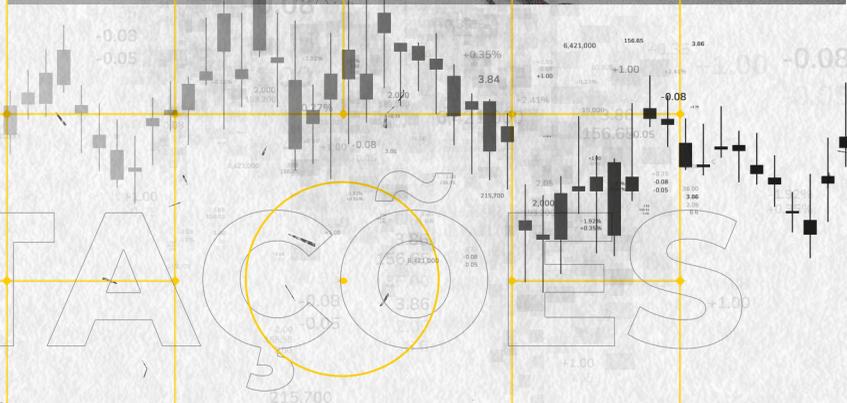


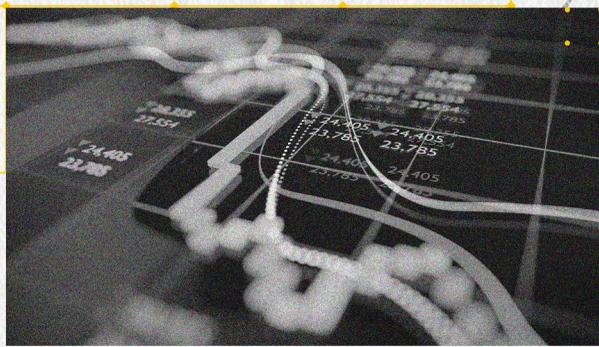
TCU.GOV.BR



ORIENTAÇÕES SOBRE AUDITORIAS COORDENADAS



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO 





REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

MINISTROS

José Mucio Monteiro, **Presidente**

Ana Arraes, **Vice-Presidente**

Walton Alencar Rodrigues

Benjamin Zymler

Augusto Nardes

Aroldo Cedraz de Oliveira

Raimundo Carreiro

Bruno Dantas

Vital do Rêgo

MINISTROS-SUBSTITUTOS

Augusto Sherman Cavalcanti

Marcos Benquerer Costa

André Luís de Carvalho

Weder de Oliveira

MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU

Cristina Machado da Costa e Silva, **Procuradora-Geral**

Lucas Rocha Furtado, **Subprocurador-Geral**

Paulo Soares Bugarin, **Subprocuradora-Geral**

Marinus Eduardo de Vries Marsico, **Procurador**

Júlio Marcelo de Oliveira, **Procurador**

Sergio Ricardo Costa Caribé, **Procurador**

Rodrigo Medeiros de Lima, **Procurador**

ORIENTAÇÕES
SOBRE
AUDITÓRIAS
COORDENADAS

BRASÍLIA, 2020

Estas orientações foram aprovadas pela Portaria
19/2019 da Secretaria Geral de Controle Externo
(Segecex) do Tribunal de Contas da União.

©Copyright 2019, Tribunal de Contas da União
www.tcu.gov.br
SAFS, Quadra 4, Lote 01
CEP 70042-900 – Brasília/DF

É permitida a reprodução desta
publicação, em parte ou no todo, sem
alteração do conteúdo, desde que
citada a fonte e sem fins comerciais.

Brasil. Tribunal de Contas da União.

Orientações sobre auditorias coordenadas / Tribunal de Contas da
União. – Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Educação (Se-
cexEducação), 2019.

39 p.: il.

1. Auditoria coordenada. 2. Administração pública – fiscalização.
I. Título.

SUMÁRIO

7

Introdução

9

Objetivo

Tipos de Auditorias Cooperativas

13

Atributos da Auditoria Coordenada

14

Confidencialidade na partilha de informações

16

Etapas da Auditoria Coordenada

17 I. Preparação da auditoria coordenada

26 II. Execução da auditoria coordenada

29 III. Elaboração e publicação do relatório consolidado

31 IV. Avaliação da auditoria coordenada

32 V. Monitoramento das deliberações

35

Apêndice
Exemplo de plano de trabalho para auditoria coordenada

41

Referências

INTRODUÇÃO

INTRODUÇÃO



1. A cooperação entre o Tribunal de Contas da União (TCU) e as entidades de controle externo nacionais e internacionais na realização de auditorias coordenadas revela grande potencial de sinergia quanto à troca de informações e adoção de abordagem sistêmica sobre um tema de interesse comum. A necessidade de encontrar soluções comuns para problemas de escala regional, nacional ou internacional é um dos fatores que justifica o desejo dessas entidades em fomentar trabalhos em regime de cooperação. Com enfoque no planejamento integrado, trabalhos dessa natureza combinam diversas auditorias, sobre o mesmo tema, executadas simultaneamente por diferentes entidades fiscalizadoras.
2. Em nível nacional, o impulso para essa cooperação ocorreu com o Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios Brasileiros (Promoex). Entre 2007 e 2012, o TCU colaborou em capacitações presenciais e prestou apoio metodológico e tutoria às equipes dos tribunais de contas participantes de auditorias nas áreas de educação, saúde, saneamento e meio ambiente.
3. Os tribunais de contas do Brasil assumiram compromissos, endossando oportunidades de atuação conjunta:
 - Carta da Amazônia (2010) e Declaração de Belém (2011), que propuseram o intercâmbio contínuo de conhecimento e a realização de auditorias operacionais com ênfase em matrizes ambientais;
 - Declaração de Campo Grande (2012), que propôs a realização de auditorias coordenadas em temas de relevante interesse nacional com grande impacto à sociedade, priorizando, inicialmente, as áreas de educação e saúde;

- Declaração de Vitória (2013), que destacou como diretriz garantir apoio técnico e institucional para a realização de auditorias coordenadas; e
 - Declaração de Fortaleza (2014), que reforçou o pacto de se desenvolver, com progressiva ênfase, auditorias coordenadas que avaliassem efetiva e sistematicamente os resultados das políticas públicas.
4. Em nível internacional, esse desenvolvimento foi, em grande parte, induzido pela Intosai (Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores), por meio de comissões permanentes, grupos de trabalho, congressos, reuniões e seminários. Em período mais recente, a Iniciativa de Desenvolvimento da Intosai (IDI) também apoiou a realização de auditorias coordenadas, tais como a auditoria sobre conteúdo local na área de Petróleo, realizada com a participação de sete países africanos, com apoio de especialista do TCU.
 5. Por sua vez, a Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Olacefs) incluiu, em 2011, auditorias coordenadas em seu plano estratégico de cinco anos, por meio de deliberação do Comitê de Capacitação Regional.



OBJETIVO

6. O objetivo deste documento é apresentar orientações sobre a realização de auditorias coordenadas. Essas orientações foram baseadas em documentos da Intosai, bem como na experiência e no conhecimento gerados na execução de trabalhos dessa natureza por parte das unidades técnicas do TCU.

TIPOS DE AUDITORIAS COOPERATIVAS

7. As auditorias cooperativas permitem atuação abrangente, em nível nacional ou internacional, da execução de políticas públicas territorialmente distribuídas. Esse tipo de trabalho de fiscalização favorece o intercâmbio de conhecimentos e experiências entre instituições de controle, a disseminação de melhores práticas de fiscalização e o aperfeiçoamento de competências profissionais dos auditores.
8. Segundo documento da Intosai, as auditorias cooperativas podem ser de três tipos: conjuntas, paralelas e coordenadas (GUID 9000, 2019).
9. As auditorias conjuntas são aquelas nas quais as principais decisões são compartilhadas. O trabalho de auditoria é conduzido por uma única equipe, composta por membros de diferentes instituições. Ao final, é elaborado um relatório único, que cada instituição apresenta ao parlamento ou órgão executivo em sua jurisdição.
10. As auditorias paralelas são aquelas nas quais as principais decisões são compartilhadas, porém cada instituição conduz sua própria auditoria em seu país ou estado, ou seja, audita o mesmo tema, respeitando suas competências legais, e elabora seu relatório de forma independente.

11. Por sua vez, as auditorias coordenadas são uma combinação das auditorias conjuntas e paralelas. Normalmente, possuem um núcleo comum de questões de auditoria a serem analisadas, ainda que outras sejam incluídas de acordo com o interesse de cada instituição participante. As fiscalizações são conduzidas simultaneamente, produzem relatórios independentes e costumam apresentar um relatório consolidado em adição aos relatórios individuais elaborados por cada instituição (GUID 9000, 2019).
12. A distinção entre os tipos de auditoria recai basicamente sobre a forma de constituição da equipe, o escopo do trabalho e os modelos de relatórios a serem adotados. Auditorias que satisfaçam plenamente o conceito de “auditoria conjunta” são menos frequentes e tendem a ser mais desafiadoras, devido às distintas competências legais e à jurisdição em que as instituições de controle externo operam.

QUADRO 1 – ATRIBUTOS DE CADA TIPO DE AUDITORIA COOPERATIVA

Atributos	Tipo de auditoria cooperativa		
	Conjunta	Paralela	Coordenada
Equipe	Uma única equipe formada por membros de diferentes instituições	Equipe de auditoria designada em cada instituição	Equipe de auditoria designada em cada instituição
Comitê ¹	Comitê de direção	Comitê de coordenação ou escolhe-se uma Entidade Fiscalizadora Superior (EFS) para ser a coordenadora do trabalho	Comitê de coordenação ou escolhe-se uma EFS para ser a coordenadora do trabalho
Objetivos	Idêntico	Similar	Similar
Modalidade do trabalho	Conformidade, operacional ou financeira	Conformidade, operacional ou financeira	Conformidade, operacional ou financeira
Escopo, questões de auditoria, método	Idêntico para todas as instituições (uma única matriz de planejamento)	Cada instituição escolhe, de forma independente, respeitando o tema selecionado	Núcleo comum e harmonizado de questões, podendo cada instituição adicionar questões de seu interesse

¹ Quando auditorias cooperativas são realizadas, podem ser criados comitês de coordenação e direção. O comitê de coordenação é constituído quando as auditorias são do tipo paralela ou coordenada. Ele é responsável por compartilhar as informações das auditorias em curso, a abordagem dos trabalhos e os métodos utilizados. Essas informações são necessárias para tomada de decisão de cada EFS participante. De forma alternativa, pode-se escolher uma EFS para desempenhar o papel de coordenação. O comitê de direção pode ser constituído em auditorias cooperativas do tipo conjunta. Esse comitê é responsável por monitorar e acompanhar as atividades da equipe de auditoria. Pode, ainda, ter a responsabilidade de tomar certas decisões que não se encontram no rol de competências do coordenador da equipe de auditoria. É recomendável que os membros do comitê diretivo mantenham contato com suas respectivas EFS e tenham autoridade para tomar decisões dentro de suas organizações (GUID 9000, 2019).

Atributos	Tipo de auditoria cooperativa		
	Conjunta	Paralela	Coordenada
Cronograma	Único	Simultâneo	Simultâneo
Relatório	Relatório único	Cada instituição elabora seu relatório	Cada instituição elabora seu relatório, podendo haver, também, um relatório consolidado

Fonte: Adaptado de GUID 9000 (2019).

13. Os diversos tipos de auditoria cooperativa têm sido usadas pelas instituições de controle externo para diferentes propósitos: tratar de questões transnacionais, como meio ambiente, recursos hídricos e imigração; auditar organismos multilaterais, cujos orçamentos não vêm apenas de um país; auditar temas de grande complexidade, como tecnologia da informação, que requer cooperação com instituição com maior experiência no assunto. Além de sua relevância, os temas abordados pelas auditorias cooperativas ultrapassam as fronteiras demarcatórias de municípios, estados e países.
14. Este documento técnico trata exclusivamente da auditoria do tipo coordenada, que vem sendo usualmente empregada em fiscalizações multilaterais com a participação do TCU. Contudo, boa parte dos conceitos, das orientações e das explicações aqui abordados são extensíveis aos outros dois tipos de auditoria cooperativa aplicáveis ao setor público

ATRIBUTOS DA AUDITORIA COORDENADA

15. Na auditoria coordenada, a cooperação entre as entidades fiscalizadoras ocorre de forma conjunta e simultânea, em que cada participante executa, com base em um planejamento conjunto, auditorias e relatórios independentes e, ao final, comumente se elabora um documento consolidando as principais conclusões das fiscalizações realizadas.

FIGURA 1 – ATRIBUTOS DA AUDITORIA COORDENADA



Fonte: Adaptado de GUID 9000 (2019).

16. O trabalho de auditoria coordenada pode ser de conformidade, operacional e/ou financeira. O tipo depende do objetivo primário da auditoria e do tipo de questão que se deseja responder. Os objetivos de cada auditoria determinam as normas que lhe são aplicáveis.
17. Em uma auditoria coordenada, a identificação de temas prioritários e possíveis linhas de investigação deve considerar, para além do interesse bilateral ou multilateral de atuação conjunta por parte de instituições de controle, a jurisdição e o mandato legal dessas instituições.

CONFIDENCIALIDADE NA PARTILHA DE INFORMAÇÕES

18. Além do compartilhamento mútuo de conhecimento sobre normas, técnicas e procedimentos de auditoria, a cooperação entre instituições de controle implica a partilha de informações, análises e conclusões obtidas ao longo do trabalho. O intercâmbio de informações e documentos no âmbito da auditoria coordenada deve observar as disposições internas de cada instituição participante.
19. No curso do trabalho, o compartilhamento de informações, quando possível, deve se limitar às instituições participantes da auditoria coordenada e ao seu comitê de coordenação. Alguns pontos devem ser observados (GUID 9000, 2019):
 - quando houver sido acordado que a comunicação de dados é necessária para execução da auditoria, há que se definir se dados pessoais devem ou não ser despersonalizados;
 - para certos dados confidenciais, seu envio eletrônico deve ser precedido de encriptação;
 - a entidade auditada e as outras partes interessadas têm o direito de serem ouvidas antes que os resultados da auditoria sejam encaminhados para outras instituições de controle;



- é recomendável dar ciência ao gestor da entidade da qual os dados se originam que a informação será ou poderá vir a ser compartilhada com outras instituições envolvidas na auditoria coordenada, podendo, a depender do caso, necessitar de prévio consentimento do gestor.
20. Geralmente, os países dispõem de normas que regem a forma como dados e informações são manipulados. Em vista de sua ampla autoridade, as instituições de controle externo são responsáveis por garantir que documentos e dados obtidos no curso de auditorias recebam adequado tratamento quanto à divulgação a terceiros. Em alguns casos, pode haver disposições específicas relativas ao sigilo que devem ser respeitadas.
 21. A comunicação de dados com outras instituições pode usurpar o direito à privacidade. Há, também, alguns grupos de pessoas que são vinculados por regras especiais, em matéria de segredo profissional, a exemplo de médicos, psicólogos e advogados, em conexão com determinados atendimentos prestados aos seus clientes. Há, ainda, disposições, em matéria de privacidade, relacionadas ao direito ao sigilo das partes litigantes em processos judiciais ou a direitos resultantes de acordos comerciais (GUID 9000, 2019).
 22. As Normas de Auditoria do TCU também abordam esse assunto, enfatizando que a proteção e a conservação de informações públicas e o seu adequado uso apenas em atividades autorizadas são um elemento importante nas expectativas do público relativas aos auditores. A transparência das informações de governo tem que ser equilibrada com o uso adequado daquelas classificadas como sensíveis. O auditor deve ter em mente que muitas informações de governo estão sujeitas a leis e regulamentos que restringem sua divulgação (BRASIL, 2011).
 23. Sempre que o relatório da auditoria envolver informações sensíveis ou de natureza confidencial, a equipe deve avaliar se trata o processo como sigiloso. A classificação das informações produzidas

ou custodiadas pelo TCU observa critérios e procedimentos de segurança estabelecidos em normativo específico, bem como disposições constitucionais, legais e regimentais vigentes. As informações recebidas de pessoa física ou jurídica externa ao Tribunal devem ser classificadas de acordo com os requisitos de segurança da informação pactuados com quem as forneceu (BRASIL, 2011).

ETAPAS DA AUDITORIA COORDENADA

24. A auditoria coordenada pode ser realizada em cinco etapas: preparação da auditoria, execução, relatório, avaliação e monitoramento.

FIGURA 2 – ETAPAS DAS AUDITORIAS COORDENADAS





I. PREPARAÇÃO DA AUDITORIA COORDENADA

ESCOLHA DO TEMA

25. Realizar uma auditoria coordenada exige investimento de tempo, recursos e pessoas para negociar seus termos, coordenar ações com distintas equipes e realizar comunicações com os envolvidos. De início, é importante esboçar o objeto, os objetivos, o escopo, a abordagem e o prazo da auditoria. Com base nesses elementos, é preciso avaliar se a proposta realmente justifica a realização de uma auditoria coordenada.
26. As auditorias coordenadas geralmente começam de duas formas. Na primeira, duas ou mais EFS decidem realizar uma auditoria coordenada e, então, buscam juntas um tópico de interesse. Alternativamente, um tema atrai o interesse de duas ou mais EFS, que, então, decidem empreender uma auditoria coordenada (INTOSAI, 2007).
27. Um exemplo da primeira forma é representado pela auditoria coordenada sobre a qualidade da prestação dos serviços da atenção básica à saúde nas Unidades Básicas de Saúde (TC 008.963/2014-2). Essa fiscalização envolveu o TCU e outros 29 tribunais de contas e teve como marco de origem a Declaração de Vitória/ES, celebrada em 6/12/2013, por ocasião do XXVII Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil. Dentre os compromissos então assumidos, estavam o de intensificar as auditorias operacionais destinadas à melhoria da qualidade na prestação de serviços à sociedade e realizar auditorias coordenadas em temas de interesse e impacto nacional, a exemplo da área da saúde.
28. Já a segunda forma é exemplificada pela auditoria coordenada que avaliou a gestão em áreas protegidas da América Latina (TC 006.762/2014-0). O ponto de partida foi a avaliação do cumprimento da Meta 11, constante do Plano Estratégico para a Biodi-

versidade, aprovado pela Convenção das Nações Unidas sobre Diversidade Biológica, em 2010. O plano tem como intuito a adoção de ações urgentes e efetivas para eliminar a perda da biodiversidade e garantir, até 2020, a resiliência dos ecossistemas e a provisão de seus serviços essenciais. O TCU e a Controladoria-Geral da República do Paraguai coordenaram a auditoria, que contou com a participação de mais dez países: Argentina, Bolívia, Colômbia, Costa Rica, El Salvador, Equador, Honduras, México, Peru e Venezuela.

FORMALIZAÇÃO

29. A realização de auditoria coordenada pressupõe a elaboração e assinatura de acordo formal, pelos titulares ou representantes legais das instituições participantes, sobre a forma de cooperação. Dependendo da forma escolhida e do tipo de auditoria cooperativa, há grande variedade de questões em aberto que devem ser alcançadas e disciplinadas pelo acordo (GUID 9000, 2019).
30. Na elaboração do acordo, devem ser contemplados os seguintes aspectos:
 - relação das instituições participantes;
 - identificação da auditoria – como título, tema, tipo e características;
 - escopo da auditoria, assim como seu objetivo, sua metodologia e seus critérios;
 - equipes e cronograma;
 - procedimentos operacionais – coordenação, supervisão, preparação, condução e troca de informações da auditoria;
 - confidencialidade e proteção de documentos e informações;



- relatório – configuração, forma de comunicação ao governo e ao parlamento, serviço de tradução;
 - orçamento, custo da auditoria e custos compartilhados;
 - disposições gerais, casos omissos e alterações.
- 31.** As instituições participantes devem se comprometer a designar equipes de auditoria com número suficiente de membros, com tempo suficiente para se dedicarem ao trabalho no período determinado e com adequada formação técnica. Na designação dos membros das equipes de auditoria deve ser priorizada, quando possível, a alocação de profissionais que tenham experiência em auditoria, sobretudo quanto ao coordenador.
- 32.** A opção por participar de uma auditoria coordenada deve levar em conta a disponibilidade operacional da instituição durante o período estimado para o trabalho, considerando todas as demais ações de controle programadas, bem como as habilidades e os conhecimentos da equipe de auditoria a ser alocada ao trabalho e as ações de capacitação que serão necessárias para lhe dar suporte.

COMUNICAÇÃO E CAPACITAÇÃO

- 33.** É fundamental estabelecer um bom processo de comunicação entre as equipes durante todas as fases da auditoria coordenada. Há que se buscar formas para incentivar os contatos entre as equipes de auditoria de modo contínuo, por meio de encontros presenciais, oficinas, criação de fórum de discussão virtual, videoconferências, desde a discussão do projeto de auditoria até a construção do relatório consolidado.
- 34.** As instituições participantes da auditoria coordenada devem buscar uma atuação em parceria ao longo de todo o trabalho, construída coletivamente, com plena colaboração e respeito en-

tre as equipes e demais instâncias envolvidas. A transparência, clareza e abertura dos auditores contribuem fortemente para que se estabeleça uma relação positiva de cooperação. A cooperação consiste, entre outros aspectos, em:

- receber auditores indicados por outra instituição partícipe para participar do desenvolvimento de atividades atinentes à execução da auditoria;
- compartilhar conhecimento mútuo sobre as normas e os procedimentos de auditoria, bem como sobre o assunto objeto do trabalho;
- viabilizar a participação de auditores que integram as equipes de auditoria em cursos de capacitação e outras iniciativas de desenvolvimento profissional promovidos, assim como em seminários, simpósios, encontros e outros eventos da mesma natureza;
- criar ambientes virtuais para discussões e troca de experiências e material.

35. Operacionalmente, pode ser criado um canal de comunicação para coordenação com os coordenadores de todas as equipes e um canal de comunicação técnica/motivacional com todos os integrantes de todas as equipes. Para trabalhar com os coordenadores, uma lista de *e-mails* institucionais supre a comunicação. Para trabalhar com todos os participantes, o ambiente de educação a distância permite manter fóruns de notícias e discussão (que podem ser por questão de auditoria ou gerais), além de possibilitar a criação de um repositório para arquivos importantes para a realização da auditoria (vídeos, textos, tabelas, matrizes e outros).

36. A realização de reunião inicial em que todos os participantes possam se encontrar pessoalmente facilita futuros contatos, além de servir para discutir as atividades iniciais da auditoria coordenada (INTOSAI, 2007). As auditorias coordenadas abrangem a realização de duas reuniões presenciais na forma de *workshop*:



uma na fase de planejamento e outra na fase de execução. Esses eventos são essenciais para legitimar o trabalho coletivo, criar entrosamento e garantir que todas as equipes compreendam o que deve ser feito.

37. A experiência tem demonstrado que, para o sucesso do trabalho, é importante que todos os participantes de todas as equipes de auditoria participem de ambos os *workshops*. É desejável confirmar a data de realização de cada evento (se possível, com uma programação preliminar) com dois meses de antecedência. Para facilitar a troca de informações, é fundamental criar canais institucionais de comunicação.
38. Encaminhar comunicação oficial aos representantes máximos das EFS ou dos tribunais de contas é o início do processo. Além disso, é preciso providenciar comunicação à gerência média, visando a viabilizar a viagem dos auditores para participar dos *workshops*. No TCU, a comunicação pode ser realizada pelo Secretário-Geral de Controle Externo ou pelo Secretário da Secretaria de Controle Externo (Secex) responsável pelo trabalho. Uma semana costuma ser suficiente para duração de cada *workshop*.
39. É altamente recomendável que uma dessas atividades iniciais da auditoria seja a oferta de capacitação para as equipes de auditoria, tanto na modalidade presencial quanto a distância. É necessário partir do pressuposto de que, sem esse treinamento, os resultados não serão alcançados por todas as equipes coordenadas. Contribuí, ainda, para entrosar a equipe de coordenação e os demais participantes, bem como criar atmosfera de companheirismo e troca de conhecimentos, já que as equipes entram no trabalho percebendo que estão aprendendo algo novo, que pode ser posteriormente replicado.
40. A capacitação também possibilita ter contato com especialistas no tema, que podem ajudar em discussões futuras, participar de painéis de referência, indicar referências bibliográficas, discutir

procedimentos ou, mesmo, tornarem-se consultores. Essa capacitação é uma oportunidade para nivelar o conhecimento dos participantes e pode envolver métodos e técnicas de auditoria, novos modelos de análise e conteúdos específicos sobre o tema auditado.

41. Um exemplo de capacitação foi o curso a distância oferecido pelo TCU às equipes dos tribunais de contas brasileiros no apoio à auditoria coordenada no tema Gestão e Fiscalização de Regimes Próprios de Previdência Social (TC 009.285/2015-6). Nesse caso, o conteúdo do curso versou sobre questões técnicas relacionadas ao objeto auditado e, ainda, sobre métodos e técnicas de auditoria.
42. Esse formato de curso, além de contar com módulos de estudo de conteúdo, com materiais diversos elaborados especificamente para facilitar a aprendizagem dos participantes da auditoria, pode incluir questionários de auto avaliação e fórum virtual. O questionário de auto avaliação tem o propósito de fazer com que o participante verifique sua compreensão sobre o conteúdo e identifique o que não ficou claro e a necessidade de aprofundar algum assunto. Os exercícios podem ser disponibilizados por tópicos e corrigidos eletronicamente. O fórum virtual pode ser um espaço para que os participantes aprofundem o conteúdo estudado, tirem dúvidas, discutam questões relacionadas ao escopo da auditoria e compartilhem experiências e conhecimentos.
43. Outra experiência de capacitação ocorreu na auditoria coordenada no Programa de Ação Mercosul Livre de Febre Aftosa (PAMA) (TC 032.004/2011-7). A capacitação teve dois componentes principais. O primeiro foi o curso de auditoria operacional oferecido pelo TCU, a distância, com duração de quatro meses. Para orientar o planejamento e a execução dessa auditoria, três ferramentas foram enfatizadas: matriz de planejamento, análise SWOT e matriz de achados.



44. O segundo componente foi um seminário de uma semana para os membros da equipe de auditoria. A reunião teve três objetivos complementares. Os tutores do curso a distância ministraram oficinas presenciais em métodos de auditoria, com o objetivo de consolidar a compreensão das ferramentas estudadas no primeiro módulo do curso *online*. No mesmo evento, especialistas na área, incluindo consultor da Febre Aftosa Centro Pan-Americano de Doenças (Panaftosa) e técnicos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, discutiram com detalhes aspectos do tema auditoria. Após os cursos e eventos de capacitação, as equipes que atuaram na auditoria coordenada empreenderam planejamento conjunto com base nos métodos e nas técnicas estudados (HART et al., 2013).
45. Outra possibilidade é a organização de seminário envolvendo as instituições participantes da auditoria coordenada, com a participação de especialistas, pesquisadores, acadêmicos e representantes de organizações da sociedade civil, objetivando apresentar e/ou discutir questões relacionadas ao objeto da auditoria. Essa experiência foi vivenciada na auditoria coordenada do Ensino Médio, realizada pelo TCU em conjunto com outros 29 tribunais de contas brasileiros (TC 007.081/2013-8). A realização do seminário foi motivada pela necessidade de levantar informações para subsidiar a análise de problemas enfrentados em termos da qualidade da educação ofertada na etapa final da educação básica no Brasil.
46. É importante destacar que a realização de ações de capacitação no início da auditoria coordenada fortalece, também, o processo de comunicação, com reflexos positivos na coordenação dos trabalhos e na troca de informações entre as equipes de auditoria. Ao perceberem a oportunidade de maior especialização no tema e conseqüente produção de um trabalho de maior qualidade, os participantes tendem a se engajar mais nas atividades da auditoria coordenada.

DEFINIÇÕES GERAIS DA AUDITORIA

47. Conforme mencionado anteriormente, a reunião inicial serve como oportunidade para o primeiro encontro presencial de todos os participantes da auditoria coordenada. Esse encontro possibilita, também, a definição de alguns instrumentos que irão nortear a condução dos trabalhos, como, por exemplo, o plano de trabalho da auditoria coordenada². O plano descreve de forma resumida o objeto da auditoria, seu escopo, o método que será adotado, o cronograma, os principais produtos que serão entregues, a estimativa dos recursos necessários e as atribuições de cada entidade participante.
48. A reunião presencial inicial é realizada na forma de *workshop* de planejamento. Na oportunidade, é aconselhável programar palestras com especialistas sobre o tema. Caso algum método de auditoria a ser aplicado não tenha sido objeto de treinamento prévio, deve ser programada atividade de treinamento no *workshop*.
49. Um dos pontos centrais do *workshop* de planejamento é a elaboração da matriz de planejamento, que servirá de base para execução das auditorias individuais. O ideal é construí-la coletivamente com todas as equipes participantes da auditoria coordenada em reunião presencial (*workshop* de planejamento). Para otimizar o trabalho, a equipe coordenadora deve esboçar uma versão preliminar para ser discutida e aprimorada, aproveitando as expertises dos participantes. Para evitar mal-entendidos, é preciso deixar claro para as equipes que a proposta preliminar de matriz de planejamento da equipe coordenadora está em discussão e que o grupo todo deve construir a versão final. A proposta de matriz de planejamento deve ser distribuída a tempo para que os participantes possam analisá-la antes do evento.

2 O Apêndice A traz um exemplo de plano de trabalho, elaborado para a auditoria coordenada no sistema de Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) de estados, de municípios e do Distrito Federal (TC 008.368/2016-3).



50. O escopo da auditoria deve ser factível, sob pena de perda de objetividade. Caso alguns participantes insistam em questões de auditoria que são importantes para situações específicas, é possível definir um conjunto obrigatório de questões para consolidação e um optativo, que pode ou não ser abordado no relatório consolidado.
51. Os auditores responsáveis pelo trabalho de campo se ressentem de serem empregados apenas como “coletores de informações”. Reuniões como essa minimizam esse sentimento e servem como importante instrumento de capacitação, aliando teoria ao caso concreto.
52. Durante a reunião, os participantes têm a oportunidade de discutir itens, tais como escopo, critérios, métodos de análise, possíveis fontes de informação e, mesmo, eventuais questões de auditoria que não sejam de interesse geral. Desta forma, a matriz de planejamento resultante tem maior probabilidade de estar aderente aos interesses das EFS participantes.
53. Outro ponto importante se refere ao detalhamento do cronograma da auditoria coordenada. O cronograma permite sincronizar o trabalho das diversas equipes e organizar melhor suas atividades, facilitando a alocação de seus membros, de acordo com as tarefas necessárias e o tempo disponível.
54. As principais atividades devem ser relacionadas com suas respectivas datas esperadas de conclusão, incluindo, quando for o caso, as EFS responsáveis por sua execução. Algumas atividades valem ser destacadas:
 - realização de reunião com as equipes de auditoria durante a etapa de execução para discutir os achados de auditoria;
 - término das auditorias individuais;
 - elaboração dos relatórios individuais;

- realização de reunião com as equipes de auditoria para discutir a elaboração do relatório consolidado, incluindo a divisão de responsabilidades por cada seção/capítulo e definição do *layout* do texto;
 - elaboração do relatório consolidado;
 - publicação e divulgação do relatório consolidado.
- 55.** Por fim, é necessário tratar com as equipes sobre a estruturação de roteiros de análise e tabelas de dados padronizadas que permitam apresentar conclusões gerais sobre o objeto auditado. Tabelas padronizadas não só ajudam os auditores a coletar dados e estruturar análises nas auditorias individuais, como possibilitam a consolidação de informações.
- 56.** Os auditores não possuem todos as mesmas competências. Por isso, roteiros e apoio analítico são bem-vindos e necessários para o sucesso de um trabalho que envolve tantas equipes distintas. Mesmo assim, considerando que nem todas as equipes usam roteiros de análise e tabelas padronizadas de coleta de dados, a equipe coordenadora deve demonstrar a utilidade desses instrumentos para desenvolver achados e obter respostas para as questões de auditoria.

II. EXECUÇÃO DA AUDITORIA COORDENADA

- 57.** A partir da matriz de planejamento comum, as equipes podem dar início à etapa de execução da fiscalização, quando se obtêm as evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e as conclusões da auditoria. As equipes devem se ater aos procedimentos de coleta e análise de dados contidos na matriz de planejamento, tendo o cuidado de não se desviar do foco do trabalho.
- 58.** As auditorias devem ser conduzidas pelas EFS participantes de forma simultânea, tanto quanto possível. Isso maximiza as oportu-



tunidades para troca de experiências e de achados de auditoria durante a etapa de execução, ao mesmo tempo que possibilita propostas uniformes para as dificuldades comuns. Além disso, o fato de as auditorias individuais abrangerem o mesmo período faz com que seus resultados sejam mais facilmente comparáveis, o que é altamente desejável para a elaboração do relatório consolidado (INTOSAI, 2007).

59. Durante essa etapa, é recomendável a realização de reunião com as equipes para possibilitar uma interação mais próxima na discussão de achados e eventuais dificuldades encontradas, bem como na troca de experiências sobre a condução dos trabalhos. Esse também pode ser um momento para realizar ajustes no cronograma de atividades, se necessário.
60. A elaboração de roteiros estruturados para a coleta e análise de dados³ é uma prática que pode ajudar as equipes de auditoria durante a etapa de execução. Por exemplo, a auditoria coordenada nos Regimes Próprios de Previdência Social empregou um conjunto de planilhas contendo todas as informações que deveriam ser coletadas pelas equipes nos estados, bem como um conjunto de análises pré-definidas alimentadas pelos dados coletados. Isso garantiu que as informações coletadas de forma descentralizada tivessem alto grau de consistência e facilitou as análises presentes no relatório consolidado.
61. Se a equipe de coordenação seguir essas orientações, vai dispor de informações estruturadas para realizar análises sobre os dados e chegar às conclusões de forma mais ágil. Algumas equipes podem demorar a produzir os relatórios e, em alguns casos, os dados só podem ser utilizados após apreciação. Situações como essas podem retardar a consolidação de todos os resultados, comprometendo a tempestividade da auditoria.

³ Os roteiros estruturados para a coleta e análise de dados devem ser elaborados na fase de planejamento da auditoria.

62. Ao definir formas de coletar e analisar os dados de forma estruturada, a equipe de coordenação pode obter as informações e desenvolver conclusões próprias, sem necessidade de aguardar a finalização de procedimentos internos de todas as instituições de controle participantes para só então receber as conclusões das equipes coordenadas. Isso não significa desconsiderar as conclusões das demais equipes. É uma estratégia que permite reforçar a sinergia entre o relatório consolidado, que explora, principalmente, a perspectiva sistêmica ou nacional do problema, e os relatórios específicos de cada EFS ou tribunal de contas, que podem explorar os achados nos níveis local ou regional.
63. Ao final da etapa de execução, deve ser realizado um *workshop* com todos os participantes para discutir e interpretar os resultados obtidos. Esse esforço analítico é um dos principais subsídios para o relatório consolidado, que também deve ser tratado na reunião.
64. A realização deste *workshop* é essencial para assegurar a fidedignidade e consistência das informações enviadas pelas equipes coordenadas por meio das tabelas de coleta de dados. Ao longo do trabalho, o contato com as equipes permite ter uma ideia das dificuldades que estão enfrentando para levantar informações ou tratá-las.
65. Caso haja sinais de inconsistências relevantes, é preciso demonstrar como afetam os resultados e realizar etapa complementar de coleta e análise.
66. Nesse *workshop*, deve ser apresentada uma análise comparativa dos dados de todas as equipes, o que tem um caráter didático para muitos participantes e ajuda a desenvolver a visão sistêmica sobre o fenômeno analisado. Pontos fora da curva devem ser explorados, sempre procurando instigar as equipes para que reflitam sobre a consistência dos dados apresentados.



III. ELABORAÇÃO E PUBLICAÇÃO DO RELATÓRIO CONSOLIDADO

67. A auditoria coordenada apresenta dois tipos de relatórios: relatórios individuais e relatório consolidado (GUID 9000, 2019).
68. Cada instituição participante elabora, de modo independente, seu próprio relatório. Os relatórios individuais incluem os resultados, as conclusões e as recomendações elaboradas no âmbito de cada auditoria nacional ou local, podendo ser complementados pelos resultados das auditorias das outras instituições participantes. Os relatórios podem ter estruturas idênticas ou semelhantes apenas em partes previamente acordadas. Devem ser postos à disposição de instâncias parlamentares nacionais ou locais e de gestores dos órgãos auditados.
69. Adicionalmente, ocorre a elaboração de relatório consolidando as principais conclusões e recomendações apresentadas nos relatórios individuais. É importante divulgar o relatório consolidado para todas as partes interessadas, inclusive, quando pertinente, para organismos multilaterais, instâncias parlamentares e entidades de direção interessadas no tema, complementando, se for o caso, com o envio dos relatórios individuais. A depender da dimensão territorial de abordagem da auditoria, o relatório pode despertar interesse especial e distinto de organizações que lidam com o tema e as questões tratadas.
70. Um bom motivo para a elaboração de um relatório consolidado reside no impacto transmitido pela apresentação de achados e conclusões comuns. Além disso, o relatório consolidado pode (INTOSAI, 2007):
 - incentivar governos nacionais a adotar medidas preventivas e corretivas;

- oferecer uma visão abrangente que promova ação conjunta por parte dos países envolvidos para abordar o problema;
 - informar organizações internacionais e encorajá-las a adotar providências adequadas;
 - aumentar a conscientização pública;
 - promover intercâmbio de conhecimento, por meio da apresentação de melhores práticas e experiências; e
 - promover a cooperação entre as EFS.
- 71.** O relatório consolidado não se confunde com o sumário executivo, visto que não representa uma síntese ou abreviação de um relatório pré-existente. Trata-se de produto diferenciado e com finalidade distinta, que é o de atrair a atenção para uma visão sistêmica de problemas comuns e relevantes identificados em nível nacional ou internacional. O documento é voltado para divulgação, a ser lançado e distribuído em momento acordado pelas instituições partícipes, conforme cronograma da auditoria coordenada constante de acordo de cooperação.
- 72.** A elaboração do relatório consolidado é precedida da realização de reunião com as equipes de auditoria. Nessa ocasião, são apresentados os principais resultados das auditorias individuais, os quais são discutidos e comparados, visando a sua integração no relatório consolidado. Boas práticas identificadas também devem ser selecionadas, para serem incluídas no texto. Além disso, a estrutura do relatório consolidado deve ser definida, bem como a responsabilidade das instituições participantes por redigir as seções/os capítulos do relatório.
- 73.** A publicação do relatório consolidado deve considerar seu possível impacto na mídia. Por exemplo, a publicação do relatório imediatamente antes de um encontro internacional importante pode atrair mais atenção do público e de especia-



listas. Ao mesmo tempo, a tempestividade de publicação é um aspecto significativo, já que uma grande demora pode fazer com que os achados percam relevância (INTOSAI, 2007).

IV. AVALIAÇÃO DA AUDITORIA COORDENADA

74. Após a conclusão da auditoria coordenada, as instituições participantes devem promover discussões a respeito da realização e condução do trabalho, refletindo sobre acertos, dificuldades, aprendizados e boas práticas.
75. Uma questão importante a ser abordada é se os objetivos da auditoria, definidos no início do trabalho, foram realmente alcançados. Quanto mais clara e precisa a explicitação dos objetivos, melhor se revelará a avaliação crítica. Essa avaliação deve abordar, também, se os resultados da auditoria foram impactados pela insuficiência de tempo e recursos. Os resultados dessa avaliação *ex post* são base importante para decidir sobre novas medidas e correções de procedimentos que podem ser aplicados a auditorias futuras (GUID 9000, 2019).
76. As instituições também devem considerar a conveniência de continuar a cooperação durante a fase de monitoramento, caso essa atuação conjunta no objeto auditado permita nova agregação de valor. Os resultados da auditoria também podem ser úteis para auxiliar as instituições de controle na realização de futuros trabalhos em temas correlatos ou que apliquem métodos e procedimentos semelhantes. A avaliação *ex post* permite, ainda, qualificar e aperfeiçoar o processo de seleção de temas, assuntos e objetos com potencial para o desenvolvimento de futuras auditorias coordenadas e, desta forma, sinalizar para novas oportunidades de atuação cooperativa (GUID 9000, 2019).

V. MONITORAMENTO DAS DELIBERAÇÕES

- 77.** Após a realização da auditoria, é importante programar trabalhos sequenciais, para verificar se as recomendações e determinações propostas estão sendo implementadas, ou seja, é imperioso monitorar a implementação das deliberações e acompanhar as providências adotadas pelos gestores em resposta ao que foi deliberado pela instituição de controle.
- 78.** Muitos tendem a acreditar que as fiscalizações se encerram com a comunicação dos trabalhos julgados. Porém, enquanto o monitoramento não for realizado, o trabalho não pode ser considerado concluído. Portanto, o monitoramento é a etapa que completa e finaliza o processo de auditoria (ISSAI 100, 2013).
- 79.** O principal objetivo do monitoramento é aumentar a probabilidade de resolução dos problemas identificados durante a auditoria, pela implementação das deliberações ou de outras medidas que o gestor adotar. Além disso, ajuda a identificar as barreiras e dificuldades enfrentadas pelo gestor para solucionar os problemas apontados. A expectativa de controle criada pela realização sistemática de monitoramentos contribui para aumentar a efetividade da auditoria.
- 80.** Considerando que o gestor tem a responsabilidade de solucionar as ocorrências apontadas durante a auditoria, cabe a ele apresentar a proposta das medidas a adotar e o respectivo cronograma. Isso é feito por meio do plano de ação, que é um documento apresentado pelo gestor formalizando as ações que ele pretende empreender para atender as deliberações da instituição de controle. Envolve, basicamente, o cronograma, com os responsáveis, as atividades e os prazos para implementação das deliberações. O plano de ação norteia o processo de monitoramento.



- 81.** Ao realizar o monitoramento, a equipe, após a revisão do plano de ação, adota os procedimentos necessários à confirmação e à coleta de evidências quanto à implementação das deliberações, incluindo a realização de entrevistas e requisição de documentos e informações. A instituição de controle responsável pelos monitoramentos avalia a conveniência de aplicar, no monitoramento final, procedimentos de coleta e análise de dados semelhantes aos usados durante a auditoria. A principal razão para aplicar esses procedimentos é a expectativa de mensurar benefícios efetivos.
- 82.** O relatório de monitoramento deve ser um documento autônomo, ou seja, deve conter informações suficientes, de forma que não seja necessário, para entendimento do tema, a leitura do relatório de auditoria e de outros relatórios de monitoramento. Basicamente, o relatório é estruturado de modo a apresentar a situação de implementação das deliberações e demonstrar, analiticamente, o benefício decorrente dessa implementação.

APÊNDICE





EXEMPLO DE PLANO DE TRABALHO PARA AUDITORIA COORDENADA PLANO DE TRABALHO

1. INTRODUÇÃO

O presente plano de trabalho⁴ tem como objetivo detalhar os procedimentos para a realização de auditoria coordenada no sistema de Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) de estados, de municípios e do Distrito Federal, a ser realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e pelos tribunais de contas (TC) que aderirem ao ACORDO, com o apoio de Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) e do Instituto Rui Barbosa (IRB).

Conforme entendimento dos PARTÍCIPES, esta auditoria permitirá traçar um panorama detalhado da situação atuarial e verificar a regularidade da gestão financeira, em especial no que toca aos investimentos e procedimentos contábeis dos fundos de previdência própria de estados, de municípios e do DF existentes em 2015, bem como avaliar a existência de requisitos mínimos de governança nos arranjos institucionais entre Entes instituidores e gestores destes planos de previdência.

A auditoria coordenada está estruturada conforme o modelo internacional de construção de capacidades. Será precedida de um curso a distância sobre o tema, para até três participantes das equipes de auditoria de cada instituição, e de *workshop* com especialistas. Além disso, estão sendo mapeados processos de trabalho e sistemas de apoio existentes em tribunais de contas que já desenvolvem trabalhos sobre o tema, com vistas a compartilhar as melhores práticas entre todas as instituições participantes.

Sendo assim, a iniciativa é um instrumento de reforço das iniciativas de cooperação já existentes entre os PARTÍCIPES e fortalecimento de redes de relacionamento entre os profissionais do controle externo. A auditoria também favorece o *benchmarking* organizacional e de processo, a identificação e disseminação de melhores práticas entre os PARTÍCIPES, bem como o desenvolvimento e aperfeiçoamento de competências profissionais dos auditores governamentais.

2. OBJETO DA AUDITORIA

A auditoria coordenada tem por objeto o sistema de Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) de estados, de municípios e do Distrito Federal.

3. ESCOPO DA AUDITORIA

A auditoria coordenada irá analisar aspectos da gestão e estrutura institucional dos RPPS de estados, de municípios e do Distrito Federal e dos arranjos institucionais e de governança que os vinculam aos seus Entes instituidores, com foco para a regularidade financeira e adequação dos procedimentos contábeis que retratam a situação da previdência pública naquelas instâncias da Federação.

A análise do sistema de Regimes Próprios de Previdência de estados, de municípios e do Distrito Federal permitirá demonstrar em detalhes por que a Previdência Pública é um dos pontos ainda não equacionados na agenda de consolidação do equilíbrio fiscal no Brasil. Em apenas 3 anos, o déficit atuarial agregado de estados e municípios praticamente dobrou em valores correntes e chega hoje a 50% do Produto Interno Bruto (PIB). O arcabouço institucional que regula as obrigações, por parte dos governos subnacionais, com a previdência experimenta uma crescente judicialização do processo de obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária e as unidades gestoras dos RPPS ainda carecem de quadros profissionais.



4. MÉTODO

A auditoria coordenada no sistema de Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) de estados, de municípios e do Distrito Federal será desenvolvida segundo previsto no “Guia para Auditorias Cooperativas”, da Intosai. O planejamento de auditoria é conjunto, com coordenação do TCU. Cada tribunal de contas desenvolve sua auditoria e respectivo relatório, contando com apoio, se assim necessário e sempre que possível. Ao final do processo, é elaborado um relatório conjunto, que sintetiza os principais achados das auditorias de cada partícipe, de modo a traçar um diagnóstico nacional e identificar fragilidades sistêmicas.

A presente auditoria coordenada irá combinar alguns elementos de auditoria operacional, em especial no que toca aos arranjos institucionais e às questões de governança, sendo previsto um componente importante relacionado à regularidade contábil e financeira. Sendo assim, serão utilizados como referência os padrões internacionais de auditoria operacional, de regularidade e financeira da Intosai, bem como o presente Plano de Trabalho.

Nessa fiscalização, a articulação institucional entre os PARTÍCIPES cabe à Atricon, ao TCU e ao IRB. A articulação técnica entre as equipes de auditoria dos tribunais de contas cabe ao IRB, por intermédio do Grupo Temático de Auditoria Operacional (GAO).

5. CRONOGRAMA

Data	Atividade Programada
1/9 a 20/11/2015	Realização de treinamento a distância (curso na modalidade EaD)
7/12 a 11/12/2015	<i>Workshop</i> : treinamento presencial e planejamento da auditoria
até 31/1/2016	Preparação da auditoria: envio de comunicações aos auditados e análises preliminares
1/2 a 15/4/2016	Trabalhos de campo e relatório de auditoria
25/4 a 29/4/2016	<i>Workshop</i> : discussão de achados e sistematização preliminar
31/7/2016	Data final: Acórdãos nos TCE e nos TCM
30/8/2016	Data final: Relatório final consolidado

6. PRODUTOS

- Curso a distância intitulado “Gestão e Fiscalização de Regimes Próprios de Previdência Social”.
- Relatórios de auditoria dos PARTÍCIPES.
- Relatório conjunto e sumário executivo de auditoria coordenada, que consolidará os achados e as conclusões dos relatórios independentes de auditoria dos PARTÍCIPES.
- Fichas de divulgação dos resultados das auditorias independentes.

- Relatórios de monitoramento dos PARTÍCIPES.
- Sumário executivo consolidado dos monitoramentos.

7. RECURSOS HUMANOS ESTIMADOS

Para a realização da auditoria, será disponibilizada a seguinte estrutura:

Unidades do TCU e de órgãos envolvidos	Função	Quantidade mínima de participantes	Principais atribuições
Gabinete do Ministro-Presidente/TCU, Atricon e IRB	Contato principal	1	Acompanhar o andamento do trabalho e apoiar com contatos entre autoridades, quando necessário
Gabinete do Ministro relator e dos Conselheiros relatores nos TC	Supervisão de alto nível	1	Acordar projeto de auditoria e opinar sobre clareza, fundamentação e relevância dos achados e das conclusões
SecexPrevidência/TCU/TC	Supervisor	1	Acompanhar ativamente todas as etapas do trabalho e exercer o controle de qualidade
SecexPrevidência/TCU	Equipe de auditoria	3 auditores da SecexPrevidência	Realizar as auditorias e coordenar a elaboração de relatório consolidado da auditoria coordenada
TCE	Equipe de auditoria	3 auditores por TC	Realizar as auditorias, enviar para o IRB/GAO as informações, para serem agregadas ao sumário executivo consolidado da auditoria coordenada
IRB/GAO	Articulação técnica	10 auditores seniores	Atuar como instância de articulação técnica e na elaboração conjunta de sumário executivo

REFERÊNCIAS

S
A
C
N
E
R
E
E
R

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União – Revisão junho 2011 (NAT)**. Brasília, 2011. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/normas-de-auditoria-do-tribunal-de-contas-da-uniao-nat-FF8080816364D7980163CA90603F214D.htm>. Acesso em: 20 nov. 2018.

_____. Áreas **Protegidas na América Latina – Auditoria Coordenada. Sumário Executivo**. Brasília: TCU, 2015. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/auditoria-coordenada-nas-areas-protegidas-da-america-latina.htm>.

_____. **Relatório da Auditoria Coordenada nas Áreas Protegidas da América Latina**. TC 006.762/2014-0. Acórdão-TCU 1206/2015-Plenário. Brasília: TCU, 2015. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/auditoria-coordenada-nas-areas-protegidas-da-america-latina.htm>.

_____. **Relatório da Auditoria Coordenada em Unidades de Conservação no Bioma Amazônia**. TC 034.496/2012-2. Acórdão-TCU 3101/2013-Plenário. Brasília: TCU, 2013. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/auditoria-coordenada-em-unidades-de-conservacao-da-amazonia.htm>.

HART, V.; DANNI, L. S. & DUTRA, P. H. **Auditorías coordinadas como estrategia de creación de capacidades**. Revista Internacional de Auditoría Gubernamental. INTOSAI, outubro 2013. Disponível em: http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/3_committees/3_goal3/IJGA_Issues/2013/ijga_oct13_es.pdf. Acesso em: dez.2013.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). **Cooperation between Supreme Audit Institutions: tips and examples for cooperative audits**. Viena, 2007. Disponível em: <https://environmental-auditing.org>.

_____. **Cooperation on Audits of International Environmental Accords. GUID 5203**. Viena, 2019. Disponível em: <http://www.issai.org>.

_____. **Cooperative Audits between SAIs. GUID 9000**. Viena, 2019. Disponível em: <http://www.issai.org>.

Responsabilidade pelo conteúdo

Secretaria-Geral da Presidência (Segepres)

Secretaria das Sessões (Seses)

Projeto gráfico, diagramação e capa

Secretaria de Comunicação (Secom)

Núcleo de Criação e Editoração (NCE)

Tribunal de Contas da União

Secretaria-Geral da Presidência (Segepres)

SAFS Quadra 4 Lote 1

Edifício Sede Sala 146

70.042-900, Brasília – DF

(61) 3316-5338

segepres@tcu.gov.br

Ouvidoria do TCU

0800 644 1500

ouvidoria@tcu.gov.br

Impresso pela Senge/Segedam

MISSÃO

Aprimorar a Administração
Pública em benefício da
sociedade por meio do
controle externo.

VISÃO

Ser referência na promoção
de uma Administração
Pública efetiva, ética, ágil
e responsável.



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

TCU.GOV.BR