

# EIXO TEMÁTICO – AUDITORIA PÚBLICA

## SUB-EIXO – ETAPAS, PROCEDIMENTOS, TÉCNICAS E CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO

### AULA 2

**Docente - Prof. Sérgio Augusto Barbosa**

**Projeto:**

**Escola do Parlamento**



**Realização:**

**Câmara Municipal de Cotia**



**INSTITUTO DE GESTÃO MUNICIPAL**

**Cotia/SP – Setembro/2022**

# Auditoria Pública

Esperamos que, ao final desta aula, você seja capaz de:

- identificar as etapas do trabalho de auditoria.
- identificar as técnicas de auditoria.
- identificar os objetivos, a importância e os princípios do controle interno.
- identificar os critérios de avaliação do controle interno.
- caracterizar a função dos Tribunais de Contas como agentes de controle.



# Auditoria Pública

As exigências e as pressões em favor do cidadão quanto à origem e o destino dos recursos públicos, assegura cada vez mais, a transparência da gestão e/ou administração dos bens públicos.

A auditoria aplicada no setor público avalia a eficácia da entidade em cumprir seus objetivos, programas e metas e a eficiência, economicidade e legalidade na administração dos recursos.

Os resultados da auditoria terão que ser suficientemente fundamentados para sustentar as conclusões do auditor, destacando-se: autorizações, metas, condições, efeitos e recomendações.



# Auditoria Pública

## 1. Etapas da Auditoria

As etapas da auditoria estão divididas em planejamento, execução, relatório e parecer.

Das três fases acima mencionadas, a fase de planejamento ganha relevância e destaque em relação às demais, em virtude da necessidade de se determinar o alcance da auditoria, seus objetivos, critérios, recursos necessários, a formação da equipe de auditoria com especialista em diversas áreas, de modo a garantir que a auditoria abranja os aspectos mais importantes da entidade auditada.



# Auditoria Pública

## 1.1. Planejamento

O planejamento de auditorias operacionais normalmente começa com a identificação de um fato.

Esse fato, em geral, é uma condição observada por auditores, em casos em que parece possível reduzir custos ou melhorar os resultados de programas.

Na visão geral, planejamento de auditoria consiste no levantamento dos dados relativos à situação do órgão/entidade a ser auditada, dentre os quais, destacam-se: missão institucional, objetivos, políticas, diretrizes e ações implementadas.



# Auditoria Pública



O planejamento de auditoria **deve** contemplar preliminarmente dois pontos relevantes para a consecução dos serviços:

- 1º. o levantamento de informações gerais internas e;
- 2º. o levantamento preliminar “*in loco*”.

# Auditoria Pública

O levantamento de dados ou informações gerais internas relativos ao órgão/entidade auditado deve contemplar um levantamento minucioso da estrutura contábil, patrimonial e financeira da unidade, além dos recursos humanos (próprios e contratados), materiais e financeiros, necessários à execução do trabalho.



# Auditoria Pública



O levantamento preliminar *in loco* consiste em visitas à entidade/órgão, com a finalidade de conhecer a sua situação atual.

# Auditoria Pública

O estudo preliminar permite uma abordagem ordenada ao planejamento e execução do trabalho de auditoria, podendo constituir-se, portanto, em uma abordagem eficaz à aplicação dos escassos recursos de auditoria, onde eles serão mais úteis.



# Auditoria Pública

O produto final de todas as auditorias é um Relatório e, conseqüentemente, a emissão de um Parecer.

Assim sendo, o auditor precisa obter todos os dados necessários para elaboração do relatório que contenha os elementos essenciais sobre os fatos por ele descobertos.



# Auditoria Pública

É preciso ter em mente a estruturação do relatório, já durante a fase de planejamento.

Deve-se planejar o que conterà o relatório e fazer o trabalho de auditoria que forneça as informações necessárias ao exame operacional eficiente.

O desempenho eficaz de uma auditoria requer um cuidadoso planejamento do trabalho a ser feito.



# Auditoria Pública

Um plano de auditoria objetiva propiciar um guia de como executar a auditoria e facilitar um controle sobre o seu andamento.



## O Planejamento deve ser documentado e contemplar:

1. estabelecimento dos objetivos de auditoria e extensão dos trabalhos;
2. obtenção de informações sobre as atividades a serem auditadas;
3. determinação de recursos necessários à execução da auditoria;
4. comunicação com todos que necessitam saber da auditoria;
5. realização de pesquisa, conforme adequado, para familiarização com as atividades, riscos e controles auditados; identificação das áreas a serem enfatizadas e solicitação de comentários e sugestões dos auditados.
6. redação do programa de auditoria;
7. determinação de como, quando e a quem comunicar os resultados de auditoria;
8. obtenção de aprovação do plano de trabalho da auditoria.

# Auditoria Pública

## 1.2. Execução da auditoria

Para atingir os objetivos da auditoria, em relação à área/projeto selecionado, estabelecidos no programa de auditoria, a equipe deverá observar os procedimentos definidos (como fazer) e utilizar os critérios estabelecidos como base de comparação, juízo e apreciação do desempenho.

Ocorrendo situações supervenientes que justifiquem, o programa de auditoria estabelecido poderá sofrer alterações que deverão ser levadas ao conhecimento do coordenador da equipe.



# Auditoria Pública



O auditor **deve** observar com amplitude detalhes submetidos a exame, para ter certeza se suas conclusões são sólidas e fidedignas.

O Programa de Auditoria será parte integrante do Relatório e **deverá** explicitar área/programa/projeto, constando os critérios da escolha, o cronograma dos trabalhos e as estimativas dos custos incidentes sobre os trabalhos.

O mais importante é que o programa de auditoria seja estruturado de modo que cada etapa contenha referência a um bloco de construção, em particular, para **produzir informação sobre fatos constatados.**

# Auditoria Pública

## a) Papéis de trabalho na auditoria pública

Os papéis de Trabalho, instrumento de fundamental importância, devem ser preparados previamente e/ou no decorrer da execução da Auditoria, conforme as circunstâncias e peculiaridades do órgão ou entidade.

Os papéis de trabalho, além de delinear o trabalho de auditor, também servem para registrar as evidências assinaladas pelo auditor no curso do seu trabalho e servirá de base de sustentação da opinião do auditor.

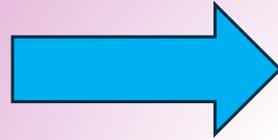
Sobre a forma e conteúdo dos papéis de trabalho, observar a Norma Brasileira de Contabilidade Interpretação Técnica: NBC – T11 e IT02.



# Auditoria Pública

## b) Classes de evidência:

Dentre as categorias principais das classes de evidências empregadas pelos auditores destacam-se:



- a evidência física - é o tipo de evidência que o auditor obtém mediante observação direta do que as pessoas fazem;
- a evidência de testemunho - consiste em coletar dados dos que presenciaram um fato ou situação que o auditor não pode observar. Cabe-lhe preparar um registro por escrito dos dados pertinentes obtidos em tais entrevistas, para corroborar o que encontrar e relatar a quem de direito. Ele pode interpretar erroneamente o depoimento do entrevistado que presenciou o fato objeto de exame e, por isso, convém solicitar a essa pessoa que releia a transcrição feita pelo auditor de suas palavras;
- a evidência documental - é a que o auditor obtém, examinando os documentos pertinentes à questão submetida a auditoria. Ele deve ter cuidado e verificar a autenticidade de cada informação;
- a evidência analítica - é aquela preparada pelo auditor, mediante reunião de dados para criação de novas informações ou para uso na apresentação que fará à administração da empresa.

# Auditoria Pública

## 1.3. Relatório e Parecer

### a) Relatório

O relatório escrito é a evidência mais concreta do trabalho da equipe ou do auditor e a fonte de informações mais abundante e segura.

Sendo assim, a forma como se apresenta o relatório é talvez tão importante quanto seu conteúdo.

Qualquer leitor absorverá melhor uma idéia simples e bem descrita, do que uma idéia brilhante, desenvolvida obscuramente.



# Auditoria Pública



**FRAGIL**

Portanto, o relatório de auditoria **deverá**, em seu objetivo, apresentar as fragilidades, causas e consequências detectadas, servindo de base para a **elaboração do plano de ação** pelo órgão ou entidade auditada.

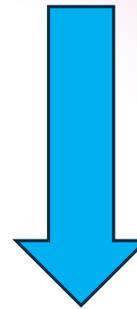
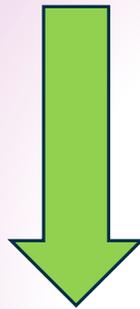
Para elaboração do relatório, **deve**, inicialmente, definir com a máxima clareza o objetivo da auditoria.

O fator determinante será sempre o desenvolvimento lógico das idéias, que **não** ser comprometido.

No que tange a coesão do texto, essa **deve** ser buscada com objetividade de forma que leitura a seja compreensiva.

# Auditoria Pública

Na elaboração do relatório de auditoria, o auditor deverá considerar, dentre outros, os seguintes aspectos:



Concisão – usar linguagem clara e concisa de forma a facilitar o seu entendimento por todos, sem necessidade de explicações adicionais por parte de quem o elaborou;

Objetividade – deve conter mensagem clara e direta, a fim de que o leitor entenda, facilmente, aquilo que o auditor pretende transmitir;

Sequência lógica – deverá ser elaborado na sequência natural, segundo os objetivos perseguidos no trabalho;

Conclusão – os fatos observados devem ser descritos com dados adequados e suficientes, de modo a permitir a formação de opinião sobre o trabalho realizado.

# Auditoria Pública

Para encaminhamento do relatório, **deve** ser elaborada uma carta em que se faça constar os pontos relevantes do relatório.

O relatório de auditoria é um instrumento básico para **informar** aos diversos escalões da Administração o resultado da auditoria.

Tem por objetivo **motivar ações preventivas ou corretivas**, apresentando, de forma clara, exata, concisa e objetiva, os pontos observados, as recomendações formuladas e as ações tomadas pelo órgão ou entidade para o aprimoramento da gestão.





## b) Parecer

É o produto final do trabalho do auditor, inclusive deve obedecer ao padrão mínimo de exigência do CFC, conforme NBC T- 11- IT- 05.

O parecer classifica-se, segundo a natureza da opinião:

- parecer sem ressalva,
- parecer com ressalva,
- parecer adverso e;
- parecer com abstenção de opinião.

Cabe destacar que parecer somente é exigido para as empresas privadas de capital aberto, ou instituições financeiras ou similares

# Auditoria Pública



# Auditoria Pública

## Procedimentos e técnicas de auditoria

Para o auditor realizar uma auditoria, **deve** adotar procedimentos para obtenção de evidências que fundamentem seu trabalho e conseqüentemente, **elabore** o relatório final, com bastante segurança, para emitir sua opinião, que **trará** **recomendações** para **melhoria** dos controles internos e da fidedignidade das demonstrações contábeis, a eficiência e eficácia das operações.

Para a concretização dessas informações, **utilizará técnicas**.



# Auditoria Pública

## 1. Procedimentos

É o conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião por parte do auditor.

O auditor deve agir com independência e impessoalidade e, utilizar critério de forma ilibada e inquestionável.

Podemos dizer que os procedimentos são os caminhos que deverão ser trilhados para a consecução dos objetivos.

Para alcançar os objetivos, o exame abrange testes de observância e testes substantivos.



# Auditoria Pública

## 2. Técnicas

É o conjunto de processos e ferramentas operacionais para obtenção de evidências, as quais devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis para conclusão dos trabalhos.

Podemos citar alguns:

- ✓ o exame físico - que representa a constatação “in loco” do objeto auditado, deve verificar quanto à existência, qualidade, quantidade do mesmo;
- ✓ a circularização pode ser considerada a confirmação externa de informações oferecidas ao auditor, que será confrontada com as informações existentes na empresa, cujo objetivo é a confiabilidade da informação;
- ✓ exame da documentação quanto a sua originalidade;
- ✓ conferência de saldos e cálculos, exame de lançamentos contábeis;
- ✓ quanto maior o universo de técnicas utilizadas, maior será o grau de segurança do trabalho realizado.

Todavia, os trabalhos de auditoria fundamentam-se na amostragem, por isso utiliza-se de procedimentos como os testes substantivos e testes de observância.



# Auditoria Pública

Esse conjunto de procedimentos e de técnicas permite ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas.



# Auditoria Pública



A auditoria é realizada por amostragem e, em função dessa subjetividade, faz-se necessário que também se observe a relevância, materialidade e se avaliem os controles internos.

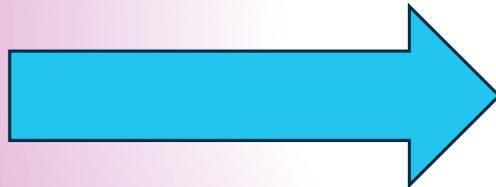
# Auditoria Pública



# Auditoria Pública

## Controle interno: conceito, importância e princípios

O sistema de controle interno é uma das atribuições impostas pela Constituição Federal de 1988, à Administração Pública. O Art. 70 do citado diploma menciona que:



“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo Único – Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária.”

# Auditoria Pública

O controle interno em um órgão ou entidade representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que objetiva salvaguardar o patrimônio e produzir informações confiáveis, para auxiliar os gestores ou administradores na consecução dos objetivos da entidade.

O controle interno refere-se a procedimentos de organização permanentes da entidade.

Portanto, não pode ser confundido com auditoria interna, que é revisão e avaliação dos controles.



# Auditoria Pública

## 1. Conceitos e definições de controle interno

Controle Interno para os órgãos públicos, além de ser imposto pela Constituição Federal/1988, é considerado indispensável para confiabilidade e qualidade dos dados, como também para avaliar a ação governamental, a administração dos gestores públicos e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial.

Portanto, entende-se como Controle Interno um processo executado por área do próprio órgão estatal para a consecução dos objetivos, abrangendo desde a confiabilidade de informações, cumprimento das leis e regulamentos específicos e, por fim, a eficácia e eficiência das operações.



# Auditoria Pública



O controle interno objetiva **proteger** ativos, **produzir** dados contábeis confiáveis e **auxiliar** os agentes públicos na busca da excelência, na gestão do órgão público, garantindo informações adequadas, visando à tomada de decisões.

Podemos **classificar** os objetivos do controle interno como: Contábeis e Administrativos.

Quando mencionamos sobre o controle físico do ativo, estamos nos referindo a controle contábil e, quando mencionamos em qualidade da informação, estamos nos referindo a controle administrativo.

# Auditoria Pública

## 2. Importância do controle interno

A **relevância** do controle interno, em qualquer organização, é incontestável, principalmente nos órgãos públicos, face ao volume de tributos arrecadados da sociedade, a devida aplicação desses recursos sejam em áreas específicas, como saúde, educação e assistência e, até mesmo, investimentos em rodovias, ferrovias, hidrovias construção da casa própria entre outras.



світлий ПроПокупки (ProPochupki)

# Auditoria Pública

O controle interno é um **instrumento** de grande valia para **garantir** a continuidade do fluxo de operações e informações pretendidas e, ainda, fortalecer a administração contra erros e fraudes. De acordo com a NBC T-12 item 1.4 conceitua fraude e erro:



“O termo **fraude** refere-se a atos voluntários de **omissão e manipulação** de transações e operações, adulterações de documentos, registros, relatórios e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários. E o termo erro refere-se a atos involuntários de omissão, desatenção desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.”

# Auditoria Pública

## 3. Princípios do controle interno

O auditor deve observar os princípios de controle interno como fundamental para sucesso na produção de informações confiáveis e ajudar os gestores na concretização dos objetivos, seja orçamentário, financeiro, patrimonial dos entes públicos.



# Auditoria Pública

Responsabilidade dos servidores – as atribuições dos servidores devem estar bem definidas e de preferência por escrito para viabilizar a apuração das suas responsabilidades por eventuais descumprimentos ou omissões.



# Auditoria Pública

Supervisão de normativos e procedimentos – devem ser solicitadas dos gestores as rotinas administrativas e operacionais por escrito, a fim de facilitar a realização da auditoria.



# Auditoria Pública



Rotinas Internas – todo órgão deve manter as rotinas internas manualizadas, contemplando modelos de demonstrativos contábeis e respectiva aglutinações de contas contábeis considerando que, de acordo com a Lei n. 4.320/64, os fatos contábeis são registrados em sistemas distintos (Financeiro, Orçamentário, Patrimonial e de Compensação) para cada demonstrativo.

Já as rotinas de utilização de sistemas eletrônicos como SIAFEM - Sistema Integrado de Administração Financeira dos estados e Municípios, SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal entre outros, os modelos de formulários de requisição/recebimento, inventários de bens com a respectiva classificação contábil de material, etc.

# Auditoria Pública

**Acesso aos ativos** – o órgão **deve** restringir o número de servidores com acesso aos ativos e criar, inclusive, controles sobre a disponibilização dos bens.

Ainda **pode** ser exigida carta de fiança dos servidores responsáveis por bens e valores.



# Auditoria Pública



**Segregação de funções** – estabelece que uma mesma pessoa **não pode** ter, sob sua responsabilidade, todas as fases inerente a uma operação.

Exemplificando, podemos mencionar a **compra de um bem: deve** ser executada por um servidor e a respectiva contabilização por outro.

# Auditoria Pública

Confronto dos ativos os respectivos registros – o confronto do ativo com o respectivo registro contábil deve ser executado por servidor não responsável pelo bem para confiabilidade do confronto.



# Auditoria Pública



**Controle de acesso** – criar perfil (limite de transações) de servidores para utilização de equipamentos de tecnologia da informação.

# Auditoria Pública

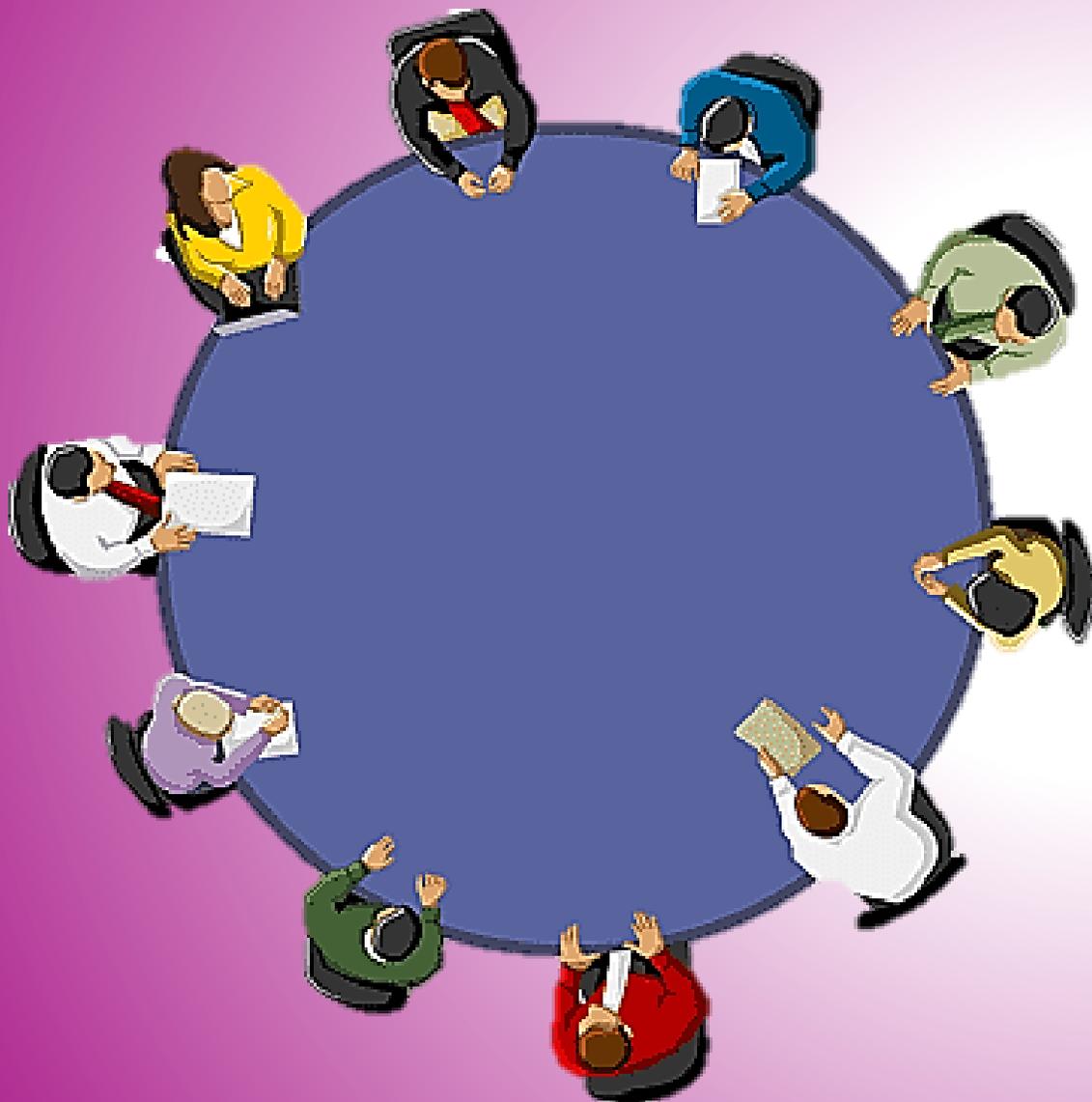
Custo/benefícios – consiste na necessidade de parametrizar procedimentos que minimizem a probabilidade de falhas ou desvios, quanto ao atingimento de metas e objetivos.

Quando adota sistemas sofisticados, subtemde-se que são onerosos; portanto, somente deve ser estabelecido para transações de valores relevantes.

O custo não deve ser superior ao benefício esperado.



# Auditoria Pública



Rodízio de servidor – é salutar a rotatividade de funções que ocupam para que não haja conluio, com vistas a reduzir ou até mesmo eliminar possibilidade de fraudes.

# Auditoria Pública

Guarda de sigilo – o servidor, quando do exercício de suas atribuições, não deve divulgar as informações obtidas na realização dos trabalhos, podendo responder, civil ou criminalmente, de acordo com o regulamento interno de cada órgão.



# **Auditoria Pública**

**As finalidades previstas na constituição de um Sistema de Controle Interno são:**

- a) **avaliar** o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual – PPA;
- b) **avaliar** a execução dos programas de governo;
- c) **avaliar** a execução dos orçamentos;
- d) **comprovar** a legalidade e **avaliar** os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da Administração Pública;
- e) **exercer** o controle das operações de crédito, avais e garantias, e dos direitos e haveres;
- f) **avaliar** as renúncias de receitas; visando à análise do resultado da efetiva política de anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado;
- g) **apoiar** o controle externo, no exercício de sua missão institucional, fornecendo informações dos resultados das ações do Sistema de Controle Interno;
- h) **assegurar** que não ocorram erros potenciais, detectando suas causas tempestivamente.

# Auditoria Pública

Também é importante  **mencionar**  o art. 59 LRF, que trata da Fiscalização da Gestão Fiscal, determina que o  **Poder Legislativo** , diretamente ou com o auxílio dos  **Tribunais de Contas** , fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere ao  **atingimento ou não das metas**  estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

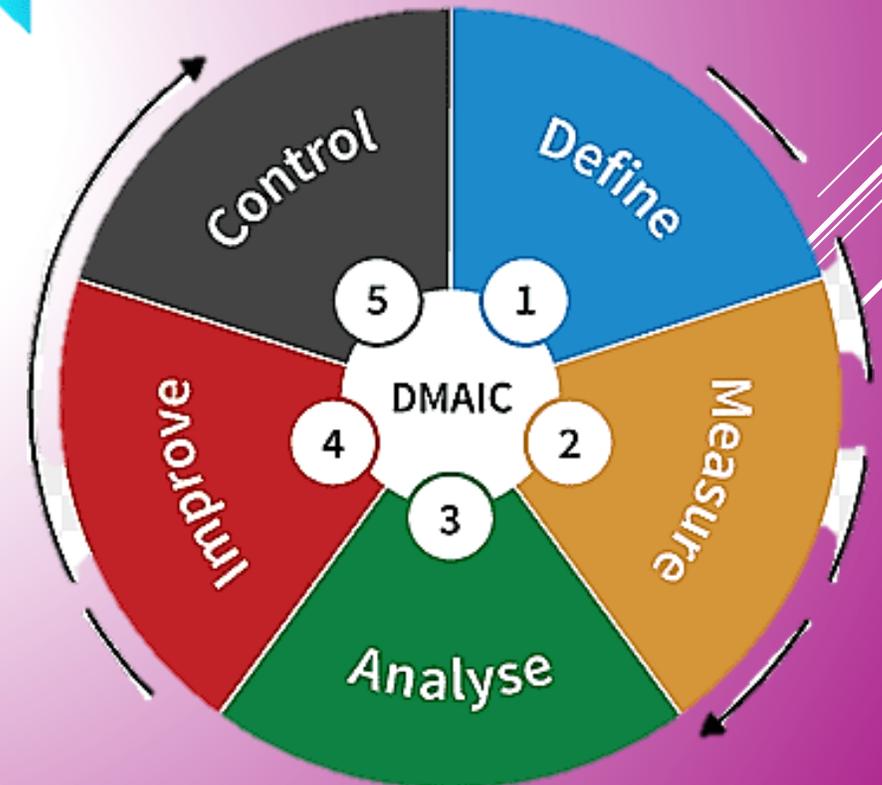
- limites e condições para realização e inscrição em  **Restos a Pagar** ; medidas adotadas para o retorno de despesa total com pessoal ao respectivo limite;
- providências tomadas para recondução dos montantes das  **dívidas consolidadas**  e mobiliárias aos respectivos limites;
- destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos e o  **cumprimento de gastos**  totais dos legislativos municipais, quando houver.



# Auditoria Pública

As características de um sistema de controle interno eficiente são:

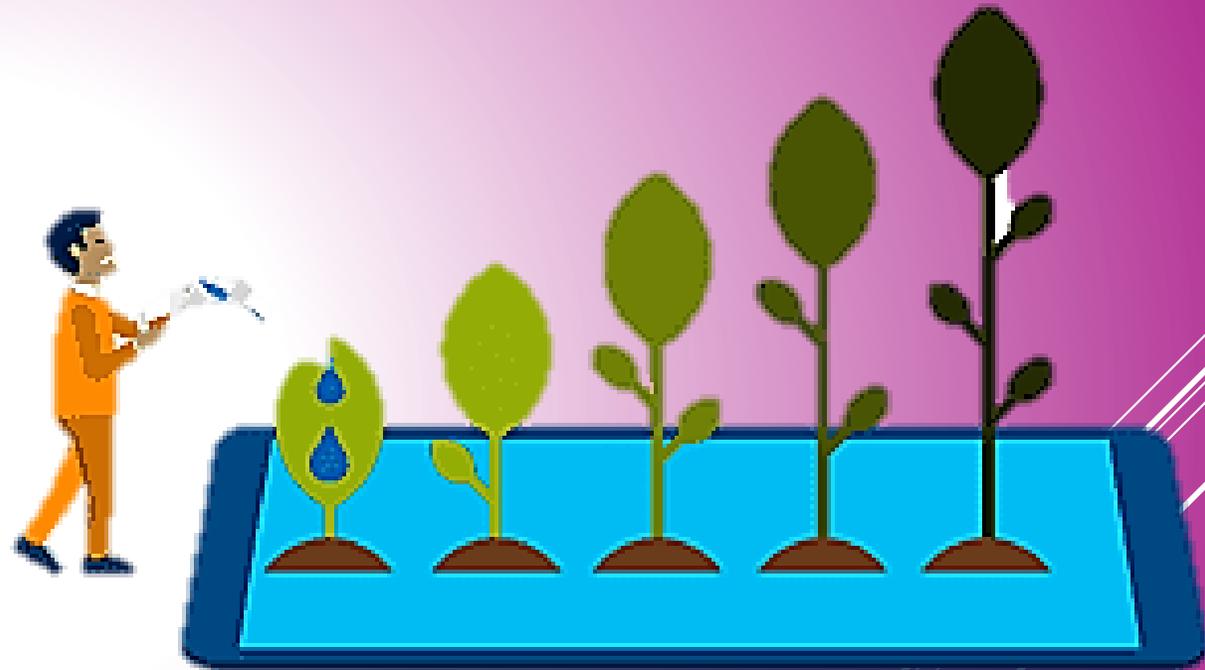
- a) um plano organizacional simples e flexível, demonstrando com clareza a independência estrutural das funções e responsabilidades;
- b) sistema de autorização e procedimentos de escrituração ;
- c) técnica do método de trabalho;
- d) pessoal qualificado.



# Auditoria Pública

Portanto, é importante refletir sobre a obediência as políticas, praticas e procedimentos internos, com a finalidade de aprimorar a qualidade dos controles.

O controle interno é parte integrante de cada segmento da organização e cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto do controle interno.



**Auditoria Pública**



# **Auditoria Pública**

## **Referencias Bibliográficas**

**ATTIE, W. Auditoria: conceitos e aplicações. São Paulo: Atlas, 2018.**

**INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES. Curso básico de auditoria: normas e procedimentos. São Paulo: Atlas, 2018.**

**MAUTZ, R. K. Princípios de auditoria. São Paulo: Atlas, 2017.**

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade. CFC: Brasília, 2021.**

**\_\_\_\_\_. Resolução n. 750, de 29/12/93. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade.**

**\_\_\_\_\_. Resolução n. 821, de 17/12/97. Revoga a Resolução n. 701, de 24/4/91, e revoga a Resolução n. 321 de 14/4/72, alterada pela Resolução n. 965 de 16/05/03, que dispõe sobre as Normas Profissionais do Auditor Independente.**

**\_\_\_\_\_. Resolução n. 781, de 24/3/95. Dispõe sobre as Normas Profissionais do Auditor Interno.**

**\_\_\_\_\_. Resolução n. 820, de 17/12/97, e Resolução n. 953, de 03/02/03. Dispõem sobre as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.**

**COOK, J. W.; GARY, M. W. Auditoria: filosofia e técnica. São Paulo: Saraiva, 2019.**

**SOUZA, B. F. de; PEREIRA, A. C. Auditoria contábil: abordagem pratica operacional. São Paulo: Dos Autores, 2017.**