



**INSTRUÇÃO NORMATIVA TCE/TO Nº 7/2024-  
PLENO, de 21 de agosto de 2024**

**AUTOS 6972/2024**

**EMENTA:** DISPÕE SOBRE A AUDITORIA OPERACIONAL (AOP) NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS.

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS, no uso de suas atribuições, com fundamento no art. 3º da Lei Estadual nº 1.284, de 17 de dezembro de 2001, c/c artigos 276 a 286 do Regimento Interno, e,

Considerando que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, e de seus órgãos da administração direta e indireta, abrange, além da legalidade e da legitimidade, os aspectos da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, conforme prevê o art. 70; art. 71, inciso IV; e art. 75 da Constituição Federal da República Federativa do Brasil, bem como o art. 32 da Constituição do Estado do Tocantins;

Considerando a necessidade de convergência com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público - NBASP 300, 3000, 3910, 3920, todas emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), do qual são membros o Tribunal de Contas da União (TCU) e os demais Tribunais de Contas brasileiros, cujo objetivo é promover uma auditoria independente, eficaz e apoiar os Tribunais de Contas no desempenho de suas atribuições constitucionais e legais em benefício da sociedade; e

Considerando a necessidade de tempestividade na instrução processual para a efetividade das auditorias operacionais,

**RESOLVE:**

**CAPÍTULO I**

**DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES**

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a realização da Auditoria Operacional (AOP) no âmbito da jurisdição do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE/TO), que tem por finalidade a fiscalização, o acompanhamento e a avaliação da gestão das unidades da Administração Pública Estadual e Municipal, das políticas públicas, dos programas governamentais em ambas as esferas, bem como das ações realizadas por pessoa de direito público ou de direito privado sob delegação, contrato de gestão, consórcios, convênios, acordos e instrumentos congêneres, neste incluídos as transferências de recursos e as descentralizações.

Art. 2º A Auditoria Operacional (AOP) é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, e se há espaço para aperfeiçoamento.



§ 1º Os princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade podem ser definidos como:

I – economicidade: a minimização dos custos dos recursos utilizados, ou seja, estes devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço;

II – eficiência: significa obter o máximo dos recursos disponíveis, ou seja, abrange a relação entre recursos empregados e produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e tempestividade;

III – eficácia: o grau de alcance das metas programadas em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados; e

IV – efetividade: refere-se a atingir os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos.

§ 2º O principal objetivo da auditoria operacional é promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz, e contribuir para a *accountability* e transparência.

§ 3º Os trabalhos de auditoria serão conduzidos em conformidade com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP).

§ 4º O controle de qualidade de todo o ciclo da AOP será realizado com base no princípio da asseguuração previsto nas normas referidas no § 3º deste artigo, a partir de rotinas estabelecidas pela unidade técnica.

Art. 3º A AOP será formalizada em processo de Auditoria Programada, conforme disposto no inciso I do artigo 126 e §§1º e 2º do artigo 127 do Regimento Interno do TCE/TO.

Parágrafo único. Quando o tema de AOP envolver mais de uma unidade jurisdicionada, o Relator do processo será sorteado pelo Presidente, conforme disposto no inciso IV, art. 193, do Regimento Interno do TCE/TO.

Art. 4º Os elementos de auditoria operacional podem ser parte de uma auditoria mais abrangente, que também cubra aspectos de auditoria de conformidade/regularidade ou financeira.

Parágrafo único. Ao lidar com sobreposições entre tipos de auditoria (ou auditorias combinadas), a equipe responsável pela realização da fiscalização deverá observar todas as normas relevantes e considerar que, quando houver prioridades diferentes, o objetivo primário da auditoria orientará o auditor quanto a quais normas aplicar.

## CAPITULO II

### DO PLANEJAMENTO ANUAL DAS AUDITORIAS OPERACIONAIS



Art. 5º O planejamento anual das auditorias operacionais deverá estar contido no Plano Anual de Fiscalizações (PAF) e será compatibilizado com as diretrizes gerais constantes do planejamento estratégico do TCE/TO, e orientado por critérios de seleção previamente definidos, conforme parágrafo único do artigo 126 do Regimento Interno do TCE/TO.

§ 1º Na seleção das AOPs, serão considerados critérios para análise da viabilidade de realização, a relevância social, econômica, ambiental e/ou técnica dos assuntos a serem abordados, a oportunidade de execução dos trabalhos, a materialidade dos recursos envolvidos, o impacto esperado da auditoria e o risco inerente às atividades envolvidas na consecução dos objetivos dos órgãos, entidades e programas governamentais.

§ 2º As auditorias operacionais também poderão ocorrer em virtude de demandas internas ou externas, não previstas no PAF.

§ 3º Verificada a inexecutabilidade da auditoria, o processo será enviado, juntamente com parecer fundamentado, ao Conselheiro Relator para deliberação sobre seu arquivamento.

### CAPITULO III

#### DA EQUIPE DE AUDITORIA OPERACIONAL

Art. 6º As equipes de auditoria serão compostas por servidores investidos de cargos efetivos de auditor de controle externo, técnico de controle externo, assistente de controle externo e outros a quem seja atribuída a competência para o exercício da atividade finalística, atendida a legislação que regula o Quadro de Pessoal, o Plano de Carreira e os Subsídios dos Servidores Efetivos do TCE/TO.

Art. 7º A programação das equipes de AOP deve contemplar profissionais de diferentes experiências e competências a serem designados para execução dos trabalhos, levando em conta a capacitação necessária em relação a complexidade, materialidade, relevância e criticidade do ente público, suas operações e transações, bem como das técnicas e procedimentos a serem aplicados, inclusive os relacionados à Tecnologia da Informação (TI).

§ 1º A equipe de AOP será composta por, no mínimo, 2 (dois) servidores, com perfil profissional e atributos adequados à realização dos trabalhos, entre os quais se destacam:

- I – área de formação e especialização;
- II – capacitação técnica;
- III – experiência profissional; e
- IV – relações humanas e comunicação.



§ 2º O profissional de auditoria deverá obter conhecimento preliminar das atividades a serem desenvolvidas, mediante avaliação da complexidade das operações e das exigências para sua realização, de modo a avaliar se está capacitado para assumir a responsabilidade pelos trabalhos.

§ 3º Quando o profissional de auditoria reconhecer não estar adequadamente apto para desenvolver os trabalhos de auditoria, face a natureza e complexidade, o TCE/TO providenciará tempestivamente capacitação adequada e suficiente ou oportunizará a participação de especialista.

§ 4º Os trabalhos de AOP devem ser supervisionados em todas as suas fases, independentemente da competência individual dos membros da equipe, por profissional hierarquicamente superior que deve revisar toda documentação obtida para garantir que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam.

## CAPITULO IV

### DAS FASES DA AUDITORIA OPERACIONAL

Art. 8º O ciclo de trabalho da AOP compreende as seguintes etapas/fases:

I – seleção de temas;

II – planejamento;

III – execução;

IV – relatório;

V – comentários do gestor;

VI – apreciação e deliberação;

VII – divulgação; e

VIII – monitoramento.

#### Seção I

##### Seleção de Temas

Art. 9º Os membros da equipe devem selecionar o objeto da auditoria, analisando temas em potencial, significativos, que possibilitem a realização de uma fiscalização que contribua para o aperfeiçoamento da Administração Pública.



Parágrafo único. A seleção de tema ou objeto da auditoria é realizado antes do início dos trabalhos, identificando riscos e problemas de auditoria, aprofundando o conhecimento para a viabilidade da realização da fiscalização.

## Seção II

### Do Planejamento da Auditoria Operacional

Art. 10. O planejamento de auditoria envolve a seleção de tema, estudo da viabilidade, definição de objetivo, estratégia metodológica, estimativa de recursos, custos e o prazo necessário à sua realização.

Parágrafo único. Os membros da equipe de auditoria avaliarão o risco de ocorrência de fraude na fase de planejamento da auditoria, bem como verificarão a ocorrência de fraude no curso da execução da fiscalização.

Art. 11. Durante a fase de planejamento a equipe de auditoria deve registrar, organizar, documentar e referenciar os dados e informações obtidos em formas de papéis de trabalho, tais como:

- I – análise preliminar do objeto da auditoria;
- II – definição do objetivo, escopo da auditoria e metodologia de trabalho;
- III – instrumento de coleta de dados;
- IV – resultados das técnicas de diagnósticos aplicadas;
- V – sugestões obtidas nos painéis de referência;
- VI – elaboração do cronograma de atividades;
- VII – elaboração da matriz de planejamento; e
- VIII – elaboração do relatório de planejamento da auditoria.

Parágrafo único. A equipe técnica deve, como parte do planejamento e/ou da condução da auditoria, manter comunicação permanente com a entidade auditada para dar ciência dos critérios e metodologias adotadas pela AOP.

Art. 12. Os membros da equipe de auditoria devem gerenciar ativamente os riscos, para evitar o desenvolvimento de achados, conclusões e recomendações incorretas ou incompletas, limitando a possibilidade de agregar valor para os usuários.

§ 1º Risco de auditoria é a possibilidade de que os achados, as conclusões e as recomendações do auditor possam ser impróprios ou incompletos, por causa de fatores como a insuficiência ou impropriedade da evidência, processo de auditoria inadequado, omissões intencionais ou informações enganosas, devido a erro de interpretação ou fraude.



§ 2º Lidar com riscos de auditoria é parte integrante de todo o processo e da metodologia de auditoria operacional.

### Seção III

#### Da Execução e Relatório da Auditoria Operacional

Art. 13. A etapa da execução da auditoria consiste na obtenção de evidências suficientes e apropriadas para fundamentar os achados, chegar a conclusões em resposta aos objetivos e questões de auditoria e emitir recomendações.

Parágrafo único. A evidência de auditoria deve ser tanto suficiente (quantidade) quanto apropriada (qualidade) para persuadir uma pessoa conhecedora de que os achados de auditoria são razoáveis.

Art. 14. No decorrer da auditoria, caso sejam detectados indícios de perdas, danos ao erário ou outras irregularidades relevantes, tais fatos tramitarão em processo específico, de forma apartada, nos termos do Regimento Interno do TCE/TO.

### Seção IV

#### Do Relatório

Art. 15. O relatório é o instrumento formal e técnico para a apresentação dos resultados da auditoria e, para ser completo, deve incluir todas as informações necessárias para abordar o objetivo e as questões de auditoria, sendo suficientemente detalhado para oferecer uma compreensão do objeto, dos achados, das conclusões da auditoria e recomendações.

§ 1º O relatório deve ser:

I – completo: deve conter todas as informações sobre o objetivo, as questões de auditoria e as respostas a essas questões, o objeto, os critérios, a metodologia, as fontes dos dados, quaisquer limitações referentes aos dados utilizados e/ou aos achados da auditoria e apresentar recomendações bem fundamentadas para que possam contribuir significativamente para o enfrentamento das deficiências e os problemas identificados pela auditoria;

II – convincente: os achados e as conclusões de auditoria devem avaliar as questões e o(s) objetivo(s) de auditoria e são apresentados de forma persuasiva e objetiva;

III – tempestivo: deve fornecer informações acessíveis, concisas e atualizadas que o governo, o poder legislativo e as entidades auditadas possam utilizar para realizar melhorias;

IV – de fácil leitura: claro, conciso, lógico e focado na área tema;

V – de linguagem simples: uso de linguagem direta e compreensível a todos os jurisdicionados e cidadãos, transmitindo informações de maneira simples e inclusiva para o efetivo acesso de seu conteúdo; e



VI – equilibrado: deve ser suficiente para sustentar todos os achados, conclusões e recomendações a fim de maximizar o impacto.

§ 2º A equipe de auditoria deve identificar os critérios de auditoria e suas fontes no relatório de auditoria, bem como garantir que os achados de auditoria concluam claramente sobre o(s) objetivo(s) e/ou as questões de auditoria, ou explicar por que isso não foi possível.

Art. 16. A equipe de auditoria deve fornecer recomendações construtivas que sejam capazes de contribuir significativamente para sanar as deficiências ou problemas identificados pela auditoria, melhorando a qualidade e o volume dos serviços ou aprimorando a eficácia, o impacto ou os benefícios para a sociedade.

Art. 17. Para que sejam construtivas, as recomendações devem:

I – ter correspondência clara com os achados e suas causas;

II – contribuir para que o tratamento das causas dos problemas agregue valor à unidade jurisdicionada, apontando oportunidades de melhoria relevantes, baixando custos, simplificando processos de trabalho, melhorando a qualidade e o volume dos serviços ou aprimorando a eficácia e os benefícios para a sociedade;

III - ser possíveis de implementar sem recursos adicionais, observando os requisitos de viabilidade prática, objetividade e motivação, indicando ações cuja realização não encontre obstáculos de ordem legal, financeira, operacional, temporal, de pessoal e outros que inviabilizem a implementação das medidas;

IV – indicar claramente as ações recomendadas e quem é responsável por executar as ações;

V – ser apresentada de forma lógica e fundamentada;

VI – apresentar boa relação custo-benefício e considerar as eventuais alternativas propostas pela unidade jurisdicionada; e

VII – ser dirigidas à entidade auditada que tenha a responsabilidade e a competência para implementá-las.

## Seção V

### Dos Comentários do Gestor

Art. 18. Durante todo o processo da auditoria, a equipe deve comunicar com as entidades auditadas, apresentando os principais aspectos da auditoria, objetivo, questões da auditoria e, ao final do processo, obter comentários quanto aos achados, às conclusões e recomendações, antes de emitir o Relatório Final.

§ 1º A versão preliminar do Relatório deverá ser enviada à entidade fiscalizada por meio de comunicação eletrônica.



§ 2º Os gestores devem ser informados sobre o caráter sigiloso do relatório preliminar.

§ 3º A cópia do relatório a ser encaminhada deve conter marca d'água na diagonal de todas suas páginas com a palavra "sigiloso".

§ 4º O prazo para a apresentação dos comentários do gestor ao TCE/TO, acerca dos achados, conclusão e recomendações contidos no relatório preliminar da AOP, é de 15 (quinze) dias úteis improrrogáveis, em consonância ao previsto no §1º do art. 204 do Regimento Interno do TCE/TO.

§ 5º A equipe de auditoria deve registrar a análise dos comentários da entidade auditada em papéis de trabalho, incluindo as razões para fazer modificações no relatório de auditoria ou para rejeitar os comentários recebidos.

Art. 19. A unidade técnica responsável pela auditoria operacional realizará as análises dos comentários apresentados pelo gestor e após revisão da chefia, encaminhará o relatório final ao Relator, para deliberação.

## Seção VI

### Da Apreciação e Deliberação do TCE/TO

Art. 20. Com o intuito de preservar a eficácia da fiscalização, dar-se-á prioridade à apreciação dos processos relacionados às auditorias operacionais.

Parágrafo único. A apreciação deverá ser realizada no prazo de 30 (trinta) dias úteis após a elaboração dos Relatórios.

Art. 21. A decisão nos processos de AOP poderá conter:

I – determinação: para interromper irregularidade em curso ou inibir a ocorrência de irregularidade iminente ou para a apresentação do plano de ação para sanar as deficiências identificadas;

II – proposta de formalização de termo de ajustamento de gestão (TAG) ou outro meio de solução consensual de conflitos aprovado por ato normativo no âmbito do TCE/TO; e

III – recomendação: deliberação de natureza colaborativa que apresenta ao jurisdicionado oportunidades de melhoria, com a finalidade de contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e dos programas e ações de governo.

§ 1º A determinação para apresentação do plano de ação poderá ser dispensada nas hipóteses em que, considerando a natureza e a extensão das deficiências detectadas, a emissão de recomendações se revele provimento suficiente para que as finalidades do processo sejam atingidas.

§ 2º Caso haja a aprovação da proposta de formalização de TAG ou outro mecanismo de solução consensual de conflitos admitido no âmbito do TCE/TO, este



será formalizado por meio de processo apartado, facultando-se o apensamento dos autos para monitoramento do cumprimento dos ajustes firmados.

## Seção VII

### Do Plano de Ação

Art. 22. O plano de ação é o documento apresentado pelo gestor cujo conteúdo detalha às ações a serem tomadas para atender as deliberações propostas, no sentido de corrigir os problemas identificados durante a auditoria.

§ 1º Após o trânsito em julgado de decisão que determina a elaboração do plano de ação, o seu envio ao TCE/TO ocorrerá no prazo de 60 (sessenta) dias corridos, podendo ser prorrogado, uma única vez, por 30 (trinta) dias corridos.

§ 2º Caso não apresentado dentro do prazo previsto no §1º deste artigo, todas as propostas de recomendação serão convertidas em determinação.

§ 3º O plano de ação será analisado preliminarmente pela unidade técnica responsável pela auditoria, incumbindo-lhe opinar se aquele instrumento é adequado e suficiente para a correção substancial das deficiências encontradas, o qual, uma vez aprovado pelo competente Relator, será submetido à apreciação do Colegiado.

§ 4º Caso o plano de ação não seja apresentado ou esteja em desacordo com a deliberação proferida, as falhas detectadas e a ausência de medidas saneadoras serão consideradas nos processos de contas anuais.

§ 5º Na vigência do plano de ação, caso haja mudança do gestor responsável, o novo gestor poderá motivar a solicitação de envio de novo plano de ação, até 60 (sessenta) dias corridos a partir de sua posse no cargo.

## Seção VIII

### Da Divulgação

Art. 23. O TCE/TO deve tornar os seus relatórios de auditoria amplamente acessíveis, observado as hipóteses de informação pessoal e de sigilo previstas na legislação brasileira e nos regulamentos sobre informações confidenciais do TCE/TO.

Parágrafo único. Se a divulgação de determinadas informações pertinentes for proibida ou forem excluídas de um relatório devido à sua natureza sensível ou confidencial, o auditor deve divulgar no relatório que certas informações foram omitidas e fornecer as razões para tal omissão.

Art. 24. A decisão em processo de auditoria operacional poderá conter os seguintes encaminhamentos, dentre outros:



I – envio de cópias da deliberação e do relatório de AOP consolidado e do plano de ação, se for o caso, ao Poder Legislativo, aos responsáveis pelos órgãos, entidades ou programas, ao órgão do Controle Interno e a outros interessados;

II – publicação de um resumo do relatório, no site institucional do TCE/TO, de forma acessível ao público em geral, contribuindo com o controle social;

III – envio de cópia da deliberação para subsidiar o parecer prévio das contas anuais; e

IV – envio à unidade técnica competente para realizar o monitoramento das ações adotadas a partir das recomendações emitidas ou do cumprimento das ações de execução do plano de ação, do TAG ou de outra medida de solução consensual normatizada pelo TCE/TO.

## Seção IX

### Do Monitoramento

Art. 25. O Monitoramento é a análise da implementação de ações corretivas adotadas pela entidade auditada em razão das deliberações do TCE/TO.

§ 1º Após a apreciação da auditoria pelo TCE/TO, a unidade técnica encarregada do monitoramento poderá entrar em contato com o gestor do objeto auditado para orientá-lo sobre o monitoramento das deliberações proferidas.

§ 2º Além da implementação das recomendações e do plano de ação, o monitoramento poderá avaliar os impactos de todas as ações corretivas relevantes e verificar se a entidade auditada tratou de forma adequada os problemas e remediou a situação subjacente dentro de um período razoável de tempo.

Art. 26. O monitoramento pode ser realizado de diferentes formas, dentre as quais:

I – reunião com os gestores, para verificar quais ações foram adotadas para a implementação das recomendações e determinações;

II – solicitação de informações ao auditado, sobre as ações adotadas para solucionar os problemas apresentados no relatório de auditoria;

III – utilização de chamadas telefônicas ou visitas de campo para obter informações sobre as ações adotadas pela entidade auditada;

IV – acompanhamento da evolução do tema auditado por meio do legislativo, mídia e outros *stakeholders*, e análise para verificar se os problemas identificados durante a auditoria foram tratados adequadamente; e

V – realização de fiscalização específica.

## CAPÍTULO V



## DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 27. Cabe à Diretoria Geral de Controle Externo (DIGCE) e às unidades técnicas de fiscalização, por meio do plano anual de auditoria, aprovado pelo Tribunal Pleno, a definição das diretrizes para a realização das auditorias operacionais e monitoramentos, nos termos dos artigos 126 e 127 do Regimento Interno do TCE/TO.

Parágrafo único. O monitoramento será realizado pela unidade que executou a AOP.

Art. 28. Se no decorrer da auditoria for verificado indícios de dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico, desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou situações que demandem providências urgentes, a equipe ou a unidade técnica deverá representar ao TCE/TO para a adoção das providências cabíveis, conforme inciso V e VI do art. 142-A do Regimento Interno do TCE/TO.

Art. 29. Até que o TCE/TO institua o próprio Manual de Auditoria Operacional, fica autorizada a adoção da metodologia e das técnicas constantes no Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União (TCU), inclusive no que tange ao monitoramento.

Art. 30. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 31. Revoga-se a Instrução Normativa TCE/TO nº 10, de 05 dezembro de 2012.

Especificação do quórum:

Conselheiros presentes: André Luiz de Matos Gonçalves (Presidente), José Wagner Praxedes (Relator), Napoleão de Souza Luz Sobrinho, Doris de Miranda Coutinho, Severiano José Costandrade de Aguiar e Alberto Sevilha.

Auditor/Conselheiro-Substituto convocado: Fernando Cesar B. Malafaia, em substituição ao Conselheiro Manoel Pires dos Santos.

Representando o Ministério Público de Contas junto ao Tribunal: Procurador-Geral de Contas Oziel Pereira dos Santos.

Resultado proclamado: Unanimidade.

Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, Sala das Sessões, em Palmas, Capital do Estado, aos dias 21 do mês de agosto de 2024.