumenta a credibilidade da atividade de auditoria interna. A Norma 2430 proíbe o uso da declaração, a menos que os resultados do QAIP da atividade de auditoria interna – incluindo as avaliações internas e externas atuais – corroborem a conclusão de que a atividade de auditoria interna está em conformidade geral com as Normas. A



Orientação de Implantação 1300 – Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade contém orientações adicionais sobre os requisitos do QAIP.

Quando uma atividade de auditoria interna não está em conformidade com as Normas, a atividade de auditoria interna pode escolher declarar que o trabalho não foi conduzido em conformidade com as Normas. Contudo, essa declaração não é exigida.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Se os relatórios dos trabalhos de auditoria incluírem a declaração “conduzido em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna”, os resultados do QAIP são frequentemente suficientes para demonstrar a conformidade com a Norma 2340. A determinação da atividade de auditoria interna de usar ou não a declaração nas comunicações finais pode ser documentada em um modelo de relatório de trabalhos de auditoria ou em outros registros de comunicação dos trabalhos de auditoria e/ou nas políticas e procedimentos de auditoria interna. Uma revisão abrangente de tais documentos indicaria se a declaração foi usada ou não de forma adequada. Em contrapartida, a atividade de auditoria interna pode optar por não incluir uma declaração de conformidade em quaisquer relatórios de trabalhos de auditoria, e a documentação dessa decisão também é aceitável como evidência de conformidade com a Norma 2430.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2431 – Divulgação de Não Conformidade do Trabalho de Auditoria

Norma 2431 – Divulgação de Não Conformidade do Trabalho de Auditoria

Quando a não conformidade com o Código de Ética ou com as Normas impactar um trabalho de auditoria específico, a comunicação dos resultados deve divulgar:

- O(s) princípio(s) ou regra(s) de conduta do Código de Ética ou Norma(s) com que não houve conformidade plena.
- A(s) razão(ões) para a não conformidade.
- O impacto da não conformidade sobre o trabalho de auditoria e sobre os resultados do trabalho de auditoria comunicados.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 2431 exige divulgação quando os resultados de um trabalho específico de auditoria são impactados pela não conformidade com o Código de Ética ou com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas). Portanto, os auditores internos deveriam ter entendimento do Código de Ética e das Normas do The IIA. Eles também deveriam entender as áreas potenciais de não conformidade no nível do trabalho de auditoria e as expectativas da alta administração e do conselho quanto ao reporte de quaisquer questões de não conformidade.

O Código de Ética do The IIA compreende os princípios amplos relevantes para a profissão e prática de auditoria interna, e normas de conduta mais específicas que descrevem o comportamento esperado de entidades e indivíduos que prestam serviços de auditoria interna em conformidade com a Definição de Auditoria Interna (incluindo os membros do IIA, os que possuem certificações do IIA e candidatos às certificações). A finalidade do Código de Ética é promover uma cultura ética na profissão global de auditoria interna.



Conforme previsto na Introdução das Normas, “Os propósitos das Normas são:

1. Orientar a conformidade com os elementos mandatórios do International Professional Practices Framework.
2. Fornecer um framework para a execução e a promoção de um amplo espectro de serviços de auditoria interna de valor agregado.
3. Estabelecer as bases para a avaliação do desempenho da auditoria interna.
4. Promover a melhoria dos processos e operações da organização.

As Normas formam um conjunto de requisitos mandatórios, baseados em princípios, que compreende:

- Declarações dos requisitos fundamentais para a prática profissional de auditoria interna e para a avaliação da eficácia do desempenho, que são internacionalmente aplicáveis nos níveis organizacional e individual.
- Interpretações que esclarecem termos ou conceitos contidos nas Normas.”

Considerações para Implantação

Ocasionalmente, certas circunstâncias podem impedir os auditores internos de atingir a conformidade com o Código de Ética ou com as Normas durante a realização de um trabalho. Geralmente, são circunstâncias em que a independência e/ou a objetividade de um auditor interno é prejudicada, ou um auditor interno encontra dados não confiáveis, falta de informações, uma limitação de escopo ou outras restrições. Nesses casos, o auditor interno deveria identificar quaisquer princípios, normas de conduta ou normas com relação aos quais a plena conformidade não tenha sido alcançada e determinar se a não conformidade impacta os resultados do trabalho de auditoria. Se a não conformidade impactar os resultados, as comunicações do trabalho devem descrever o motivo da não conformidade e como os resultados e comunicações foram afetados.

Pode ser útil descrever diversos cenários em que a Norma 2431 seria aplicável:

- Em uma situação em que seja identificado que um prejuízo à objetividade ou independência do auditor interno impacta os resultados do trabalho de auditoria, a comunicação dos resultados deve divulgar a não conformidade com a Norma 1120 – Objetividade Individual e com o princípio de objetividade do Código de Ética.
- Em uma situação em que a atividade de auditoria interna realizou um trabalho para o qual não tinha conhecimento, habilidades e experiência coletivos necessários para cumprir com suas responsabilidades, a comunicação dos resultados deve divulgar a não conformidade com a Norma 1210 – Proficiência e com o princípio de competência do Código de Ética.



- Se a atividade de auditoria interna encontrar quaisquer restrições à sua habilidade de acessar registros, pessoal ou propriedades, e essas restrições impactarem o escopo do trabalho, a comunicação dos resultados deve divulgar a não conformidade com a Norma 2220.A1.
- Se os recursos da auditoria interna forem insuficientes para alcançar os objetivos do trabalho, a comunicação deve divulgar a não conformidade com a Norma 2230 – Alocação de Recursos ao Trabalho de Auditoria.

As divulgações dessa natureza são geralmente registradas nos papéis de trabalho. É importante que o CAE considere se as situações de não conformidade afetam a capacidade da atividade de auditoria interna de cumprir com suas responsabilidades profissionais e/ou atender às expectativas dos acionistas. Então, o CAE determinaria como e se irá comunicar essas questões à alta administração e ao conselho. Frequentemente, as divulgações são abordadas por meio de uma discussão com a alta administração e são comunicadas ao conselho durante uma reunião. O CAE pode discutir a não conformidade antecipadamente durante uma reunião privada com o conselho, uma reunião particular com o presidente do conselho ou por qualquer outro método apropriado. Para garantir a divulgação completa, o CAE também deveria considerar se a não conformidade deveria ser incluída na comunicação final do trabalho de auditoria.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Os materiais que podem demonstrar a conformidade com a Norma 2431 incluem:

- Políticas e procedimentos por escrito do departamento quanto à divulgação de não conformidade com o Código de Ética e/ou com as Normas nos papéis do trabalho.
- Memorandos, e-mails ou outras comunicações por escrito que identifiquem os princípios do Código de Ética ou as regras de conduta e normas em relação às quais a conformidade não foi alcançada, que expliquem o(s) motivo(s) da não conformidade e descrevam o impacto da não conformidade sobre o trabalho de auditoria e seus resultados comunicados.
- Minutas das reuniões ou outros registros que documentem a divulgação verbal da não conformidade, o(s) motivo(s) da não conformidade e o impacto da não conformidade sobre o trabalho de auditoria e seus resultados comunicados.
- Evidências da divulgação na comunicação final do trabalho.



International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2440 – Disseminação dos Resultados

Norma 2440 – Disseminação dos Resultados

O chefe executivo de auditoria deve comunicar os resultados às partes apropriadas.

Interpretação:

O chefe executivo de auditoria é responsável por revisar e aprovar a comunicação final do trabalho de auditoria antes da sua emissão e por decidir a quem e como ela será disseminada. Quando o chefe executivo de auditoria delegar essas tarefas, ele mantém a responsabilidade geral.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

A Norma 2440 estabelece a responsabilidade do chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) pela comunicação final dos resultados a todas as partes apropriadas após uma auditoria. Na preparação para implantar esta norma, o CAE pode achar útil revisar os requisitos relacionados a cada elemento da Interpretação.

O CAE geralmente terá um entendimento de quaisquer protocolos de comunicação da organização, assim como do organograma. O CAE deveria considerar também as expectativas da alta administração e do conselho quanto às comunicações de auditoria.

O estatuto da auditoria e os protocolos de comunicação da organização podem ajudar o CAE a determinar o processo de reporte fora da organização. As considerações devem incluir fatores como quais partes devem ser destinatárias ou receber cópia da comunicação final, e quando notificar os reguladores que supervisionam a indústria da organização.

As Orientações de Implantação para as Normas 2400 – Comunicando os Resultados, Norma 2410 – Critérios para as Comunicações e Norma 2420 – Qualidade das Comunicações fornecem orientações



adicionais sobre a comunicação de resultados do trabalho de auditoria.

Considerações para Implantação

Por meio de discussões com o conselho e da revisão de quaisquer protocolos de comunicação da organização, o CAE determina quem receberá os resultados do trabalho e qual será a forma das comunicações. Antes de comunicar os resultados, pode ser vantajoso que o CAE revise o rascunho da(s) comunicação(ões) do trabalho de auditoria.

Ao determinar os destinatários do relatório, o CAE pode levar em consideração se alguma das partes tem a necessidade comercial de receber os resultados, assim como se alguma tem qualquer responsabilidade pelos planos de ação da gestão. Também devem ser considerados os protocolos organizacionais para assegurar que indivíduos nos níveis apropriados de responsabilidade recebam uma cópia do relatório. A alta administração e o conselho podem ser incluídos na distribuição, de acordo com suas expectativas. Para garantir consistência, a atividade de auditoria interna pode desenvolver uma lista padrão de distribuição das partes que receberão todas as comunicações, assim como os níveis da gestão que deveriam ser incluídos em uma lista de distribuição para os resultados de trabalhos de auditoria relacionados à sua área de responsabilidade. No entanto, o CAE pode expandir a lista de distribuição quando necessário, o que geralmente incluirá a alta administração da organização.

Os resultados podem ser comunicados verbalmente ou por escrito e o formato pode ser diferente, dependendo do destinatário. O CAE determina qual formato usar para cada destinatário. Por exemplo, alguns destinatários podem receber um sumário executivo, enquanto outros receberão um relatório completo. Pode ser apropriado disponibilizar os resultados por meio de uma reunião com uma apresentação e oportunidade para discussão. Independentemente do método de comunicação, o CAE deveria determinar quem entregará e receberá os resultados.

A(s) comunicação(ões) final(ais) requerem a aprovação do CAE ou de um designado do CAE. Em uma atividade de auditoria interna pequena, o CAE pode preparar pessoalmente a(s) comunicação(ões) finais do trabalho. No entanto, em organizações maiores, o CAE obterá e revisará a(s) comunicação(ões), e determinará o nível de confiabilidade do auditor interno que elaborou o relatório antes de dar a aprovação final.

O CAE pode entregar cópias eletrônicas e/ou impressas das comunicações finais do trabalho às partes internas e externas apropriadas, conforme acordado na fase de planejamento do trabalho de auditoria e/ou conforme exigido pelo estatuto de auditoria e pelos protocolos de comunicação. Geralmente, os destinatários são partes que podem abordar os resultados do trabalho.

Manter uma lista completa de destinatários dos resultados de trabalhos de auditoria interna é importante no caso de um erro ou omissão ser identificado após a disseminação dos resultados. A Norma 2421 trata da responsabilidade do CAE de comunicar um erro ou omissão.



Para assegurar a conformidade com as obrigações legais e com os protocolos da organização, é importante que o CAE tenha muito cuidado e consideração ao preparar a disseminação dos resultados fora da organização. Além disso, o CAE deve considerar as consequências da comunicação de informações sensíveis, já que essas informações podem impactar o valor de mercado, a reputação, as receitas ou a competitividade da organização. O CAE pode achar útil consultar o assessor jurídico e a função de conformidade da organização.

É importante notar que o CAE pode delegar a autoridade de implantar a Norma 2440, mas a responsabilidade não pode ser delegada. Se a autoridade de implantar a Norma 2440 for delegada, o CAE mantém a responsabilidade e a prestação de contas.

Considerações para Demonstração de Conformidade

O CAE pode demonstrar a conformidade com a Norma 2440 verificando o nível de revisão e garantindo a autorização em todos os papéis de trabalho antes da emissão da(s) comunicação(ões) final(ais). Além disso, cópias mantidas de qualquer comunicação por escrito dos resultados – por parte da gestão, comitê de auditoria, CEO, partes externas ou outros – podem demonstrar a conformidade. Evidências de comunicação verbal dos resultados podem ser mantidas por meio de minutas de reuniões, apresentações e memorandos que identifiquem as partes presentes que receberam a comunicação. É importante manter registros que verifiquem a aprovação da(s) comunicação(ões) final(ais) pelo CAE e a entrega dos resultados do trabalho de auditoria aos destinatários identificados no plano de comunicação.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2450 – Opiniões Gerais

Norma 2450 – Opiniões Gerais

Quando for emitida uma opinião geral, ela deve considerar as estratégias, objetivos e riscos da organização; e as expectativas da alta administração, do conselho e de outros stakeholders. A opinião geral deve estar corroborada por informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.

Interpretação:

A comunicação incluirá:

- *O escopo, incluindo o período a que se refere a opinião.*
- *As limitações de escopo.*
- *A consideração de todos os projetos relacionados, incluindo a confiança em outros prestadores de serviços de avaliação.*
- *Um resumo das informações que apoiam a opinião.*
- *O framework de riscos ou controle, ou outros critérios utilizados como base para a opinião geral.*
- *A opinião, julgamento ou conclusão geral.*

As razões para uma opinião geral desfavorável devem ser declaradas.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Uma opinião geral é a classificação, conclusão e/ou outra descrição dos resultados, fornecida pelo chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) ao abordar – em um nível amplo – a governança, o gerenciamento de riscos e/ou os processos de controle da organização. Uma opinião geral é o julgamento profissional do CAE com base nos resultados de diversos trabalhos individuais de auditoria e de outras atividades similares – tais como revisões feitas por outros prestadores de serviços



de avaliação – em um período específico.

As opiniões gerais são diferentes das conclusões, porque uma conclusão é tomada a partir de um trabalho de auditoria, enquanto uma opinião geral é elaborada a partir de diversos trabalhos. Além disso, a conclusão faz parte de uma comunicação do trabalho, enquanto a opinião geral é comunicada separadamente das comunicações do trabalho de auditoria.

A Interpretação da Norma 2310 – Identificado Informações define os termos suficiente, confiável, relevante e útil:

- Informações suficientes são factuais, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões do auditor.
- Informações confiáveis são as melhores informações possíveis de se obter através da utilização de técnicas apropriadas de trabalho.
- Informações relevantes apoiam as observações e recomendações do trabalho de auditoria e são consistentes com os objetivos do trabalho de auditoria.
- Informações úteis auxiliam a organização a atingir suas metas.

A Interpretação da Norma 2450 demonstra os componentes necessários para a comunicação de uma opinião geral; o CAE deveria entender todos esses componentes antes de emitir uma opinião geral. Adicionalmente, o CAE deveria ter um bom entendimento das estratégias, objetivos e riscos da organização, assim como das expectativas do conselho e da alta administração antes de emitir uma opinião geral.

Considerações para Implantação

O CAE começa considerando como a opinião se relacionará com as estratégias, objetivos e riscos da organização. O CAE também considera se a opinião solucionará um problema, agregará valor e/ou concederá à gestão ou outros stakeholders a sensação de confiança quanto a uma tendência geral ou condição da organização. Discussões com a alta administração, com o conselho e com outros stakeholders relevantes podem ajudar o CAE a entender as expectativas do escopo da opinião geral.

Então, CAE determina o escopo da opinião geral a ser fornecida, incluindo o período ao qual a opinião se refere, e considera se há ou não limitações de escopo. Com isso em mente, o CAE pode determinar quais trabalhos de auditoria seriam relevantes para a opinião geral. Todos os trabalhos de auditoria ou projetos relacionados são considerados, incluindo aqueles concluídos por outros prestadores internos e externos de serviços de avaliação. Prestadores internos de serviços de avaliação podem incluir outras funções que englobem a segunda linha de defesa da organização. Os prestadores externos de serviços de avaliação podem incluir o trabalho de auditores externos ou reguladores. Cada projeto considerado



de um prestador interno ou externo de serviços de avaliação precisará ser avaliado pelo CAE, para determinar o nível de confiança que pode ser dado ao trabalho do projeto. Se o CAE confiar no trabalho de outro prestador de serviços de avaliação, o CAE permanecerá responsável pela opinião geral que foi elaborada como resultado dessa confiança.

Por exemplo, uma opinião geral pode ser baseada nas conclusões agregadas trabalhos de auditoria nos níveis local, regional e nacional da organização, juntamente com os resultados reportados por entidades externas, tais como terceiros independentes ou reguladores. A declaração de escopo prevê o contexto da opinião geral, especificando o período, atividades, limitações e outros itens variáveis que descrevem os limites da opinião geral.

Ao revisar as conclusões do trabalho de auditoria e outras comunicações nas quais a opinião geral foi baseada, o CAE garante que essas conclusões e outros resultados comunicados tenham sido baseados em informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis. Então, o CAE resume as informações nas quais a opinião geral foi baseada. Além disso, o CAE identifica frameworks relevantes de riscos e controle e outros critérios usados como base para a opinião geral.

Ao considerar as informações relevantes, o CAE emite uma opinião geral usando linguagem clara e concisa, e descreve como a opinião se relaciona com as estratégias, objetivos e riscos da organização. A comunicação deve incluir os seis elementos listados na Interpretação da Norma 2450.

Se a opinião geral for desfavorável, o CAE deve explicar os motivos que apoiam essa conclusão.

Por fim, o CAE decide como comunicar a opinião geral (verbalmente ou por escrito). As opiniões gerais são geralmente comunicadas por escrito, embora não haja tal requisito nas Normas. A Orientação de Implantação 2440 – Disseminação dos Resultados contém outras orientações sobre as considerações adicionais para as comunicações.

É importante observar que o CAE não é obrigado a emitir uma opinião geral; a emissão dessa opinião é feita a critério da organização e seria discutida com a alta administração e com o conselho. No entanto, quando uma opinião geral for solicitada, a Norma 2450 prevê informações adicionais para apoiar o CAE nos requisitos relacionados à comunicação de uma opinião geral.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Para opiniões gerais por escrito, uma cópia da opinião é geralmente suficiente para demonstrar a conformidade. Para opiniões gerais entregues verbalmente, a conformidade pode ser demonstrada por meio da descrição, anotações de apresentações, slides e documentos semelhantes do CAE. Materiais adicionais que podem demonstrar conformidade com a Norma 2450 incluem as comunicações finais do trabalho de auditoria e comunicações externas nas quais a opinião geral tenha sido baseada, memorandos, e-mails, pautas de reuniões do conselho e de outras reuniões, e minutas de reuniões.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2500 – Monitorando o Progresso

Norma 2500 – Monitorando o Progresso

O chefe executivo de auditoria deve estabelecer e manter um sistema para monitorar a disposição dos resultados comunicados à gestão.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para cumprir com essa norma, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) começa obtendo um claro entendimento do tipo de informação e nível de detalhe que o conselho e a alta administração esperam quanto ao monitoramento dos resultados do trabalho por parte da atividade de auditoria interna. Os resultados referem-se tipicamente às observações desenvolvidas em trabalhos de avaliação e consultoria que tenham sido comunicadas à gestão para ação corretiva.

Considerando que serão necessárias interações periódicas com a gestão responsável por implantar as ações corretivas, é geralmente útil solicitar a contribuição da gestão quanto a formas de criar um processo de monitoramento eficaz e eficiente.

Adicionalmente, o CAE pode fazer benchmarking com outros CAEs ou funções de conformidade que monitorem questões pendentes, para identificar principais práticas de mercado que tenham sido comprovadas como eficazes. Essas discussões podem abordar áreas como:

- Os níveis de automação e detalhe.
- Tipos de observação monitorados (isto é, todas ou apenas observações de maior risco).
- Como e com que frequência o status das ações corretivas pendentes é determinado.
- Quando a auditoria interna confirma independentemente a eficácia das ações corretivas.
- A frequência, estilo e nível de reporte realizado.



Considerações para Implantação

Os processos de monitoramento podem ser sofisticados ou bem simples, dependendo de uma variedade de fatores, incluindo o porte e complexidade da organização de auditoria e a disponibilidade de softwares de rastreamento de exceções. Sofisticado ou simples, é importante que o CAE desenvolva um processo que capture as observações relevantes, ações corretivas acordadas e status atuais. Para observações pendentes, as informações rastreadas e capturadas tipicamente incluem:

- As observações comunicadas à gestão e sua relativa classificação de risco.
- A natureza das ações corretivas acordadas.
- O cronograma/prazos/idade das ações corretivas e alterações aos prazos.
- O gerente/proprietário do processo responsável por cada ação corretiva.
- O status atual das ações corretivas e se a auditoria interna confirmou o status.

Frequentemente, o CAE desenvolverá ou adquirirá uma ferramenta, mecanismo ou sistema para rastrear, monitorar e reportar tais informações. Com base nas informações fornecidas à auditoria interna pela gestão responsável, o status das ações corretivas é atualizado no sistema periodicamente e, frequentemente, de forma direta pela gestão, usando um sistema compartilhado de rastreamento de exceções.

A frequência e abordagem para o monitoramento (o ponto até o qual a equipe de auditoria trabalha para verificar se a ação corretiva foi aplicada) são determinadas com base no julgamento profissional do CAE e nas expectativas definidas pelo conselho e pela alta administração. Por exemplo, alguns CAEs podem escolher investigar periodicamente – como, por exemplo, trimestralmente – o status de todas as ações corretivas que deveriam ter sido concluídas no período anterior. Outros podem escolher realizar trabalhos periódicos de acompanhamento das auditorias com recomendações significantes, para avaliar especificamente a qualidade das ações corretivas executadas. Outros podem escolher acompanhar as ações pendentes durante uma próxima auditoria agendada para a mesma área da organização. A abordagem é determinada com base no nível de risco determinado e na disponibilidade de recursos.

Da mesma forma, a forma de reporte é determinada com base no julgamento do CAE e nas expectativas acordadas. Alguns CAEs reportarão o status de todas as observações de cada trabalho de forma detalhada. Outros reportarão apenas as observações classificadas como de maior risco, talvez resumidas por processo do negócio ou por proprietário executivo, notando métricas como a porcentagem de ações corretivas em andamento, atrasadas ou concluídas no prazo. Em alguns casos, pode-se solicitar ao CAE que reporte não apenas se a ação corretiva foi realizada, mas também se a ação executada corrigiu a questão subjacente. Capturar e mensurar a melhoria positiva com base na execução das ações corretivas são consideradas principais práticas de mercado.



Considerações para Demonstração de Conformidade

A conformidade é normalmente comprovada por um sistema rotineiramente atualizado de rastreamento de exceções, que poderia ser uma planilha, um banco de dados ou outra ferramenta que contenha as observações da auditoria anterior, o plano de ações corretivas relacionado, o status e a confirmação da auditoria interna, conforme descrito acima. Adicionalmente, há relatórios de status das ações corretivas preparados para a alta administração e o conselho.

International Professional
Practices Framework

Norma de Implantação 2600 – Comunicando a Aceitação de Riscos

Norma 2600 – Comunicando a Aceitação de Riscos

Quando o chefe executivo de auditoria concluir que a gestão aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o chefe executivo de auditoria deve discutir a questão com a alta administração. Se o chefe executivo de auditoria determinar que a questão não foi resolvida, deve comunicá-la ao conselho.

Interpretação:

A identificação de um risco aceito pela gestão pode ser observada a partir de um trabalho de avaliação ou consultoria, do monitoramento do progresso das ações adotadas pela gestão como resultado de trabalhos de auditoria anteriores ou por outros meios. Não é responsabilidade do chefe executivo de auditoria tomar decisões quanto ao risco.

Normas revisadas, efetivas em 1º janeiro de 2017

Começando

Para implantar esta norma com sucesso, o chefe executivo de auditoria (chief audit executive - CAE) deve, primeiramente, entender a visão e a tolerância da organização quanto aos diversos tipos de riscos organizacionais. As organizações variam quanto à quantidade e aos tipos de riscos que elas consideram aceitáveis. Por exemplo, algumas organizações podem aceitar níveis mais altos de riscos financeiros – realizando ações como expandir para uma nova localidade com governo instável; ou fazer um investimento material em um empolgante produto novo que tenha probabilidade relativamente baixa de atingir o sucesso, mas que trará grandes retornos se o fizer. Outras organizações são mais adversas a tais riscos financeiros, evitando tais situações. Além disso, as organizações consideram diferentes fatores para determinar o nível de risco aceitável; por exemplo, o impacto em potencial e a probabilidade do evento de risco, a vulnerabilidade da organização e o período de tempo necessário para que a gestão resolva um risco inaceitável.



Se a organização tiver uma política formal de gerenciamento de riscos, que pode incluir um processo de aceitação de riscos, é importante que o CAE e a atividade de auditoria interna a entendam.

Conforme exigido pela Norma 2500, o CAE também deve estabelecer e manter um sistema de monitoramento da disposição dos resultados das auditorias internas.

Também é útil que o CAE saiba como as questões de mais alto risco são normalmente comunicadas dentro da organização. Políticas existentes podem definir uma abordagem preferida de comunicação; por exemplo, a política de gerenciamento de riscos da organização pode discutir tempestividade, hierarquia do reporte e considerações semelhantes.

Considerações para Implantação

Ao monitorar a disposição dos resultados e ações corretivas associadas, o CAE pode se tornar ciente de observações de alto risco que não tenham sido corrigidas tempestivamente ou que possam representar um risco maior do que a organização normalmente toleraria, sendo, portanto, inaceitável para a organização.

No entanto, o processo de monitoramento contínuo não é a única forma pela qual um CAE identifica riscos inaceitáveis. Um CAE eficaz emprega diversas formas de ficar a par dos riscos organizacionais. Por exemplo, o CAE pode receber informações de membros da atividade de auditoria interna sobre riscos significantes que tenham identificado durante seus trabalhos de avaliação ou consultoria. Ou a organização pode utilizar um processo de gerenciamento de riscos corporativos (enterprise risk management – ERM) para identificar e monitorar riscos significantes e o CAE pode estar envolvido nesse processo. Além disso, ao desenvolver e manter uma conexão colaborativa e comunicativa com a gestão, o CAE pode se tornar ciente de uma área de risco emergente na organização. Os CAEs também buscam acompanhar as tendências da indústria e mudanças regulatórias, para ajudá-los a reconhecer riscos em potencial e emergentes.

Independentemente de como o risco inaceitável for identificado, se o CAE reconhecer um risco de nível tão alto que a organização normalmente não toleraria, e se o CAE acreditar que o risco não está sendo mitigado a um nível aceitável, ele deve comunicar a situação à alta administração. Antes de tal comunicação, o CAE tipicamente discute a questão com membros da gestão responsável pela área de risco, para compartilhar preocupações, entender a perspectiva da gestão e chegar a um caminho acordado para resolver o risco. No entanto, se não for possível chegar a um acordo, o CAE deve encaminhar a preocupação à alta administração. E, após uma discussão semelhante com a alta administração, se o risco permanecer sem resolução, o CAE deve comunicar a questão ao conselho. Torna-se uma decisão do conselho a forma de abordar a preocupação junto à gestão.

O CAE utiliza-se de seu julgamento para determinar qual seria a melhor forma e velocidade da comunicação de tais questões a quais partes, com base na natureza, urgência, possíveis



consequências e quaisquer políticas que possam estar em prática. Por exemplo, o conselheiro geral deve ser consultado, como quando uma lei ou regulamento pode ter sido violado? E o risco deve ser comunicado de forma particular a um executivo sênior ou em uma reunião interfuncional com diversos especialistas presentes?

Esta norma aplica-se a riscos altamente significantes que o CAE julgue como estando além do nível de tolerância da organização. Eles podem incluir:

- Riscos que possam prejudicar a reputação da organização.
- Riscos que possam prejudicar pessoas.
- Riscos que resultariam em multas regulatórias significantes, limitações de conduta comercial ou outras penalidades financeiras ou contratuais.
- Imprecisões materiais.
- Fraudes ou outros atos ilegais.
- Impedimentos significantes ao atingimento dos objetivos estratégicos.

Considerações para Demonstração de Conformidade

Evidências de conformidade podem ser encontradas nas minutas das reuniões em que uma questão significativa de risco tenha sido discutida com a equipe da gestão executiva, com o conselho ou com um comitê de riscos. Se o CAE comunica a situação de risco inaceitável por meio de reuniões individuais ou durante uma sessão privada, um memorando para arquivo pode ser usado para documentar os passos executados para alertar a gestão e o conselho. Além disso, uma indicação indireta de conformidade é a existência de uma política no manual de auditoria interna que descreva os requisitos desta norma e o processo de reporte da organização.

