



**Tramitação editorial:**

Data de submissão: **09/10/2020**

Data de reformulação: **28/09/2020**

Data de aceite definitivo: **10/10/2020**

Data de publicação: **13/10/2020**

Publicado: **13-10-2020**

**NBR ISO 19011/2018, UM REFERENCIAL INTERNACIONAL PARA A ATIVIDADE DE AUDITORIA**

*NBR ISO 19011/2018, AN INTERNATIONAL REFERENCE FOR AUDIT ACTIVITY*

*Cláudia Alves da Silva<sup>1</sup>*

*Lúcio Carlos de Pinho Filho<sup>2</sup>*

*Thiago Bruno dos Santos Venâncio<sup>3</sup>*

**Resumo**

O tema desta resenha é a norma NBR ISO 19011:2018 - Diretrizes para auditoria de sistemas de gestão, um referencial técnico globalmente utilizado para a realização da atividade de auditoria. Trata-se de um texto científico de natureza qualitativa (Gonçalves, 2015).

**Palavras-chaves:** Auditoria. NBR ISO 19011:2018. Referencial Técnico.

<sup>1</sup> Tecnóloga em Gestão Financeira e aluna do curso Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade Processus. Técnica em Contabilidade. CV: [https://www.cnpq.br/cvlattesweb/PKG\\_MENU.menu?f\\_cod=A397F40BBCBB974534E4426F2A56AB3B](https://www.cnpq.br/cvlattesweb/PKG_MENU.menu?f_cod=A397F40BBCBB974534E4426F2A56AB3B). E-mail. [estudarmaterial@gmail.com](mailto:estudarmaterial@gmail.com).

<sup>2</sup> Professor dos cursos de Tecnologia em Gestão Financeira e do Bacharelado em Ciências Contábeis Faculdade Processus (DF). Participante do Programa de Pesquisa e Iniciação Científica da Faculdade Processus – PPIC, no projeto Mecanismos de Gestão de Riscos e Crises nas Áreas Sociais, Contábil e Financeira (Linha 4: Políticas Públicas e Organizações). CV: <http://lattes.cnpq.br/7548673629065244>. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3357-4110>. E-mail: [lucio.filho@institutoprocesso.com.br](mailto:lucio.filho@institutoprocesso.com.br).

<sup>3</sup> Tecnólogo em Gestão Financeira e aluno do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis Faculdade Processus (DF). Participante do Programa de Pesquisa e Iniciação Científica da Faculdade Processus – PPIC, no projeto Mecanismos de Gestão de Riscos e Crises nas Áreas Sociais, Contábil e Financeira (Linha 4: Políticas Públicas e Organizações). CV: <http://lattes.cnpq.br/1724028514137906>. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0216-1698>. E-mail: [tbvenancio@icloud.com](mailto:tbvenancio@icloud.com).

## **Abstract**

*The theme of this review is the standard NBR ISO 19011:2018 - Guidelines for auditing management systems, a technical reference globally used to carry out the audit activity. It is a scientific text of a qualitative nature (Gonçalves, 2015).*

**Keywords:** Auditing. NBR ISO 19011:2018. Technical reference.

## **1) Texto Selecionado para a Resenha**

Foi selecionado como objeto de execução de resenha, de natureza informativa, o seguinte texto:

- Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. **NBR ISO 19011: diretrizes para auditoria de sistemas de gestão**. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

A NBR ISO 19011:2018 foi elaborada pela *International Organization for Standardization* – ISO<sup>4</sup>, organização multilateral internacional, que tem por como finalidade precípua a edição de padrões técnicos a serem seguidos pelos respectivos membros, de modo que processos técnicos e a produção de bens e serviços sejam realizadas do modo padronizado, facilitando a realização das atividades comerciais o intercâmbio de conhecimentos.

## **2) Auditoria**

São muitas as definições possíveis para o termo “auditoria” (Attie, 2018), sendo esta entendida muitas vezes como um processo (um conjunto de atividades ordenados para a geração de um resultado) ou um órgão (controle interno, controle externo, auditoria externa, auditoria interna, entre outros).

A auditoria é uma atividade relevante para os sistemas econômicos tendo em vista que a opinião de auditoria serve para atestar aos interessados que um determinado processo, produto, ou serviço foi executado em conformidade com determinado desempenho esperado, de tal forma que a NBR ISO 19011:2018, apresenta a seguinte conceituação (válida mundialmente), a saber:

[...]

### **3.1**

#### **auditoria**

processo sistemático, independente e documentado para obter evidência objetiva (3.8) e avaliá-la objetivamente, para determinar a extensão na qual os critérios de auditoria (3.7) são atendidos (NBR ISO 19011:2018).

[...]

Da definição oferecida pela NBR ISO 19011:2018 se deduz que a Auditoria é um processo estruturado, com vistas à produção de um documento, o relatório de auditoria.

---

<sup>4</sup> Disponível em: <<https://www.iso.org/home.html>>. Acesso em: 28 set. 2020.

Nesse aspecto é importante salientar que a opinião de auditoria não é baseada em indícios (que podem ser úteis apenas no momento inicial dos trabalhos meramente como suposições), mas em elementos concretos, as evidências<sup>5</sup>, que são os registros, fatos e as informações verificáveis e vinculadas aos critérios de auditoria:

[...]

### 3.7

#### **critérios de auditoria**

conjunto de requisitos (3.23) usados como uma referência com a qual a evidência objetiva (3.8) é comparada

NOTA 1 de entrada: Se os critérios de auditoria forem requisitos legais (incluindo estatutários ou regulamentares), as expressões “*compliance*” ou “*não compliance*” são frequentemente usadas em uma constatação de auditoria (3.10).

NOTA 2 de entrada: Requisitos podem incluir políticas, procedimentos, instruções de trabalho, requisitos legais, obrigações contratuais etc.

[ABNT NBR ISO 9000:2015, 3.13.7, modificada – a definição foi modificada e as Notas 1 e 2 de entrada foram inseridas] (NBR ISO 19011:2018).

[...]

De um modo mais direto, os critérios de auditoria podem ser:

- A. Normativos: se referem ao exame do cumprimento de requisitos legais, por exemplo: se na obra foram cumpridos os requisitos da Lei nº 8.666/1993 ou uma norma específica de acessibilidade para portadores de necessidades especiais.
- B. Orçamentários: são voltados para a análise dos custos da obra e a sua adequação aos preços referenciais de mercado, bem como ao orçamento previamente estabelecido/licitado.
- C. Técnicos: se relacionam à análise do cumprimento de padrões construtivos previamente estabelecidos na fase de projeto da obra.
- D. Temporal: são orientados para a verificação do cumprimento do cronograma físico-financeiro do empreendimento.
- E. Qualitativo: são dirigidos à averiguação do atingimento da política pública, se a obra atingiu a finalidade planejada, bem como se está sendo adequadamente mantida.

Em linha com os critérios, uma auditoria pode ser realizada nos seguintes momentos (Medauar: 2018):

- *Ex-ante*: efetuada ainda na fase de concepção do empreendimento. É muito importante para a correção de lacunas normativas, identificação de falhas conceituais e erros na orçamentação.
- *Concomitante*: realizada na fase de execução. Fundamental para a averiguação dos aspectos de técnicos, temporais e qualitativos da obra, bem como para a correção de eventuais desvios.

---

<sup>5</sup> Registros, apresentação de fatos ou outras informações pertinentes aos critérios de auditoria (3.7) e verificáveis (NBR ISO 19011:2018).

- *Ex-post*: executada ao fim do empreendimento. Permite a formação de uma opinião conclusiva, mas possibilita uma margem menor de correção de falhas, que ao serem detectadas são de correção mais onerosa do que nas fases de concepção ou de execução do empreendimento.

### 3) Princípios de Auditoria

Um tópico relevante da NBR ISO 19011:2018 são os Princípios, que constituem pilares para se ter uma auditoria confiável e eficaz, de tal modo que vários auditores ao repetirem os mesmos procedimentos de auditoria chegarão a conclusões similares, como segue:

- I. Integridade;
- II. Apresentação justa;
- III. Devido cuidado profissional;
- IV. Confidencialidade;
- V. Independência;
- VI. Abordagem baseada em evidências;
- VII. Abordagem baseada em risco.

### 4) Fases de uma Auditoria

O processo de Auditoria é semelhante ao do Processo Administrativo (Maximiano, 2016), conhecido como Ciclo PDCA (*Plan*: estudar um processo e planejar o seu aprimoramento; *Do*: implantar a mudança; *Check*: observar os resultados; *Action*: corrigir se necessário), sendo identificáveis as seguintes atividades operacionais que devem ser executadas de modo encadeado:

A Auditoria, entendida como processo, um conjunto de atividades encadeadas e executadas com o propósito da geração de um produto, o Relatório de Auditoria, com um desenho semelhante ao do Processo Administrativo (Maximiano, 2016), conhecido também como Ciclo PDCA (*Plan*: estudar um processo e planejar o seu aprimoramento; *Do*: implantar a mudança; *Check*: observar os resultados; *Action*: corrigir se necessário), sendo identificáveis as seguintes atividades operacionais que devem ser executadas de modo encadeado:

- I. Programação: definição dos diversos trabalhos de auditoria que serão realizados, geralmente num determinado período (geralmente de 1 ano), considerando-se os recursos técnicos e humanos disponíveis bem como a complexidade dos itens a serem examinados;
- II. Planejamento: definição da duração, alcance e técnicas aplicadas a um trabalho específico de auditoria (escopo);
- III. Execução: operacionalização da auditoria (que pode ser presencial ou remota), com a elaboração do respectivo relatório;
- IV. Comunicação: divulgação do relatório de auditoria às partes interessadas;

- V. Monitoramento: acompanhamento sistemático dos resultados decorrentes dos relatórios de auditoria.

## 5) Analisando Erros

Um aspecto relevante apresentado pela NBR ISO 19011:2018 se refere à necessidade de avaliação dos riscos<sup>6</sup> e oportunidades relacionadas com a auditoria que se pretende realizar, como segue:

- I. Falha em estabelecer objetivos da auditoria;
- II. Dispor de tempo, equipamentos e treinamento;
- III. Seleção de equipe de auditoria;
- IV. Comunicação;
- V. Implementação;
- VI. Controle de informação documentada;
- VII. Monitoramento;
- VIII. Disponibilidade.

## 6) Exemplos de Aplicações da NBR ISO 19011:2018.

A NBR ISO 19011:2018 é utilizada nos processos de certificação de normas como a NBR ISO 9001:2015 – Sistemas de gestão da qualidade – Requisitos, bem como serviu de parâmetro para a elaboração de outras normas de auditoria tais como a Portaria nº 47, de 27 de abril 2017, que disciplina a execução das Ações de Controle pela Controladoria-Geral do Distrito Federal – CGDF na Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Distrito Federal, na condição de Órgão Central de Controle Interno, da qual se destacam os seguintes trechos:

[...]

### Seção I

#### Dos fundamentos normativos da atuação do Controle Interno

Art. 5º As ações de controle do Órgão Central de Controle Interno são embasadas nos seguintes fundamentos:

...

VIII - a internalização e o incentivo para que a Administração Pública Distrital adote boas práticas de gestão, controle e governança internacionalmente reconhecidas, com destaque para:

...

---

<sup>6</sup> Risco: efeito de incerteza. Nota 1 de entrada: Um efeito é um desvio do esperado – positivo ou negativo. Nota 2 de entrada: Incerteza é o estado, ainda que parcial, de deficiência de informação, de compreensão ou de conhecimento relacionado a um evento, sua consequência ou sua probabilidade. Nota 3 de entrada: Risco é frequentemente caracterizado pela referência a “eventos” potenciais (como definido no ABNT ISO Guia 73:2009, 3.5.1.3) e “consequências” (como definido no ABNT ISO Guia 73:2009, 3.6.1.3), ou uma combinação destes. Nota 4 de entrada: Risco é frequentemente expresso em termos de uma combinação das consequências de um evento (incluindo mudanças em circunstâncias) e da “probabilidade” associada (como definido no ABNT ISO Guia 73:2009, 3.6.1.1) de ocorrências. (NBR ISO 19011:2018)

e) ISO 19011 - Diretrizes para Auditoria de Sistemas de Gestão;

## Seção II

### Dos procedimentos, testes e técnicas de ações de controle

Art. 25. Os procedimentos e as técnicas de ações de controle são métodos e práticas que, tomados em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião por parte do Órgão Central de Controle Interno.

Art. 26. Procedimento de Ação de Controle é o conjunto de verificações e averiguações, que permitem a obtenção de evidências ou provas suficientes e adequadas para a formulação e a fundamentação da opinião numa ação de controle. É orientado para a resolução de um problema focal e de questões caso o planejamento utilizado seja do modelo completo, conforme definição contida nesta Portaria.

Art. 27. Testes de Observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle estabelecidos estão em efetivo funcionamento.

Art. 28. Testes Substantivos visam à obtenção de evidências quanto à suficiência, à exatidão e à validação dos dados produzidos pelos sistemas contábeis e administrativos, dividindo-se em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica.

Art. 29. Técnica de Ação de Controle é o conjunto de processos e ferramentas operacionais utilizados para a obtenção de evidências, as quais devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis para conclusão dos trabalhos e contemplam:

I - Indagação Escrita ou Oral: entrevistas e questionários aplicados para a obtenção ou confirmação de dados e informações;

II - Análise Documental: exame de processos, atos formalizados e documentos avulsos;

III - Conferência de Cálculos: revisão das memórias de cálculos ou confirmação de valores por meio da análise de elementos numéricos correlacionados;

IV - Confirmação Externa ou Circularização: verificação em fontes externas da fidedignidade das informações obtidas internamente;

V - Exame dos Registros: verificação dos registros constantes de controles regulamentares, relatórios sistematizados, mapas e demonstrativos formalizados, elaborados de forma manual ou por sistemas informatizados;

VI - Correlação das Informações Obtidas: comparação de informações obtidas de fontes independentes, autônomas e distintas, no interior da própria organização. Essa técnica procura a consistência mútua entre diferentes amostras de evidência;

VII - Exame Físico: exame usado para testar a efetividade dos controles, particularmente daqueles relativos à segurança de quantidades físicas ou à qualidade de bens tangíveis;

VIII - Observação das Atividades e Condições: verificação das atividades que exigem a aplicação de testes no momento em que as operações ocorrem, com a finalidade de revelar erros, problemas ou deficiências que de outra forma seriam de difícil constatação. Os elementos da observação são:

a) a identificação da atividade específica;

b) a comparação do comportamento observado com os padrões; e

c) a avaliação e conclusão.

IX - Corte das Operações ou *Cut-Off*: interrupção das operações ou transações para apurar, de forma seccionada, a dinâmica de um procedimento. Representa a "fotografia" do momento-chave de um processo;

X - Rastreamento: investigação minuciosa, com exame de documentos, setores, unidades, órgãos e procedimentos interligados, visando dar segurança à opinião do responsável pela execução do trabalho sobre o fato observado; e

XI - Revisão Analítica: consiste na utilização de inferências lógicas ou na estruturação de raciocínio que permita chegar a determinada conclusão sobre o objeto analisado, com base na percepção do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situações ou tendências atípicas.

...

CAPÍTULO VII  
DA AVALIAÇÃO DE QUALIDADE

Art. 152. A avaliação de qualidade está estruturada com base na Portaria no 256/2016 da CGDF, que institui o Programa de Avaliação de Qualidade com vistas à realização de avaliações contínuas e periódicas para promover a eficiência, a eficácia e a efetividade nas ações de controle realizadas pela SUBCI.

§ 1º Os procedimentos de avaliação de qualidade são realizados de maneira a garantir que os processos de trabalho e seus produtos sejam oportunos e primem por qualidade.

§ 2º A avaliação de qualidade é conduzida em consonância com as IPPF do IIA com o objetivo de promover melhoria contínua das ações de controle.

§ 3º A avaliação de qualidade é realizada independentemente do controle de qualidade, inerente aos processos de trabalhos executados na CGDF.

Parágrafo único. Compete ao Subcontrolador de Controle Interno comunicar os resultados do programa de avaliação de qualidade ao responsável pelo Órgão Central de Controle Interno. (CGDF, 2017)

[...]

## 7) Relatório de Auditoria

O relatório, o produto de uma auditoria, é fundamental para a gestão por contemplar nas constatações de auditorias as conformidades ou não conformidades, mas, acima de tudo, as questões que eventualmente necessitem de correção, incluindo as relacionadas com a responsabilização de agentes, por ação ou omissão.

A NBR ISO 19011:2018 novamente apresenta subsídios relevantes para a elaboração de reportes de auditoria, especificamente:

[...]

### 6.5 Preparando e distribuindo o relatório de auditoria

#### 6.5.1 Preparando o relatório de auditoria

Convém que o líder da equipe de auditoria relate as conclusões de auditoria de acordo com o programa de auditoria. Convém que o relatório de auditoria forneça um registro completo, exato, conciso e claro da auditoria, e convém que inclua ou se refira ao seguinte:

- a) objetivos de auditoria;
- b) escopo de auditoria, particularmente a identificação da organização (o auditado) e as funções ou processos auditados;
- c) identificação do cliente de auditoria;
- d) identificação da equipe de auditoria e de participantes do auditado na auditoria;
- e) datas e locais onde as atividades de auditoria foram conduzidas;
- f) critérios de auditoria;
- g) constatações de auditoria e evidências relacionadas;
- h) conclusões de auditoria;
- i) uma declaração sobre o grau no qual os critérios de auditoria foram atendidos;

j) quaisquer opiniões divergentes não resolvidas entre a equipe de auditoria e o auditado;

k) auditorias por natureza são um exercício de amostragem; como tal, há um risco de que a evidência de auditoria examinada não seja representativa.

Como exemplo de um trabalho auditorial aderente à NBR ISO 19011:2018 cita-se o Relatório de Auditoria nº 1/2020 – DPDF/DCI, que se refere ao exame das contas do exercício de 2019 da Defensoria Pública do Distrito Federal – DPDF, disponível no endereço eletrônico a seguir:

<[http://transparencia.defensoria.df.gov.br/wp-content/uploads/2019/02/Relatorio-de-Auditoria-1-2020-DPDF-2019\\_v18.08..pdf](http://transparencia.defensoria.df.gov.br/wp-content/uploads/2019/02/Relatorio-de-Auditoria-1-2020-DPDF-2019_v18.08..pdf)>

Por fim, mesmo que ocorram avanços tecnológicos, a auditoria é um processo conduzido por especialistas (pessoas) para que os mais distintos usuários (pessoas) possam tomar decisões, assim são apresentadas diretrizes relativas ao aspecto atitudinal, para além dos requisitos de conhecimentos técnicos explicitados na seção 7.2.3.2, como segue:

[...]

#### **7.2.2 Comportamento pessoal**

Convém que os auditores possuam os atributos necessários para possibilitá-los a agir de acordo com os princípios de auditoria, como descrito na Seção 4.

Convém que aos auditores demonstrem comportamento profissional durante o desempenho das atividades de auditoria. Comportamento profissional desejado inclui ser:

- a) ético, isto é, ser justo, verdadeiro, sincero, honesto e discreto;
- b) mente aberta, isto é, estar disposto a considerar ideias ou pontos de vista alternativos;
- c) diplomático, isto é, ser sensível ao lidar com pessoas;
- d) observador, isto é, observar ativamente o ambiente físico e as atividades;
- e) perceptivo, isto é, estar consciente e ser capaz de entender situações;
- f) versátil, isto é, ser capaz de prontamente se adaptar a diferentes situações;
- g) tenaz, isto é, ser persistente focado em alcançar objetivos;
- h) decisivo, isto é, ser capaz de alcançar conclusões em tempo hábil com base em raciocínio lógico e análise;
- i) autoconfiante, isto é, ser capaz de agir e funcionar independentemente enquanto interage eficazmente com outros;
- j) capaz de agir com firmeza, isto é, ser capaz de atuar responsabilmente e eticamente, mesmo que estas ações possam não ser sempre populares e possam algumas vezes resultar em desacordo ou confrontação;
- k) aberto a melhorias, isto é, ser disposto a aprender com situações;
- l) culturalmente sensível, isto é, ser observador e respeitoso com a cultura do auditado;
- m) colaborativo, isto é, interagir eficazmente com outros, incluindo os membros da equipe de auditoria e o pessoal do auditado.

#### **7.2.3 Conhecimento e habilidades**

##### **7.2.3.1 Generalidades**

Convém que os auditores possuam:

- a) conhecimento e habilidades necessários para alcançar os resultados pretendidos das auditorias que se espera que eles desempenhem;
- b) competência genérica e um nível de conhecimento e habilidades de disciplinas e setores específico

Convém que os líderes das equipes de auditoria tenham conhecimento e habilidades adicionais necessários para fornecer liderança à equipe de auditoria (NBR ISO 19011:2018)  
[...]

## 8) CONCLUSÃO

A adoção de boas práticas internacionalmente reconhecidas é relevante em qualquer campo do saber, bem como para a realização das atividades econômicas, contexto no qual a NBR ISO 19011:2018 desponta como um referencial relevante para a execução da atividade de auditoria, sendo o estudo da norma recomendável para discentes, docentes e profissionais que militam na realização de trabalhos auditoriais, tendo em vista o rigor técnico-científico dos conhecimentos que nela estão insculpidos. Nesse sentido, o texto apresentou os elementos gerais que possibilitam a compreensão ampla no normativo, o que abre caminho para discussões científicas mais aprofundadas sobre o tema.

## 9) REFERÊNCIAS

Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. **NBR ISO 19011: diretrizes para auditoria de sistemas de gestão**. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

Distrito Federal. Portaria nº 47, de 27 de abril de 2017. Disciplina a execução das Ações de Controle pela Controladoria-Geral do Distrito Federal – CGDF na Administração Direta e Indireta do Poder Executivo do Distrito Federal, na condição de Órgão Central de Controle Interno. Disponível em: <[http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/f949550e3f904950ae38de6fdfbb030d/Portaria\\_47\\_27\\_04\\_2017.html](http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/f949550e3f904950ae38de6fdfbb030d/Portaria_47_27_04_2017.html)>.

GONÇALVES, Jonas Rodrigues. **Metodologia científica e redação acadêmica**. 7. ed. Brasília: JRG, 2015.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Introdução à administração: edição compacta**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 21. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.