



Tribunal de Contas
do Estado do Piauí

Manual para elaboração de relatórios de controle externo

Tribunal de Contas do Estado do Piauí
Secretaria de Controle Externo

2ª Edição



MANUAL PARA ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS DE CONTROLE EXTERNO

Redação e diagramação – Yuri Cavalcante de Araújo
Revisão – Gilson Soares de Araújo e Leonardo Santana Pereira
Supervisão – Luis Batista de Sousa Júnior

Secretaria de Controle Externo (SECEX)

- Núcleo Estratégico de Controle Externo (NECEX)
- Diretoria de Fiscalização de Gestão e Contas Públicas (DFCONTAS) - Diretoria de Fiscalização de Licitações e Contratações (DFCONTRATOS) - Diretoria de Fiscalização de Políticas Públicas (DFPP) - Diretoria de Fiscalização de Pessoal e Previdência (DFPESSOAL) - Diretoria de Fiscalização de Infraestrutura e Desenvolvimento Urbano (DFINFRA)

Tribunal de Contas do Estado do Piauí

<www.tcepi.tc.br>

Permite-se 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 do Estado do Piauí.

Manual – Orientações para elaboração de relatórios de controle externo / Tribunal de Contas do Estado do Piauí – 2. Ed. – Teresina: TCE-PI, Secretaria de Controle Externo (SECEX), 2025

Aprovado pela Portaria da Presidência nº 687/2025, publicada em 03 de setembro de 2025 no Diário Oficial Eletrônico do TCE-PI (Edição nº 165/2025)



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PIAUÍ

Presidente

Cons. Joaquim Kennedy Nogueira Barros

Vice-Presidente

Cons. Waltânia M^a Nogueira de S. Leal Alvarenga

Corregedor

Cons. Abelardo Pio Vilanova e Silva

Ouvidor

Cons. Kléber Dantas Eulálio

Controladora Interna

Cons. Rejane Ribeiro Sousa Dias

Conselheiras Presidentes das Câmaras

Cons. Flora Izabel Nobre Rodrigues (Presidente 1^a Câmara)

Cons. Lilian de Almeida Veloso Nunes Martins
(Presidente 2^a Câmara)

Conselheiros Substitutos

Alisson Felipe de Araújo

Delano Carneiro da Cunha Câmara

Jackson Nobre Veras

Jaylson Fabianh Lopes Campelo

Ministério Público de Contas

Procurador Geral

Plínio Valente Ramos Neto

Procuradores

Márcio André Madeira de Vasconcelos

Leandro Maciel do Nascimento

José Araújo Pinheiro Júnior

Raíssa Maria Rezende de Deus Barbosa

IDENTIDADE ORGANIZACIONAL

Negócio

Administração Pública

Missão

Contribuir para o aprimoramento da administração pública mediante o controle da efetiva aplicação dos recursos públicos em benefício da sociedade piauiense.

Visão

Ser reconhecida como instituição essencial e de excelência no controle e aperfeiçoamento da administração pública em benefício da sociedade.

Valores

Sustentabilidade | Transparência | Ética | Inovação | Profissionalismo
Responsabilidade Social | Independência | Excelência de Desempenho
Valorização das Pessoas

Portal Institucional: www.tcepi.tc.br



[Canal no YouTube](#)



[Perfil no Instagram](#)

APRESENTAÇÃO

É com grande satisfação que apresentamos a segunda versão do **Manual para elaboração de relatórios de controle externo**, documento que consolida as diretrizes, procedimentos e melhores práticas identificadas para a elaboração dos relatórios que instruem os processos de fiscalização no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Piauí.

O manual representa o resultado de um trabalho técnico minucioso, desenvolvido com o objetivo de padronizar e aprimorar a qualidade do principal produto elaborado pelas equipes de controle externo, os relatórios, garantindo maior consistência, clareza e efetividade na comunicação dos resultados das fiscalizações empreendidas.

O documento estrutura-se de forma didática, abordando desde conceitos básicos da atividade de controle externo até particularidades aplicáveis ao TCE-PI. Contempla orientações detalhadas sobre: **(a)** técnicas para uma comunicação adequada com todos os possíveis leitores, **(b)** elementos estruturais e principais seções do documento, **(c)** critérios de formatação, **(d)** aspectos formais e procedimentos de revisão e controle de qualidade, **(e)** além de dicas práticas para ajudar os redatores na tarefa desafiadora de tornar os relatórios mais atrativos e úteis para a sociedade.

A implementação deste manual tem o potencial de contribuir significativamente para o fortalecimento da função de controle externo exercida por esta Corte, ao buscar, como objetivo primordial, estabelecer uma comunicação adequada com todos os interessados nas fiscalizações do TCE-PI, colocando a fase de instrução processual, à cargo das unidades técnicas da SECEX, como mola propulsora da legitimação e fortalecimento institucional.

Esperamos que o documento se torne uma ferramenta essencial de consulta e orientação para todos os servidores envolvidos nas atividades de fiscalização, desde os auditores iniciantes até os profissionais mais experientes.

Boa leitura!

Luis Batista de Sousa Júnior
Auditor de Controle Externo
Secretário de Controle Externo



LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

SIGLA	SIGNIFICADO
ACE	Auditor de Controle Externo
AI	<i>Artificial Intelligence</i> (inteligência artificial)
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
CGU	Controladoria-Geral da União
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
LGPD	Lei Geral de Proteção de Dados (Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018)
MMD-TC	Marco de Medição de Desempenho dos Tribunais de Contas
MPC	Ministério Público de Contas do Piauí (TCE-PI)
MQB	Manual de Quantificação de Benefícios Gerados pela Atuação dos Tribunais de Contas
NAT	Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União
NPDCEX	Núcleo de Planejamento
OAB	Ordem dos Advogados do Brasil
QATC	Qualidade e agilidade dos Tribunais de Contas
RITCE-PI	Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Piauí
SECEX	Secretaria de Controle Externo (TCE-PI)
TCE-PI	Tribunal de Contas do Estado do Piauí
TCU	Tribunal de Contas da União



ÍNDICE DE ILUSTRAÇÕES

- Diagramas

Diagrama 1 - Relatórios de controle externo – classificação quanto ao momento da instrução nos processos de Controle Externo – Regimento Interno do TCE-PI (RITCE-PI)	18
Diagrama 2 – Estrutura indutiva x dedutiva – apresentação gráfica.....	26
Diagrama 3 – Exemplo de diagrama de Ishikawa – fonte: https://blogdaqualidade.com.br/como-o-diagrama-de-ishikawa-me-ajuda/	61
Diagrama 4 – Esquema da estrutura básica do relatório de auditoria.....	68
Diagrama 5 – Esquema da Introdução do relatório	82
Diagrama 6 - Esquemática do conceito de achado.....	86

- Figuras

Figura 1 – Esquema para ilustrar as quatro causas.....	15
Figura 2 – Imagem ilustrativa da técnica de Narrativa de Dados	31
Figura 3 – <i>Print</i> com exemplo do uso da ferramenta “Clarice.ai”	33
Figura 4 – <i>Toolkit – Design Thinking</i> (fonte: https://portal.tcu.gov.br/design_thinking/index.html)	43
Figura 5 – Narrativa de dados para construção de histórias – prototipando ilustrações.....	45
Figura 6 – Narrativa de dados para construção de histórias – imagens que narram.....	46
Figura 7 – Narrativa de dados para construção de histórias – adicionando elementos visuais.....	47
Figura 8 - Exemplo de infográfico – Programa Wi-Fi Brasil (fonte: Governo Federal)	48
Figura 9 – Planejamento de infográfico – rascunho (fonte: auditcursos.com)	49
Figura 10 – Versão aprimorada do rascunho do infográfico planejada, conforme Figura 9 (fonte: auditcursos.com)	50
Figura 11 – Fonte serifada (à esquerda) e sem serifa (à direita) – fonte: tutano.trampos.co	53
Figura 12 – Exemplos de capas	69
Figura 13 – Exemplo de sumário	80
Figura 14 - Níveis hierárquicos - títulos.....	81
Figura 15 – Tipos de deliberação pelo grau de vinculação do agente destinatário	105
Figura 16 – Exemplo de processo – sistema eProcesso.....	113



Figura 17 – Exemplo de página de assinaturas..... 117

- Quadros

Quadro 1 - Classificação dos processos por classe e subclasse.....	20
Quadro 2 - Conectivos ou locuções de transição para as relações lógicas entre segmentos do texto.....	34
Quadro 3 - Recursos coesivos por função.....	36
Quadro 4 – Expectativas dos atores componentes da parte Auditor em relação ao relatório.....	62
Quadro 5 - Interesses de atores componentes da parte Demais Usuários Previstos em relação ao relatório.....	63
Quadro 6 – Exemplos de objetos avaliados.....	72
Quadro 7 - VRF, por modalidade e objeto (fonte: Manual de Quantificação de Benefícios - MQB).....	75
Quadro 8 - Componentes do Resumo.....	78
Quadro 10 - Conceituando os tipos de falhas.....	86
Quadro 9 - Exemplos de títulos.....	87
Quadro 11 - Esquematização dos tipos de deliberação.....	105
Quadro 12 - Elementos pós-textuais – ordem e definições.....	106
Quadro 13 – Orientações para estruturação de relatórios de controle externo.....	108
Quadro 14 – Padronização de atos – eProcesso.....	111
Quadro 15 - Parâmetros de formatação.....	120



SUMÁRIO

1. PRESSUPOSTOS.....	15
1.1. Para que relatórios de controle externo?.....	15
1.2. Por que um manual de relatórios tão minucioso?	17
1.3. Existe uma tipologia dos relatórios de controle externo?	18
1.4. Nosso itinerário.....	21
1.5. Mapa mental deste manual.....	21
PRIMEIRA PARTE: ESTRATÉGIA COMUNICATIVA.....	22
2. ACESSIBILIDADE.....	23
2.1. Dica 1 – Linguagem simples (<i>Plain Language</i>).....	23
2.2. Dica 2 – Estrutura dedutiva x indutiva.....	26
2.3. Dica 3 – Atenção especial às seções de localização.....	27
2.4. Dica 4 – Elaboração de títulos realmente úteis aos leitores	29
2.5. Dica 5 – Concisão	29
2.5.1. A questão das transcrições para a concisão.....	30
2.5.2. Outros aliados à concisão	31
2.6. Dica 6 – Documentos digitais acessíveis para pessoas com deficiência visual	31
3. CORREÇÃO GRAMATICAL.....	32
3.1. Ferramentas para verificação de ortografia e outras regras gramaticais	33
3.2. Dicas práticas de coerência e coesão	34
3.2.1. Dica 1 – Elementos de coesão	34
3.2.2. Dica 2 – Anáfora e catáfora.....	36
3.2.3. Dica 3 - Aplicando ferramentas específicas para coerência.....	38
3.2.4. Dica 4 - Mantendo o paralelismo.....	39
4. CRIATIVIDADE.....	39
4.1. Dica 1 – <i>Design Thinking</i>	40
4.1.1. Conceito.....	40



4.1.2.	Princípios fundamentais.....	41
4.1.3.	Benefícios.....	42
4.1.4.	Ferramentas.....	42
4.2.	Narrativa de dados e infografismo.....	43
4.2.1.	Dica 2 – Narrativa de dados (<i>Data Storytelling</i>).....	44
4.2.1.1.	Dicas práticas para usar a narrativa de dados.....	45
4.2.1.2.	Benefícios da narrativa de dados.....	47
4.2.2.	Dica 3 – Infografismo.....	48
4.3.	Evitando poluição textual.....	50
4.3.1.	Dica 3 – Destaques no texto.....	51
4.3.2.	Dica 4 – Preferência por fontes sem serifa.....	53
4.3.3.	Dica 5 – Hifenização.....	53
4.3.4.	Dica 6 – A questão da numeração dos parágrafos.....	54
4.3.5.	Em questões tipográficas, o importante é passar despercebido.....	55
5.	INSTITUCIONALIDADE.....	55
5.1.	Dica 1 – Cuidados com o formalismo excessivo.....	55
5.2.	Dica 2 – Sobriedade.....	57
5.3.	Dica 3 – Completude e evidências.....	59
6.	UTILIDADE.....	60
6.1.	Dica 1 – Destaque para as causas na construção das análises.....	61
6.2.	Identificação clara dos usuários do relatório.....	62
6.2.1.	Dica 2 - Mapeamento clara das partes interessadas e suas necessidades..	64
6.2.2.	Dica 3 – Quantificação das consequências identificadas.....	64
6.2.3.	Dica 4 – Praticidade das propostas.....	64
6.2.4.	Dica 5 – Onde registrar os benefícios?.....	65



SEGUNDA PARTE: ESTRUTURA DO RELATÓRIO	66
7. ELEMENTO EXTERNO (CAPA)	68
8. ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS.....	69
8.1. Folha de rosto.....	69
8.1.1. Título do trabalho, número do processo, tipo de processo e nomes do Relator e do Procurador.....	70
8.1.2. Ato originário, unidades jurisdicionadas e período de referência.....	71
8.1.3. Objeto avaliado	71
8.1.4. Objetivos do trabalho	72
8.1.5. Gestores dos órgãos e responsáveis listados no processo	73
8.1.5.1. As partes responsáveis	73
8.1.5.2. Destrinchando as partes do processo no Regimento Interno.....	73
8.1.6. Volume de Recursos Fiscalizados (VRF).....	74
8.1.7. Temas do Plano Anual de Controle Externo (PACEX) de referência	75
8.1.8. Período de realização do trabalho, equipe de fiscalização e de apoio.....	76
8.2. Resumo	77
8.3. Lista de siglas e abreviaturas e de ilustrações do relatório.....	78
8.4. Sumário.....	80
9. ELEMENTOS TEXTUAIS.....	81
9.1. Introdução.....	81
9.2. Visão geral do objeto	84
9.3. Capítulos principais	85
9.3.1. Achados de auditoria.....	85
9.3.1.1. Classificação.....	85
9.3.1.2. Apresentação no relatório.....	87
9.3.2. Responsáveis.....	88
9.3.3. Fundamentação técnica e jurídica das possíveis soluções propostas.....	90



9.3.4.	Considerações sobre a análise dos comentários do jurisdicionado	91
9.4.	Conclusão.....	92
9.4.1.	Para que serve?	92
9.4.2.	E quanto à opinião?.....	94
9.4.2.1.	Foco na conformidade (inclusive auditoria financeira)	94
9.4.2.2.	Foco operacional	95
9.4.3.	Responsabilização dos agentes	96
9.5.	Proposta de encaminhamentos.....	99
9.5.1.	Para que serve?	99
9.5.2.	Deliberações com medidas e outras providências aos gestores.....	100
9.5.2.1.	Determinação.....	100
9.5.2.2.	Alerta	102
9.5.2.3.	Recomendação.....	102
9.5.2.4.	Ciência.....	104
9.5.2.5.	Comparando os tipos de deliberação	104
9.5.3.	Deliberações com medidas e outras providências internas.....	106
10.	ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS	106
10.1.	Observação: Apêndices e Anexos <i>versus</i> Documentação Anexa.....	106
11.	ESTRUTURA SUGERIDA AOS RELATÓRIOS	108
TERCEIRA PARTE: ASPECTOS FORMAIS.....		110
12.	UTILIZANDO O SISTEMA PROCESSUAL	111
12.1.	Atos do processo.....	111
12.2.	Referência a documentos dos autos.....	113
13.	CITAÇÕES.....	114
14.	<i>STATUS</i> DO PROCESSO	115
15.	CONTROLE E GARANTIA DA QUALIDADE DOS RELATÓRIOS	115
16.	ASSINATURA DO RELATÓRIO.....	116



QUARTA PARTE: FORMATAÇÃO	119
17. QUADRO ESQUEMÁTICO PARA FORMATAÇÃO DO RELATÓRIO.....	120
APÊNDICES	122
18. AVALIAÇÃO DE RELATÓRIOS.....	123
19. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	125

1. PRESSUPOSTOS

1.1. Para que relatórios de controle externo?

O trabalho de um auditor de controle externo (**ACE**) é substancialmente, mas não exclusivamente, materializado em relatórios. É o espaço, por excelência, reservado à colaboração ativa dos ACE na relevante tarefa constitucional de verificação da legalidade, legitimidade e economicidade dos gastos públicos, no contexto da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial empreendidas pelas Cortes de Contas nacionais. Portanto, é um assunto de extrema importância quando se trata de instrução das **ações de controle processuais**.

Mas, afinal, o que é um **relatório de controle externo**?

Para responder isso, pode-se partir da análise das quatro causas, utilizadas para explicar tanto *como as coisas são e como deveriam ser*¹. São elas: a **causa material** (do que é feito); a **causa formal** (o que define sua estrutura, sua essência); a **causa eficiente** (o que faz ou produz) e; **causa final** (finalidade ou propósito).

Figura 1 – Esquema para ilustrar as quatro causas



A **causa material** refere-se à matéria que constitui algo, sua forma de existir. No caso do relatório de controle externo, sua causa material compreende:

- O suporte físico (papel) ou digital (arquivos eletrônicos);
- Os dados, informações e evidências coletadas durante as fiscalizações, ainda quando juntados aos autos como documentação comprobatória, a qual se faz menção no texto;
- Os textos, tabelas, gráficos e anexos que compõem o documento em si;
- As análises técnicas (contábeis, jurídicas, administrativas) que dão substância ao relatório.

¹ Segundo a metafísica aristotélica.

A **causa formal** define a forma, estrutura ou essência que organiza a matéria.

Para o relatório de controle externo:

- A estrutura lógica e metodológica do documento, suas seções e tópicos dispostos de forma a produzir a comunicação mais clara e acessível possível;
- Os padrões internacionais de auditoria governamental aplicados;
- O formato exigido pelas normas internas das Cortes de Contas;
- A argumentação técnica e o raciocínio que transformam dados brutos em conclusões;
- Os princípios de clareza, objetividade e imparcialidade que devem nortear todo o trabalho dos ACE.

A **causa eficiente** é o agente da mudança ou, em outras palavras, quem ou o que produz algo. No relatório:

- Os auditores dos tribunais que executam as fiscalizações;
- Os sistemas informatizados utilizados para processar e analisar dados;
- O conhecimento especializado dos profissionais envolvidos;
- A estrutura institucional que dá suporte às atividades de controle externo e;
- As decisões colegiadas dos tribunais de contas que orientam o trabalho.

A **causa final** refere-se ao objetivo último. Para um relatório de controle externo, tem-se por finalidade:

- A comunicação dos resultados das fiscalizações realizadas;
- A promoção da transparência da gestão pública, ao divulgar análises quanto ao uso dos recursos públicos;
- O aperfeiçoamento administrativo dos órgãos fiscalizados;
- A responsabilização de gestores e demais agentes envolvidos por eventuais irregularidades identificadas e;
- A melhoria da eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos públicos etc.;

Em última análise, m última análise, o propósito de um relatório de controle externo é fornecer informações relevantes e confiáveis que contribuam para a responsabilização, a transparência e a melhoria da gestão pública. Quando bem elaborados e utilizados, esses relatórios tornam-se ferramentas essenciais para o fortalecimento da governança e podem promover transformações positivas na realidade social de um Município, Estado Federativo ou da República, sempre em benefício do interesse público.

Por isso, tendo esse propósito em mente, pode-se encarar os relatórios como potenciais ferramentas de transformação da realidade social de um Município, Estado Federativo ou mesmo da República, desde que construídos e utilizados de forma zelosa, voltados sempre ao bem comum da comunidade.

1.2. Por que um manual de relatórios tão minucioso?

A resposta é simples: **(a)** para otimizar a sua produção e **(b)** garantir a adoção das melhores técnicas disponíveis para a comunicação de análises, conclusões e propostas provenientes das fiscalizações aos seus potenciais usuários.

Em primeiro lugar, **padronização** confere segurança e encurta os caminhos para se chegar aos resultados almejados. São evitadas discussões quanto à forma, estrutura, tópicos ou seções obrigatórias e facultativas, formatação, estratégias de destaque e outras questões que podem apresentar respostas variadas. O manual pode funcionar como um atalho para ganhos de eficiência e tempestividade na elaboração dos relatórios.

Em segundo lugar, nem sempre é simples e intuitivo o acesso a estratégias e dicas comunicativas pelos auditores, daí a importância de serem catalogadas essas informações e conhecimentos e os deixar disponíveis, tanto quanto possível, em um lugar de fácil consulta. Assim, o estudo sobre o que é um relatório de alta qualidade pode ser compreendido e compreendido.

Mas, em um ambiente de constantes desafios que é o da auditoria governamental, no qual inovar é essencial, a padronização não poderia trazer mais riscos que benefícios? Esse é um questionamento relevante e que deve ser respondido como pressuposto para se seguir adiante na empreitada de um manual de relatórios de controle externo. As razões para apostar na prevalência dos prós em face dos contras são:

- Para cada direcionamento, é levado em consideração se se trata de aspecto de **estrutura** (organização do relatório – elementos pré-textuais, textuais e pós-textuais), **formatação** (tipografia, espaçamentos, paginação, parágrafos, títulos etc.), **conteúdo** (análises, conclusão e proposta de encaminhamentos – capítulos principais do relatório) ou **outros formais** (*status* do processo, assinatura etc.), cada qual com graus de flexibilidade e vinculação específicos;
- A maior parte das estratégias comunicativas constituem-se como **boas práticas**, que devem ser incorporadas na medida do possível, no processo de amadurecimento do controle de qualidade dos relatórios;
- Com a necessidade cada vez mais clara de se realizar a gestão não só da formação das ações de controle, mas também dos respectivos achados, benefícios e outros resultados delas decorrentes, é possível pensar em relatórios construídos a partir de preenchimento de formulários em sistema, de **geração instantânea**, a partir do cadastramento das informações sobre o planejamento e execução da fiscalização.

Além disso, conforme a prática tem demonstrado, focar na melhora da comunicação gera impactos positivos na instituição como um todo, ampliação dos usuários dos resultados das fiscalizações e do alcance social da auditoria governamental.

Logo, a **padronização é inevitável**, devendo sempre ter em vista que isso não significa o engessamento dos relatórios, que, sim, são dinâmicos em relação ao conteúdo e, em certa medida, em alguns aspectos de sua forma. Com abertura para o novo e para o aperfeiçoamento que vem da vivência das fiscalizações, as regras deste manual não se tornarão empecilho para as adaptações e flexibilizações que o mundo real demanda.

1.3. Existe uma tipologia dos relatórios de controle externo?

Em relação ao momento em que são elaborados, na etapa de instrução ou recursal nos processos de Controle Externo, os relatórios podem ser classificados em **preliminares**, de **instrução**, de **recursos** ou de **revisão**, de **Representação da SECEX**, bem como, excepcionalmente, quando possuírem caráter acessório, como **complementares**.

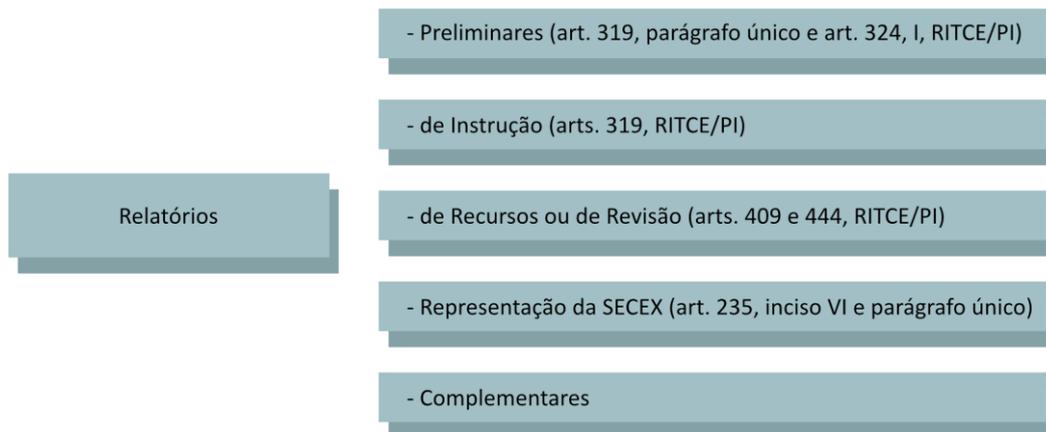


Diagrama 1 - Relatórios de controle externo – classificação quanto ao momento da instrução nos processos de Controle Externo – Regimento Interno do TCE-PI (RITCE-PI)

Os **relatórios preliminares**, segundo o Regimento Interno do TCE-PI (Resolução n.º 013/2011 – RITCE-PI) têm caráter predominantemente investigatório e saneador, com objetivo de preparar o processo para a sua regular tramitação. Já os **relatórios de instrução** se destinam a analisar todas as questões suscitadas pelas partes envolvidas, inclusive aquelas trazidas aos autos pelos interessados e agentes responsáveis, modificando ou complementando os encaminhamentos propostos na fase anterior. Nesse mesmo sentido, os **relatórios de recursos** ou de **revisão**.



OBSERVAÇÕES:

- (1) Não havendo **apresentação de defesa** nos processos nos quais for necessário o exercício do contraditório e da ampla defesa, o relatório preliminar converter-se-á em relatório de instrução seguindo os demais atos do processo (art. 319, parágrafo único – RITCE-PI);
- (2) Alguns processos, por sua natureza, **não demandam fase de contraditório**, a exemplo do Levantamento, regulamentado na Resolução TCE-PI n.º 010/2020. Nesses casos, não há que se falar em segregação dos relatórios preliminares e de instrução.

Com a alteração do art. 235 do RITCE-PI e inclusão do inciso VI no rol de legitimados para a propositura de representação, surge a figura da Representação da Secretaria de Controle Externo, que, diferente dos demais relatórios preliminares, tem o condão de instaurar um novo processo. Nesse mesmo sentido, o relatório de tomada de contas da [Resolução TCE-PI nº 32/2023](#).

Outra situação ocorre quando, por determinação do Relator, é necessário integrar fatos novos na análise realizada em relatório preliminar, de instrução, de recurso ou de revisão prévio. Essa nova manifestação da Área Técnica ocorre por meio de **relatório complementar**.

Por fim, existem os **relatórios auxiliares**, que instrumentalizam técnicas para a obtenção de evidências que irão subsidiar a análise do auditor, como no caso dos procedimentos de diligência no local e observação direta, descritos nos manuais de técnicas de auditoria, quando for conveniente, por questões de concisão ou clareza, que essas análises não constem no relatório principal.

Os relatórios auxiliares, na verdade, têm a natureza de **anexos** e, por esse motivo, seguem a mesma lógica pertinente à “documentação anexa”, tratada no tópico 10.1.

Também é importante situar os relatórios em cada tipo processual na categoria de processos de Controle Externo. Nesse sentido, o conteúdo dos relatórios poderá ser direcionado para subsidiar, por exemplo, (a) a apreciação das contas de governo, (b) o julgamento das contas de gestão, (c) a decisão de demandas do controle social (denúncias e representações), entre outros.

O Quadro 1 resume os tipos de processos no Tribunal de Contas do Estado do Piauí em níveis de classe e subclasse.

Quadro 1 - Classificação dos processos por classe e subclasse

Classe	Subclasse
<i>Acordo de Não Persecução Civil</i>	Apuração do Dano
<i>Apreciação da Legalidade de Ato</i>	Admissão (Registro)
	Inativação por Aposentadoria (Concessão)
	Inativação por Aposentadoria (Cancelamento)
	Inativação por Aposentadoria (Retificação)
	Inativação por Reforma (Concessão)
	Inativação por Reforma (Cancelamento)
	Inativação por Reforma (Retificação)
	Transferência para a Reserva Remunerada (Concessão)
	Transferência para a Reserva Remunerada (Cancelamento)
	Transferência para a Reserva Remunerada (Retificação)
	Pensão por Morte (Concessão)
	Pensão por Morte (Cancelamento)
	Pensão por Morte (Retificação)
	Inativação por Aposentadoria (Revisão de Proventos)
Inativação por Reforma (Revisão de Proventos)	
Transferência para a Reserva Remunerada (Revisão de Proventos)	
Pensão por Morte (Revisão de Proventos)	
<i>Coeficientes de Participação Constitucionais</i>	Fixação
<i>Consulta</i>	Consulta
<i>Contas</i>	Prestação de Contas de Governo
	Prestação de Contas de Gestão
	Tomada de Contas (Apuração de Impacto Relevante na Gestão)
	Tomada de Contas (Apuração de Omissão do Dever de Prestar Contas)
	Tomada de Contas Especial (Interna)
	Tomada de Contas Especial (Externa)
<i>Controle Extraprocessual</i>	Auto de Infração
	Termo de Ajustamento de Gestão
<i>Controle Social</i>	Denúncia
	Representação
	Representação (Bloqueio de Contas)
<i>Fiscalização</i>	Acompanhamento
	Auditoria
	Inspeção
	Levantamento
	Monitoramento
<i>Incidente Processual</i>	Impedimento
	Suspeição
	Incidente de Inconstitucionalidade
	Prejulgado
	Uniformização de Jurisprudência
<i>Recurso</i>	Recurso de Reconsideração
	Pedido de Reexame
	Embargos de Declaração
	Agravo
	Impugnação à Fixação dos Coeficientes Constitucionais
<i>Revisão</i>	Revisão

1.4. Nosso itinerário

Na primeira parte, são propostas dicas para melhorar a estratégia comunicativa na divulgação dos resultados das fiscalizações, basicamente por meio de cinco pilares: correção gramatical, acessibilidade, institucionalidade, utilidade e criatividade.

Na segunda, é abordada a questão da estrutura dos relatórios, demonstrando a finalidade e elementos de cada um de seus tópicos. Na terceira e na quarta, respectivamente, alguns aspectos formais e de formatação.

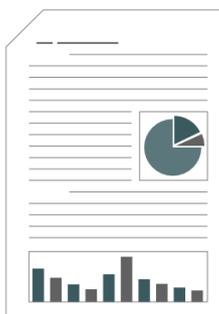
1.5. Mapa mental deste manual

1 Estratégia comunicativa

- Acessibilidade
- Correção gramatical
- Criatividade
- Institucionalidade
- Utilidade

2 Estrutura do relatório

- Elemento externo
- Elementos pré-textuais
- Elementos textuais
- Elementos pós textuais



3 Aspectos formais

- Atos e Processo
- Citações
- Assinatura
- Controle de qualidade

4 Formatação

- Margens
- Tipologia
- Paginação
- Cabeçalho
- Rodapé

Introdução
Visão geral do objeto
Capítulos principais
Conclusão
Proposta de encaminhamentos

**PRIMEIRA PARTE:
ESTRATÉGIA COMUNICATIVA**

Um bom relatório, como visto anteriormente, é aquele que cumpre com a sua finalidade – comunica com eficiência os resultados dos trabalhos empreendidos pelas unidades técnicas de fiscalização do Tribunal. Por isso, pensar na estratégia comunicativa, antes de se iniciar o processo de escrita, é essencial (NBASP 12, princípios 4 e 6).

Em linhas gerais, essa **estratégia comunicativa** contempla 5 (cinco) pilares:

- a. **Correção gramatical** (conformidade com a norma culta);
- b. **Acessibilidade** (facilidade de ler e navegar no texto);
- c. **Institucionalidade** (postura profissional e rigor técnico);
- d. **Utilidade** (potencial de gerar benefícios aos usuários);
- e. **Criatividade** (atratividade à leitura, que deve ser agradável).

A partir dos próximos tópicos, cada um deles será aprofundado.

2. ACESSIBILIDADE

Ideia central: Acessível não somente ao público leigo, mas também aos leitores especialistas!

Quando se fala em **acessibilidade** dos relatórios, não se está querendo fazer menção a apenas estratégias inclusivas para pessoas com deficiência (impedimento físico, mental, intelectual ou sensorial). Incluem-se, nesse primeiro passo, práticas que buscam facilitar a leitura, torná-la dinâmica, fácil, navegável, livre de imprecisões e barreiras ao pleno entendimento.

Por isso, são dicas para melhorar o manejo dos relatórios por quaisquer usuários possíveis, independentemente do grau de conhecimento sobre os assuntos abordados, estes, muitas vezes, técnicos e áridos para a maior parte dos leitores.

2.1. Dica 1 – Linguagem simples (*Plain Language*)

Traduzido do inglês *Plain Language*, a Linguagem Simples é uma técnica de comunicação e uma causa social com o objetivo de tornar textos e documentos públicos mais fáceis de ler e, portanto, mais inclusivos. Concebida inicialmente na Inglaterra e nos Estados Unidos dos anos 1940, já está presente em mais de trinta países, em iniciativas que buscam facilitar o acesso a serviços públicos e a promoção da cidadania².

² Para mais detalhes, ver Apostila do curso Linguagem Simples no Setor Público, disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/6181/1/Apostila%20do%20curso%20Linguagem%20Simples%20no%20Setor%20Pu%cc%81blico.pdf>

Essa técnica de comunicação:

- a. Foca sua atenção no público-alvo, para que a informação desejada seja identificada com facilidade e que a mensagem principal seja transmitida;
- b. Pressupõe que a utilização de linguagem complexa e de vocabulário inacessível a alguns grupos sociais distancia a população do governo;
- c. Entende que ineficiência nos processos comunicativos entre cidadãos, empresas e outros interessados e o Poder Público torna mais dispendioso o alcance dos objetivos de políticas públicas e a universalização dos serviços disponíveis.

No que diz respeito aos relatórios, por serem documentos técnicos e que não possuem público-alvo homogêneo, as lições da Linguagem Simples podem ser úteis notadamente no momento da construção do resumo (ver tópico 8.2) e da estruturação dos capítulos principais (ver tópico 9.3), a partir das seguintes diretrizes³:

i. Evite escrever frases com mais de 20 (vinte) palavras

x As informações, constantes na peça 20, em cuja identificação da autoria recaem dúvidas, não foram analisadas no relatório juntado aos autos antes da decisão monocrática, em razão de estarem pendentes as diligências requeridas ao setor competente da Polícia Civil do Estado do Piauí.

√ O relatório anterior não tratou da autoria do documento juntado à peça 20 por estarem pendentes diligências no órgão competente.

ii. Dê preferência ao uso de frases em ordem direta

x O relatório foi elaborado pela Diretoria.

√ A Diretoria elaborou o relatório.

iii. Substitua substantivos que atuam como verbo por verbos que expressam ações diretas

x Proceda à identificação:

√ Identifique:

iv. Evite o uso de siglas, jargões e termos técnicos desconhecidos ao público-alvo

x A UCI não atendeu à solicitação.

√ A Unidade Central de Controle Interno não atendeu à solicitação.

v. Evite o uso de termos que possam ser pejorativos e palavras estrangeiras

x Solicito feedback.

√ Solicito retorno com comentários e sugestões.

³ Idem, pág. 28 e ss.

vi. Dê preferência ao plural indefinido

x Isso dificulta o acesso de mulheres, idosos, crianças, pessoas portadoras de necessidades especiais, entre outros

√ Isso dificulta o acesso dos mais diversos interessados no serviço

vii. Evite o uso de palavras difíceis para o público-alvo

x Outrossim

√ Igualmente

x Porquanto

√ Visto que

x Intempestivamente

√ Fora do prazo

viii. Use títulos e subtítulos para ordenar o conteúdo do relatório

1. INTRODUÇÃO

- 1.1. Metodologia e amostragem
- 1.2. Cronograma das visitas
- 1.3. Jurisprudência do TCE-PI

2. ANÁLISES

- 2.1. Alimentação escolar
 - 2.1.1. Contratação de nutricionistas
 - 2.1.2. Análise dos cardápios pelo Centro Colaborador em Alimentação e Nutrição Escolar
- 2.2. Fornecimento de água aos alunos
 - 2.2.1. Uso de copos coletivos
 - 2.2.2. Bebedouros em más condições de conservação

[...]

Ver tópicos 2.4 e 8.4 deste manual

ix. Use elementos visuais, como diagramas, tabelas e gráficos para ajudar a explicar o conteúdo ou ideias de um parágrafo



x. Use marcadores de tópicos quando precisar separar informações dentro de um parágrafo

x Para obter a certidão você irá precisar de RG, CPF, comprovante de pagamento da guia...

√ Para obter a certidão você irá precisar:

- RG

-CPF

- Comprovante de pagamento da guia...

2.2. Dica 2 – Estrutura dedutiva x indutiva

Uma prática valiosa para se repassar a mensagem pretendida de forma instantânea e eficiente é a adoção, na construção da argumentação dos capítulos principais do relatório, de uma estrutura dedutiva ao longo do texto. Mas qual a característica fundamental dessa modalidade de escrita?

Para bem compreender o ponto aqui defendido, é preciso partir da estratégia rival: a **escrita indutiva** é aquela em que o autor vai acrescentando informações, dados e análises parciais quanto à sua interpretação para, em um segundo momento, apresentar alguma conclusão. É a melhor estratégia para se escrever as análises que antecedem a escrita final do relatório, pois não se tem a conclusão de antemão.

Essa prática apresenta riscos elevados a um bom relatório de controle externo, que precisa ser objetivo e certo em suas conclusões. Como o autor vai desenvolvendo sua convicção ao mesmo tempo em que elabora o relatório, pode descuidar de verificar, ao final, se, de fato, o desencadear das ideias está claro a um leitor que não teve acesso a todos fatos e pressupostos por ele conhecidos, se poderia haver uma melhor abordagem ou, na pior hipótese, se sua resposta faz sentido.

Já a **escrita dedutiva** apresenta a conclusão ao leitor logo de início e, nas seções seguintes, faz-se um esforço de convencimento, para que o usuário compreenda e aceite a resposta oferecida. Ou seja, a prática, por si só, faz com que quem escreve seja mais cauteloso e racional ao apresentar seus argumentos.

A escrita dedutiva pode ser resumida na frase “o mais importante aparece primeiro”, o que propicia ganhos ao entendimento e convencimento do leitor, que terá menor chance de se perder na contextualização e detalhamento das conclusões, já que, por serem apresentadas antecipadamente, têm maior probabilidade de serem corretamente apreendidas.

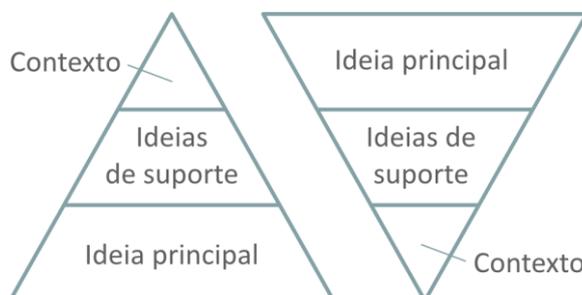


Diagrama 2 – Estrutura indutiva x dedutiva – apresentação gráfica

Um exemplo prático pode ser útil para compreender melhor:

Em 2015, foi instaurado o procedimento licitatório Pregão Presencial nº 003-2015, após solicitação da Secretaria de Educação da Prefeitura de Socó dos Morros [contexto].

O procedimento tem como objeto “a aquisição de gêneros alimentícios para suprir as necessidades da Secretaria de Educação de Socó dos Morros” [contexto].

Atuou como pregoeiro o Sr. Cicrano Silva, lotado nos quadros da prefeitura, no cargo de digitador, desde o ano de 2012 [suporte]

[...].

INDUTIVO

Foi verificado direcionamento no pregão presencial nº 003/2015 (Prefeitura Municipal de Socó dos Morros) e sobrepreço nas respectivas planilhas, o que levou a ocorrência de dano no montante de R\$ 234.325,12, com impactos negativos no atendimento dos alunos, que ficaram mais de um mês sem o fornecimento de merenda escolar [ideia principal].

Foi constatado que o pregoeiro, Sr. Cicrano Silva, possui parentesco com o empresário titular da empresa individual XYZ [suporte].

Sobre a licitação, o procedimento teve por objeto [...] [contexto]

DEDUTIVO

Importante notar que:

- (a) O parágrafo inicial, que deve conter a ideia principal, no caso de um achado, coincide com a sintaxe dos riscos confirmados durante a execução da fiscalização e a utilização da matriz de achados facilita ainda mais a escrita desses tópicos, pois nela já está contida a estrutura lógica proposta na escrita dedutiva;
- (b) Ao escrever um tópico de um relatório, é muito útil fazer um exercício de imaginação simples: que o seu leitor não sabe absolutamente nenhuma informação a respeito do que se irá tratar e que o texto deverá bastar por si só. Essa medida é de grande auxílio para não se deixar nenhuma informação relevante de fora do texto;
- (c) Essa prática, por fim, ajuda a identificar ideias de suporte e de contexto desnecessárias e que poderão colaborar na busca da concisão do texto.

2.3. Dica 3 – Atenção especial às seções de localização

É possível comparar um texto a um vasto território desconhecido que um aventureiro precisa desbravar. Nem todos terão a mesma perícia nessa empreitada. Por isso, os **mapas** poderão ter um valor inestimável na jornada do explorador.

Mas, o que exatamente corresponderia a esses mapas no contexto da elaboração de um relatório? As **seções de localização**.

Conceito: **seção de localização** é aquela parte do relatório cuja finalidade é proporcionar navegabilidade no documento, facilitando o encontro das informações desejadas.

Resumidamente, as seções de localização e suas funcionalidades são:

- (a) **Folha de rosto** – tem por propósito reunir o máximo de informações sobre o processo a que o relatório se refere. Aqui, poderá ser consultado o (i) título do trabalho, (ii) ato que deu origem à fiscalização, (iii) número do protocolo ou processo, (iv) Relator, (v) Procurador, (vi) informações sobre as unidades administrativas fiscalizadas, (vii) responsáveis e interessados, (viii) informações sobre a instrução, entre outros dados. Para informações detalhadas sobre a “folha de rosto”, ver tópico 8.1 deste manual;
- (b) **Resumo** – serve para responder duas perguntas básicas:

Por que o trabalho foi feito?

Quais foram os principais resultados obtidos?

Para informações detalhadas sobre o resumo, ver tópico 8.2 deste manual;

- (c) **Sumário** – relação de todos os títulos do trabalho. É a ferramenta de navegação por excelência. Sobre a elaboração de títulos úteis realmente aos leitores, ver a próxima dica (tópico 2.4);
- (d) **Lista de ilustrações do relatório** – relação de todas as ilustrações utilizadas no trabalho. São elas: (a) Figuras, (b) Diagramas, (c) Gráficos, (d) Infográficos, (e) Quadros, (f) Tabelas e (g) outros, a depender da demanda específica de um caso particular;
- (e) **Introdução** – na “introdução”, deve-se detalhar ainda mais os motivos que levaram à realização da fiscalização, bem como o ato originário, objeto(s) fiscalizado(s), objetivo principal (questão fundamental que será respondida no relatório) e secundários (outras questões). Além disso, é o espaço oportuno aos interessados em saber mais sobre como a instrução foi feita (escopo, limitações, metodologia, critérios etc.) e outras informações preliminares relevantes, cujo detalhamento não será realizado em seções posteriores do documento (como, por exemplo, especificações sobre o volume de recursos fiscalizados – VRF e apontamentos sobre a quantificação dos benefícios propostos).
- (f) **Visão geral do objeto** - voltado ao público leigo: deve explicitar, de forma mais detalhada e didática possível (observada a concisão), as informações sobre o objeto avaliado, e, se necessário, explicações sobre os critérios e técnicas de auditoria governamental empregadas;
- (g) **Resumo dos achados e de responsabilidades apuradas** – geralmente subtópico ou quadro dentro do tópico da conclusão do relatório que facilita e racionaliza outras etapas do processo, como apresentação e análise do contraditório, citação, julgamento etc.;

- (h) **Glossário** – também voltado ao público leigo, apresenta uma lista de palavras e expressões em ordem alfabética seguida dos significados. Mais detalhes podem ser consultados no tópico 9.5.3;
- (i) **Índice remissivo** - Lista e localiza termos e assuntos abordados no relatório, ainda que em tópicos diversos (ver tópico 9.5.3).

De tudo isso, é importante extrair a seguinte lição: as seções de localização precisam ser construídas sempre tendo em mente as respectivas funcionalidades, observando-se os requisitos mínimos de cada uma delas, conforme este manual, para se obter ganhos na navegabilidade do relatório.

É bom lembrar que nem todos os leitores precisam consumir todo o texto: se o documento permitir a coleta da informação ou dado desejado, tanto melhor! Um zelo maior nessa parte dos relatórios apresenta imensa economia de tempo (e, consequentemente, de dinheiro) para todos os possíveis usuários.

2.4. Dica 4 – Elaboração de títulos realmente úteis aos leitores

Como se faz um bom título? Considere o seguinte roteiro:

- ▶ Pense em **navegabilidade**: ou, em outras palavras, se é possível localizar as principais seções, achados e outros elementos de interesse por meio da simples leitura do índice.
- ▶ Pense em **funcionalidade**: na era da informação, já que o maior trabalho hoje não é a busca por informações, mas a escolha sobre qual delas consumir e em qual nível de profundidade, o título deve permitir uma compreensão, ainda que inicial, de todo o trabalho, como se um resumo fosse, bem como da relação de cada um deles com os demais.
- ▶ Pense em **organização**: os títulos também devem refletir o desencadeamento das ideias e análises desenvolvidas no texto, para se evitar vai-e-vens na leitura.
- ▶ Pense em **simplicidade**: como todo e qualquer relatório deve pretender ser lido por todos, os títulos necessitam passar uma ideia precisa do que será tratado no tópico da forma mais direta e simples possível.

2.5. Dica 5 – Concisão

Parece que nada é mais assustador que um texto muito extenso! Nesse sentido, manter a concisão do relatório é um bom aliado na tarefa de o tornar atrativo.

Para tanto, um primeiro passo é evitar qualquer informação no relatório que não contribua diretamente para as conclusões defendidas e que seja redundante ou, ainda que apresente algo novo, seja dispensável (NBASP 3000, item 120). Como exemplo desta última hipótese, pode-se pensar em trechos do texto que podem redundar em

preciosismo de linguagem. Em resumo: se o dado não contribui para a completude do relatório, deve ser eliminado.

Mas atenção! Uma coisa é omitir uma informação ou uma análise no relatório principal da instrução, outra coisa é omitir na documentação da fiscalização como um todo. Os relatos não precisam incluir todas as situações encontradas, pois os seus respectivos registros serão preservados nos papéis de trabalho.

Nesse sentido, recomenda-se o uso de **relatórios auxiliares** para preservar a concisão do relatório principal. Aqueles podem conter informações detalhadas e extensas, pois, via de regra, são consultados apenas por interessados que necessitam de um nível aprofundado de detalhamento.

Importante! O ideal é que relatório se limite a 30 (trinta) páginas, a contar da "introdução" à "proposta de encaminhamentos". Além disso, recomenda-se que as frases se limitem a 30 (trinta) palavras, e os períodos, a 80 (oitenta). Mas vale lembrar: sempre é possível ser mais simples, mais direto!

2.5.1. A questão das transcrições para a concisão

O hábito de se utilizar muito de transcrições frequentemente é um empecilho à concisão. Além disso, torna o texto menos direto e, por isso, mais cansativo, pois ao leitor é dado o esforço de tirar as conclusões da leitura de longos excertos ou trechos de livros. Por isso, em primeiro lugar, é recomendado que seja apresentada, da maneira mais simples possível, a ideia do precedente ou da doutrina a que se quer fazer referência e, para os interessados em aprofundar no assunto, deve ser indicado a fonte, com preferência disponibilizando-se o *link* para acessar o conteúdo.

Algumas orientações gerais:

- Transcrições longas devem ser evitadas;
- Se o texto já existe em outra peça, basta fazer a indicação onde poderá ser consultado;
- Sempre que possível, devem ser extraídas e resumidas as ideias e argumentos de um texto usado como referência, de modo a manter a concisão do relatório;
- Sobre a transcrição de **normas, doutrina e jurisprudência** – quando transcrever? ⁴

Normas

- O texto do dispositivo legal não puder ser resumido sem prejuízo à compreensão do caso concreto.
- Quando se tratar de direito estadual ou municipal de difícil acesso ao público em geral.

⁴ Mais informações em "Orientações para elaboração de documentos técnicos de controle externo" do TCU (Portaria -SEGECEX n.º 028/2010).

- Houver prejuízo aos argumentos defendidos sem o conhecimento da integralidade da norma.

Doutrina e Jurisprudência

- Discussão inédita ou controversa, sem precedentes no Poder Judiciário ou sem entendimento pacificado.
- O argumento sofrer prejuízo quando resumido e não transcrito em sua integralidade.

2.5.2. Outros aliados à concisão

Tendo em mente que, nos relatórios, **é sempre melhor mostrar do que exigir do leitor a análise dos dados e informações para chegar, sozinho, a conclusões**, é crucial na elaboração dos textos a utilização de ferramentas gráficas para transmissão de mensagens de modo instantâneo, com destaque para o **infografismo** e a **narrativa de dados** (*Data Storytelling*), que serão apresentados mais adiante neste material.

Figura 2 – Imagem ilustrativa da técnica de Narrativa de Dados



2.6. Dica 6 – Documentos digitais acessíveis para pessoas com deficiência visual

Na medida das possibilidades de cada unidade técnica, devem ser adotadas práticas para gerar inclusão a pessoas com deficiências visuais. São mudanças simples, mas que fazem toda diferença (para mais detalhes, ver o material do Instituto Federal da Paraíba⁵):

⁵ “Textos acessíveis para pessoas com deficiência visual”, disponível [aqui](#).

a) Usar fontes sem serifa e evitar fontes decoradas, distorcidas, cursivas e itálico. Nesse sentido, o uso de sublinhado também pode ser uma barreira à acessibilidade;

b) Aumente o contraste do texto – usar preto em fundo branco ou vice-versa. Nesse sentido, o uso de letras coloridas deve ser comedido, sempre usando tons escuros, próximos à cor preta;

c) A toda imagem inserida, dispor de uma alternativa textual. Se possível, colocar uma descrição da imagem;

d) Inserir *links* com descrição simples do seu destino. Exemplo de atendimento: **Edital XYZ**. Exemplo de desatendimento: [link para acessar o Edital XYZ](#);

e) Ao concluir um tópico em uma página e retomar na seguinte, use a ferramenta de “quebra de página”. Isso é importante porque, ao passar por várias linhas em branco, um leitor de telas informa ao usuário “em branco” e este pode ficar sem saber quantas setas pressionar para chegar à próxima página, tornando a experiência ainda mais difícil;

f) Não indicar notas de rodapé ou observações com asteriscos ou pontos, mas como notas, de fato (usando a ferramenta do editor de texto), para deixar claro do que se trata;

g) Nos Quadros e Tabelas, evite células vazias, pois as ferramentas de leitores de tela não indicam essa situação com precisão e dá a entender que não há mais informação no Quadro ou Tabela;

h) Inserir sempre sumários com *hiperlinks*, facilitando a localização de capítulos e subcapítulos para todos, bem como a ferramenta de **referência cruzada**, para identificar e acessar, além dos títulos, as ilustrações e outros elementos do relatório.

Com isso, verifica-se que simples implementações, que estão ao alcance de todos, pode ser de grande valor para alguns leitores que apresentam limitações visuais.

3. CORREÇÃO GRAMATICAL

Ideia central: Há muitas ferramentas para nos ajudar a escrever corretamente!

Escrever nos padrões da norma culta e atender a exigências de simplicidade e acessibilidade é, de fato, uma tarefa desafiadora. Aqui, trataremos de dicas para nos auxiliar a atingir **correção** e **textualidade** nos relatórios.

- A textualidade refere-se às características que fazem com que uma sequência linguística seja reconhecida como um texto propriamente dito, e não apenas um conjunto aleatório de frases ou palavras, com destaque para a coerência e coesão textual.
- A coerência refere-se ao sentido global do texto, garantindo que ele tenha um significado completo e unificado.
- Já a coesão relaciona-se aos aspectos superficiais e lineares, tratando das conexões linguísticas entre as partes do texto.

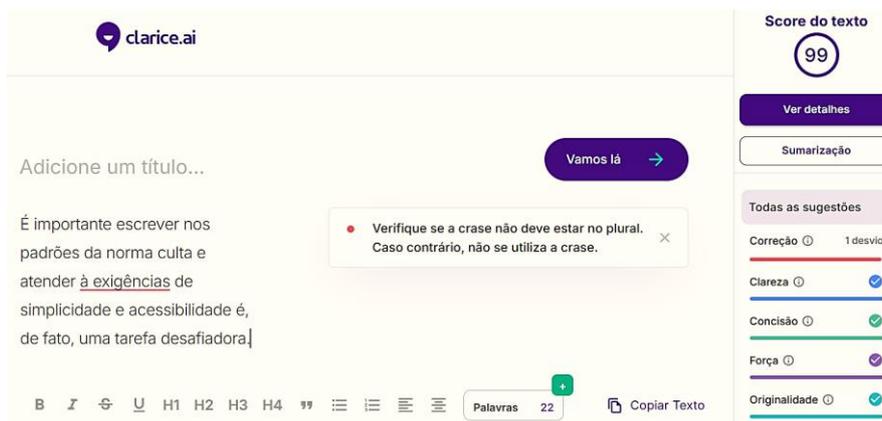
A partir do próximo item, algumas ferramentas poderosas que podem ser aliadas na escrita do relatório serão apresentadas:

3.1. Ferramentas para verificação de ortografia e outras regras gramaticais

Existem, atualmente, muitas opções de *chats* de AI (*Artificial Intellingence – Inteligência Artificial*) com capacidade de auxiliar na identificação de desvios ortográficos ou de outras regras gramaticais, bastando o usuário explicitar, com precisão, o que deseja da ferramenta.

Para os fins deste manual, é sugerida a utilização de *chats* como o “Clarice.ai”, mais direcionados à revisão textual e desbloqueio criativo. Por meio desta, em especial, é possível não só corrigir os erros, mas obter sugestões de melhoria do texto.

Figura 3 – Print com exemplo do uso da ferramenta “Clarice.ai”



Observação – sobre o uso de AI generativas, é importante estar ciente dos riscos e oportunidades quando da aplicação ao serviço público. Para tanto, recomenda-se a [cartilha](#) lançada pelo Governo Federal.

Além disso, recomenda-se:

- Dicionários digitais com versões web gratuitas: [Dicionário Priberam](#) e [Dicionário Michaelis](#);
- Para encontrar sinônimos ou descobrir novas palavras relacionadas a conceitos utilizados no relatório e enriquecer o vocabulário: [Dicionário Criativo](#) e [Sinônimos](#);
- Alternativas de corretores na língua portuguesa (sem uso de AI) para identificar erros ortográficos e sintáticos: [Language Tool](#) e [FLip](#).

3.2. Dicas práticas de coerência e coesão

3.2.1. Dica 1 – Elementos de coesão

Os principais elementos de coesão são os termos chamados conectivos ou conectores, que podem exercer diversas funções no texto.

Em relação aos conectivos lógicos para relacionar os argumentos e as ideias trazidas pelo autor, o quadro abaixo enumera algumas possibilidades de uso a partir da relação estabelecida:

Quadro 2 - Conectivos ou locuções de transição para as relações lógicas entre segmentos do texto

Relação lógica	Conectivos ou locuções de transição
<i>Prioridade ou relevância</i>	Em primeiro lugar, primeiramente, principalmente, primordialmente, sobretudo etc.
<i>Tempo (frequência, duração, ordem, sucessão, anterioridade, posterioridade etc.)</i>	Então, enfim, logo depois, imediatamente, logo após, a princípio, pouco antes, pouco depois, anteriormente, posteriormente, em seguida, afinal, finalmente, agora, atualmente, hoje, frequentemente, constantemente, às vezes, eventualmente, por vezes, ocasionalmente, sempre, raramente, não raro, ao mesmo tempo, simultaneamente, nesse meio tempo, enquanto, quando, antes que, depois que, logo que, sempre que, assim que, desde que, todas as vezes que, cada vez que, apenas etc.
<i>Semelhança, comparação ou conformidade</i>	Como, consoante, segundo, da mesma maneira que, do mesmo modo que, igualmente, da mesma forma, assim também, do mesmo modo, segundo, conforme, sob o mesmo ponto de vista, tal qual, como, assim como, bem como, como se, à medida que, à proporção que, quanto (mais, menos, menor, melhor, pior)... tanto (mais, menos, menor, melhor, pior), tanto quanto, que (do que), (tal) que, (tanto) quanto, (tão) quão, (não só) como, (tanto) como, (tão) como etc.
<i>Condição ou hipótese</i>	Se, desde que, salvo se, exceto se, contanto que, com tal que, caso, a não ser que, a menos que, sem que, suposto que, desde que, eventualmente etc.

Relação lógica	Conectivos ou locuções de transição
<i>Adição ou continuação</i>	Além disso, (a)demais, ainda mais, ainda por cima, por outro lado, também, e, nem, não só...mas também, não apenas...como também, não só...bem como etc.
<i>Dúvida</i>	Talvez, provavelmente, possivelmente, quem sabe, é provável, não é certo, se é que, a caso, porventura etc.
<i>Certeza ou ênfase</i>	Decerto, por certo, certamente, indubitavelmente, inquestionavelmente, sem dúvida, inegavelmente, com toda a certeza etc.
<i>Surpresa, imprevisto</i>	Inesperadamente, de súbito, imprevistamente, surpreendentemente etc.
<i>Ilustração ou esclarecimento</i>	Por exemplo, isto é, quer dizer, em outras palavras, ou por outra, a saber, ou seja, ou melhor, aliás, ou antes, etc.
<i>Propósito, intenção ou finalidade</i>	Com o fim de, a fim de, com o propósito de, para que, a fim de que, com o intuito de, com o objetivo de etc.
<i>Lugar, proximidade ou distância</i>	Perto de, próximo a ou de, junto a ou de, fora, mais adiante, além, lá, ali, algumas preposições e os pronomes demonstrativos etc.
<i>Resumo, recapitulação ou conclusão</i>	Em suma, em síntese, em resumo, portanto, assim, dessa forma, dessa maneira, logo, por isso, por consequência etc.
<i>Causa e consequência ou explicação</i>	Por consequência, por conseguinte, como resultado, por isso, por causa de, em virtude de, assim, de fato, com efeito, tão (tanto, tamanho)... que, porque, porquanto, pois, já que, uma vez que, visto que, como (=porque), portanto, logo, que (=porque), de tal sorte que, de tal forma que, visto que, dado que, como etc.
<i>Contraste, oposição, restrição, ressalva ou concessão</i>	Pelo contrário, em contraste com, salvo, exceto, porém, menos, mas, contudo, todavia, entretanto, no entanto, embora, apesar de, ainda que, mesmo que, por menos que, a menos que, a não ser que, em contrapartida, enquanto, ao passo que, por outro lado, sob outro ângulo etc.
<i>Alternativa</i>	Ou... ou, ora... ora, quer... quer, seja ... seja, já... já, nem... nem etc.
<i>Negação</i>	Não, absolutamente, tampouco, de modo algum, nunca etc.
<i>Afirmação</i>	Sim, certamente, efetivamente, realmente, seguramente, indubitavelmente, inquestionavelmente, sem dúvida, decerto, por certo, com certeza etc.
<i>Modo</i>	Bem, mal, assim, depressa, devagar, como, alerta, melhor (mais bem), pior (mais mal), às pressas, à toa, às escuras, à vontade, de mansinho, em silêncio, em coro, face a face, às cegas, a pé, a cavalo, de carro, às escondidas, às tontas, ao acaso, de cor, de improviso, de propósito, de viva voz, de uma assentada, de soslaio, passo a passo, cara a cara, etc. Também exprimem modo a maioria dos advérbios terminados em mente: suavemente, corajosamente etc.
<i>Referência</i>	A, ante, após, até, com, contra, de, desde, em, entre, para, perante, por, sem, sob, sobre, trás, além de, antes de, antes de, aquém de, até a, dentro em, dentro de, depois de, fora de, ao modo de, à maneira de, junto de, junto a, devido a, em virtude de, graças a, a par de etc.
<i>Intensidade</i>	Muito, pouco, bastante, deveras, menos, tão, tanto, demasiadamente, mais, demasiadamente, meio, todo, completamente, profundamente, excessivamente, extremamente, demais, nada (Isto não é nada fácil), ligeiramente,

Relação lógica	Conectivos ou locuções de transição
Inclusão	levemente, que (Que fácil é este exercício!), quão, como (Como reclamam!), quanto, bem, mal, quase etc.
	Até, inclusive, mesmo, também, ainda, ademais, além disso, de mais a mais etc.
Exclusão	Apenas, salvo, senão, só, somente, exclusive, menos, exceto, fora, tirante etc.

Fonte: [Quadro de elementos coesivos sequenciais](#) – Instituto Federal do Rio Grande do Norte

Outros recursos coesivos:

Quadro 3 - Recursos coesivos por função

Função	Recursos coesivos
<i>Acréscimo de ideias ou argumentos</i>	- E, além de, além disso, ademais, ainda, mas também, bem como, também
<i>Relação de concessão, resignação</i>	- Embora, não obstante, apesar de, a despeito de, contudo
<i>Oposição de ideias</i>	- Mas, porém, entretanto, no entanto, sob outro ponto de vista, de outro modo, por outro lado, em desacordo com
<i>Complemento e conclusão de ideias</i>	- Assim, dessa forma, portanto, desse modo, enfim, ora, em resumo, em síntese
<i>Relação de comparação de semelhanças</i>	- Assim como, da mesma forma que, como, tal que
<i>Constatações ou admissão de fato</i>	- De fato, realmente, é verdade que, evidentemente, obviamente, está claro que
<i>Introdução de explicações</i>	- Porque, devido a, em virtude de, tendo em vista isso, face a isto
<i>Ênfase ou destaque a fato ou ideia</i>	- Sobretudo, principalmente, essencialmente
<i>Relação de temporalidade</i>	- Antes que, enquanto, depois que, quando, no momento em que

Fonte: [Quadro de elementos coesivos sequenciais](#) – Instituto Federal do Rio Grande do Norte

3.2.2. Dica 2 – Anáfora e catáfora

É comum o uso de elementos linguísticos dêiticos com função de anáfora e catáfora na escrita dos relatórios.

Dêixis é uma palavra de origem grega que significa “apontar” ou “indicar” algo. São exemplos de elementos dêiticos os pronomes demonstrativos e pessoais que auxiliam a identificação de pessoas, objetos e ideias.

Especificamente em relação aos pronomes, são chamados **anafóricos** aqueles usados para remeter a palavras, expressões ou frases já mencionadas anteriormente no texto. Por outro lado, são chamados **catafóricos** aqueles usados para antecipar algo que irá aparecer posteriormente no texto. Tanto um como o outro servem como ferramentas para evitar repetições excessivas e que podem tornar a leitura cansativa.

Exemplos do uso de pronomes anafóricos e catafóricos:

- *Maria está doente. **Ela** preferiu ficar em casa – anáfora;*

- *Bastou enxergá-**la** para fugir correndo: a cobra estava escondida na moita – catáfora.*

Para facilitar a compreensão, é interessante encarar esses pronomes a partir da relação que eles expressam: **lugar**, **tempo** ou **discurso**.

► Em relação ao **LUGAR**:

- a) O lugar onde estou
 - este (aqui, meu ou minha);
- b) O lugar onde você está
 - esse (aí, seu ou sua);
- c) O lugar distante do falante e do ouvindo:
 - aquele (ali, lá, dele ou dela)

► Em relação ao **TEMPO**:

- a) presente – este(a)(s)
- b) passado ou futuro próximo – esse(a)(s)
- c) passado ou futuro distante – aquele(a)(s)

► Em relação ao **DISCURSO**:

- a) Anáfora – o que se mencionou antes – ESSE
Exemplo: É possível comer manga e tomar leite junto? Disso tratam os autores do livro;
- b) Catáfora – o que vai ser mencionado – ESTE
Exemplo: Nosso vizinho vive repetindo este provérbio: “Casa de ferreiro, espeto de pau”;
- c) Observação – uso de “este”, “esse” e “aquele” no lugar de pronomes pessoais, por uma questão de clareza:
Exemplos:
 - **McPherson** dirige sua crítica a **Rawls** quando **este** admite serem os princípios éticos da justiça econômica capazes de regular o mercado
 - O **prefeito**, o **pregoeiro** e o **fiscal** devem responder, **este** pelas condutas descritas no tópico 2.1, **esse** pela inclusão das cláusulas restritivas e **aquele** devido à adjudicação do objeto em favor de pessoa com parentesco até 3º grau [...]

- Há necessidade de romper com o conhecimento do passado e, em consequência dessa ruptura, torna-se inevitável a retificação da **linguagem** para que **esta** se torne adequada à nova ciência [o uso de “ela”, geraria dúvida quanto à referência: linguagem, retificação ou ruptura?].

Advertência: Apesar de muito usada na linguagem coloquial, a palavra “mesmo(a)(s)” como pronome pessoal não é aceito na norma culta (exemplo do erro: “Não vi Jorge hoje, pois o ~~mesmo~~ não compareceu ao setor” – sugestão: “Não vi Jorge hoje, pois ele não compareceu ao setor”).

Uso correto do termo “mesmo(a)(s)”:

- Pronome demonstrativo – sentido de “próprio”

Ex.: *Foram elas mesmas que escreveram o livro.*

- Advérbio – sentido de “de fato”, “realmente” etc.

Ex.: *A prova foi mesmo uma fraude.*

- Substantivo – sentido de “coisa igual”

Ex.: *Isso tudo é mais do mesmo.*

- Conjunção concessiva

Ex.: *Mesmo que a Presidente compareça, a sessão está cancelada.*

- Expressão “dar no mesmo”, no sentido de uma situação que leva a um resultado idêntico.

Ex.: *Pegar o avião ou o trem vai dar no mesmo.*

3.2.3. Dica 3 - Aplicando ferramentas específicas para coerência

Nos relatórios, é crucial a verificação da coerência tanto a nível **argumentativo** como de **linguagem**. No primeiro caso, o autor deverá estar atento a todas as implicações trazidas pela argumentação apresentada no texto, de modo a assegurar que as possíveis deduções e consequências da mensagem não estejam em contradição entre si. No segundo caso, é importante a manutenção da norma culta formal por todo o texto, que não deverá ser violada sem a devida ressalva do uso da linguagem coloquial pelo autor, o que só deverá ocorrer quando estritamente necessário.

Aqui, mais uma vez, é interessante recorrer a ferramentas de AI para verificação instantânea de ambiguidades e obscuridades no relatório, ou, até mesmo, solicitando alternativas argumentativas para se chegar a um texto mais claro e direto, com menos palavras. Mas, cuidado! É importante verificar e revisar os resultados para garantir que não houve distorção quanto ao sentido pretendido!

3.2.4. Dica 4 - Mantendo o paralelismo

Ocorre quebra do paralelismo quando não se observa as relações de semelhança entre palavras e expressões, seja no campo morfológico (classe gramatical), sintático (construção de frases ou orações) ou semântico (sentido das palavras). Tal quebra pode gerar ambiguidades e prejudicar o entendimento do sentido pretendido.

Alguns exemplos:

MORFOLÓGICO

- É proibido: bicicletas, fumar e cães.
- É proibido: fumar, entrar com a bicicleta e passear com cães (**sugestão**).

SINTÁTICO

- Para o atendimento da requisição, o gestor deverá apresentar cópia do processo licitatório, cópia dos relatórios expedidos pelo fiscal do contrato e responder o questionário em anexo.
- Para o atendimento da requisição, deverá ser apresentada cópia do processo licitatório, cópia dos relatórios expedidos pelo fiscal do contrato e questionário em anexo devidamente respondido (**sugestão**).
- Não só deixou de tomar as cautelas mínima e provocou consideravelmente o aumento do risco de desvio.
- Não só deixou de tomar as cautelas mínimas, mas também provocou consideravelmente o aumento do risco de desvios (**sugestão**).

SEMÂNTICO

- A diferença entre os alunos e as carteiras disponíveis é muito grande.
- A diferença entre o número de alunos e o de carteiras disponíveis é muito grande (**sugestão**).

4. CRIATIVIDADE

Ideia central: usar a criatividade para tornar o relatório um belo convite à leitura!

Existem mil e um modos de apresentar uma ideia: as mais criativas são, em geral, as melhores. A inovação quanto à maneira de comunicar deve ocorrer, no entanto, dentro dos limites impostos pelo caráter formal e institucional que envolve as atividades de controle externo (conforme o tópico 5) e a criatividade entra em cena justamente como elemento que harmonize atratividade e institucionalidade.

Nesse pilar da comunicação, serão apresentadas estratégias que ajudarão às equipes a se tornarem mais criativas e a considerarem a beleza, a harmonia e a forma na construção tanto da estrutura como da narrativa dos relatórios.

4.1. Dica 1 – *Design Thinking*

É preciso que os relatórios sejam simples, bonitos, úteis e funcionais:

- **simples**, para que o usuário de menor conhecimento e vivência possa compreender e utilizar;
- **bonito**, na medida em que agrade olhos e mente do leitor já nos primeiros contatos, causando impacto positivo e maior suscetibilidade à concordância com as conclusões;
- **úteis**, ou seja, capaz de suportar uma decisão de um agente verdadeiramente convencido;
- **funcionais**, para que qualquer usuário seja capaz de, rapidamente, identificar a seção de seu interesse para leitura.

Algumas dessas características já foram abordadas nos tópicos anteriores. O que se apresentará agora, é uma abordagem para, em processos de fiscalização, sejam considerados com seriedade esses objetivos, de modo a organizar o processo criativo e agregar maior satisfação a todos os envolvidos, inclusive leitores. Isto é, em suma, o que promete a metodologia do *Design Thinking*.

4.1.1. Conceito

O *Design Thinking* pode ser encarado como uma metodologia de resolução de problemas que coloca as **pessoas** no centro do processo criativo. Trata-se de uma abordagem colaborativa que estimula os profissionais a observarem, questionarem, explorarem e experimentarem soluções inovadoras para desafios complexos. No contexto da auditoria, significa transformar relatórios técnicos em instrumentos de comunicação verdadeiramente transformadores ou que, no mínimo, instiguem a transformação.

Ao adotar os princípios do *Design Thinking*, os auditores não se limitam a compilar dados e análises intrincadas, mas passam a desempenhar um verdadeiro papel de comunicadores. A metodologia potencializa a criatividade das equipes, principalmente ao:

- fomentar a experimentação de formatos, linguagens e recursos visuais para tornar a informação mais clara e acessível;
- favorecer que os relatórios sejam vistos como narrativas que precisam ser compreendidas e assimiladas, que devem comunicar um relato com começo, meio e fim, com coerência e potencial resolutivo;

- incentivar o uso de técnicas comunicativas mais instantâneas, como infográficos, esquemas e outros elementos visuais, por meio de uma linguagem dinâmica;
- possibilitar, desde o planejamento da fiscalização, a colocação no lugar do outro, com destaque para os possíveis usuários do relatório.

4.1.2. Princípios fundamentais

São **princípios fundamentais** do *Design Thinking* para a construção de relatórios impactantes:

(1) **Empatia** (ou compreender o leitor)

O primeiro passo para um relatório transformador é conhecer profundamente seu público. Os auditores precisam: (i) mapear detalhadamente quem são os leitores do documento. (ii) identificar suas expectativas, conhecimentos prévios e necessidades específicas e (iii) construir o texto considerando o repertório e as demandas do destinatário.

Nesse ponto, fica claro a necessidade de um planejamento rigoroso e efetivo, que busque mapear essa gama de informação de modo preciso. Nunca deve ser encarado como perda de tempo esses estudos, conversas e busca de parcerias na construção das soluções para o desafio enfrentado.

É sempre bom lembrar que os problemas para os quais os auditores lançam o seu olhar são complexos, envolvem causas diversas e potenciais consequências imprevisíveis. Quanto mais munido de informações sobre a realidade que se quer transformar, mais chances haverá de as medidas propostas pelo relatório serem recebidas positivamente.

(2) **Colaboração** (ou reunir perspectivas técnicas diversas)

A equipe responsável pela escrita do relatório deve trabalhar conjuntamente em um documento de edição colaborativa, para agregar ideias, antever possíveis riscos e garantir a utilidade dos resultados alcançados.

Essa construção colaborativa, de fato, potencializa a qualidade do relatório. Ao reunir profissionais de diferentes formações e experiências, a equipe:

- Mitiga riscos de interpretação inadequada;
- Agrega múltiplas visões sobre o mesmo objeto de auditoria;
- Enriquece o documento com perspectivas complementares.

(3) **Experimentação** (ou validar o conhecimento)

Antes da versão final, o relatório precisa ser submetido a um rigoroso processo de validação. Isso significa:

- Criar protótipos e versões preliminares do documento;
- Submeter o material a diferentes atores internos e externos;
- Coletar retornos e comentários;
- Realizar ajustes com base nas contribuições recebidas.

Ainda que setores que detêm conhecimento técnico especializado de uma dada área não possam participar da elaboração do relatório (no sentido da *colaboração*), seus agentes podem ser convidados a apresentar críticas e melhorias aos protótipos. Todas essas atitudes vão tornar o resultado mais robusto, menos passível de ambiguidades, equívocos, lacunas e, sobretudo, de erros materiais.

4.1.3. Benefícios

Para concluir, ao incorporar a metodologia do *Design Thinking*, os relatórios auferem:

- mais legibilidade;
- mais credibilidade;
- maior probabilidade de serem efetivamente lidos e compreendidos;
- maior potencial de influenciar decisões estratégicas.

O *Design Thinking* não afasta requisitos formais necessários em um relatório de controle externo, mas os complementa, de modo a reconhecer, na teoria e na prática, que a comunicação efetiva se tornou tão fundamental quanto à correção técnica.

4.1.4. Ferramentas

O TCU disponibilizou gratuitamente um conjunto de ferramentas (*Toolkit*) estruturado como uma biblioteca de rotinas, para auxiliar a implementação do Design Thinking, que pode ser acessado clicando [aqui](#).

O processo é dividido nas fases de (i) empatia, (ii) redefinição, (iii) ideação, (iv) prototipação e (v) teste, ainda com dicas de dinâmicas e sugestão de *templates* (materiais de apoio) para os auditores.

Figura 4 - Toolkit – Design Thinking (fonte: https://portal.tcu.gov.br/design_thinking/index.html)



4.2. Narrativa de dados e infografismo

Atualmente, considerando o volume crescente de informações disponíveis, torna-se fundamental a comunicação de dados de forma eficaz, especialmente no contexto do controle externo, que lida com uma gama ampla de informação proveniente das prestações de contas dos órgãos e entidades públicas à sociedade.

Como tem-se insistido, a capacidade de transmitir informações complexas de forma clara e acessível é determinante para que relatórios possam efetivamente influenciar tomadas de decisão e promover transparência, participação ativa dos cidadãos e responsabilidade na gestão pública.

A sobrecarga informacional e as múltiplas abordagens para dela se extrair respostas e direcionamentos precisos e proveitosos às atividades e políticas públicas exige que os dados não sejam apenas apresentados, mas comunicados de modo estratégico.

Nunca é demais lembrar: os usuários dos relatórios nem sempre são especialistas e é sempre desejável que sejam consumidos de forma ampla por qualquer interessado na fiscalização dos recursos públicos.

Portanto, é preciso conduzir o leitor na tarefa de interpretar os dados. Para tanto, é útil conhecer a abordagem da Narrativa de Dados e a ferramenta do Infografismo.

4.2.1. Dica 2 – Narrativa de dados (*Data Storytelling*)⁶

Antes de mais nada, é preciso distinguir *Data Visualization* (visualização de dados) de *Data Storytelling* (narrativa de dados).

O primeiro concentra-se na representação gráfica de informações quantitativas. Utiliza gráficos, tabelas e diagramas para apresentar os dados de forma organizada e visualmente acessível. Embora fundamental, a visualização sozinha pode deixar a cargo do leitor a interpretação e a extração de significados.

Já a narrativa de dados incorpora elementos narrativos que contextualizam dados e informações, explicam o seu significado e conduzem o leitor a *insights* relevantes. Combina três elementos essenciais:

- Dados (o fundamento factual);
- Visualizações (o suporte visual para compreensão);
- Narrativa (o elemento que conecta os dados a um contexto significativo).

Enquanto a visualização mostra "o quê", a narrativa de dados explica "o porquê", evitando o "e daí?". A narrativa de dados transforma números em histórias com impacto e relevância para a vida do público-alvo. Desse modo, diminuem-se os riscos de que as análises realizadas sejam percebidas como irrelevantes pelos eventuais leitores.

O auditor deve fornecer significado aos dados e transmitir ideias com **credibilidade**. Ao estruturar dados dentro de uma narrativa coerente, os auditores conseguem:

- Estabelecer conexões entre diferentes conjuntos de dados, revelando padrões que não são tão evidentes a todos os leitores em análises fragmentadas;
- Relacionar os achados identificados com os respectivos impactos concretos na atividade da administração pública;
- Construir argumentações baseadas em evidências bem comunicadas, de modo a sustentar as recomendações propostas no relatório.

A credibilidade é fortalecida quando a narrativa:

- Mantém **rigor metodológico** na apresentação dos dados
- Explicita claramente as **limitações** da análise
- Apresenta evidências de **forma transparente e verificável**
- Estabelece **relações causais** fundamentadas

⁶ Baseado no curso Auditoria de Políticas Públicas (COSTA, 2021), ministrado por Tiago Modesto Carneiro Costa, neste Tribunal de Contas, de 2020 a 2021. Disponível em: <https://www.auditcursos.com/>, mais precisamente nesta [página](#).

A adoção da narrativa de dados não significa simplificar excessivamente ou comprometer o rigor técnico dos relatórios. Pelo contrário, representa uma evolução na forma de comunicar informações complexas, tornando-as mais acessíveis e impactantes, sem perder a precisão e a fundamentação necessárias ao trabalho de controle externo.

4.2.1.1. Dicas práticas para usar a narrativa de dados

a) **Primeiro passo:** definir a mensagem principal que se quer transmitir.

Para tanto, é preciso ter em mente, desde o início do processo de escrita, de qual é a mensagem que se quer passar ao leitor, porque é a partir daí que se começa a pensar na história que será contada.

Exemplo: O valor praticado no contrato analisado pela Divisão Técnica está acima do valor de mercado, o que prejudicou os usuários da política pública X, já que era plenamente possível a aquisição de 30% a mais no número de equipamentos aos alunos com o mesmo dispêndio realizado pelo gestor.

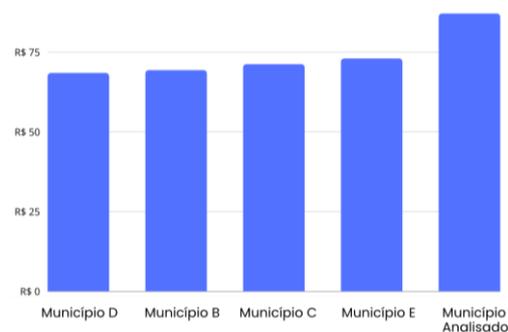
b) **Segundo passo:** extrair as histórias ocultas nos dados e criar uma linha de raciocínio muito clara para conduzir o leitor.

Ou seja, os dados apresentados, de forma gráfica ou textualmente, devem ser pensados no contexto da narrativa, como acessórios ao entendimento do início, do meio ou do fim da história.

Dando prosseguimento ao exemplo proposto, em um primeiro momento, pode-se fazer protótipos de ilustrações (tabelas, quadros, gráficos, figuras etc.) visando demonstrar o custo unitário do equipamento no contrato do município fiscalizado em comparação com outros entes públicos.

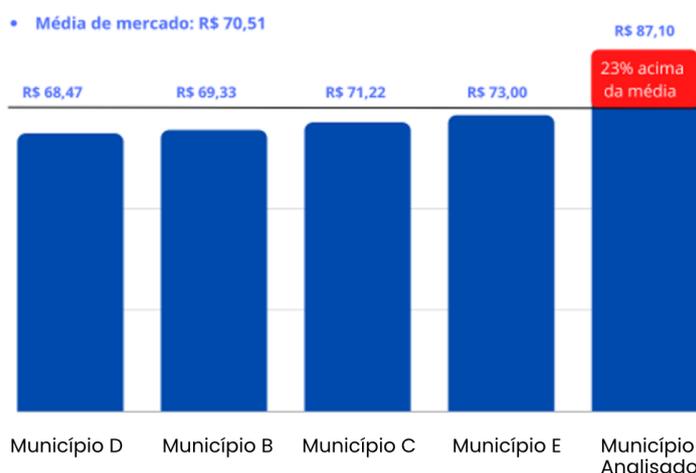
Figura 5 – Narrativa de dados para construção de histórias – prototipando ilustrações

Prefeitura Municipal de:	Valor unitário no contrato
Município Analísado	R\$ 87,10
Município B	R\$ 69,33
Município C	R\$ 71,22
Município D	R\$ 68,47
Município E	R\$ 73,00



c) **Terceiro passo:** Contar a história, deixando os gráficos mais intuitivos. Aqui é necessário fazer uma versão que mescla as ilustrações prototipadas de modo que elas permitam contar, de fato, a história.

Figura 6 – Narrativa de dados para construção de histórias – imagens que narram



No texto que acompanha as imagens, é importante se utilizar de elementos que trazem a ideia de tensão e resolução, partindo do problema para, por meio de uma análise criteriosa, chegar-se a uma solução.

d) **Quarto passo:** ajudar o leitor a superar os obstáculos ao pleno entendimento da história.

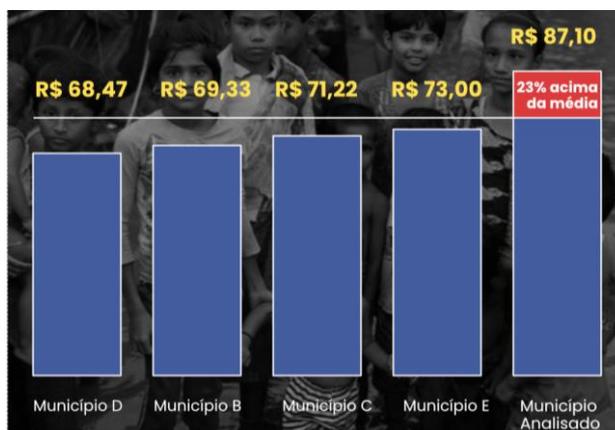
Quando você não ajuda o usuário a superar os eventuais obstáculos de compreensão da narrativa proposta, você está pedindo para que ele interprete os dados e arriscando que tire conclusões que se afastam da mensagem principal, definida no primeiro passo.

Prosseguindo com o exemplo: na legenda da ilustração, em vez de usar “comparação de preços de aquisição de equipamento Z por municípios piauienses”, usar “aquisição de equipamento Z pelo município analisado com superfaturamento de 23% em relação ao preço de mercado”.

e) **Quinto passo:** apresentar os dados da forma mais ilustrativa possível.

Além de usar aplicações para fazer gráficos e infográficos bonitos, deve-se evitar uso de tabelas, quadros e outros modos de apresentar os dados que não ajudem a contar a história.

Figura 7 – Narrativa de dados para construção de histórias – adicionando elementos visuais



4.2.1.2. Benefícios da narrativa de dados

A narrativa de dados ajuda a atrair e reter a atenção do leitor. Um relatório de controle externo precisa engajar seu público, especialmente considerando a complexidade técnica típica desses documentos. A narrativa de dados contribui para isso ao:

- Criar estruturas que guiam o leitor de forma lógica e progressiva;
- Utilizar elementos visuais estrategicamente posicionados para reforçar pontos relevantes para o entendimento;
- Introduzir elementos de tensão e resolução (problema → análise → solução);
- Humanizar os dados, relacionando-os a contextos e situações reais.

Além disso, observa-se o aumento do alcance e da memorização do conteúdo apresentado. A estrutura narrativa facilita significativamente a retenção das informações, pois:

- O cérebro humano está evolutivamente adaptado para processar e armazenar informações em formato de histórias;
- Elementos narrativos criam âncoras cognitivas que facilitam a recuperação posterior da informação;
- A combinação de elementos visuais com narrativos ativa diferentes áreas cerebrais, fortalecendo a memorização;
- As conexões estabelecidas entre dados e contextos concretos tornam o conteúdo mais relevante e, conseqüentemente, mais memorável.

Outros ganhos prováveis aos auditores que utilizam essas metodologias:

- Relatórios mais persuasivos – com o reforço à comunicação da ideia principal, é mais provável que o relatório induza a mudanças concretas na sociedade;

- Ampliação do alcance – a democratização do acesso à informação sobre as fiscalizações empreendidas fomenta a gestão participativa e o controle social;
- Fortalecimento institucional – com relatórios mais lidos, melhora-se a imagem do órgão de controle como produtor de conhecimento relevante e acessível;
- Eficiência na comunicação – os usuários precisarão de menos tempo para captar e transmitir informações complexas;
- Melhor fundamentação para decisões – a apresentação de dados de modo a contar uma história compreensiva por todos facilita o processo decisório dos destinatários e facilita o diálogo entre os diversos atores da mudança;
- Refinamento analítico – o processo de construção narrativa do relatório muitas vezes leva o próprio auditor a identificar novas conexões e insights nos dados.

Para além desses ganhos, tem-se o aumento da satisfação profissional dos auditores que, ao desenvolver e aperfeiçoar essas novas competências profissionais, ligadas à comunicação e à liderança, passam a ser mais bem vistos pelo mercado de forma global, como agentes de transformação e integração social.

4.2.2. Dica 3 – Infografismo⁷

Infográficos são elementos visuais, obtidos pela combinação de figuras, quadros, gráficos e outros elementos ilustrativos que transmitem uma ideia de forma rápida e simples e tem por finalidade a apresentação de dados, conceitos e informações em geral de modo intuitivo e imediato, dispensando maiores explicações textuais. É uma ferramenta valiosa no contexto da narrativa de dados (tópico 4.2.1), uma vez que é preferível levar o leitor ao entendimento da mensagem pretendida da forma mais instantânea possível.



Figura 8 - Exemplo de infográfico – Programa Wi-Fi Brasil (fonte: Governo Federal)

⁷ Baseado no curso Auditoria de Políticas Públicas (COSTA, 2021), ministrado por Tiago Modesto Carneiro Costa, neste Tribunal de Contas, de 2020 a 2021. Disponível em: <https://www.auditcursos.com/>, mais precisamente nesta página.

A seguir, é proposto um passo-a-passo para se montar um infográfico:

a) Definição do objetivo e do público-alvo

Para criar um infográfico eficaz em relatórios de controle externo, é essencial começar definindo claramente o objetivo e identificando o público-alvo, adaptando a complexidade visual e textual às necessidades dos leitores, sejam eles gestores, auditores ou o público em geral.

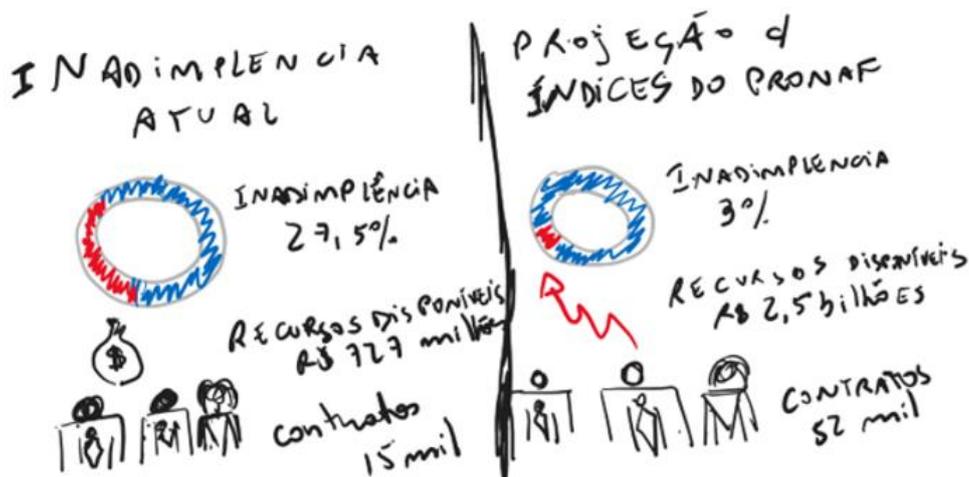
b) Seleção e organização dos dados

Em seguida, selecione e organize apenas os dados mais relevantes para sua mensagem em uma sequência lógica que conte uma história, simplificando informações complexas sem comprometer a precisão.

c) Escolha dos elementos visuais adequados

Escolha os elementos visuais adequados ao contexto - diagramas para ilustrar processos ou estruturas, quadros para destacar informações importantes, tabelas para apresentar dados numéricos precisos, figuras para representar conceitos abstratos e gráficos para mostrar tendências ou comparações.

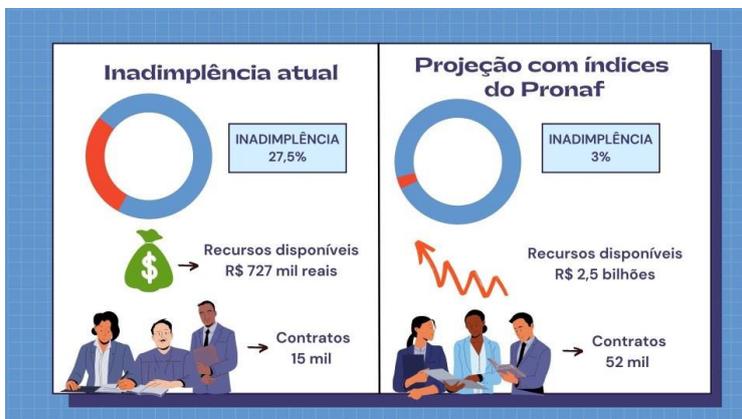
Figura 9 – Planejamento de infográfico – rascunho (fonte: auditcursos.com)



d) Design e integração

Integre-os harmoniosamente com uma hierarquia visual clara, estilo consistente, uso intencional de cores, espaço em branco suficiente e títulos e legendas explicativos, sempre mantendo a paleta de cores alinhada com a identidade visual do relatório como um todo.

Figura 10 – Versão aprimorada do rascunho do infográfico planejada, conforme Figura 9 (fonte: auditcursos.com)



e) Revisão e validação

Antes de finalizar, revise rigorosamente a precisão dos dados, teste a clareza da mensagem com pessoas não familiarizadas com o tema e certifique-se de que o infográfico funciona adequadamente no contexto do relatório completo.

Para acompanhar os infográficos, devem ser construídos textos curtos, sem esquecer do ritmo narrativo que o relatório deve priorizar.

Por fim, para aqueles que não tem experiência em criar infográficos, além das ferramentas de AI, que podem encurtar o trabalho consideravelmente, pode-se tentar as seguintes ferramentas: [CANVA](#), [INFOGRAM](#) e [VISME](#).

4.3. Evitando poluição textual

Considere os textos abaixo e responda, rapidamente: qual o mais convidativo à leitura? Qual é o melhor de ler?

O projeto Piauí Conectado é fruto de uma PARCERIA PÚBLICO-PRIVADA (PPP) e implantado pelo GOVERNO DO ESTADO, através da Agência de Tecnologia da Informação do Piauí (ATI) e da Superintendência de Parcerias e Concessões do Estado (SUPARC), que vai garantir a execução da expansão da infraestrutura de Transporte de Dados, Voz e Imagem nos órgãos da administração pública estadual como escolas, hospitais, delegacias e outros.

O projeto **Piauí Conectado** é fruto de uma parceria público-privada (PPP) e implantado pelo Governo do Estado, através da Agência de Tecnologia da Informação do Piauí (ATI) e da Superintendência de Parcerias e Concessões do Estado (SUPARC), que vai garantir a execução da **expansão da infraestrutura de Transporte de Dados, Voz e Imagem** nos órgãos da administração pública estadual como escolas, hospitais, delegacias e outros.

Além da questão estética, há várias armadilhas utilizadas na primeira versão do texto apresentado acima: destaques exagerados, letras serifadas, falta de hifenização e uso de caixa alta de forma desnecessária.

4.3.1. Dica 3 – Destaques no texto

É perfeitamente possível e, algumas vezes, recomendado, destacar informações relevantes no texto, inclusive para servir de marco aos leitores, que podem identificar termos e palavras-chave em cada seção. No entanto, é necessária moderação para não atrapalhar a fluidez e a harmonia do texto, até porque, quando muito se destaca, nada se destaca.

Logo, como passo fundamental, é preciso se utilizar de uma estrutura de **hierarquia tipográfica**. Isso vai garantir a rápida identificação de certos elementos como títulos, subtítulos ou destaques. Por exemplo, na fonte Segoe UI, utilizada neste manual, existem as seguintes variações:

- | | |
|----------------------|----------------------------|
| - Segoe UI Light | - Segoe UI Semibold |
| - Segoe UI Semilight | - Segoe UI Bold |
| - Segoe UI (regular) | - Segoe UI Black |

Nem todos os níveis dessa hierarquia do exemplo precisam ser utilizados, mas é fácil notar que eles permitem um uso interessante para realizar os destaques.

Exemplos:

a. A empresa contratada (Argamassa & Alvenaria Construções Ltda.), recebeu o total de **R\$ 4.321.123,45** em pagamentos pelos serviços prestados, do qual, considerando o superfaturamento identificado, **R\$ 876.543,21** foram indevidos [...].

Comentário – uso de Semilight para destacar a informação entre parênteses (que pode ser “pulada” pelo leitor) e de Semibold para valores, permitindo a fácil identificação.

b. É preciso lembrar a finalidade da política pública para se compreender o desvio praticado: **fornecimento de bicicletas para alunos da zona rural em distâncias de até cinco quilômetros das escolas.**

Comentário – uso de Semibold para destacar uma informação importante.

Em relação ao sublinhado, herança das máquinas de escrever, quando não havia outras opções de destaque, salvo no caso de *hiperlinks*, constitui-se como estratégia obsoleta no *design* moderno de documentos. Ao sublinhar palavras, criamos uma barreira visual que:

- Corta as descendentes das letras (como g, j, p, q), comprometendo sua legibilidade;
- Cria uma linha horizontal que interrompe o fluxo natural de leitura;
- Causa confusão com *hiperlinks*, já que na web o sublinhado é universalmente associado a links clicáveis.

Em vez de sublinhar, considere reorganizar suas informações em tópicos, utilizar espaçamento estratégico ou recorrer a uma **hierarquia tipográfica** bem planejada.

A opção de *itálico* também deve ser usada com moderação. Embora o itálico tenha seu lugar na formatação de citações e ênfases sutis, seu uso excessivo pode criar barreiras significativas:

- Para pessoas com dislexia ou deficiências visuais, o texto em itálico pode ser substancialmente mais difícil de processar;
- A inclinação das letras, a depender da fonte, pode reduzir o reconhecimento rápido dos caracteres, aumentando o esforço cognitivo necessário para a leitura, principalmente em se tratando de pessoas com deficiências visuais;
- Em tamanhos menores ou em telas de baixa resolução, o itálico perde clareza rapidamente. Com a utilização massiva de celulares *smartphones*, essa questão ganha ainda mais importância.

Já em relação ao uso do **negrito**, quando usado estrategicamente, pode ser um aliado valioso, pois:

- Cria pontos focais naturais que guiam o leitor pelos conceitos principais;
- Funciona bem em títulos e subtítulos para estabelecer hierarquia;
- Mantém boa legibilidade mesmo em tamanhos menores.

Contudo, quando muitas palavras e trechos estão em negrito, nada realmente se destaca. A chave está no contraste: o negrito só funciona quando contrasta com o texto regular ao redor.

Utilize o negrito apenas para os termos verdadeiramente essenciais, aquelas duas ou três palavras-chave por página que deseja que o leitor memorize.

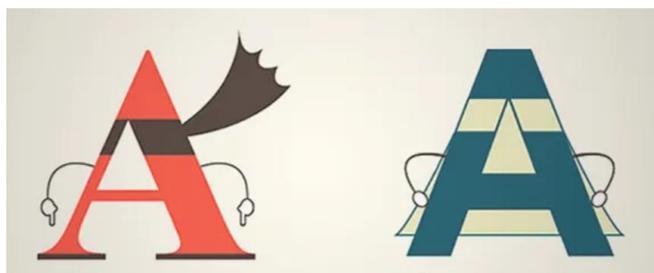
Por fim, tem-se o elegante e discreto **VERSALETE**. Textos em caixa alta parecem estar **GRITANDO** com o leitor e ocupam mais espaço visual do que o necessário. O **versalete** (*small caps*) oferece uma alternativa refinada que:

- Mantém a distinção sem parecer agressivo ou destoante;
- Preserva a harmonia visual da página;
- Transmite autoridade de forma elegante, especialmente em acrônimos e siglas.

4.3.2. Dica 4 – Preferência por fontes sem serifa

No ambiente digital, onde a resolução de tela ainda não compete com a definição da impressão em papel, a escolha tipográfica impacta diretamente a experiência do leitor. As fontes não serifadas (*sans-serif*) emergiram como padrão para documentos digitais por razões fundamentadas em ciência e experiência do usuário.

Figura 11 – Fonte serifada (à esquerda) e sem serifa (à direita) – fonte: tutano.trampos.co



- **Maior legibilidade em baixas resoluções:** a ausência de serifa (os pequenos traços nas extremidades das letras) resulta em caracteres mais limpos que se mantêm reconhecíveis mesmo em tamanhos menores
- **Redução da fadiga visual:** linhas mais simples e uniformes diminuem o esforço ocular durante leituras prolongadas em telas retroiluminadas;
- **Acessibilidade aprimorada:** pessoas com dislexia, baixa visão ou outras necessidades específicas frequentemente processam textos *sans-serif* com mais facilidade;
- **Aparência consistente:** as fontes não serifadas mantêm sua integridade visual mesmo quando visualizadas em diferentes dispositivos e tamanhos de tela.

Assim, fica claro que a escolha de fontes não serifadas não é apenas uma questão estética, mas um compromisso com a eficiência comunicativa e com a inclusão. Quando o objetivo é transmitir informações complexas com clareza, cada elemento que reduz o esforço cognitivo do leitor contribui para o sucesso do relatório de controle externo.

4.3.3. Dica 5 – Hifenização

Uma atitude simples e efetiva para ajudar na coesão do documento e, consequentemente, na sua legibilidade, é ativar a hifenização do editor de texto. Hifenizar mantém os espaços entre as palavras constantes, conferindo fluidez e harmonia ao relatório.

A hifenização adequada é uma arte sutil que impacta significativamente a legibilidade e a estética do texto

A hifenização adequada é uma arte sutil que impacta significativamente a legibilidade e a estética do texto

Práticas recomendadas:

- Em documentos formais, opte por hifenização automática configurada para ocorrer apenas quando necessário;
- Evite mais de dois hifens consecutivos no final de linhas;
- Revise manualmente as divisões automáticas para garantir que não comprometam a compreensão;
- Em relatórios técnicos, considere usar alinhamento à esquerda (não justificado) para evitar a necessidade de hifenização excessiva;
- Títulos jamais devem ser hifenizados.

4.3.4. Dica 6 – A questão da numeração dos parágrafos

Alguns Tribunais de Contas adotam a numeração sequencial de parágrafos em seus relatórios. Esta prática visa facilitar o referenciamento preciso de informações em seções extensas, permitindo citações diretas a pontos específicos do texto através de referências cruzadas.

Embora não haja impedimento formal para o uso desta estratégia, recomenda-se, por padrão, evitar a numeração dos parágrafos pelos seguintes motivos:

- Poluição visual do documento: A inserção de números sequenciais antes de cada parágrafo adiciona elementos visuais que não contribuem diretamente para o conteúdo, criando ruído desnecessário que pode distrair o leitor;
- Interferência na hierarquia dos títulos: Os números de parágrafo podem causar confusões e ambiguidades com a numeração hierárquica de títulos e subtítulos, comprometendo a percepção clara da estrutura do documento;
- Sobrecarga operacional: A manutenção da numeração sequencial exige atenção constante durante a edição, especialmente quando há inserção ou remoção de parágrafos, aumentando a complexidade no uso de editores de texto, o que pode ser uma barreira relevante para usuários menos experientes;
- Redundância em textos concisos: Em relatórios que seguem as melhores práticas de redação técnica, com tópicos objetivos e bem delimitados, a referência ao número do tópico ou subtópico geralmente é suficiente para localizar a informação desejada.

A redação técnica moderna privilegia a clareza e a objetividade, com informações organizadas em blocos temáticos coesos. Neste contexto, relatórios bem

estruturados raramente necessitam do nível de granularidade oferecido pela numeração de parágrafos.

4.3.5. Em questões tipográficas, o importante é passar despercebido

A escolha da tipografia mais eficaz é aquela que passa despercebida. Seu objetivo deve ser criar um fluxo de leitura tão suave que o leitor absorva o conteúdo sem distrações causadas pela formatação.

Lembre-se de que um relatório bem estruturado, com hierarquia clara de informações, espaçamento adequado e contraste tipográfico cuidadosamente planejado, fará mais pela compreensão do seu conteúdo do que qualquer quantidade de destaques visuais nos caracteres!

5. INSTITUCIONALIDADE

Ideia central: afinar o tom do relatório para não cair em uma informalidade indevida nem em rigor exagerado!

Ao longo deste manual, tem-se defendido, enfaticamente, que a comunicação efetiva é fundamental aos relatórios de controle externo. Estratégias voltadas à acessibilidade, navegabilidade, simplicidade e concisão são essenciais ao cumprimento da finalidade primordial desses documentos: comunicar com clareza os resultados da fiscalização. Esta missão deve permanecer sempre como norte orientador do trabalho.

Contudo, surge um aparente dilema quando consideramos a necessidade de institucionalidade – o rigor técnico, a postura profissional e os aspectos formais inerentes ao exercício da função pública de controle da Administração. Como equilibrar uma comunicação precisa e criativa, que engaje efetivamente o leitor, com a linguagem técnica e institucional que a natureza do trabalho exige? É possível manter a autoridade e credibilidade institucional sem recorrer a uma linguagem hermética e distante ou, ainda, sem cair na armadilha de perder o tom de profissionalismo?

5.1. Dica 1 – Cuidados com o formalismo excessivo

Sim, é possível aliar uma comunicação efetiva com uma postura institucional e uma das principais práticas para tal é evitar o que se costuma chamar de “pedantismo”, ou seja, uma preocupação excessiva com pequenos detalhes e regras que não são (ou não deveriam ser) tão importantes. São essas arestas que devemos cortar fora.

a) Linguagem erudita, jargão e expressões jurídicas em latim

O uso de vocabulário excessivamente rebuscado e expressões latinas pode criar uma aura de autoridade, mas frequentemente ergue barreiras desnecessárias à compreensão.

Opte pela clareza sem sacrificar a precisão. Um relatório não se torna menos técnico ou autoritativo quando usa linguagem acessível – pelo contrário, demonstra capacidade de síntese e domínio do assunto.

b) Siglas de conhecimento restrito e abreviaturas

As siglas são ferramentas valiosas para economizar espaço e agilizar a leitura – desde que o leitor as conheça! Caso contrário, transformam-se em verdadeiros códigos que precisam de muito esforço para serem decifrados.

O que evitar:

- Presumir que siglas internas ou técnicas são de conhecimento geral;
- Introduzir siglas sem explicação prévia;
- Utilizar múltiplas siglas em um único parágrafo;
- Criar abreviaturas que não seguem convenções estabelecidas.

c) Estrangeirismo

O uso indiscriminado de termos em línguas estrangeiras, especialmente quando existem equivalentes em português, pode ser percebido de modo negativo, como ostentação de conhecimento ou, o que seria pior, como um desejo do autor de excluir alguns leitores.

Quando existir um termo equivalente em português, dê preferência a ele. Caso o termo estrangeiro seja consagrado na área ou não possua tradução adequada, use-o, mas forneça uma breve explicação na primeira ocorrência. Mantenha a coerência ao longo do documento.

O que evitar:

- Incorporar termos estrangeiros sem necessidade ou explicação;
- Misturar idiomas em uma mesma frase ou parágrafo;
- Presumir familiaridade com expressões técnicas em outras línguas;
- Adotar modismos linguísticos internacionais sem contextualização.

Em vez de "o *framework* adotado no *compliance* não foi suficiente para evitar o *asset misappropriation*", prefira: "A estrutura de conformidade adotada não foi suficiente para evitar a apropriação indevida de bens".

d) Preocupação em definir termos técnicos

Um relatório técnico inevitavelmente utilizará termos especializados. A diferença entre pedantismo e rigor técnico está na maneira como esses termos são apresentados ao leitor.

O que evitar:

- Presumir que todos os leitores têm o mesmo vocabulário técnico;
- Deixar conceitos fundamentais sem explicação;
- Sobrecarregar o texto com definições excessivamente detalhadas;
- Repetir definições já apresentadas anteriormente no documento.

Um exemplo: "a análise revelou problemas de economicidade (relação entre custo e benefício) na aquisição dos equipamentos."

Ao introduzir um termo técnico relevante pela primeira vez, ofereça uma definição sucinta ou uma explicação contextual. Use notas de rodapé para definições mais extensas que interromperiam o fluxo do texto. Considere incluir um glossário (elemento pós-textual – ver tópico 9.5.3) para relatórios que utilizem muitos termos técnicos. Outra estratégia é dedicar especial atenção à "visão geral do objeto" (ver tópico 9.2), tópico do relatório destinado a contextualizar e apresentar os conceitos relacionados ao objeto da fiscalização.

5.2. Dica 2 – Sobriedade

As normas internacionais de auditoria governamental, em diversas oportunidades, reiteram que os auditores devem incorporar princípios éticos ao seu comportamento profissional, que deve transmitir independência e objetividade (NBASP 100, item 36). Logo, além de cuidados com o vocabulário, deve também haver uma preocupação com o "tom" da linguagem. A chave para se garantir essa sintonia e afinação do relatório com os princípios éticos, durante o processo da escrita, está na manutenção da sobriedade.

O texto deve conter um tom de moderação, justiça e ponderação, evitando-se excessos de qualquer natureza.

O que evitar:

a) Fazer generalizações ou outros tipos de insinuações desnecessárias

Os relatórios de controle externo devem ser fundamentados em evidências concretas e análises claras. Generalizações comprometem a credibilidade do documento e podem levar a conclusões imprecisas ou injustas. Afirmações como "todos os processos

apresentam falhas" ou "sempre ocorrem irregularidades" raramente correspondem à realidade factual e prejudicam a percepção de objetividade da equipe de fiscalização.

As insinuações, por sua vez, introduzem elementos especulativos que não têm lugar em documentos técnicos de auditoria. Sugerir motivos ou intenções sem evidências comprobatórias não apenas compromete a imparcialidade do relatório, mas também pode configurar prejulgamento (competência estranha à tarefa de instrução). O auditor deve limitar-se a relatar os fatos observados, as evidências coletadas e as conclusões tecnicamente fundamentadas, sem incluir suposições sobre condutas ou motivações dos envolvidos.

b) Depreciar pessoas e instituições

A depreciação de pessoas ou instituições contraria frontalmente o princípio da impessoalidade que deve nortear a administração pública. Comentários depreciativos, além de desnecessários para a constatação técnica, podem caracterizar excesso e comprometer a neutralidade do relatório.

O controle externo tem como objetivo aprimorar a gestão pública e não emitir juízos de valor sobre os gestores ou as instituições fiscalizadas. Mesmo diante de irregularidades graves, o relatório deve manter o foco na análise objetiva dos fatos, sem recorrer a adjetivações ou expressões que diminuam a dignidade das pessoas ou o prestígio das instituições envolvidas.

c) Dar carga emocional ao discurso ou se usar de expressões que denotem ironia ou sarcasmo

A linguagem técnica exige neutralidade emocional. O uso de termos carregados de emoção, como "absurdamente irregular" ou "flagrantemente ilegal", não agrega valor técnico às constatações e pode sugerir parcialidade. Da mesma forma, expressões de ironia ou sarcasmo comprometem a sobriedade do documento e podem ser interpretadas como manifestações de preconceito ou até mesmo hostilidade.

d) Uso irrestrito de palavras que possuam conotação negativa (nenhum, ninguém, nada etc.)

Termos absolutos com conotação negativa tendem a transmitir uma percepção de inflexibilidade e podem comprometer a precisão do relatório. Em vez de afirmar que "nenhuma medida foi tomada" ou que "nada foi realizado", é preferível especificar exatamente o que se esperava e o que foi constatado, como "as medidas previstas no plano de ação não foram implementadas" ou "não foram encontradas evidências das ações corretivas recomendadas".

A linguagem técnica valoriza a exatidão e a especificidade. Ao evitar generalizações negativas, o relatório preserva sua objetividade e oferece aos jurisdicionados informações precisas sobre as constatações, facilitando assim a compreensão das medidas propostas ao final do relatório.

5.3. Dica 3 – Completude e evidências

Por fim, um bom relatório de controle externo, além de contar uma narrativa coerente, cativante, relevante, em um tom de linguagem que harmonize a acessibilidade com o devido rigor técnico, deve saber conduzir os seus usuários na jornada probatória das análises defendidas no documento.

Trata-se não apenas de um requisito técnico, mas de um compromisso com a transparência e com o rigor metodológico que caracterizam a auditoria governamental de excelência.

Todo o percurso argumentativo do relatório deve ser rastreável através das evidências apresentadas. O leitor deve poder identificar claramente a origem de cada informação relevante, compreender sua pertinência ao caso analisado e verificar sua autenticidade. Para tanto, é fundamental que as evidências sejam adequadamente contextualizadas e que sua procedência seja inequivocamente identificada. Este cuidado com a rastreabilidade confere ao relatório não apenas solidez técnica, mas também segurança jurídica, protegendo tanto o órgão fiscalizador quanto os gestores e outros agentes responsáveis, quando do **exercício do direito de defesa**.

Essas evidências e provas, por outro lado, podem estar no relatório ou fora dele, mas, invariavelmente, devem estar integradas à narrativa. Sua apresentação deve compor a estrutura argumentativa, estabelecendo uma conexão direta e imediata entre afirmação e prova.

A evidência deve ser apresentada no momento exato em que sua necessidade se manifesta na narrativa, evitando-se referências vagas a documentos que o leitor precisará consultar posteriormente (e que poderá ter dificuldades de localizar). Esta prática não apenas confere fluidez ao texto, mas também proporciona ao leitor uma experiência mais integrada e convincente.

É preferível, como regra geral, mostrar a evidência ao mesmo tempo em que se faz referência a ela. Por exemplo, ainda que seja juntada uma portaria à documentação anexa, é possível trazer um *print*, como uma ilustração do tipo “Figura”, no corpo do

texto, o que pode prevenir vaivéns no sistema de gestão processual, um inconveniente que torna a leitura sem fluidez e maçante.

O relatório deve buscar o equilíbrio adequado entre a fluidez narrativa e a robustez comprobatória. Por óbvio, nem todas as evidências necessitam estar integralmente reproduzidas no corpo do texto; documentos extensos, planilhas complexas ou volumes significativos de dados podem ser referenciados e disponibilizados como anexos. Contudo, mesmo nestes casos, é recomendável que trechos relevantes ou sínteses sejam incorporadas à narrativa principal.

Todas essas cautelas garantem que não serão omitidas da redação informações essenciais para a compreensão dos resultados defendidos no trabalho (completude), para que o leitor possa chegar a conclusões iguais ou similares àquelas delineadas pelo auditor ou, ao menos, ter condições efetivas de discordar e criticá-las.

6. UTILIDADE

Ideia central: apresentar soluções que trabalhem as causas dos problemas!

A NBASP 100, ao estabelecer os princípios fundamentais de auditoria governamental, enfatiza que os trabalhos de fiscalização, apesar de poderem almejar objetivos específicos diversos, devem agregar valor mediante a produção de informações que promovam melhorias no desempenho das políticas, programas e operações governamentais (NBASP 100, item 18), o que evidencia a centralidade da utilidade prática no exercício das competências institucionais do controle externo por meio dos tribunais de contas.

Nesse contexto, os relatórios são instrumentos que geram incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para aprimoramentos da gestão pública (NBASP 100, item 20). Essas melhorias, de modo geral, devem fortalecer e ampliar a *accountability*, a transparência e a boa governança (NBASP 100, item 19).

Essa perspectiva ajuda a transcender a visão, prevalente até pouco tempo atrás, do relatório como um instrumento para aplicação de sanções e responsabilidades aos agentes incumbidos da gestão públicas para abraçar uma conotação transformadora, o que, em última análise, significa dizer que os relatórios devem trazer perspectivas construtivas para a superação dos desafios enfrentados pela Administração Pública.

6.1. Dica 1 – Destaque para as causas na construção das análises

Deve ser priorizada a apresentação das **causas raízes** dos problemas observados, o que presume uma metodologia prévia para identificar e separá-las de seus meros sintomas. Caso contrário, perpetua-se o ciclo de “enxugar gelo”, com análises superficiais e que apenas levam a soluções temporárias, ao deixar intocadas (ou, pior, ignoradas) as **causas subjacentes**⁸.

Na redação dos resultados da fiscalização, assim, o auditor deve explicitar como essa distinção foi realizada, de modo a justificar suas conclusões e a proposta de encaminhamentos que coroa o relatório, bem como permitir uma abertura à discussão com outros agentes interessados na fiscalização.

A investigação minuciosa dos fatores causais e da sequência de eventos que originam situações de risco constitui elemento essencial para potencializar a efetividade do trabalho dos auditores, resultando em produtos com maior valor agregado para os diversos usuários, particularmente dirigentes públicos e outros envolvidos na formulação e implementação de políticas públicas.

Logo, ferramentas analíticas como diagramas de Ishikawa, análise dos Cinco Porquês e mapeamento de processos, quando adequadamente aplicadas, potencializam a capacidade do auditor de identificar fatores causais subjacentes, permitindo que o relatório ofereça vislumbres relevantes para a superação de problemas estruturais. Aqui, daremos destaque para a primeira ferramenta citada⁹.

Diagrama 3 – Exemplo de diagrama de Ishikawa – fonte: <https://blogdaqualidade.com.br/como-o-diagrama-de-ishikawa-me-ajuda/>



A partir desses mapeamentos, é muito provável que a equipe passe a estar muito mais preparada para, a partir da compreensão do problema obtida, avaliar a eficácia dos controles existentes e se estes, de fato, são direcionados às causas subjacentes.

⁸ COSTA, 2025 - M4 – aula 03 - Utilizando o diagrama de Ishikawa em auditorias de Política Pública

⁹ Um guia para construção do diagrama de Ishikawa em auditorias governamentais pode ser acessado [aqui](#).

O importante é buscar demonstrar, aos leitores do relatório, ainda que de modo incorporado ao texto, que a equipe atuou para identificar e trabalhar sobre essas causas. Nada impede, no entanto, que os diagramas ou árvores de problemas sejam apresentados como apêndices do relatório ou como ilustrações no corpo do texto.

6.2. Identificação clara dos usuários do relatório

Na fase de planejamento de qualquer fiscalização, há o momento para identificação dos *stakeholders*, ou seja, agentes internos, responsáveis e demais usuários que podem ser afetados, de alguma maneira, pelos resultados da ação de controle, e que, por isso, têm legítimo interesse nas atividades, decisões e desempenho da entidade avaliada.

Na etapa do relatório, por sua vez, é preciso manter a comunicação efetiva com esses agentes, inclusive de modo a antever suas expectativas com o trabalho para que a entrega seja a mais adequada para sua compreensão, aceitação e aplicação prática no contexto de suas esferas de atuação.

A NBASP 100, que trata dos princípios fundamentais de auditoria no setor público, estipula as três partes envolvidas na auditoria: o auditor, a parte responsável e os usuários previstos.

Trazendo para a realidade do TCE-PI, a parte **auditor** pode envolver, além dos componentes da equipe de fiscalização, outros agentes e autoridades internas, conforme Quadro 4.

Quadro 4 – Expectativas dos atores componentes da parte Auditor em relação ao relatório

Atores	Expectativa em relação ao relatório
Equipe de fiscalização	O relatório deve refletir adequadamente as conclusões da equipe e que as evidências estejam postas de maneira a convencer os leitores
Servidores do gabinete do relator	Para eles o relatório deve ser claro, sucinto e preciso, de fácil extração dos elementos necessários para a elaboração de minutas de voto e acórdãos
Comunicação Processual	O relatório deve indicar, com clareza, os gestores e responsáveis envolvidos com os objetos avaliados, para fins de notificação e expedição de outros comunicados

Atores	Expectativa em relação ao relatório
Conselheiros e Procuradores de Contas	Considerando que são atores que lidam com uma gama muito grande de assuntos e áreas do saber, precisam ser capazes de compreender com profundidade a análise da área técnica para tomada de decisão célere e acertada. Logo, esperam um relatório objetivo mas completo, que os norteie para a tomada de decisão mais correta

A parte **responsável** diz respeito àquelas pessoas envolvidas diretamente no objeto da fiscalização. Incluem os agentes que têm o dever de prestar contas, a quem cabe a gestão de bens, dinheiros e valores públicos ou, ainda, aqueles envolvidos em ato irregular da Administração, ainda que sem vínculo direto com o poder público.

Também estão abrangidos por esse conceito os dirigentes e agentes com posições hierárquicas na organização, uma vez que desempenham papel decisório a nível estratégico e/ou tático e geralmente são impactados pelos resultados da auditoria.

A parte responsável espera do relatório evidências suficientes para a tomada de decisões importantes e, no caso de não concordarem com as conclusões da equipe de auditoria, ter condições de localizar e contrapor os argumentos utilizados. Quanto às irregularidades apuradas, deve estar muito claro o critério adotado, o agente responsável, sua conduta, nexos de causalidade e elementos de culpabilidade eventualmente considerados. A mesma lógica também se aplica aos advogados contratados para defesa desses agentes.

Os **demais usuários previstos** constituem a maior gama de atores, governamentais ou não, que podem usar as informações dos relatórios para tomar decisões em prol da sociedade, de suas organizações ou de ambos. São exemplos:

Quadro 5 - Interesses de atores componentes da parte Demais Usuários Previstos em relação ao relatório

Atores	Interesse
- Assembleia Legislativa e Câmaras Municipais	São os órgãos titulares, por excelência, do controle externo sobre a Administração Pública em suas respectivas esferas
- Órgãos de persecução penal	Podem retirar dos relatórios informações valiosas para instrução e direcionamento de investigações em crimes contra a Administração Pública e outros que possam afetar a boa gestão dos recursos públicos
- Advocacia Pública e Ordem dos Advogados do Brasil (OAB)	A advocacia pública usualmente utiliza os relatórios para reaver prejuízos aos cofres públicos e a OAB, entidade representante de profissionais considerados indispensáveis à administração da justiça, detém titularidade para mover diversas ações em prol dos interesses da coletividade

Atores	Interesse
- Imprensa	Traduzem, ao público em geral, as conclusões das auditorias e realiza parcela relevante do controle social ao destacar o resultado dos trabalhos da equipe de fiscalização, inclusive induzindo mudanças na realidade
- Público em geral	Os cidadãos que usufruem dos serviços e políticas públicas são os mais interessados em compreender a causa e possíveis soluções para os problemas e impasses que vivenciam e, desde que acessíveis, podem fazer uso dos relatórios de auditoria para pressionar as autoridades por medidas efetivas para melhoria de suas vidas

6.2.1. Dica 2 - Mapeamento clara das partes interessadas e suas necessidades

Apesar de ser uma tarefa do planejamento, esse mapeamento pode ser ampliado e aprimorado na fase de relatório, quando a equipe dispõe, inclusive, de mais informações para tratar as partes interessadas.

Por isso, antes de iniciar a redação, é recomendada a elaboração de um mapa de interessados específicos para cada capítulo principal do relatório, identificando os diferentes públicos e suas expectativas.

Pode ser útil classificar os interessados segundo critérios de influência e interesse para adequar a ênfase das partes do relatório. Os tópicos da “conclusão” e “proposta de encaminhamentos” podem ser mais bem estruturados com essa visão sistemática em mãos.

6.2.2. Dica 3 – Quantificação das consequências identificadas

Sempre que possível, quantifique os efeitos das situações encontradas em termos financeiros, operacionais ou sociais. Apresente claramente as implicações práticas dos achados para a qualidade dos serviços públicos e para os cidadãos.

Além disso, quando pertinente, delinear cenários futuros caso as recomendações sejam ou não implementadas. Essas informações podem ser valiosos aliados para o convencimento dos responsáveis, como também dos julgadores e demais autoridades públicas que podem atuar como reforçadores das conclusões do relatório.

6.2.3. Dica 4 – Praticidade das propostas

As propostas, sejam recomendações, determinações ou alertas, devem ser específicas, mensuráveis, realistas, relevantes e, sempre que possível, com prazo definido. Nesse sentido, os agentes que devem realizar a implementação devem entender se as medidas requerem ou não planejamento de curto, médio ou longo prazo.



Se for o caso, a equipe poderá propor métricas que permitam avaliar o progresso na implementação das medidas sugeridas.

Por fim, os benefícios efetivos ou esperados devem ser registrados no relatório, seguindo-se as diretrizes da Resolução TCE-PI nº 38/2023, que adota o [Manual de Quantificação de Benefícios Gerados pela Atuação dos Tribunais de Contas – MQB](#).

6.2.4. Dica 5 – Onde registrar os benefícios?

Os benefícios, efetivos ou potenciais, alcançados pelo relatório devem ser comunicados de maneira efetiva aos leitores.

Uma versão mais simples e direta dos benefícios a serem divulgados é colocada, em geral, no resumo, para anteciper o seu conhecimento inclusive por usuários que têm apenas interesse em folhear o documento. No entanto, se for necessário, poderão ser justificados e explicitados na metodologia (como se calculou ou identificou os benefícios?) ou correlacionados com as propostas elaboradas na seção dos encaminhamentos.

Se, por outro lado, envolver quadros ou tabelas de tamanho considerável, poderão ser apresentados em apêndice ou documentação anexa.

**SEGUNDA PARTE:
ESTRUTURA DO RELATÓRIO**

A variedade de relatórios que podem ser demandados à Área Técnica do TCE-PI para a instrução das mais diversas classes e subclasses processuais existentes atualmente torna desaconselhável uma padronização rígida desses documentos.

Por outro lado, a concepção de um **protótipo flexível** pode ser uma estratégia interessante, já que, a partir do entendimento mínimo sobre a função de cada uma de suas partes, mais ou menos maleáveis, torna-se viável a definição de um modelo apropriado ao caso concreto.

Nesta segunda parte do manual, serão apresentados os principais elementos que podem estar presentes em um relatório, com base nas diretrizes estabelecidas pelas NBASP e em boas práticas oriundas de outros Tribunais de Contas, principalmente no que diz respeito à construção dos capítulos principais (ver Diagrama 4).

Importante: No tópico 11 (ver Quadro 13), podem ser consultadas as recomendações quanto à estrutura dos relatórios mais comumente encontrados no contexto das ações de fiscalização desenvolvidas pelas unidades vinculadas à SECEX, com indicação dos elementos obrigatórios e facultativos em cada modelo.

Os relatórios de auditoria, em geral, possuem a seguinte estrutura básica:

a) Elemento externo: capa

b) Elementos pré-textuais: visam identificar e qualificar o trabalho, facilitar a leitura e a localização de determinados itens no texto. São compostos por: “folha de rosto”, resumo, lista de siglas e abreviaturas, lista de ilustrações e sumário;

c) Elementos textuais: ou simplesmente “texto”, objetivam comunicar o conteúdo principal do trabalho realizado. Divide-se em: introdução, visão geral, capítulos principais, análise dos comentários do jurisdicionado, “conclusão” e “proposta de encaminhamentos”;

d) Elementos pós-textuais: itens facultativos que detalham elementos necessários para a compreensão do trabalho, mas que por alguma razão não puderam ser incluídos no corpo do texto. Poderão ser: referência bibliográfica, apêndices, anexos, glossário e índice remissivo.

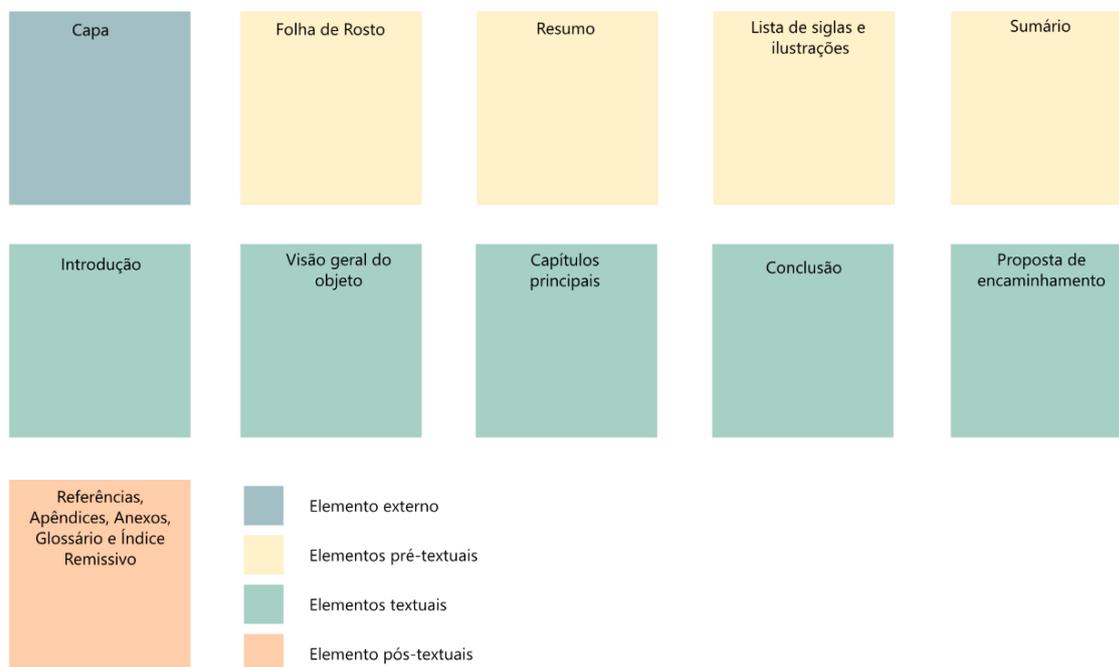


Diagrama 4 – Esquema da estrutura básica do relatório de auditoria

7. ELEMENTO EXTERNO (CAPA)

A capa é o elemento externo que permite a rápida identificação e distinção do trabalho, sem que o usuário precise abri-lo. Como, em geral, é o primeiro impacto visual ao leitor, deve apontar o título do trabalho, a instituição responsável por sua elaboração e outros elementos que permitam sua diferenciação de outros produtos com identidade visual semelhante.

Segundo Tiago Modesto (2021), "seja na *internet*, seja em reuniões [em que] a equipe vai levar o relatório para o gestor, a primeira coisa que o potencial consumidor dos relatórios [...] irá ter contato é com a capa, seja ela qual for. Esse contato pode favorecer a abertura desse relatório pelo público-alvo ou até fazê-lo desistir de seu consumo"¹⁰.

As características que tornam uma **capa interessante** ou não ao grupo de "usuários do relatório" (referenciados na NBASP 100, item 25) são subjetivas, mas é imprescindível que a capa traga um título representativo do trabalho e que deixe claro se tratar de documento produzido pelo TCE-PI.

Construa títulos simples, capazes de transmitir, sucintamente, o tipo de informação que o leitor irá encontrar no relatório.

¹⁰ Conforme descrito na apostila do curso "Aperfeiçoamento em auditoria – módulo execução e relatório".



Figura 12 – Exemplos de capas

Em relatórios com menos de 3 páginas (incluindo a “folha de rosto”, sempre obrigatória), dispensa-se o uso de capa.

8. ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS

8.1. Folha de rosto

Também conhecida como “página de identificação”, a “folha de rosto” é o elemento pré-textual que funciona como uma espécie de “cartão de visita do relatório”. Ele traz informações objetivamente estruturadas, auxiliando na navegação e na decisão, para alguns usuários, sobre a pertinência da leitura completa do documento.

A “folha de rosto” consolida, em um único local, as informações basilares da ação de controle ou do processo de fiscalização. Funciona como um sumário executivo das características técnicas e finalísticas do relatório, permitindo que gestores, procuradores, conselheiros e demais interessados compreendam imediatamente o escopo, os objetivos e os responsáveis pelo trabalho, por exemplo.

Para cumprir adequadamente sua função, a “folha de rosto” deve conter as seguintes informações:

- Título do trabalho
- Número e tipo do processo
- Nomes do Relator e do Procurador do MPC
- Ato originário
- Objeto fiscalizado
- Unidade(s) jurisdicionada(s) abrangida(s)
- Exercício(s) de referência
- Objetivo principal do trabalho (questão fundamental de auditoria governamental)
- Dirigente(s) e gestores dos órgãos e demais responsáveis implicados nas análises
- Volume de recursos fiscalizados
- Linhas de atuação do PACEX atendidas pela ação de controle
- Período de realização do trabalho
- Equipe técnica, com indicação do coordenador, e equipe de apoio (quando existirem)
- Supervisor da fiscalização
- Portaria de credenciamento dos auditores responsáveis pelas análises

Sempre que possível, é importante adequar a página destinada à “folha de rosto” para que não exceda a uma página.

Dica valiosa: Caso alguma das informações obrigatórias seja particularmente extensa (como uma lista numerosa de gestores ou unidades jurisdicionadas), recomenda-se que o autor transfira esse conteúdo para um Apêndice específico, mantendo na “folha de rosto” apenas uma referência cruzada (exemplo: “Gestores responsáveis: Ver Apêndice A”).

8.1.1. Título do trabalho, número do processo, tipo de processo e nomes do Relator e do Procurador

O **título** do trabalho preenche a primeira linha da “folha de rosto” e deve ser pensado de modo a resumir em poucas palavras a matéria que será abordada e permitir ao usuário citar ou referenciar o relatório posteriormente com mais facilidade.

O uso de um **subtítulo** pode ser interessante quando for necessária a delimitação precisa do objeto da fiscalização e isso não puder ser feito em poucas palavras.

São exemplos de títulos:

- a) Disposição legal dos resíduos sólidos: Impacto financeiro nos orçamentos (título e subtítulo)
- b) Diagnóstico da transparência pública municipal 2025 (Título)
- c) Diagnóstico da situação dos Regimes Próprios de Previdência Social: regulamentação e aplicação do art. 9º, § 4º, da Emenda Constitucional nº 103/2019 (título e subtítulo)

Além do título, a menção ao número do processo, tipo de relatório, setor responsável pela elaboração, nomes do Relator e do Procurador do Ministério Público de Contas incumbidos da condução e julgamento são essenciais para a identificação da ação de controle pelos **usuários internos** do Tribunal e por **gestores e responsáveis**.

8.1.2. Ato originário, unidades jurisdicionadas e período de referência

Seguindo a identificação inicial do processo, é importante explicitar o que levou à realização do trabalho, o que será precisamente objeto de avaliação, as entidades envolvidas e o período considerado nas análises. Cada um desses elementos já deve ter sido estabelecido e consolidado previamente nas etapas de planejamento e execução da ação de controle.

O relatório deve deixar claro o ato originário do processo, isto é, o **comando inicial** que motivou sua instauração, seja ele decorrente de solicitação externa ou de deliberações internas. Normalmente, o ato originário corresponderá a uma linha de atuação estipulada no âmbito do **Plano Anual de Controle Externo (PACEX)**.

Em outros casos, o ato originário corresponderá à norma que autoriza que o processo seja instaurado. É o que ocorre, por exemplo, nos processos de Representação da Secretaria de Controle Externo (art. 235 do RITCE-PI).

Também deve ser comunicado aos usuários do relatório em que órgãos ou entidades jurisdicionadas o objeto foi mensurado e em que período. Assim como o título do relatório, a combinação dessas duas informações é imprescindível à individualização do documento. Logo, a “folha de rosto” deve enumerar as unidades jurisdicionadas envolvidas nas análises, assim como a qual(is) exercício(s) o relatório se refere.

8.1.3. Objeto avaliado

O objeto avaliado corresponde “à informação, condição ou atividade que é mensurada ou avaliada de acordo com certos critérios” (NBASP 100, item 26). Ele deve ser **identificável** (limitado no tempo e no espaço), **avaliável** (possuir critério claro para ser comparado) e **evidenciável** (pode ser investigado).

Desse modo, o relatório pode avaliar, por exemplo, um programa, uma atividade, um processo, um sistema, uma entidade ou um órgão sujeito a fiscalização (ver Quadro 6).

OBJETOS AVALIADOS

- Processo licitatório Tomada de Preços nº 01/2017, que tratou de contratação de empresa para a "execução dos serviços de limpeza, coleta e transporte de resíduos sólidos urbano e domiciliares, roço e capina de vias públicas e transporte de resíduos correspondentes", realizada no âmbito da Secretaria de Obras do Município de ABC, no que concerne aos aspectos relacionados a obras e serviços de engenharia.

- Processos de segurança contra incêndio junto ao Corpo de Bombeiros, especificamente os de análise de projetos e de realização de vistorias acerca dos sistemas preventivos contra incêndio e pânico para regularização de edificações e áreas de risco, bem como os recursos organizacionais [...] a eles relacionados, com vistas à aferição da qualidade dos serviços prestados à população.

- Serviços terceirizados de limpeza contratados pela Secretaria de Saúde do Estado para atendimento dos hospitais de seus municípios, com uso de recursos federais, no exercício de 2015 e 2016, abrangendo os processos de trabalho envolvidos na contratação, na prestação, e no pagamento dos serviços.

Quadro 6 – Exemplos de objetos avaliados

8.1.4. Objetivos do trabalho

Outro fator que pode nortear o interesse na leitura do relatório é a descrição sumária, ainda na "folha de rosto", sobre a finalidade da atividade de controle. O objetivo do relatório corresponde a uma ou mais ações que descrevem (a) os motivos da fiscalização, (b) o que se pretende entregar como produtos, (c) as questões que o auditor ou a equipe visa responder e (d) o resultado que a auditoria pretende alcançar (ver também NBASP 100, item 48).

Inclusive, a conclusão do relatório deverá atender diretamente aos objetivos do trabalho, ou seja, a conclusão deve responder à questão fundamental de auditoria!

Na "folha de rosto", por questões de economia de espaço, apenas o **objetivo principal** (questão fundamental de auditoria) deve ser mencionado. São exemplos de objetivos principais:

- Avaliar a regularidade da contratação e pagamento dos serviços de coleta e disposição final de resíduos sólidos de janeiro/2024 a abril/2025;
- Monitorar as ações para garantia da equidade fiscal e justiça tributária na cobrança do imposto predial territorial urbano de Teresina implementadas entre 2022 e 2024.

8.1.5. Gestores dos órgãos e responsáveis listados no processo

8.1.5.1. As partes responsáveis

Entre os principais destinatários das atividades de controle externo oriundas dos Tribunais de Contas estão as “partes” (ver arts. 240, inciso I, e 241 do Regimento Interno), ou seja, os **responsáveis** e **interessados** elencados no relatório, conceitos que correspondem, feitas as devidas adaptações, àqueles de “partes responsáveis” e de “usuários previstos”, respectivamente, nos termos da **NBASP 100, item 25**. Essas são as pessoas que podem ser diretamente impactadas pelos relatos e decisões originadas nos processos de fiscalização.

A depender do relatório, pode ser necessário que o agente público ou outro fiscalizado expressamente mencionado: **a)** tenha ciência de seu teor, para que as informações sejam utilizadas em futura tomada de decisão; **b)** apresente comentários para esclarecer eventuais achados; **c)** siga recomendações ou determinações eventualmente expressas no relatório ou; **d)** exerça o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa (se envolver o cometimento de irregularidade ou conjunto de irregularidades).

Compreendida a imprescindibilidade dessa informação na “folha de rosto”, é importante ter em mente a distinção entre as “partes” previstas no Regimento Interno (sujeitos do processo) para fins práticos, uma vez que nem sempre sua identificação é tão simples.

8.1.5.2. Destrinchando as partes do processo no Regimento Interno

Como dito, são partes, segundo o art. 241, I, do Regimento Interno (ver art. 106 da Lei Orgânica do TCE-PI), o “responsável” e o “interessado”.

Segundo os parágrafos do art. 241:

- **Responsável** é (a) toda pessoa investida no poder estatal de gestão administrativa e com o dever de prestar contas, (b) bem como aquele assim qualificado, nos termos das Constituições Federal e Estadual, da Lei Estadual nº. 5.888/2009 e da legislação aplicável.
- **Interessado** é toda pessoa, física ou jurídica, (c) que postule sua participação em processo em curso, comprovando legítimo interesse.

Assim, podemos identificar, da leitura dos dispositivos, três tipos de partes:

(a) O responsável que detém poder de gestão, propriamente dito, ou seja, aquele que gerencia ou administra dinheiros, bens e valores públicos – são os sujeitos que, via de regra, fazem remessas periódicas de prestação de contas na forma determinada pelo Tribunal;

(b) Aquele qualificado como responsável, seja porque deu causa a irregularidade que provocou dano ao erário, seja por disposição de leis diversas aplicáveis aos tribunais de contas (como a lei de licitações e contratos públicos, leis que versam sobre o sistema de controle interno dos jurisdicionados etc.);

(c) O interessado que, ativamente, **solicita sua participação** no processo. Para tanto, deve comprovar o seu legítimo de interesse de intervir.

Quanto ao interessado, é possível acrescentar um outro tipo:

(d) O interessado **chamado ao processo** por razão justificada nos autos. Nesse caso, por meio da utilização do art. 238 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente por força do art. 495 do Regimento Interno, entende-se que não haveria óbice de, a pedido da unidade técnica de instrução, do Ministério Público de Contas ou até de outra parte ou interessado, o Relator citar um interessado, que poderia ou não atender a esse chamado de integrar o processo.

Além disso, deve-se destacar que **nem todo responsável**, partindo do conceito delineado no Regimento Interno, é **“responsabilizável”** – em outras palavras, responsável no universo da auditoria governamental tem uma abrangência mais ampla que aquela aceção mais usual nas ciências jurídicas. Muitas vezes, um responsável deve constar no processo unicamente porque ele precisa tomar ciência das análises e achados, por ser o agente que detém o poder de implementar as medidas corretivas sugeridas ou determinadas pelo Tribunal. Nesse sentido, é muito importante, na conclusão do relatório, deixar muito claro o papel de todos as partes nominadas no esquema geral de papéis desempenhados e da sujeição ou não às consequências sancionatórias ou ressarcitórias.

Atenção: no caso de óbito de algum dos responsáveis que devem ser arrolados no relatório, após o seu nome deverá constar a expressão “falecido”, entre parênteses.

8.1.6. Volume de Recursos Fiscalizados (VRF)

O Volume de Recursos Fiscalizados (VRF) diz respeito ao “total dos valores abrangidos pela atividade objeto de cada ação de controle”¹¹. É o número que sintetiza o montante, em reais (R\$), que esteve sob análise na instrução de uma determinada fiscalização.

¹¹ Manual de Quantificação de Benefícios gerados pela atuação dos Tribunais de Contas – MQB (pg. 57) – acesso em 2025.

É relevante que o VRF seja registrado na “folha de rosto” do trabalho, pois a descrição sumária dos valores envolvidos com a ação de controle permite aos usuários internos e externos uma rápida comparação com outras ações, inclusive de outros órgãos de controle.

Quanto à valoração do VRF, são apresentadas as seguintes possibilidades:

Quadro 7 - VRF, por modalidade e objeto (fonte: Manual de Quantificação de Benefícios - MQB)

Modalidade processual	Volume de recursos fiscalizados (VRF)
Programa de governo	Total dos gastos e bens alusivos ao programa fiscalizado
Tomada de contas especial	Valor do prejuízo ou do dano apurado
Auditoria, inspeção, levantamento e acompanhamento	Soma dos valores pertinentes aos objetos de análise
Atos de registro de pessoa: aposentadorias, reservas e pensões	Valor correspondente ao total de proventos percebidos, relativo ao período em exame
Atos de registro de pessoa: admissões	Total das remunerações percebidas, relativa ao período sob exame.
Edital de licitação	Valor estimado para a operação, constante do processo licitatório
Contrato, convênio, acordo e instrumentos congêneres	Importância contratada, conveniada, acordada ou ajustada
Denúncia e representação	Valor estimado, identificado e justificado no processo
Outros assuntos	Valor estimado, identificado e justificado no processo

Importante destacar que o VRF não se aplica e não deve ser registrado nos processos de contas de governo, uma vez que essa modalidade processual tem sempre o condão de avaliar a totalidade do orçamento de um órgão, entidade ou Poder. Na análise das contas de governo, o VRF dos relatórios coincidiria com o total dos orçamentos das unidades fiscalizadas e, portanto, se fosse aplicável, superestimaria os recursos fiscalizados.

8.1.7. Temas do Plano Anual de Controle Externo (PACEx) de referência

As normas internacionais recomendam a seleção dos temas de auditoria integrado ao processo de planejamento estratégico da instituição, por meio de análises de temas em potencial e pesquisas para identificação de riscos e problemas relevantes (NBASP 300, item 36¹²).

¹² Norma que pode ser aplicável a outros tipos de ação de controle externo que não a auditoria operacional, por meio da leitura conjunta com os seguintes outros dispositivos:

Atento a essa recomendação e ao disposto no Marco de Medição de Desempenho dos Tribunais de Contas (MMD-TC¹³), o TCE-PI instituiu o Plano Anual de Controle Externo – PACEX, **instrumento de planejamento a nível tático** no qual estão descritos os temas e as diretrizes a serem trabalhadas pelas ações de controle externo, em suas diferentes dimensões, no período de um ano (art. 3º, III, [Resolução TCE-PI nº 38/2023](#)).

Tendo em vista que o PACEX representa um compromisso firmado entre a SECEX e o Plenário do Tribunal, do que se segue um acordo com a sociedade sobre o que será fiscalizado, é importante que os relatórios elaborados pelas Unidades Técnicas declarem expressamente os temas do plano contemplados ou se o trabalho não considerou nenhum deles, até para fins de monitoramento e aperfeiçoamento dos ciclos de planejamento das atividades finalísticas por parte das unidades técnicas de instrução.

8.1.8. Período de realização do trabalho, equipe de fiscalização e de apoio

Em muitas ocasiões, o período necessário para a conclusão de uma ação de controle e a equipe disponível para sua instrução pode impactar diretamente em diversos aspectos da qualidade do trabalho, como, por exemplo, na metodologia, no escopo ou no nível de asseguarção, considerando a afinidade com o objeto fiscalizado, o tempo disponível para a conclusão do trabalho e outros aspectos relevantes.

Ao tratar da alocação de recursos ao trabalho de auditoria, as Normas de Auditoria do TCU (NAT)¹⁴ descrevem que:

- ▶ Devem-se determinar os meios apropriados para alcançar os objetivos de auditoria, levando em conta limitações de tempo e de recursos disponíveis e, especialmente, a competência necessária dos membros da equipe, que deve ser baseada na avaliação da natureza e complexidade de cada trabalho.

Assim, é importante identificar na “folha de rosto” o período utilizado para a conclusão da atividade, discriminando-se, se possível, as etapas de **Planejamento, Execução e Relatório** (NBASP 100, 44 a 51), uma vez que essas informações definem o intervalo de tempo de que a equipe dispôs para instruir aquela ação em específico.

NBASP 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público:

Item 41: "Os auditores devem realizar uma avaliação de risco ou análise de problemas e revisá-la quando necessário, em resposta a achados de auditoria."

Item 42: "Os auditores devem considerar a materialidade em todas as fases do processo de auditoria. Deve-se considerar não apenas os aspectos financeiros, mas também os aspectos sociais e políticos do objeto, com o objetivo de entregar tanto valor quanto possível."

¹³ Ver QATC-1 e QATC-9.

¹⁴ Normas de Auditoria do TCU (p. 25) - disponível [aqui](#) – acesso em 2025.

No mesmo sentido, deve-se relatar a equipe técnica responsável pela instrução do relatório, ou simplesmente **equipe de fiscalização**, composta por auditores de controle externo, com referência à portaria que a credencia.

A equipe de fiscalização pode ter, ainda, um **coordenador**, isto é, um membro com experiência e capacidade de liderança a quem compete, por força de designação expressa, guiar a equipe e representá-la perante o órgão ou entidade fiscalizado.

Por outro lado, deve ser registrada a figura do auditor **supervisor**, que não integra a equipe de fiscalização, mas tem papel importante na garantia da qualidade do trabalho.

Como aspecto facultativo, poderá ser indicada a **equipe de apoio**, formada por servidores e agentes auxiliares (como técnicos e estagiários) incumbidos de tarefas e atividades desenvolvidas como suporte às análises da equipe de fiscalização.

► Detalhe importante: a “folha de rosto” deve retratar, com precisão, aqueles responsáveis pela sua elaboração, revisão e supervisão – ou seja, todos que contribuíram para a instrução do feito. Ou seja, nem sempre vão coincidir os signatários do relatório com aqueles relacionados na “folha de rosto”. Uma hipótese simples para elucidar essa constatação é aquela que ocorre quando um dos auditores é afastado do Tribunal, em razão de motivo justificado, e o relatório é liberado sem sua assinatura. Como ele colaborou na confecção do documento, deve constar na estrutura da “folha de rosto”.

8.2. Resumo

O resumo é uma apresentação concisa e seletiva do trabalho realizado, que tem por objetivo transmitir ao leitor, de forma sucinta, chamativa e em uma única página, os principais pontos abordados no relatório. Normalmente, é o principal elemento utilizado na divulgação externa e o que potencialmente chegará ao maior número de usuários (NBASP 12, itens 33 e 43).

É recomendável que o resumo seja elaborado por último, para garantir que ele reflita fidedignamente os achados, conclusões e recomendações efetivamente identificados durante o trabalho e evitar discrepâncias com o restante do documento¹⁵.

O resumo busca informar ao usuário do relatório a resposta para os seguintes questionamentos¹⁶:

¹⁵ Como ferramenta de planejamento, a construção do resumo pode ser feita como primeiro passo do relatório, o que ajuda a equipe a ter foco nos aspectos mais importantes que se espera ver refletido como “porta de entrada” do documento.

¹⁶ Idem.

Quadro 8 - Componentes do Resumo

► **Por que o trabalho foi realizado?**

A equipe deve esclarecer o motivo daquele trabalho estar sendo feito, qual problema ele busca solucionar, o objetivo fiscalizado, o escopo escolhido e os objetivos pretendidos com a realização da atividade de controle.

► **O que foi encontrado?**

Uma vez que o leitor se interesse pelo “porquê”, é necessário evidenciar o que a equipe identificou durante a execução, os principais achados e boas práticas, fragilidades e oportunidades de melhoria. Importante que os objetivos sejam diretamente respondidos. Pode utilizar imagem ou gráfico para ilustrar.

► **O que foi proposto?**

Deve-se comunicar ao usuário do relatório as medidas propostas pela equipe e como elas têm o potencial de eliminar as principais causas dos problemas, mitigar seus efeitos e incorporar boas práticas.

► **Quais são os benefícios esperados pela adoção das propostas?**

Evidenciar ao leitor o que a sociedade tem a ganhar caso as propostas do relatório sejam de fato adotadas podendo este benefício ser quantitativo (financeiro ou não financeiro) ou qualitativo (conforme Manual de Quantificação de Benefícios – MQB – Resolução TCE-PI nº 38/2023).

Não há estrutura pré-definida para exposição do texto no resumo, contanto que ele busque responder aos questionamentos do Quadro 8.

8.3. Lista de siglas e abreviaturas e de ilustrações do relatório

Em muitos momentos durante a leitura, o usuário do relatório se depara com siglas e abreviaturas com as quais não está familiarizado. Para evitar que o significado dessas expressões seja repetido demasiadamente no texto e com a finalidade de instituir uma ferramenta de consulta a termos, deve-se inserir lista de siglas e abreviaturas na página seguinte ao resumo, em ordem alfabética, para facilitar a localização dos termos.

Sobre o uso de siglas e abreviaturas¹⁷:

- Não se deve criar siglas, mas somente usar as que já existem;
- Quando citar pela primeira vez a sigla, ela deve ser grafada entre parênteses após a expressão abreviada: “A Secretaria Municipal de Tecnologia da Informação (SMTI) realizou auditoria interna...”;
- Siglas de até três letras devem ser escritas em caixa alta (letra maiúscula);
- Siglas com mais de três letras deverão ser grafadas em letras maiúsculas quando foram pronunciadas separadamente (exemplo: IBGE), ou somente com a primeira letra maiúscula, quando puder ser pronunciada como uma palavra (exemplo: Sagres);

¹⁷ Para mais informações ver: Orientação Prática: Relatório de Auditoria – Controladoria Geral da União – CGU – acesso em 2025.

- Siglas que foram criadas com alternância entre maiúsculas e minúsculas devem ser assim mantidas (exemplo: CNPq, Sars-CoV-2 etc.);
- Por ser questão controversa, recomenda-se evitar a prática de usar “s” para pluralizar uma sigla, salvo quando a expressão assumir significado de substantivo, ocasião em que, a bem da compreensão textual, é interessante deixar clara a ideia de plural. Essa ideia também se aplica para a abreviação jurídica da palavra “artigos”. Exemplos:
 - Os PMs subiram o morro;
 - Ver arts. 45 a 50 do Regimento.

Outra ferramenta que dinamiza a leitura são as ilustrações (gráficos, diagramas, figuras, quadros, tabelas etc.) do relatório, elementos que reúnem informações e dados cruciais para a compreensão do texto e, que muitas vezes, dispensam maiores explicações para a sua interpretação, como, por exemplo, imagens de hospitais com pacientes nos corredores, gráficos de aumento das despesas no exercício e tabelas comparativas.

Caso o trabalho faça uso dessas ferramentas, é importante que seja inserida, logo após a lista de siglas e abreviaturas, a lista de ilustrações do relatório. Algumas diretrizes:

Organização: Separe as ilustrações por tipo (diagramas, figuras, tabelas, gráficos, quadros) em listas distintas se o volume de cada tipo for significativo;

Numeração sequencial: Utilize numeração sequencial para cada tipo de ilustração (Figura 1, Figura 2, Tabela 1, Tabela 2, etc.);

Títulos completos: Inclua os títulos exatamente como aparecem no corpo do texto, sem abreviações;

Paginação: Indique corretamente o número da página onde cada ilustração se encontra;

Formatação: Alinhe os números das páginas à direita e use recurso de pontos ou linhas para conectar o título à numeração da página. Não se esqueça de manter a consistência com os demais elementos pré-textuais (sumário, lista de abreviaturas);

Ordem: Apresente as ilustrações na mesma ordem em que aparecem no texto;

Verificação cruzada: Confira se todos os itens listados correspondem exatamente às ilustrações presentes no relatório. O uso de índices automatizados ajuda a evitar essa tarefa.

8.4. Sumário

O sumário é a listagem das principais divisões e capítulos do relatório e da respectiva paginação, exibindo a organização de como o trabalho foi estruturado. Os capítulos devem ser numerados a partir da “introdução” até chegar aos elementos pós-textuais (aos Apêndices, por exemplo).

É importante que o Sumário seja construído de forma pesquisável, uma vez que permite ao usuário do relatório acessar rapidamente os tópicos de seu interesse.

SUMÁRIO	
1.	INTRODUÇÃO
1.1.	Normas gerais aplicáveis
1.2.	Metodologia
1.3.	Justificativas para o trabalho
2.	ACHADOS
2.1.	Inexistência de controles administrativos
2.1.1.	Gastos com combustíveis
2.1.1.1.	Sistema inoperante
2.1.2.	Dispensação de medicamentos
2.2.	Ausência de designação de fiscal
2.3.	Pagamentos sem a regular liquidação
2.4.	Resumo das falhas apuradas
3.	CONCLUSÃO
4.	PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTOS
5.	APÊNDICES
5.1.	Municípios abrangidos
5.2.	Prefeituras com atraso no envio de documentos

Figura 13 – Exemplo de sumário

Também contribui à construção de um bom sumário, o uso de hierarquia textual na escrita do documento, principalmente no que diz respeito aos títulos. A hierarquia textual ocorre por meio de:

(a) Utilização de contraste e pesos diferentes em títulos e subtítulos, por meio de negritos ou seminegritos, além do uso da fonte padrão;

(b) Adoção de subdivisão nas informações apresentadas, de forma organizada e lógica, utilizando-se marcadores do editor de texto sequenciados. Nos relatórios, recomenda-se que esses marcadores sejam **algarismos arábicos**, seguidos de **ponto (.)**.

Nos títulos dos relatórios, recomenda-se o uso de, no máximo, 05 (cinco) níveis. De acordo com a ABNT/NBR 6027:2012, para adotar a seguinte estrutura de numeração:

- | | |
|------------|------------------------------------------------|
| 1. | SEÇÃO PRIMÁRIA (CAIXA ALTA, NEGRITO) |
| 1.1. | Seção secundária (Caixa baixa, seminegrito) |
| 1.1.1. | Seção terciária (Caixa baixa, seminegrito) |
| 1.1.1.1. | Seção quaternária (Caixa baixa, fonte regular) |
| 1.1.1.1.1. | Seção quinária (Caixa baixa, fonte regular) |

Figura 14 - Níveis hierárquicos - títulos

Sobre o uso do seminegrito, trata-se de uma boa estratégia para proporcionar uma distinção visual clara sem o peso excessivo do negrito completo, criando uma hierarquia mais sutil e elegante. A fonte Segoe UI (adotada desde 2023 no âmbito dos relatórios de controle externo) especificamente tem um seminegrito bem projetado que mantém excelente legibilidade, ao mesmo tempo em que oferece diferenciação visual adequada em relação ao corpo do texto.

Essa abordagem proposta para o sumário resulta em uma seção de navegação visualmente mais equilibrada e profissional, mantendo a clareza da hierarquia sem os contrastes, por vezes excessivos, do negrito completo.

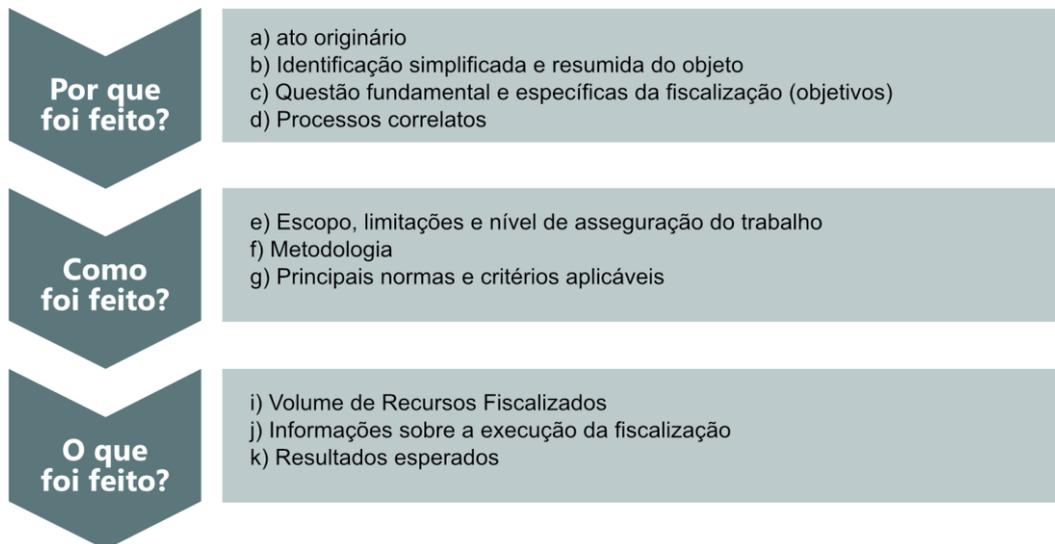
Por fim, apesar de não recomendado, se houver necessidade, poderá ainda haver subdivisões do título de nível 05, **mas sem seção correspondente no sumário.**

9. ELEMENTOS TEXTUAIS

9.1. Introdução

Na “introdução” muito dos itens listados na “folha de rosto” são desenvolvidos, para dar maiores detalhes quanto às razões de elaboração do relatório, de como a fiscalização foi instruída e do que foi feito.

Diagrama 5 – Esquema da Introdução do relatório



a) O **ato originário** deverá ser explicitado de modo breve, com foco no problema que justifica a ação. Quando for o PACEX, é interessante apresentar as situações-problema aos quais a linha ou as linhas de atuação visam tratar.

b) Salvo quando o trabalho contar com capítulo específico para tratar da “Visão geral do objeto”, deve ser abordado na “introdução”, de modo resumido, os **objetos avaliados** no trabalho (ver tópico 8.1.3).

c) O **objetivo principal** e os **objetivos específicos** representam aquilo que o trabalho visa responder. Todas as ações realizadas no decorrer do trabalho visam atender a esses objetivos.

O **objetivo principal**, também chamado de **questão fundamental de auditoria**, é “uma declaração precisa daquilo que a auditoria se propõe a realizar”, e que “necessariamente deverá ser respondida na conclusão geral ou opinião do relatório de auditoria”¹⁸. Todas as atividades executadas e relatadas devem ser direcionadas para alcançar esse objetivo.

Além disso, pode haver **objetivos específicos** (também chamados de **subquestões de auditoria**), decorrentes da questão fundamental de auditoria e a partir dos quais serão construídas as subquestões que deverão convergir para a resposta da primeira. Cada um desses objetivos específicos já deve ter sido estabelecido previamente na etapa de planejamento da ação de controle.

Os objetivos devem ser apresentados de forma declarativa, iniciando com verbo de ação (avaliar, verificar, propor, construir, mapear etc.) e construídos por meio

¹⁸ Ver Vocabulário de Controle Externo – TCU - [aqui](#).

de termos que possam ser definidos e mensurados, ou seja, precisam ter viabilidade investigativa.

d) Quanto aos **processos correlatos**, se o trabalho possui alguma relação com outras ações de controle anteriores ou simultâneas, a "introdução" é a seção adequada para referenciá-las. É o caso, por exemplo, de relatórios de levantamento que serão utilizados para subsidiar processos de contas de gestão ou de contas de governo e que são citados em processos com frequência.

e) O **escopo** do relatório diz respeito aos elementos que puderam ser avaliados durante a execução dos trabalhos, como, por exemplo, as unidades orçamentárias, sistemas, atividades, com indicação do período coberto pela ação de controle (que pode não coincidir com o período do trabalho).

Tão importante quanto mencionar o escopo, é descrever o que não pôde ser abordado, ou seja, as limitações ao cumprimento do escopo. Assim, à luz do objeto e dos objetivos do trabalho, deve-se indicar claramente aquilo sobre o qual não se debruçou em profundidade suficiente para se chegar a conclusões firmes.

A **asseguração** da conclusão emitida poderá ser razoável ou limitada. Os procedimentos executados em uma fiscalização de asseguração limitada são insuficientes em comparação com os que são necessários para obter asseguração razoável, mas é esperado que o nível de asseguração, baseado no julgamento profissional do auditor, seja significativo para os usuários previstos (NBASP 100 – item 33).

f) Ao descrever a **metodologia**, deve-se mencionar os principais procedimentos, técnicas e papéis de trabalho utilizados na condução do trabalho e na obtenção de evidências.

Em complementação às limitações de escopo, podem ser descritas outras limitações relevantes que possam ter recaído sobre a equipe de fiscalização e que não puderam ser mitigadas durante a fase de execução, como por exemplo, a não disponibilização em tempo hábil, pela entidade fiscalizada, de documentos ou informações imprescindíveis à realização de algumas análises.

A equipe também pode optar por não tratar dessas limitações na introdução, podendo fazê-lo em cada achado em específico, já que, em alguns casos, uma limitação pode constituir um achado autônomo, como no caso em que a entidade avaliada dificulta ou impede deliberadamente o acesso a documentos.

g) Os **principais critérios (normas e regulamentos)** utilizados na condução do trabalho também devem ser mencionados, juntamente com as normas de auditoria aplicáveis (quanto estiverem sendo, de fato, empregadas). Assim como na metodologia, os critérios devem ser detalhados na redação dos achados correlatos.

h) O **Volume de Recursos Fiscalizados (VRF)** pode ser apresentado na “introdução” do relatório quando seu cálculo envolver métodos complexos ou exigir detalhamento. A memória de cálculo completa, se extensa, deverá ser incluída em Apêndice ou como documentação anexa, mantendo assim a concisão do texto central sem prejuízo à transparência dos dados.

i) No caso de haver a necessidade de se explicitar de forma mais detalhada os **resultados esperados** já mencionados no resumo, esses comentários e justificativas também podem ser inseridas na “introdução”. Aqui valem as mesmas ressalvas feitas para o VRF quanto à concisão do relatório.

ATENÇÃO - Como o tópico da introdução visa situar o leitor quanto a detalhes do conteúdo e das justificativas para realização do trabalho, recomenda-se que seja breve e que, salvo em casos excepcionais, respeite o **limite de três páginas**.

9.2. Visão geral do objeto

Em muitas situações, a complexidade do objeto avaliado no relatório não permite que ele seja explicitado apenas na introdução, uma vez que demanda maior contextualização, principalmente para atingir o público não especialista.

Nesse sentido, a **visão geral do objeto**, construída na etapa de planejamento e revisada durante a execução (quando necessário), busca oferecer ao leitor o conhecimento e a compreensão suficiente para situá-lo no texto, correlacionando, sempre que possível e de forma simples, objeto e objetivos do trabalho.

De acordo com as Normas de Auditoria do TCU – NAT (pg. 50):

► Tipicamente, a visão geral do objeto inclui informações sobre o ambiente legal, institucional e organizacional em que ele se insere, tais como legislação aplicável, objetivos institucionais, pontos críticos e deficiências de controle interno e, dependendo da finalidade da auditoria, objetivos, responsáveis, histórico, beneficiários, principais produtos, relevância, indicadores de desempenho, metas, aspectos orçamentários, processo de tomada de decisão, sistemas de controle.

Nem sempre será necessário separar capítulo específico destinado à visão geral do objeto; a “introdução” pode comportar essas explicações, como vimos anteriormente (tópico 9.1). Em outros casos, é preferível que certas características específicas do objeto sejam tratadas apenas nos capítulos principais do trabalho. A melhor estratégia deve ser definida caso a caso.

Para não prejudicar a concisão do relatório, recomenda-se que, sempre que possível, esse capítulo não exceda a **três páginas**. Outra estratégia recomendada é alocar essa seção como elemento pós-textual (Apêndice) ou como relatório auxiliar (documentação anexa ao relatório – ver tópico 10.1)

Essa orientação, no entanto, pode e deve ser relativizada diante de objetos complexos que, para o êxito comunicativo, precisam estar suficientemente abordados.

9.3. Capítulos principais

Os capítulos principais dos relatórios são destinados a narrar efetivamente o que o auditor ou a equipe de fiscalização identificou durante a execução dos trabalhos, com a demonstração do atingimento dos objetivos que nortearam a análise. Conforme o nome sugere, são as partes mais importantes de todo o trabalho e visam responder cada um dos objetivos da ação de controle.

Nos capítulos principais são registrados: (a) os achados, (b) os responsáveis (se houver) e (c) a fundamentação técnica e jurídica das possíveis soluções propostas.

9.3.1. Achados de auditoria

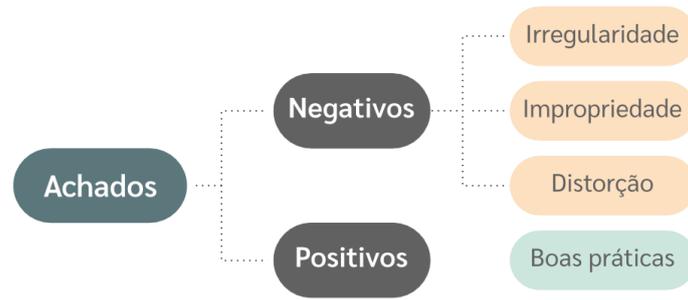
Os **achados** são os elementos que irão nortear toda a construção dos capítulos principais. O inciso X da Resolução TCE-PI nº 32/2022 define o **achado de auditoria** nos seguintes termos:

► Achado de auditoria é qualquer fato significativo identificado que resulte da comparação entre a situação encontrada e o critério, devidamente comprovado por evidências e constituído de quatro atributos essenciais: situação encontrada, critério, causa e efeito.

Para os efeitos deste manual, os elementos-chave do conceito de “achado de auditoria” serão estendidos aos demais achados identificados em outros tipos de relatórios de controle externo.

9.3.1.1. Classificação

Os achados de auditoria podem ser positivos ou negativos:



Situação encontrada (condição) + critério(s) + causa(s) + efeito(s)

Diagrama 6 - Esquematização do conceito de achado

Os achados negativos (**irregularidade, impropriedade e distorção**) estão conceituados no art. 2º da Resolução TCE-PI nº 32/2022 (Quadro 9):

Quadro 9 - Conceituando os tipos de falhas

<i>Tipo de falha</i>	<i>Conceito</i>
<i>Irregularidade</i>	Ato, comissivo ou omissivo, que caracterize ilegalidade, ilegitimidade, antieconomicidade ou qualquer violação à norma constitucional ou infraconstitucional de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, dano ao erário, desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos, tais como fraudes, atos ilegais, omissão no dever de prestar contas e violações aos princípios de administração pública
<i>Impropriedade</i>	Falha de natureza formal de que não resulte dano ao erário e outras que têm o potencial para conduzir à inobservância aos princípios de administração pública ou à infração de normas legais e regulamentares, tais como deficiências no controle interno, violações de cláusulas, abuso, imprudência, imperícia
<i>Distorção</i>	Diferença entre a informação contábil declarada e a informação contábil requerida, considerando a estrutura de relatório financeiro aplicável, no que concerne ao valor, à classificação, à apresentação ou à divulgação de um item das demonstrações contábeis

Os achados positivos são as boas práticas, ou seja, aquelas práticas e soluções que, ao superar requisitos mínimos esperados de performance para um objeto de fiscalização e demonstrar, na prática, eficiência, eficácia e economicidade, servem de referencial para outras unidades jurisdicionadas.

Atenção: ao sugerir uma boa prática de um órgão ou entidade para outro, são exigidas algumas cautelas, como analisar a compatibilidade organizacional, adequação do marco legal, viabilidade financeira e técnica, entre outros aspectos. Por isso, deve sempre vir como proposta de "recomendação" ou "ciência", nunca "determinação" ou "alerta" (ver tópico 9.5.2).

9.3.1.2. Apresentação no relatório

Os achados são construídos ao longo da etapa de execução da ação de controle, ocasião em que a equipe preenche o papel de trabalho chamado de **Matriz de Achados**, documento padronizado que facilita a avaliação e compreensão desses elementos, seja pela equipe, pelo chefe, ou por qualquer interessado.

Atenção: Atualmente, os modelos de matrizes utilizadas no âmbito do TCE-PI se encontram disponibilizadas na página da Intranet da SECEX, que pode ser acessada [aqui](#).

Sobre a relação dos títulos e subtítulos que compõem os capítulos principais com os achados, existem duas estratégias possíveis: em alguns casos, cada capítulo corresponde a um achado; por outro lado, é possível que os capítulos se refiram a cada um dos objetos avaliados para, então, os subtítulos reunirem os achados atinentes àquele objeto. Os exemplos a seguir ilustram essas opções:

Quadro 10 - Exemplos de títulos

Títulos refletem os achados

Exemplo:

1. Ausência de equidade fiscal na cobrança do ITPU no município
2. Impossibilidade de identificar os imóveis beneficiados com incentivos fiscais e de se quantificar o valor total da renúncia da receita do IPTU
3. Utilização de usuários genéricos no sistema tributário da Prefeitura

Títulos refletem os objetos avaliados e os subtítulos, os achados

1. Gestão das contratações públicas
 - 1.1. Planejamento precário das compras e das contratações de serviços – ausência de estudos prévios e dimensionamento das necessidades da Administração
 - 1.2. Adesão a sistemas de registro de preços sem comprovação de vantajosidade
 - 1.3. Inexistência de designação de fiscal para os contratos administrativos
 - 1.4. Licitações realizadas mediante termos de referência sem os requisitos mínimos da Súmula 177 (TCU)

ATENÇÃO! Recomenda-se a escrita do **primeiro parágrafo** do tópico que apresenta um achado de auditoria na forma da SINTAXE DO RISCO relacionado, nos seguintes termos:

- (i) Devido a <causa/vulnerabilidade>
- (ii) Ocorreu <situação encontrada e em desconformidade com o critério adotado>
- (iii) O que levou a <consequência negativa da situação em desconformidade com o critério adotado>
- (iv) Impactando em <comprometimento do objetivo da organização / dano econômico / dano social>

Exemplos:

□ **Ausência de equidade fiscal no IPTU do município de Teresina**

“A desatualização da Planta Genérica de Valores (PVG) e do Cadastro Imobiliário Fiscal (CIF) de Teresina, em desatendimento ao código tributário municipal [**devido a**], gerou cobrança de IPTU em valores discrepantes a contribuintes em situações semelhantes [**ocorreu**], implicando ausência de equidade vertical e horizontal na política fiscal do IPTU do município, percepção de desequilíbrio da carga tributária e constantes reclamações administrativas [**o que levou a**], gerando um aumento da sonegação e uma baixa arrecadação per capita do tributo [**impactando em**]”.

□ **Condições precárias dos veículos próprios e locados para os serviços de transporte escolar e descumprimento do art. 138 do CTB**

“Devido à ausência de requisitos mínimos de qualidade e segurança na contratação do transporte escolar [**devido a**], verificou-se que a maioria dos veículos utilizados não atende aos requisitos de segurança do CTB, apresentando condições precárias de conforto e casos de superlotação (art. 5º, inciso VIII, da Lei n.º 13.460/2017) [**ocorreu**], o que representa graves riscos à integridade física dos estudantes [**o que levou a**] e pode contribuir para o aumento da evasão escolar [**impactando em**]”.

Essa prática possibilita uma visão geral da questão que será desenvolvida nos parágrafos seguintes, resumindo toda a informação relevante em um só lugar, para consultas rápidas. Assim o leitor, caso resolva abandonar a leitura no primeiro parágrafo, já levará consigo a mensagem principal do capítulo, podendo até mesmo se sentir estimulado a prosseguir com a leitura dos detalhes presentes nos parágrafos seguintes, já com a visão de todo, adicionando conhecimento à medida que passa pelos parágrafos seguintes ao primeiro parágrafo (conforme o material “Auditoria Avançada - Módulo Execução e Relatório” – COSTA, 2019).

9.3.2. Responsáveis

Ao se analisar um objeto, podem ser identificados diferentes tipos de responsabilidade, lembrando que, na auditoria governamental, esse termo não coincide com o significado comum que ele apresenta no universo jurídico, de sujeição às consequências pelo cometimento de um ilícito. Como se lê na NBASP 3000:

► O papel de uma parte responsável pode ser compartilhado por uma variedade de indivíduos ou entidades, cada um com certas responsabilidades por um aspecto diferente do objeto. A parte responsável pode incluir responsáveis pelo objeto auditado, em papéis operacionais e/ou de supervisão, mas pode também se referir às pessoas responsáveis por implementar as recomendações e iniciar as mudanças requeridas. O responsável também pode ser um usuário previsto, mas normalmente não será o único (NBASP 3000, item 27).

É preciso, portanto, que nos capítulos principais esses “responsáveis” estejam muito bem retratados, contextualizados e claramente ligados a uma ou mais análises. Esse é um dos principais cuidados que se deve ter no processo de escrita da versão final do relatório, pois é possível comprometer a utilidade da fiscalização quando essa tarefa não está bem desenvolvida.

Conforme descrito nas NBASP 4000:

- No relatório, o auditor precisa explicar os métodos aplicados para determinar se cada pessoa responsável envolvida na administração, gerenciamento, uso ou controle de recursos ou bens públicos é ou não responsável pelos atos de não conformidade (NBASP 4000, 224).
- Embora a detecção de potenciais atos ilícitos, incluindo a fraude, não seja o principal objetivo da realização de uma auditoria de conformidade, o auditor inclui fatores de risco de fraude em suas avaliações de risco e mantém-se alerta para indícios de atos ilícitos, incluindo a fraude, na realização de seu trabalho (NBASP 4000, 226).

Embora as NBASP 4000 tratem apenas das auditorias de conformidade, o exposto acima pode ser estendido à maior parte dos processos de contas e de fiscalização (ressalvado o processo de levantamento).

Duas situações merecem destaque:

I - Em relação aos achados que não ensejam responsabilização do agente público, seja na esfera civil ou administrativa, os encaminhamentos propostos devem ter como finalidade primordial o enfrentamento das causas dos problemas detectados, mediante recomendações, alertas e determinações voltados à correção de desvios e mitigação de seus efeitos negativos. Nesses casos, é dispensável a Matriz de Responsabilização.

II - Todavia, quando a situação encontrada for avaliada como grave (de modo a justificar, por exemplo, aplicação de multa e/ou conversão em tomada de contas especial, nos termos da NAT 142), as considerações acerca da punibilidade do agente que lhe deu causa devem ser desenvolvidas com base na **Matriz de Responsabilização**¹⁹.

¹⁹ Os modelos de matrizes utilizadas no âmbito do TCE-PI podem ser baixadas na página da Intranet da Secex, [AQUI](#).

9.3.3. Fundamentação técnica e jurídica das possíveis soluções propostas

A fundamentação técnica e jurídica é o alicerce que vai conferir solidez às propostas apresentadas pela equipe de auditoria, ao final do relatório. Aqui é crucial estabelecer conexões diretas entre achados e normas.

Por exemplo: "A recomendação de segregação de funções no processo de pagamentos está fundamentada no artigo X da Lei Y e nas boas práticas de controle interno descritas no *framework* COSO."

Quando pertinente, é recomendável reforçar as proposições com decisões anteriores de cortes de contas ou tribunais, sem esquecer das dicas do tópico 2.5.1. Selecione os precedentes mais relevantes e atuais.

Além disso, consciente do risco de se ultrapassar a linha tênue da esfera decisória legítima dos gestores públicos (discricionariedade administrativa), devem ser, sempre que possível, oferecidas soluções gradativas. Para isso:

- Busque delimitar explicitamente o **espaço de discricionariedade** – ou seja, identificar o campo da legalidade estrita (sobre o qual o auditor tem plena competência para se manifestar²⁰) para se ver com mais clareza em que ponto começa o espaço de conveniência e oportunidade administrativas;
- Quando se tratar de boas práticas, **use linguagem sugestiva**, não impositiva;
- Destaque os **prós e contras** de cada alternativa;
- Foque nos **resultados, não nos métodos** – assim, é possível deixar os métodos específicos para alcançá-los a critério do gestor.

Ao seguir essas orientações, o auditor fornece um valioso direcionamento técnico que respeita a legítima autoridade decisória do administrador público, equilibrando o rigor técnico-jurídico com o respeito à discricionariedade administrativa, bem como facilita a compreensão das medidas elencadas na seção de proposta de encaminhamentos.

²⁰ Sem prejuízo do controle de legitimidade, ou seja, a avaliação dos elementos discricionários do ato administrativo, como a finalidade e a motivação, levando em conta se essas decisões são moralmente aceitáveis e socialmente relevantes. Esse controle envolve uma análise pautada em princípios, bem como a conformidade com o sistema jurídico em sentido amplo, por isso, as conclusões nesses casos devem ser baseadas em evidências que demonstrem violações, por exemplo, aos princípios da moralidade, impessoalidade, publicidade, ou, ainda, condutas antirrepublicanas ou mesmo afrontadoras de outros direitos e garantias.

9.3.4. Considerações sobre a análise dos comentários do jurisdicionado

Para finalizar, é importante fazer uma observação sobre a incorporação dos comentários do jurisdicionado quando a este é submetido um protótipo de relatório – ou a própria matriz de achados – para coleta de impressões e oportunidades de melhoria do trabalho.

Em alguns trabalhos, notadamente os de auditoria operacional, há ganhos consideráveis aos resultados da fiscalização com a comunicação, antes da elaboração final do relatório dos resultados obtidos aos agentes da entidade auditada. Por isso, os auditores devem manter interações construtivas à medida que diferentes achados, argumentos e perspectivas são avaliados (NBASP 300 – 29), prática que, com as devidas adaptações, pode ser estendida a outras modalidades de ações de controle externo.

As principais razões que justificam essa comunicação com a entidade auditada e com os interessados no processo são:

- Levar em consideração a opinião dos envolvidos aumenta o interesse na leitura do relatório e incrementa a sua relevância.
- A comunicação com a entidade auditada também reduz o risco de auditoria e melhora a percepção dos usuários em relação à qualidade e credibilidade do relatório.
- A necessidade de relatórios equilibrados exige um esforço ativo para conhecer os pontos de vista das diversas partes interessadas (NBASP 300 – item 29).
- Frequentemente, não há critérios predefinidos (como uma estrutura para relatórios financeiros) e, portanto, é necessário haver intensa troca de opiniões com a entidade auditada (NBASP 300 – item 29).

Segundo os ensinamentos do professor Jorge Pinto de Carvalho, além do envio à entidade auditada, não há óbice ao envio do relatório para terceiros afetados pela auditoria, incluindo os indivíduos e organizações eventualmente mencionados no texto, com o objetivo de assegurar que o produto seja imparcial e equilibrado. Com isso, a terceiros também é dada a oportunidade de comentar acerca do que é dito sobre eles e suas ações ou pontos de vista, o que contribui também para redução dos riscos de auditoria²¹.

²¹ - 2019 - Auditoria no Setor Público com Ênfase no Controle Externo, Prof. Jorge Pinto de Carvalho Jr, pg. 347.

No caso de envio a terceiros, a fim de evitar o acesso ao protótipo do relatório em sua integralidade, o auditor pode lhes enviar apenas seções ou partes dele, a depender de seu julgamento em relação a quanto interesse eles têm no objeto de auditoria²².

Atualmente, é mais indicado que o documento recebido do jurisdicionado, com todos os comentários, seja inserida como **elemento pós-textual**, apêndice ou anexo, conforme o caso. Assim, tanto as razões levantadas pelos gestores como a análise da equipe são levadas em consideração na escrita dos capítulos principais do relatório, de modo sintético e direto, prática que o torna mais fácil de compreender e conciso.

Advertência: para cada tipo de processo, a seção “análise dos comentários do jurisdicionado” pode ganhar importância e contornos distintos, sendo imprescindível em uns casos e dispensável em outros. Por isso, é importante ficar atento às normas que regulamentam a forma de análise e comunicação dos resultados em cada tipo de ação de controle (ver, por exemplo, a Resolução nº 32/2022, que trata do instrumento de fiscalização da auditoria).

Em caso de inexistir regulamentação específica, fica possibilitada a aplicação do art. 171 da Lei Orgânica do TCE-PI (Lei Estadual 5.888/2009), norma que autoriza a utilização de regras processuais atinentes ao TCU nos casos em que o regramento estadual for omissivo.

9.4. Conclusão

9.4.1. Para que serve?

A conclusão representa o ponto culminante do relatório, no qual a equipe de fiscalização apresenta sua opinião definitiva sobre o objeto avaliado. Este capítulo deve ser construído sobre bases sólidas de informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis. Sua função é sintetizar as análises e argumentos desenvolvidos nos capítulos principais, oferecendo respostas claras às questões de auditoria apresentados na “introdução”.

Uma conclusão eficaz deve:

- Expressar a opinião definitiva da equipe de fiscalização, com clareza e objetividade;
- Responder diretamente à questão fundamental que motivou a fiscalização;

²² - Idem.

- Abordar cada uma das questões específicas formuladas no planejamento;
- Indicar o grau de generalização possível dos resultados obtidos, quando cabível;
- Manifestar-se quanto à regularidade ou irregularidade do objeto avaliado, quando cabível, considerando os critérios estabelecidos e o nível de asseguarção adotado;
- Definir responsabilidades e eventuais necessidades de responsabilização, incluindo quantificação de danos e propostas de ressarcimento;
- Apresentar, quando pertinente, outras conclusões relevantes identificadas durante o trabalho, mesmo que não diretamente vinculadas às questões inicialmente previstas.

A conclusão traduz, em essência, o valor agregado pelo esforço da fiscalização, oferecendo aos gestores e à sociedade um posicionamento técnico, independente e fundamentado sobre a gestão dos recursos públicos.

Considerando a relevância desse capítulo no relatório, uma prática sugerida, notadamente em auditorias e outras fiscalizações de objeto complexo, é escrevê-lo antes mesmo dos capítulos principais, pois, conforme ensina Tiago Modesto

escrever o capítulo da conclusão logo depois de se escrever o capítulo da introdução e visão geral facilita que a equipe mostre que as promessas feitas na introdução foram todas cumpridas na conclusão, facilitando a comparação dos dois capítulos, permitindo assim conferir se as conclusões do trabalho cumprem o senso de propósito para o qual a auditoria foi pensada e desenhada²³.

Observação: É comum em alguns relatórios constar quadros resumos com as responsabilidades apuradas e nome dos agentes envolvidos (**resumo dos achados ou de responsabilidades apuradas**), com o intuito de facilitar o exercício do contraditório e as decisões ou pareceres das autoridades e membros do TCE.

Esses quadros podem integrar o capítulo da conclusão ou constituir seção à parte, recomendando-se que, se constituírem elemento textual, precedam as propostas de encaminhamento. Nada impede, por outro lado, que sejam colocados como Apêndice (elemento pós-textual).

²³ - Conforme descrito no curso “Aperfeiçoamento em Auditoria: Módulo Execução e Relatório” (2019 - pg. 90).

9.4.2. E quanto à opinião?

Um relatório deve conter uma opinião sobre o objeto avaliado. Existem diferentes tipos de opinião que podem ser emitidas, cada uma refletindo um cenário específico encontrado pela equipe. São elas:

9.4.2.1. Foco na conformidade (inclusive auditoria financeira)

- Opinião Não Modificada

Funciona como um atestado de ausência de falhas relevantes. Quando o auditor emite uma opinião não modificada, está essencialmente afirmando "examinamos o objeto detalhadamente e, com base nos testes executados, podemos afirmar que os critérios estabelecidos para esse tipo de objeto estão sendo atendidos".

Esta opinião é emitida quando:

- Não foram identificadas distorções relevantes;
- As evidências obtidas são suficientes e adequadas;
- O objeto auditado atende satisfatoriamente aos critérios aplicáveis.

- Opinião Modificada

Nesse caso, foram identificadas falhas relevantes. A opinião modificada pode ser de dois subtipos:

a) Com ressalva - Em geral, está adequado, MAS há questões específicas que precisam de atenção. A ressalva é aplicada quando:

- Foram identificadas falhas relevantes, porém não generalizadas;
- Não foi possível obter evidência apropriada sobre aspectos específicos, mas o restante do objeto está adequado.

b) Adversa - Neste caso, o auditor está declarando "há problemas sérios e generalizados aqui". A opinião adversa é emitida quando:

- As falhas são relevantes e generalizadas;
- Os desvios comprometem significativamente a regularidade do objeto auditado;
- Mesmo que existam aspectos positivos, estes são insuficientes para compensar os problemas encontrados.

- Abstenção de opinião

Aqui, o auditor está dizendo: "simplesmente não temos como opinar com segurança." Esta é a opção quando:

- Não foi possível obter evidências suficientes e apropriadas sobre aspectos cruciais;
- As limitações ao trabalho foram significativas e generalizadas;
- Emitir qualquer tipo de opinião seria mais arriscado que reconhecer a impossibilidade de concluir.

Em geral, essa situação é grave, pois implica reconhecer a insuficiência dos dados e informações da prestação de contas apresentadas para se ter uma noção precisa quanto à regularidade da aplicação dos recursos públicos e, por esse motivo, está ligada à omissão do dever de prestar contas.

9.4.2.2. Foco operacional

Segundo a definição de auditoria operacional, nesses trabalhos o foco está na avaliação dos "3 Es" - Economia, Eficiência e Eficácia.

Diferentemente da auditoria de conformidade ou financeira, a auditoria operacional não se encaixa tão facilmente no modelo tradicional de opiniões (não modificada, com ressalva, adversa ou abstenção). Em vez de um posicionamento sobre conformidade, a equipe ou o auditor apresenta conclusões sobre o grau em que o objeto avaliado atinge seus objetivos de desempenho.

Logo, a conclusão terá um caráter mais discursivo, respondendo a questionamentos tais como:

- Em que medida o programa/entidade está alcançando seus objetivos?
- Quais fatores estão limitando o desempenho?
- Quais processos ou áreas apresentam oportunidades de melhoria?
- Como se compara o desempenho com referenciais (*benchmarks*) relevantes?

Por exemplo, em vez de dizer "opinião não modificada" ou "com ressalva", a conclusão poderia afirmar:

"O programa de merenda escolar atinge parcialmente seus objetivos de nutrição adequada, com custo por refeição dentro dos parâmetros esperados. No entanto, a distribuição apresenta ineficiências logísticas que comprometem a regularidade do fornecimento em 40% das escolas rurais, e as medidas de garantia do valor nutricional das refeições efetivamente servidas são insuficientes".

Essa abordagem reconhece que a excelência é um processo de melhoria contínua e não apenas uma questão de atendimento a requisitos mínimos, abrindo o caminho para o controle de legitimidade.

9.4.3. Responsabilização dos agentes

É na conclusão também que deve haver um posicionamento dos auditores quanto à responsabilização dos agentes envolvidos nas falhas apuradas e apresentadas nos capítulos principais.

□ As palavras “**responsabilidade**” e “**responsável**” são usadas em vários contextos, mas há três significados mais frequentes²⁴:

- ▶ Sentido de “dar causa” (exemplo: o raio for responsável pela falta de luz);
- ▶ Sentido de responder pela conduta própria ou de terceiros (ex.: o pai era responsável pelo ato do filho);
- ▶ Sentido de ser depositário, fazer a guarda ou zelar por algo (ex.: o dirigente máximo é responsável pelos recursos do fundo). Esse é o sentido também que remete ao art. 241 do Regimento Interno, acrescido da noção do dever de “prestar contas”.

□ No campo do direito, em um sentido mais restrito, a responsabilidade é situação jurídica do sujeito que, em razão de comportamento ilícito (como regra, pois pode haver responsabilização por ato civil lícito), deve suportar certa (a) sanção ou (b) consequências desfavoráveis, como o dever de ressarcimento.

a) Quando às **sanções**:

- ▶ A noção de **ilícito** ou **infração** é intimamente ligado ao conceito de **sanção**, ou seja, se há este, deve haver aquele, e vice-versa;
- ▶ Na esfera controladora, sanção pode ser entendida como “a direta e imediata consequência jurídica, restritiva de direitos, de caráter repressivo [...], em virtude da incursão de uma pessoa física ou jurídica num [comportamento] ilícito”, aproveitando a lição de Daniel Ferreira²⁵;
- ▶ Já infração consistiria em “comportamento contrário àquele estabelecido pela norma jurídica, que é pressuposto da sanção”²⁶. As infrações podem ser OBJETIVAS e SUBJETIVAS, a depender da exigência de dolo ou culpa:
 - são objetivas as infrações administrativas de mera voluntariedade, para as quais normativamente não se exige o dolo ou a culpa (exemplo: descumprimento de um limite de gasto constitucional ou legal);

²⁴ Conforme o manual de “Responsabilização de Agentes perante o Tribunal de Contas”, do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul.

²⁵ Infrações e sanções administrativas, disponível [aqui](#).

²⁶ Régis Fernandes de Oliveira, *apud*. FERREIRA, 2025.

- subjetivas aquelas outras para as quais é exigida a demonstração de que o autor do ilícito tenha operado com dolo ou culpa. Dolosas são as que se realizam mediante livre e deliberada intenção do sujeito na realização do resultado administrativamente reprovável e culposas as infrações se concretizaram independentemente da intenção do infrator, por falta de dever de cuidado (negligência, imprudência ou imperícia)²⁷.

► Logo, nota-se que a **voluntariedade** é elemento-chave para a configuração de uma infração e imposição de uma sanção, a qual podemos entender como a constatação da capacidade *de entender e de querer* do sujeito que em um dado comportamento incidiu, ainda que se trate de infrações objetivas.

► Uma ressalva – conforme visto no tópico 9.3.1.1, da classificação dos achados negativos, as **irregularidades** implicam violação a normas constitucionais, legais ou infralegais, mas nem toda irregularidade consiste em **infração**, passível de sanção, pois nem toda irregularidade atende à tipicidade das sanções previstas na Lei Orgânica e no Regimento Interno do TCE-PI (arts. 206 e 210, por exemplo). O mesmo raciocínio se aplicaria às **distorções**, mas não às impropriedades, pois estas sempre têm um caráter de falha formal.

a) Quando ao **ressarcimento**:

► Antes de mais nada, é importante registrar que não há sanção ressarcitória; para o dano a resposta é a indenização (ou ressarcimento), para o ilícito, a sanção²⁸. Em outras palavras, a sanção serve para desestimular novas infrações, enquanto o ressarcimento objetiva restaurar o estado anterior;

► O dever de restaurar o patrimônio lesionado decorre de previsão genérica, prevista no Código Civil no art. 927²⁹ (esfera privada e pública), sem prejuízo dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 37 e do inciso II do art. 71 da Constituição Federal (esfera pública).

Em relação aos processos nos tribunais de contas, a conduta comissiva ou omissiva dos agentes jurisdicionados, dolosa ou culposa, cujo resultado seja a violação dos deveres impostos pelo regime de direito público aplicável àqueles que administram recursos do Estado ou ainda aos que, sem deter essa condição, causarem prejuízo aos cofres públicos, pode dar ensejo à responsabilização.

São requisitos à aplicação de sanção:

- **Conduta** reprovada pelo ordenamento jurídico ligada à gestão de recursos públicos;
- Demonstração do **elemento subjetivo** (no caso das infrações subjetivas);
- **Nexo causal** – elo entre a conduta e o resultado;

²⁷ Ferreira, Daniel, 2025.

²⁸ Idem.

²⁹ Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo

- **Reprovabilidade** (exame da culpabilidade) – deve ser justificada (e evidenciada), no caso examinado, se de fato havia a possibilidade de o sujeito poder agir de modo a evitar o cometimento da infração (não se aplica a pessoas jurídicas). Em relação a esse ponto, é importante a leitura do art. 22, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB). Além disso, quanto à decisão, deverão ser consideradas a natureza da infração, circunstâncias agravantes e atenuantes, bem como a dosimetria para o caso concreto.

Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

§ 2º Na aplicação de sanções, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para a administração pública, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes do agente.

§ 3º As sanções aplicadas ao agente serão levadas em conta na dosimetria das demais sanções de mesma natureza e relativas ao mesmo fato.

Um questionamento interessante é se o agente público poderá responder pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas, o que a LINDB aponta no art. 28 como plenamente possível, desde que demonstrado dolo ou erro grosseiro.

Sobre o assunto, o Decreto Federal - 9830/2019 (art. 12) esclarece que:

- a) Considera-se erro grosseiro aquele manifesto, evidente e inescusável praticado com culpa grave, caracterizado por ação ou omissão com elevado grau de negligência, imprudência ou imperícia.
- b) Não será configurado dolo ou erro grosseiro do agente público se não restar comprovada, nos autos do processo de responsabilização, situação ou circunstância fática capaz de caracterizar o dolo ou o erro grosseiro.

Por fim, em relação ao ressarcimento, os requisitos são distintos, até porque o dever de indenizar pode ser originado de irregularidade que não configure necessariamente infração:

- **ato irregular** que cause prejuízo ao erário;
- **autoria** – identificação do agente responsável, sendo possível a solidariedade;
- **dano**, com demonstração do montante, com a ressalva do valor de alçada utilizado pelo Tribunal como condição de processamento de tomada de contas especial, conforme normativo próprio.

Todos esses requisitos devem estar muito bem destacados no relatório, na sua conclusão, sob pena de perigosa violação ao direito de defesa dos jurisdicionados.

9.5. Proposta de encaminhamentos

9.5.1. Para que serve?

Ao final do trabalho, o auditor deve fornecer **proposições construtivas** e que sejam capazes de contribuir significativamente para sanar as deficiências ou problemas identificados pela auditoria (NBASP 3000, 126). Essas proposições devem ter como principais objetivos:

- Sanear a irregularidade relatada, mitigando ou eliminando suas causas ou amenizando seus efeitos reais ou potenciais;
- Implementar boas práticas eventualmente identificadas;
- Identificar os responsáveis pela implementação das propostas.

As propostas devem ter correspondência clara com os achados e suas causas e, quando cabível (como nos processos de auditoria em sentido estrito, por exemplo), deve ser oportunizada aos destinatários das deliberações a apresentação de comentários quanto às consequências práticas da implementação das medidas e eventuais alternativas.

De um modo geral, as ações de controle devem ser conduzidas e realizadas com foco nos resultados a serem alcançados e nos **benefícios** decorrentes, identificados na fase de planejamento.

Segundo o MQB (2020), o benefício do controle pode se apresentar em três estados distintos:

- **Proposta de benefício potencial:** refere-se ao benefício identificado pela unidade técnica de controle externo e relacionado às propostas de encaminhamento, mas que ainda não tenham sido apreciadas pelo Colegiado competente (é proposta);
- **Benefício potencial:** refere-se ao benefício associado à apreciação de mérito pelo Colegiado das questões relatadas no processo, quer tenham sido levantadas e analisadas pela unidade técnica, quer tenham sido decorrentes da avaliação dos julgadores (é potencial porque depende do atendimento à decisão para se concretizar); e
- **Benefício efetivo:** refere-se ao benefício da ação de controle cuja concretização foi confirmada pela Corte de Contas (é efetivo, real, concreto). Ele ocorre: a) excepcionalmente, durante a execução da ação de controle, por iniciativa dos gestores e antes da decisão do Tribunal; ou b) em sede de monitoramento de decisões.

Alguns cuidados gerais que devem ser adotados para a proposição de deliberações:

- Direcionar a proposta de deliberação às causas da situação encontrada e, quando cabível, à mitigação dos efeitos;
- Avaliar a exequibilidade da proposta de deliberação;
- Refletir sobre o que se entende como imprescindível para a mitigação dos problemas ou melhoria da situação – ou seja, deve-se dosar o que é suficiente para o objetivo desejado;
- Dizer o que deve ser aperfeiçoado e não como fazê-lo;
- Avaliar os impactos causados pela implementação das deliberações (positivos e negativos);
- Propor apenas medidas que tenham o potencial de melhorar o desempenho do processo ou da atividade;
- Focar em objetos que tenham alguma estabilidade frente a mudanças de contexto ou redigir a deliberação de forma a prever mudanças;
- Não agrupar várias deliberações em uma só;
- Pensar em como a deliberação será monitorada.

Importante registrar que, embora recomendações construtivas e práticas ajudem na promoção da boa gestão do setor público, o auditor deve ser cuidadoso para não adentrar o espaço reservado à discricionariedade do administrador, de modo a não assumir o papel do gestor e, assim, correr o risco de prejudicar a sua própria objetividade (NBASP 4000 – item 216), conforme dicas do tópico 9.3.3 deste manual.

9.5.2. Deliberações com medidas e outras providências aos gestores

A [Resolução TCE-PI nº 37/2024](#) dispõe sobre a elaboração de deliberações que contemplam providências a serem tomadas pelos gestores e demais responsáveis das unidades jurisdicionadas no âmbito do TCE-PI³⁰ e enumera quatro (4) tipos de medidas: determinação, alerta, recomendação e ciência.

9.5.2.1. Determinação

A deliberação é um provimento de **natureza mandamental** e **vinculante** que impõe ao destinatário a adoção, em prazo fixado, de providências concretas com a finalidade de prevenir irregularidade, corrigi-la, remover seus efeitos ou de provocar abstenção de práticas que podem originar atos irregulares, conforme art. 86, VIII e IX, ambos da Constituição do Estado do Piauí.

³⁰ Em outras palavras, são direcionadas a pessoas físicas específicas (CPF), mas sim àqueles que exercem o cargo, função ou atividade especificado.

A determinação constitui um dos instrumentos mais importantes e distintivos do controle externo, diferenciando-o substantivamente dos controles internos pela sua capacidade de impor, com força vinculante, medidas corretivas e preventivas aos jurisdicionados. Essa prerrogativa representa um dos alicerces fundamentais do sistema de controle externo, conferindo-lhe efetividade e autoridade para garantir a regularidade da gestão pública e o cumprimento dos princípios constitucionais relativos à Administração Pública.

São requisitos:

- a. Conter **prazo** para cumprimento, salvo nos casos de obrigação de não fazer e em outras situações excepcionais*;
- b. Indicar o **critério constitucional, legal ou regulamentar** infringido e a base normativa que legitima o TCE a expedir a deliberação;
- c. possuir **redação objetiva, clara, concisa, precisa e ordenada** de maneira lógica.

Duas observações merecem destaque:

** As determinações também poderão deixar de estabelecer prazo:*

1. Quando não for possível estabelecer prazo para cumprimento da determinação, deverá ser expressa na proposta técnica ou no dispositivo condições sobre a forma e o momento em que ocorrerá o monitoramento (art. 6º, § 1º, da Resolução TCE-PI nº 37/2024).

2. Quando não for factível a implementação imediata das providências indicadas para prevenir, corrigir ou remover os efeitos de irregularidade, impropriedade ou distorção, a equipe de fiscalização poderá propor (art. 7º, § 2º, da Resolução TCE-PI nº 37/2024):

- ✓ *a elaboração de plano de ação;*
- ✓ *a elaboração ou apresentação de estudos técnicos, indicadores, métricas, desenvolvimento de ações ou programas;*
- ✓ *a elaboração de normas visando o aperfeiçoamento da gestão;*
- ✓ *a análise de viabilidade de alternativas de gestão;*
- ✓ *o envidamento de esforços da unidade jurisdicionada com vistas ao aperfeiçoamento dos resultados de ações ou programas de governo, ainda que se almeje observância ou maior concretização dos princípios constitucionais que regem os atos da administração pública;*
- ✓ *a requisição de informações;*
- ✓ *a celebração de Termo de Ajustamento de Gestão - TAG, nos termos da Resolução TCE-PI nº 10/2016, de 07 de abril de 2016.*

Importante: lembrar que o Tribunal poderá julgar irregulares as contas no caso de reincidência no descumprimento de determinação de que tenha ciência o responsável (art. 365 do Regimento Interno).

9.5.2.2. Alerta

Deliberação de natureza **cominatória e preventiva** que, **sem fixar prazo**, tem por finalidade compelir à adoção de medidas as autoridades e os servidores com o poder-dever de sua implementação, em vista da ocorrência ou do iminente cometimento de irregularidade, impropriedade ou distorção ou, ainda, para evitar a sua repetição, quando, pelas circunstâncias, **não for recomendada a expedição de determinação**, sendo suficiente, para fins do controle, induzir a **prevenção de situações futuras semelhantes**.

IMPORTANTE: *Diferentemente da ciência, o alerta envolve o cometimento, ainda que potencial, de falhas graves (irregularidade ou distorção com dolo ou culpa grave – ver tópico 9.3.1.1).*

Também é possível a expedição de **alertas de caráter geral**, independentemente da avaliação do caso concreto, com vistas a **reforçar o atendimento** a normas ou a outros critérios relevantes aplicáveis a atividades de interesse dos jurisdicionados³¹.

Por fim, existe a possibilidade de emissão de alerta como alternativa para obtenção de dados e informações que, por dever legal de transparência ativa ou prestação de contas, já deveriam estar à disposição do Tribunal (ver art. 23, § 1º, da Resolução TCE-PI nº 38/2023). Nesses casos, é desnecessário credenciamento do auditor ou da equipe para tanto.

9.5.2.3. Recomendação

As recomendações dizem respeito a um tipo de deliberação de **natureza enunciativa e não vinculante** e que apresenta ao destinatário oportunidades de melhoria, com a finalidade de contribuir para o aperfeiçoamento da gestão ou dos programas e ações de governo, conforme art. 2º, §3º, da Lei Orgânica do TCE-PI (art. 2º, III, da Resolução TCE-PI nº 37/2024).

³¹ Alguns exemplos em atuações publicadas no portal institucional do TCE-PI: (a) [contratação de shows, festas e artistas](#); (b) [prazo de peças da prestação de contas](#) e; (c) [extinção dos lixões](#).

Elas devem sempre ser baseadas em **critérios bem definidos**, sejam legais, regulamentares, provenientes de boas práticas identificadas e referenciais (*benchmarks*), com a ressalva de que, no caso das boas práticas e técnicas de comparação, deve-se justificar os motivos de sua aplicabilidade no **caso concreto**.

Logo, por consequência, as recomendações não devem se basear exclusivamente em critérios que contenham elevada carga de abstração teórica ou em conceitos jurídicos indeterminados, mas devem manter sua natureza operacional e orientada à solução de problemas muito bem delimitados.

Uma recomendação bem construída (art. 10, § 2º - Res. TCE-PI nº 37/2024):

- a) Atua diretamente na **causa do problema**;
- b) Atende às exigências de **custo-benefício** e leva em consideração possíveis **alternativas** à disposição dos fiscalizados;
- c) Apresenta potencial de **agregar valor** ao fiscalizado, como, por exemplo, baixando custos, simplificando processos de trabalho, melhorando a qualidade e o volume dos serviços ou aprimorando a eficácia e os benefícios para a sociedade;
- d) Observa requisitos e **condições de viabilidade prática**, inclusive indicando obstáculos de ordem legal, financeira, operacional, temporal, de pessoal e outros que possam comprometer a implementação das medidas;
- e) Aponta **oportunidades de melhoria** relevantes, indicando o que pode ser feito e o resultado esperado, sem descrever aspectos procedimentais afetos à competência da unidade jurisdicionada.

Partindo dessas ideias basilares sobre as recomendações, é possível listar algumas **vedações** para a formulação dessa modalidade de deliberação, em especial quando:

- i) a comparação entre a situação existente e o critério **não evidenciar discrepância significativa**;
- ii) a **complexidade** do problema, em função de sua dimensão e da multiplicidade de suas causas, resultar em diagnóstico impreciso ou incompleto;
- iii) a medida pretendida estiver fundamentada em **técnicas de comparação** (*benchmarks*) ou **boas práticas** e não for possível a demonstração de que os fatores que conduzem ao resultado superior da situação paradigmática possam efetivamente ser reproduzidos pela entidade fiscalizada;

iv) for caso da proposição de **alerta** ou **determinação**.

Por fim, é necessário, na proposta de encaminhamento, que seja indicada desde logo a necessidade ou não de monitoramento posterior da medida (art. 17 - Res. TCE-PI nº 37/2024).

9.5.2.4. Ciência

A ciência é uma deliberação de natureza **declaratória** e **informativa** que tem por finalidade a **comunicação dos resultados de uma ação de controle a partes e interessados**, de modo a reorientar a atuação da Administração Pública.

É importante notar que a ciência pode ter como destinatário tanto jurisdicionados como interessados não constantes da relação do art. 6º da Lei Orgânica do TCE-PI. Nesse sentido, é comum a utilização da ciência para levar **fatos ao conhecimento de outros órgãos e instituições de controle**, com a finalidade de dar início, ao menos potencialmente, a providências que podem provocar novos desdobramentos inclusive no Tribunal de Contas.

A mesma lógica se aplica no caso da cientificação de outros órgãos ou instituições que tenham os mais diversos interesses nas análises realizadas. Tais ciências possuem **caráter auxiliar** e têm por intuito operacionalizar o exercício das funções colaboradora e articuladora do TCE.

É o que retrata a parte inicial do *caput* do art. 9º da Resolução 37/2024:

As ciências se destinam ao compartilhamento dos resultados das ações de controle para os eventuais interessados, jurisdicionados ou não (art. 9º da Resolução TCE-PI nº 37/2024).

Por esse motivo, recomenda-se que a proposição de expedição de cientificações direcionadas a **interessados diversos da entidade fiscalizada** sejam segregadas daquelas que dizem respeito aos atores diretamente envolvidos no objeto de fiscalização, inclusive para fins de clareza e funcionalidade do relatório, levando em consideração os usuários internos incumbidos das comunicações processuais.

9.5.2.5. Comparando os tipos de deliberação

Para melhor fixar o conteúdo, são propostos os seguintes esquemas entre as proposições quanto ao tipo de deliberação (determinação, alerta, recomendação e ciência):

Figura 15 – Tipos de deliberação pelo grau de vinculação do agente destinatário



Quadro 11 - Esquematização dos tipos de deliberação

Parâmetro	Recomendação	Alerta	Determinação	Ciência
Natureza	Enunciativa e não vinculante	Cominatória e preventiva	Mandamental e vinculante	Declaratória e informativa
Função	Pedagógica, colaborativa e indutora	Pedagógica e consultiva (alerta aos dirigentes quanto a falhas cometidas por agentes sob sua supervisão)	Corretiva	Colaborativa, articuladora e consultiva (cientificação de órgãos de controle)
Finalidade	Apresentar soluções e oportunidades de melhoria aos jurisdicionados	Compelir agentes à adoção de providências discricionárias para sanar, mitigar ou evitar os efeitos de falha identificada	Impor a adoção de medidas determinadas para sanar, mitigar ou evitar os efeitos de falha identificada	Comunicar resultados de ação de controle a partes e interessados
Tipos de falhas	Pode estar relacionada a irregularidades, impropriedades ou distorções	Deve estar relacionado a irregularidades, impropriedades ou distorções	Deve estar relacionado a irregularidades, impropriedades ou distorções	Somente pode envolver falhas no caso de ciência para outros órgãos de controle
Fundamentação (critérios)	Normas, boas práticas e técnicas de comparação	Normas (leis, regulamentos, regras, princípios, termos, políticas etc.)	Normas (leis, regulamentos, regras, princípios, termos, políticas etc.)	Normas, boas práticas e técnicas de comparação
Destinatários	Jurisdicionados	Jurisdicionados	Jurisdicionados	Jurisdicionados e interessados
Ação de controle	Processual	Processual e extraprocessual	Processual (exceto levantamento)	Processual e extraprocessual
Consequências	Acompanhamento, monitoramento e, no caso de inércia, representação	Instrumentos de fiscalização e Representação	Acompanhamento, monitoramento e possibilidade de reprovação das contas	Sem desdobramentos
Prazos	Sem prazo	Sem prazo	Deve ser concedido prazo para a adoção da medida determinada, salvo em obrigação de não fazer	Sem prazo

9.5.3. Deliberações com medidas e outras providências internas

Segundo o § 2º do art. 15 da Resolução TCE-PI nº 37/2024, as deliberações em processos que sejam destinadas a setores internos do Tribunal de Contas serão catalogadas pela Secretaria das Sessões e, em razão disso, é importante que se a unidade técnica desejar propor alguma dessas medidas, faça de modo explícito, segregando daquelas destinadas aos dirigentes e outros responsáveis.

Essa medida simples facilita a identificação das proposições aos usuários internos do TCE-PI.

10. ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS

Os elementos pós-textuais são destacados do texto principal para dar maior fluidez à leitura e evitar interrupções desnecessárias. Constituem-se de documentos, dados e informações acessórias, ora com a finalidade de esclarecer ou organizar pontos importantes, ora, de suplementar eventuais demandas por maiores detalhes destinados a alguns dos usuários do relatório.

O Quadro 12 explicita cada um dos possíveis elementos na ordem em que devem aparecer no texto:

Quadro 12 - Elementos pós-textuais – ordem e definições

Elemento pós-textual	Descrição
I. Referência bibliográfica	Relaciona as referências citadas nos elementos textuais
II. Apêndices	Materiais de autoria da equipe técnica que podem complementar as informações e argumentações do texto
III. Anexos	Materiais de autoria de terceiros que servem de fundamentação, comprovação ou ilustração.
IV. Glossário	Lista palavras e expressões em ordem alfabética seguida dos significados – utilizada em relatórios cujo teor técnico precise ser elucidado ao público leigo
V. Índice Remissivo	Lista e localiza termos e tópicos abordados no relatório

10.1. Observação: Apêndices e Anexos *versus* Documentação Anexa

Uma advertência importante: não se deve confundir o **anexo**, elemento pós-textual, com a **documentação anexa** materializada em peças autônomas no processo! Todos os elementos pós-textuais, devem estar listados no sumário.

Quanto à juntada de documentos (documentação anexa), trata-se de ato autônomo no sistema de gestão processual (eProcesso). Esse documento, obviamente, não é listado no sumário, mas deverá ser feita menção no corpo do texto a ele, com indicação do número da peça e página em que o conteúdo poderá ser consultado, conforme orientações do tópico 12.2.

A [Resolução TCE-PI n.º 014/2021](#)³² define essa documentação como toda e qualquer informação juntada ao processo de fiscalização e **não incluída** no corpo do relatório preliminar ou de instrução ou, ainda, na peça de contestação (ou simplesmente defesa), que tem por finalidade fundamentar ou evidenciar argumentos e análises ou identificar detalhadamente as partes ou outros interessados.

A documentação anexa se subdivide em: **anexos comuns e públicos**:

ANEXO COMUM - documentação que pode ou conter dados pessoais sensíveis, nos termos do art. 5º, II, da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD, ou conter dados pessoais cuja disponibilização eletrônica ausente controle de acesso seja desnecessária para atender a finalidade pública do processo de fiscalização, em atendimento ao art. 5º, I, juntamente com o art. 6º, III, ambos da LGPD.

ANEXO PÚBLICO - documentação que não se enquadra como anexo comum e que pode ser disponibilizada de forma pública e eletrônica ausente controle de acesso. Também são considerados anexos públicos os balanços e demais informações enviadas a título de prestação de contas e constantes como anexos nos processos de apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo, também conhecido como processo de contas de governo, decorrente do art. 32, § 1º, e do art. 86, I, ambos da Constituição do Estado do Piauí.

Então, quais seriam os critérios a balizar se uma informação complementar deve vir como **Apêndice** ou **Anexo** do próprio relatório ou como **Documentação Anexa**? Aqui vão algumas dicas:

- a. O relatório, como documento autônomo, tem por finalidade primordial a divulgação dos resultados das ações de controle do TCE-PI e, por isso, somente deve fazer parte dele o que for essencial para a boa comunicação dos produtos da auditoria aos interessados. Tudo o mais, deve ser comunicado em peça autônoma.

³² Disciplina, no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Piauí, a disponibilização pública e eletrônica, ausente controle de acesso, aos processos finalísticos de controle externo, visando a adequação à Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), bem como à Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais) [...].

- b. Como Apêndice, em princípio, apenas caberia a documentação produzida pela própria equipe de fiscalização com finalidade consultiva e complementar. Via de regra, relatórios obtidos em **sistemas internos** do TCE-PI devem ser juntados ao processo como documentação anexa;
- c. Documentos e dados **externos** devem ser juntados ao processo como documentação anexa, salvo quando se tratar de informações cuja consulta, no próprio relatório, seja imprescindível para a compreensão do leitor, como, por exemplo, indicadores demográficos e outras categorias utilizadas para formação dos critérios adotados na auditoria;
- d. Toda vez que a informação não puder ser apresentada de forma a relevar outros dados que extrapolam o objetivo da auditoria e cuja divulgação possa acarretar prejuízos a terceiros, ainda que pouco prováveis ou de baixo impacto, deve se utilizar de documentação anexa na modalidade “Anexo Comum” (no sistema EPROCESSO, apenas “Anexo”).

IMPORTANTE: relatórios parciais ou de análises que, por conveniência, foram apartados do relatório principal devem ser anexados como “relatório auxiliar”, não como anexo público!

11. ESTRUTURA SUGERIDA AOS RELATÓRIOS

Abaixo, pode ser consultada a estrutura recomendada para alguns dos relatórios de controle externo por classe e subclasse processual, no que diz respeito aos relatórios mais frequentemente demandados às Unidades Técnicas da SECEX:

Quadro 13 – Orientações para estruturação de relatórios de controle externo

Elemento externo	
Capa	Obrigatório Exceção: em relatórios de até três páginas (da introdução ao último elemento textual), como aqueles relativos à análise de atos sujeitos a registro, pode ser desconsiderada a capa
Elementos pré-textuais	
Folha de rosto	Obrigatório
Resumo	Facultativo Exceção: em relatórios de instrumentos de fiscalização (acompanhamento, auditoria, inspeção, levantamento ou monitoramento) e em processos de prestação de contas (gestão ou governo) é fortemente recomendada a elaboração de resumo.
Lista de siglas e abreviaturas	Facultativo

	Exceção: deve-se, no entanto, verificar a complexidade das siglas utilizadas no caso concreto, sob pena de prejudicar a compreensibilidade ampla do documento. Nesse caso, recomenda-se não omitir a lista.
Lista de ilustrações	Facultativo Exceção: quando houver mais de dez ilustrações no relatório, recomenda-se não omitir a lista
Sumário	Facultativo Exceção: a partir de quatro capítulos da hierarquia de nível 1, recomenda-se não omitir o sumário
Elementos textuais	
Introdução	Obrigatório Obs.: o nome "introdução" pode ser alterado para se adequar melhor à necessidade do caso concreto, como "resumo da denúncia", por exemplo, em um processo de controle social
Visão geral do objeto	Facultativo Exceção: Recomenda-se a escrita da "visão geral do objeto" apenas se houver complexidade da matéria e dificuldade de sua compreensão por boa parte dos possíveis usuários do relatório Obs.: Essa seção pode ser inserida como elemento pós-textual ou em relatório auxiliar de análise, para o bem da concisão
Capítulos principais	Obrigatório
Conclusão	Obrigatório
Proposta de encaminhamentos	Facultativo Obs.: A lógica aqui é somente usar essa seção se houver medidas propositivas aos responsáveis ou, ao menos, providências internas a sugerir ao órgão deliberativo
Elementos pós-textuais	
Referência bibliográfica, apêndices, anexos, glossário e índice remissivo	Facultativo
Análise dos comentários	Facultativo Exceção – Processos de auditoria ou inspeção, quando aplicável a Decisão Normativa TCE-PI nº 01/2023 Obs.: Nada impede de ser colocado como anexo público (documentação anexa ao relatório)

Por fim, nada impede a criação de capítulos não previstos nesse manual para atender a uma demanda específica de uma fiscalização. Um exemplo prático poderá ser quebrar a seção de proposta de encaminhamentos em duas: uma voltada aos responsáveis e outra aos atos internos do Tribunal, nomeando o segundo capítulo como "outras providências".

**TERCEIRA PARTE:
ASPECTOS FORMAIS**

12. UTILIZANDO O SISTEMA PROCESSUAL

12.1. Atos do processo

Com a finalidade de padronizar os tipos de atos processuais que podem ser utilizados no sistema eProcesso, a Secretaria de Controle Externo expediu, por meio do Memorando Circular nº 09/2024/SECEX, as orientações do Quadro 14. Além dos relatórios, é importante conhecer também os outros atos que podem ser juntados durante a instrução processual.

Quadro 14 – Padronização de atos – eProcesso

Tipos	Descrição
RELATÓRIOS	
Relatório preliminar	Relatório que contém a manifestação inicial da unidade da SECEX antes de aberta a possibilidade de apresentação de defesa pelas partes, ou de manifestação do interessado para complementação de informações, como ocorre eventualmente em processos de registros de atos, por exemplo. Como regra, será utilizado para substituir: a) Relatório de contas de gestão; b) Relatório de contas de governo; c) Relatório de denúncia; d) Relatório de inspeção; e) Relatório de monitoramento; f) Relatório de representação; g) Relatório de tomada de contas; e h) Relatório de tomada de contas especial. Não deve ser utilizado para juntada aos autos de relatório preliminar de auditoria que ainda será submetido a comentários dos gestores, nos termos do art. 10 da Res. 32/2022, devendo ser utilizado, nesse caso, a peça ANEXO.
Relatório de instrução	Relatório que contém a manifestação final da unidade da SECEX quanto ao teor de um determinado processo, tornando-o apto à manifestação do MPC e posterior submissão a julgamento. Como regra, será utilizado para substituir: a) Relatório de contraditório; b) Relatório de auditoria; c) Relatório de consulta; d) Relatório de levantamento; e) Relatório de registro de ato de admissão; f) Relatório de registro de ato de aposentadoria; g) Relatório de registro de ato de pensão; h) Relatório de registro de ato de reforma; e i) Relatório de registro de ato de reserva.
Relatório complementar	Relatório utilizado para integrar fatos novos na análise realizada em relatório preliminar, de instrução, de recurso ou de revisão prévios. Pode ser elaborado por solicitação do relator ou por iniciativa da SECEX.
Relatório de recurso	Relatório de controle externo no qual se avalia a manifestação das partes do processo em sede de recurso.
Relatório da revisão	Relatório técnico do processo de revisão, quando for determinada nova instrução, conforme art. 239, IX c/c arts. 440 a 448 do RITCE-PI.
Representação da Secretaria de Controle Externo	Representação apresentada pela SECEX por seus Diretores e Chefes das Unidades Técnicas de Fiscalização, conforme art. 235, VI, RITCE-PI.
Retificação de relatório	Relatório que retifica qualquer um dos relatórios elaborados pela SECEX. Deverá ser utilizado quando foi inserido o ato correto no sistema, mas o seu conteúdo apresenta erro. Se o arquivo juntado não apresentava erro em seu teor, mas a Peça utilizada foi inadequada (ex.: Relatório de Recurso em Levantamento, ao invés de Relatório de Instrução), a Retificação de relatório não deve ser utilizada. Nesses casos, deve-se juntar novo ato, com a peça adequada.

Tipos	Descrição
ANEXOS	
Anexo	<p>Todo e qualquer documento juntado aos autos que é utilizado para fundamentar ou evidenciar algo relatado na peça principal, ou para identificar detalhadamente as partes.</p> <p>O anexo comum pode ou conter dados pessoais sensíveis, nos termos do art. 5º, II, da LGPD, ou conter dados pessoais cuja disponibilização eletrônica ausente controle de acesso seja desnecessária para atender a finalidade pública do processo, em atendimento ao art. 5º, I, e art. 6º, III, da LGPD, conforme conceito de anexo comum do art. 2º, VII, a) da Res. 14/2021.</p>
Anexo público	<p>Todo e qualquer documento juntado aos autos que é utilizado para fundamentar ou evidenciar algo relatado na peça principal.</p> <p>O anexo público é disponibilizado de forma pública e eletrônica ausente controle de acesso, conforme conceito de anexo público do art. 2º, VII, b) da Res. 14/2021.</p>
Relatório Auxiliar	<p>Documento auxiliar aos relatórios de controle externo, sendo utilizado para detalhar as análises realizadas para constatação dos achados contidos no relatório principal. Também chamado de relatório de análise, possui as mesmas características de um anexo público.</p>
TERMOS	
Termo de apensamento	<p>União de processo(s) a outro processo, destinada ao estudo, instrução e à uniformidade de tratamento em matérias semelhantes, servindo de documento elucidativo para a instrução deste, pertencente a um mesmo interessado ou não.</p>
Termo de arquivamento	<p>Ato de guarda do documento ou processo, cuja tramitação cessou, e se caracteriza pelo fim da ação que determinou a produção do documento ou processo. O arquivamento de documento ou processo ocorrerá nas seguintes condições:</p> <ul style="list-style-type: none">a) por deferimento ou indeferimento do pleito;b) pela expressa desistência ou renúncia do interessado; ouc) por decisão motivada da autoridade competented) quando o documento ou processo atingiu sua finalidade; <p>O processo será arquivado mediante despacho da autoridade competente, devendo ser arquivado na SS/DGESP/DSP/Seção de Arquivo Geral. Os documentos podem ser arquivados na área interessada quando for demonstrada nos autos o atingimento de sua finalidade.</p>
Termo de conclusão da instrução	<p>Ato processual da Secretaria do Tribunal que encerra a fase de instrução do processo, conforme art. 319 do RITCE-PI. Nos casos em que não for exercido o direito do contraditório e ampla defesa, o termo converterá o relatório preliminar em relatório de instrução. Também deve ser utilizado nos casos em que se tramitam processos que, por sua natureza, não demandam contraditório e ampla defesa (ex: levantamento e consulta). Quando utilizado "Termo de Conclusão da Instrução", este substitui o "Termo de Encaminhamento".</p>
Termo de encaminhamento	<p>Ato de remeter um processo ou documento, a outra dependência do órgão, para seguir seu curso normal ou retorno para a área de origem. Será utilizado quando se tratar de simples envio, sem necessidade de maiores detalhamentos. Se as peculiaridades da situação exigirem explicações adicionais além do regular encaminhamento, utilizar a INFORMACAO ao invés desse termo.</p>

Tipos	Descrição
OUTROS ATOS	
Ata de reunião	Documento que relata tudo o que ocorreu em uma reunião.
Auto de infração	Documento formal, escrito e lavrado por Auditor de Controle Externo, devidamente credenciado nos termos do art. 190 do RITCE, que tem a finalidade de notificar os jurisdicionados do cometimento das infrações administrativas previstas nos incisos III, IV, V, VII e IX do art.79 da Lei nº 5.888/09, cuja consequência importa na penalidade de multa, conforme Resolução 21/2012.
Certidão	Documento oficial obtido junto a autoridade ou agente do poder Público que certifica determinado registro, ato ou fato sob sua responsabilidade dando FÉ PÚBLICA. A certidão reproduz de forma autêntica e confiável textos ou documentos, tornando-se prova documental e garantindo a terceiros veracidade.
Comunicação interna	Expediente para comunicação entre as unidades administrativas do Tribunal de Contas.
Declaração	Documento utilizado para comprovar alguma situação ocorrida no âmbito pessoal ou de uma instituição.
Informação	Documento que traz um conjunto de dados e conhecimentos organizados, que serve de referência para tomada de decisão em processos/documentos administrativos ou detalhamento de fatos relevantes no âmbito do processo de controle externo, não podendo constar novos elementos ou evidências para rediscussão do mérito do processo. Pode ser utilizado em substituição ao Termo de encaminhamento se as peculiaridades da situação exigirem explicações adicionais além do regular encaminhamento.
Ofício	Expediente de comunicação oficial do Tribunal de Contas para destinatários externos. Emitido preferencialmente pela Presidência do TCE e em alguns casos pelos Diretores e Secretários.

12.2. Referência a documentos dos autos

A referência a documentos ou trechos deles nos autos pelo sistema eProcesso deve ser feita de modo simples e direto, conforme a seguir:

Figura 16 – Exemplo de processo – sistema eProcesso

DFCONTRATOS - SECEX/DFCONTRATOS - DIRETO...	
3. Relatório de Inspeção	05/03/2025
Relinsp nº 35/2025 - DFCONTRATOS 3	
4. Anexo	05/03/2025
Documentação comprobatória 84/2025	
5. Anexo Público	06/03/2025
Documentação comprobatória 85/2025	
AUD-JACKSON - AUD. JACKSON VERAS	
6. Despacho de citação	25/03/2025
01050408/2025 - Despacho citação	
7. Despacho	25/03/2025
01050408/2025 - Encaminhamento DF...	
PROTOCOLO - SS/DGESP/STC - SEÇÃO DE TRIAGEM...	
8.1 Defesa	25/03/2025
Petição de defesa 1 - Escritório de Adv...	

Exemplos:

- ver Defesa à peça 8.1;
- ver págs. 10/15 do Relatório de Inspeção (peça 3);
- conforme despacho da peça 7.

No caso de menção a peças de outro processo, não se deve esquecer de citá-lo expressamente, preferencialmente por meio de *hiperlink*, para consulta rápida.

Exemplo:

- ver Anexo Público da peça 9 do processo [TC/00011/2025](#).

13. CITAÇÕES

As citações podem ser diretas, indiretas e citação da citação.

a) Diretas

Quando a citação for breve, não ultrapassando três linhas, ela pode ser inserida no próprio parágrafo, entre aspas. Já a longa, demanda novo parágrafo com recuo de 4 (quatro) centímetros, não sendo necessárias aspas.

Exemplo de citação longa:

Medo, venalidade, paixão partidária, respeito pessoal, subserviência, espírito conservador, interpretação restritiva, razão de estado, interesse supremo, como quer te chames, prevaricação judiciária, não escaparás ao ferrete de Pilatos! O bom ladrão salvou-se. Mas não há salvação para o juiz covarde (Ruy Barbosa).

Para detalhes sobre recuo de citações longas, ver tópico 2.5.1 deste manual.

b) Indiretas

Também chamadas paráfrases, incorpora as palavras da fonte original no texto do autor do relatório, com as palavras de quem escreve. A paráfrase não possui forma especial, bastando que seja citada a referência utilizada.

c) Citação da citação

Somente deve ser usada quando não existir possibilidade de consulta ao documento original. Nesse caso, cita-se o autor do texto, indicando com a expressão apud a fonte da informação conhecida.

Exemplo: Segundo o professor Silva (1965 apud SANTOS, 1992, p. 3) os institutos serão...

Advertências:

- Transcrições longas devem ser evitadas;
- Se o texto já existe em outra peça, basta fazer a indicação onde poderá ser consultado;
- Sempre que possível, devem ser extraídas e resumidas as ideias e argumentos de um texto usado como referência, de modo a manter a concisão do relatório.

Por fim, caso seja preciso colocar comentários ou complementações em texto de citações diretas ou em citações de citações, esses devem ser escritos entre colchetes “[]”.

14. STATUS DO PROCESSO

Deve constar nos relatórios informação sobre o status do processo quanto a existência de (1) contraditório, (2) apreciação ou (3) julgamento, a depender da classe e subclasse processual, com as expressões "pendente de contraditório", "pendente de contraditório e deliberação colegiada" ou "pendente de decisão colegiada", conforme o caso, que deverá ser colocada no rodapé do documento.

Essa cautela se justifica na medida em que, ao público leigo, a opinião da Área Técnica pode ser erroneamente compreendida como o posicionamento final da Instituição, principalmente se houver divulgação dos relatórios nos meios de comunicação em massa sem as devidas ressalvas.

Para mais informações, ver [Decisão 1.286/2016-E](#) (processo [TC/015444/2016](#)).

15. CONTROLE E GARANTIA DA QUALIDADE DOS RELATÓRIOS

A Resolução 24/2023 define como atribuição da Secretaria de Controle Externo propor padrões de qualidade e avaliar os relatórios resultantes das atividades de controle externo realizadas pelas unidades técnicas (art. 35, XI).

Para tanto, pode propor métodos, técnicas e normas sobre processos de controle externo e disseminar boas práticas para aprimorar os resultados em suas ações de controle, o que abrange a qualidade da comunicação na etapa de divulgação dos resultados, ou seja, na etapa do relatório.



Por outro lado, o Marco de Medição dos Tribunais de Contas (MMD), no que diz respeito ao controle e garantia da qualidade das fiscalizações, incentiva a implementação de sistema com etapas e procedimentos bem definidos visando ao atendimento dos preceitos da NBASP 140.

Dessa forma, em relação ao controle amostral e posterior dos trabalhos, a SECEX, desde 2023, seleciona aleatoriamente e periodicamente relatórios para os avaliar mediante critérios de manuais e normas existentes e que devem nortear sua confecção.

Esse procedimento de **garantia da qualidade** SECEX é complementar àquele exercido nas próprias Diretorias e Divisões Técnicas, que abrangem todas as fases das fiscalizações (planejamento, execução e relatório), chamado **controle de qualidade**.

A matriz de avaliação do relatório pode ser consultada no Apêndice (ver capítulo 18).

16. ASSINATURA DO RELATÓRIO

Nem sempre os nomes que aparecem como autores dos relatórios refletem todas as pessoas que participaram do trabalho desde o início. Isso acontece porque o planejamento e a execução podem envolver outros colaboradores além dos auditores de controle externo.

Para padronizar a seção destinada às assinaturas e esclarecer dúvidas, seguem as orientações:

a. Apenas os auditores formalmente designados na equipe de fiscalização (conforme o ato de credenciamento³³) devem assinar ao final da "proposta de encaminhamentos" ou da "conclusão" (quando não houver proposta). Esta assinatura indica a responsabilidade técnica pelo conteúdo e conclusões apresentadas, atribuição exclusiva do cargo de Auditor de Controle Externo.

³³ Vale lembrar que, conforme o art. 23 da Resolução TCE-PI nº38/2023, dispensa-se o credenciamento quando:

I - para a instrução, for suficiente a consulta a informações constantes dos autos, a dados da prestação de contas, de domínio público, divulgados em portais da transparência e a outras informações custodiadas pelo Tribunal, ainda que obtidos de modo automatizado, e não houver necessidade do exercício das prerrogativas do art. 21 desta Resolução; II - tratar-se de atribuições rotineiras e de menor complexidade da unidade técnica em que os auditores estiverem lotados, desde que, para a instrução, seja suficiente o exercício da prerrogativa do inciso III do art. 21 desta Resolução, tais como: a) apreciação da legalidade de atos de pessoal para fins de registro; b) acompanhamento de limites e percentuais mínimos de aplicação de Poderes; c) instrução de consultas; d) realização de levantamento a partir de questionários aplicados; e) análise de concursos públicos e processos seletivos; f) análise concomitante de licitações. III – se tratar da utilização de métodos e técnicas de investigação nas atividades de gestão de informações estratégicas, observado o disposto na Resolução TCE-PI nº 20/2015.

Obs.: 1 - É possível que os auditores que estão arrolados na equipe da "folha de rosto" não correspondam aos da assinatura, como, por exemplo, no caso de afastamento de um membro antes da liberação do relatório.

Obs.: 2 - Os profissionais da equipe de apoio, que deram suporte ao trabalho, apesar de poderem ser mencionados na "folha de rosto" do relatório, não devem assinar o documento principal.

Alguns conceitos:

- **Supervisão da fiscalização:** com base no glossário utilizado pelo TCU³⁴, o supervisor é o responsável pela orientação e controle dos trabalhos realizados pelas equipes de fiscalização, independentemente da competência individual dos auditores, de maneira que os objetivos sejam atingidos, a qualidade seja assegurada e as equipes se desenvolvam. Assim, o supervisor não integra a equipe de fiscalização. Em relação ao escopo, a supervisão abrange do planejamento até a emissão do relatório e tem por objeto tanto o conteúdo como a observância do método.
- **Coordenação da fiscalização:** já a coordenação dos trabalhos fica a cargo de auditor membro da equipe de fiscalização e tem por objeto o exercício da liderança da equipe e sua representação perante o fiscalizado. O coordenador, quando for o caso, deve ser expressamente designado no ato de credenciamento.

b. O supervisor do trabalho, geralmente o Chefe de Divisão, deve assinar o relatório identificando-se claramente como "Supervisor".

c. O Diretor do setor de fiscalização tem a **opção** de incluir sua assinatura com a indicação "visto".

É o relatório. Teresina (PI), 02 de junho de 2022.		
(assinado digitalmente) Nome do Auditor 01 Auditor(a) de Controle Ex- terno	(assinado digitalmente) Nome do Auditor 02 Auditor(a) de Controle Externo	(assinado digitalmente) Nome do Auditor 03 Auditor(a) de Controle Externo (Coordenador)
Supervisão (assinado digitalmente) Nome do Auditor 04 Auditor(a) de Controle Externo Chefe da XX Divisão Técnica (DFX)	Visto:	(assinado digitalmente) Nome do Auditor 05 Auditor(a) de Controle Externo Diretor da DFX

Figura 17 – Exemplo de página de assinaturas

³⁴ Vocabulário de Controle Externo do Tribunal de Contas da União. 2019. Pg. 1281. Disponível [aqui](#).



Importante ressaltar que **não poderá haver mais de um supervisor** em um trabalho de fiscalização e que, sendo a auditoria realizada por mais de um setor, a supervisão deve ser atribuída ao chefe da unidade técnica competente para instruir o processo de fiscalização relacionado ou ao auditor de controle externo por ele indicado.

**QUARTA PARTE:
FORMATAÇÃO**

17. QUADRO ESQUEMÁTICO PARA FORMATAÇÃO DO RELATÓRIO

Os documentos que materializam os relatórios de controle externo observam os seguintes parâmetros de formatação:

Quadro 15 - Parâmetros de formatação

Página	
Tamanho	A4
Orientação	Retrato, preferencialmente
Margem superior	4 cm
Margem inferior	3 cm
Margem direita	3 cm
Margem esquerda	3 cm
Margens espelho	Não utilizar
Numeração das páginas (paginação)	A capa e os elementos pré-textuais não são numerados, mas devem ser contados, pois devem coincidir com a numeração indicada pelo sistema eProcesso ou outro leitor de PDF. A numeração dos elementos pós-textuais dará sequência normal àquela do texto principal.
Cabeçalho ³⁵	
<ul style="list-style-type: none">- Logotipo do Tribunal de Contas do Estado do Piauí- Brasão do Estado do Piauí e outros dados que o responsável pelo relatório entender pertinente- Nome da Instituição "Tribunal de Contas do Estado do Piauí"- Setores da SECEX <p>Obs.: Os nomes dos setores devem indicar a hierarquia do organograma! Exemplo:</p> <p style="text-align: center;">Secretaria de Controle Externo Diretoria de Fiscalização de Gestão e Contas Públicas III Divisão Técnica de Fiscalização</p>	
Rodapé	
Informações obrigatórias: <ul style="list-style-type: none">- Numeração da página (elementos textuais e pós)- Status do processo (ver item 14 deste manual) Informações opcionais: <ul style="list-style-type: none">- Endereço do TCE-PI e outros dados que o responsável pelo relatório entender pertinente	
Tipologia e elementos relacionados	
Corpo do texto	
Fonte	Segoe UI ou Aptos*
Tamanho	11
Recuo	2 cm – primeira linha – da margem esquerda
Espaçamento	Antes e depois: 0 pt / Entrelinhas: múltiplo de 1,25
Hifenização	Ativada

³⁵ Deverão ser observadas, ainda, as diretrizes do [manual](#) de identidade visual do TCE-PI (ver pg. 13).

Títulos e subtítulos	
Fonte	Segoe UI em negrito, Semibold e Regular (a depender do nível do título) Aptos em negrito, Semibold e Regular (a depender do nível do título)
Tamanho	11
Recuo	Sem recuo
Espaçamento	Antes e depois de 10 pt Entrelinhas: múltiplo de 1,25
Hifenização	Desativada
Legenda	
Fonte	Calibri
Tamanho	09
Recuo	Sem recuo
Espaçamento	Antes e depois de 6 pt Entrelinhas: múltiplo de 1,04
Hifenização	Desativada
Citações	
Fonte	Segoe UI ou Aptos*
Tamanho	10
Recuo	4 cm da margem esquerda
Espaçamento	Antes e depois: 0 pt – colocar um espaço antes e depois da citação Entrelinhas: múltiplo de 1,04
Hifenização	Ativada
Tabelas (conteúdo)	
Fonte	Calibri
Tamanho	9 ou menor
Recuo	Sem recuo
Espaçamento	Antes e depois: 0 pt Entrelinhas: múltiplo de 1,04
Hifenização	Opcional
Nota de rodapé	
Fonte	Calibri
Tamanho	9
Recuo	Sem recuo
Espaçamento	Antes e depois: 0 pt Entrelinhas: múltiplo de 1,04
Hifenização	Ativada

* Observação: quanto à opção pela fonte Segoe UI ou Aptos, a escolha deverá ser mantida em todo o relatório, salvo em relação aos títulos, os quais podem ter fonte diversa do corpo do texto, para fins de garantir maior destaque.

(APÊNDICES)

18. AVALIAÇÃO DE RELATÓRIOS

Critério	Dimensão	Enunciado	Tópico(s)
1	Manual da marca	O cabeçalho está de acordo com o manual da marca ?	17
2	Manual da marca	A utilização do logotipo do Tribunal atende o estabelecido em relação a cores e tipografia? Se for identificada utilização de logo não autorizada, zerar quesito	17
3	Estratégia comunicativa	O relatório utiliza linguagem simples, com frases curtas e em ordem direta, evitando siglas de conhecimento restrito, salvo quando necessário, palavras rebuscadas, estrangeirismo e outras formas de preciosismo?	2.1 e 5.1
4	Estratégia comunicativa	O relatório, nos capítulos principais, é escrito com uma estrutura dedutiva?	2.2
5	Estratégia comunicativa	O relatório é conciso? (O ideal é que o relatório se limite a 30 páginas da introdução até a proposta de encaminhamento ou, inexistindo essa seção, até a conclusão)	2.5
6	Estratégia comunicativa	O documento digital evita práticas que dificultam a leitura por pessoas com deficiência visual, como (a) uso de itálico de forma desnecessária, (b) uso de cores de baixo contraste no corpo do texto, títulos ou ilustrações, (c) deixar espaços em branco sem quebras ou marcadores de início de nova seção ou (d) deixar células vazias em quadros e tabelas?	2.6
7	Estratégia comunicativa	Foram utilizadas ferramentas para evitar, na versão final do relatório, erros de gramática graves?	3.1 e 3.2
8	Estratégia comunicativa	O relatório, em relação à narrativa, é coerente, fluido e conduz o leitor facilmente às conclusões?	4.1
9	Estratégia comunicativa	O relatório demonstra, de forma gráfica e intuitiva, as análises por meio de ilustrações que facilitam a compreensão das questões tratadas?	4.2
10	Estratégia comunicativa	O relatório é harmônico, evitando poluição textual, profusão de cores, destaques exagerados e ativando hifenização para o corpo do texto?	4.3
11	Estratégia comunicativa	O relatório adota um tom sóbrio, transmitindo independência e objetividade, evitando generalizações, depreciações a instituições ou pessoas, transmitir carga emocional ou exageros retóricos? [critério de peso 2]	5.2
12	Estratégia comunicativa	As análises destacam as causas das falhas identificadas? [critério de peso 2]	6.1
13	Estratégia comunicativa	O relatório permite às partes interessadas e responsáveis identificar as seções de seu interesse?	6.2
14	Estrutura	Possui capa? Obs.: em relatórios de até três páginas (da introdução ao último elemento textual), como aqueles relativos à análise de atos sujeitos a registro, pode ser desconsiderada a capa	7
15	Estrutura	Possui folha de rosto?	8.1
16	Estrutura	Possui resumo? Obs.: apenas para instrumentos de fiscalização e prestação de contas (gestão e governo)	8.2
17	Estrutura	Possui lista de siglas e abreviaturas? Obs.: apenas quando houver complexidade e grande quantidade de termos utilizados	8.3
18	Estrutura	Possui lista de ilustrações? Obs.: apenas quando houver mais de dez ilustrações no relatório, recomenda-se não omitir a lista	8.3
19	Estrutura	Possui sumário? Obs.: a partir de cinco capítulos da hierarquia de nível 1, recomenda-se não omitir o sumário	8.4
20	Estrutura	Possui introdução?	9.1
21	Estrutura	Possui visão geral do objeto? Obs.: recomenda-se a escrita da "visão geral do objeto" apenas se houver complexidade da matéria e dificuldade de sua compreensão por boa parte dos possíveis usuários do relatório	9.2

Critério	Dimensão	Enunciado	Tópico(s)
22	Estrutura	Os capítulos principais estão estruturados em tópicos de modo a evidenciar os achados e explicitá-los no primeiro parágrafo? [critério de peso 2]	9.3
23	Estrutura	Possui conclusão? [critério de peso 3] Obs.: deve se verificar se a questão formulada ou implícita na análise foi respondida	9.4
24	Estrutura	Possui proposta de encaminhamentos? Obs.: não se aplica quando não houver medidas propositivas aos responsáveis e interessados	9.5
25	Estrutura	Os elementos pós-textuais foram utilizados corretamente? Obs.: se não houver, usar "não se aplica"	10
26	Navegabilidade	O relatório está organizado em relação à apresentação dos capítulos principais de modo a tornar a leitura mais interessante ao usuário, com títulos precisos e convidativos?	2.4
27	Navegabilidade	Os capítulos foram elaborados com hierarquia textual? [critério de peso 2] Obs.: se não houver margem para utilização de hierarquia nos títulos, como em relatório muito simples, usar "não se aplica"	8.4
28	Navegabilidade	Utilizou-se referência cruzada a títulos e ilustrações citadas no corpo do texto para facilitar a navegação do leitor? Obs.: no caso de não existir margem para o uso da ferramenta, usar "não se aplica"	2.6
29	Navegabilidade	O sumário é clicável? [critério de peso 2] Obs.: se não for obrigatório sumário, usar "não se aplica"	8.4
30	Formatação	Fonte e tamanho?	17
31	Formatação	Espaçamento?	17
32	Formatação	Paginação (no rodapé)?	17
33	Formatação	Status do processo no rodapé?	17
34	Aspectos formais	As propostas de encaminhamento realizadas atendem aos tipos de deliberação dispostos na resolução TCE/PI nº 37/2024? [critério de peso 6] Obs.: se não houver proposta, usar "não se aplica"	9.5.2
35	Aspectos formais	Foi utilizada a peça correta no sistema processual?	12.1
36	Aspectos formais	Os anexos e relatórios auxiliares ou complementares foram utilizados de modo correto no sistema processual? Obs.: se não houver, usar "não se aplica"	12.1

Dimensão	Peso	Pontos possíveis	Dimensão	Peso	Pontos possíveis
Manual da marca	1	2	Navegabilidade	1,5	9
Estratégia comunicativa	3	39	Formatação	1	4
Estrutura	2	30	Aspectos formais	2	16

Total de pontos possíveis: 100 pontos



19. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL (ATRICON). Manual de quantificação de benefícios gerados pela atuação dos Tribunais de Contas. Brasília: Atricon, 2020. Disponível em: https://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/06/MQB_Manual.pdf. Acesso em: 11 abr. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno (SFC). Orientação Prática: Relatório de auditoria, 2019. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/44974/5/Orientacao_pratica_relatorio_de_auditoria_2019.pdf. Acesso em: 11 de abr. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Orientações para Elaboração de Documentos Técnicos de Controle Externo. Portaria-SEGECEX n.º 028/2010. Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Vocabulário de Controle Externo do Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, 2019. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F8/04/8E/5E/A0B3071068A7C107F18818A8/VCE_TCU.pdf. Acesso em: 07 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT). Boletim do Tribunal de Contas da União Especial, ano 53, n. 34, 30 nov. 2020. Brasília: TCU, 2020. Disponível em: https://apoioauditoria.tcu.gov.br/wp-content/uploads/sites/17/2024/12/BTCU_34_de_30_11_2020_Especial-Normas-de-Auditoria-do-TCU.pdf. Acesso em: 11 abr. 2025.

CARVALHO JR, Jorge Pinto de. Auditoria no setor público com ênfase no controle externo: teoria e prática / Jorge Pinto de Carvalho Júnior, Camila Alexandra Majer Baldresca. 1 ed. Brasília: Gestão Pública, 2019.

COSTA, Tiago Modesto Carneiro. Aperfeiçoamento em auditoria - Módulos Execução e Relatório [apostila de sala de aula]. Instituto Serzedello Corrêa - Escola Superior do Tribunal de Contas da União, 2019. Disponível [aqui](#). Acesso em 11 abr. de 2025.

COSTA, Tiago Modesto Carneiro. Curso de Auditoria em Políticas Públicas. [S.l.]: Audit Cursos, 2021. Apostila de curso online. Disponível em: <https://www.auditcursos.com/home>. Acesso em: mar. 2025.

FERREIRA, Daniel. Infrações e sanções administrativas. In: ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUC-SP. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em:



<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/107/edicao-1/infracoes-e-sancoes-administrativas>. Acesso em: jun. 2025.

INSTITUTO FEDERAL DA PARAÍBA. *Quadro de elementos coesivos sequenciais*. Disponível [aqui](#). Acesso em: 21 mar. 2025.

INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. *Textos acessíveis para pessoas com deficiência visual*. Disponível [aqui](#). Acesso em: 20 mar. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 12: Valor e Benefício dos Tribunais de Contas – Fazendo a diferença na vida dos cidadãos. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-12-Valor-e-Beneficio-dos-TCs.pdf>. Acesso em: 11 abr. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 100: Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público. [S.l.]: Instituto Rui Barbosa, 2022. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-100-Principios-Fundamentais-de-Auditoria-do-Setor-Publico.pdf>. Acesso em: 4 abr. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 300: Princípios de Auditoria Operacional. [S.l.]: Instituto Rui Barbosa, 2022. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-300-Principios-de-Auditoria-Operacional.pdf>. Acesso em: 11 abr. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 3000: Norma para Auditoria Operacional. [S.l.]: Instituto Rui Barbosa, 2022. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-3000-Norma-de-Auditoria-Operacional.pdf>. Acesso em: 14 abr. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. NBASP 4000: Norma para Auditoria de Conformidade. [S.l.]: Instituto Rui Barbosa, 2022. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-4000-Norma-de-Auditoria-de-Conformidade.pdf>. Acesso em: 14 abr. 2025.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Responsabilização de agentes perante o Tribunal de Contas. Porto Alegre, RS: TCE-RS. Disponível em: https://tcers.tc.br/repo/orientacoes_gestores/RESPONSABILIZACAO-AGENTES.pdf. Acesso em: 02 de jun. 2025.

SÃO PAULO (Município). *Linguagem Simples no Setor Público*. São Paulo, 2021. Disponível [aqui](#). Acesso em: 20 mar. 2025.

