

Eixo Temático – Auditoria Pública

Sub-eixo – Auditoria da Receita Orçamentária, da Despesa Orçamentária e Ativo financeiro

Aula 4

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 deste conteúdo, você seja capaz de:

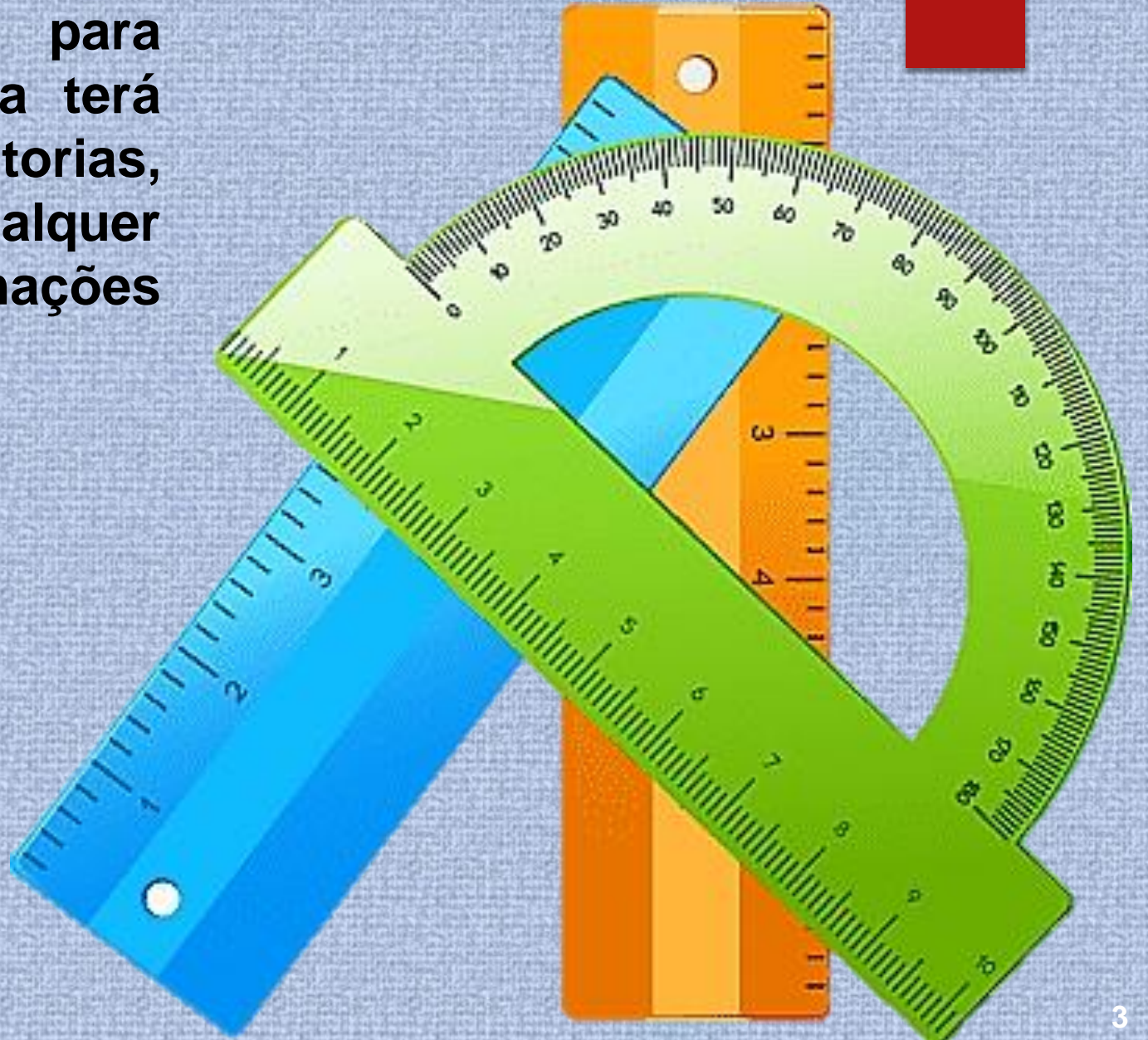
- identificar os pontos principais a serem analisados na auditoria das receitas.

Você deve conhecer o orçamento público no que concerne à previsão das receitas, os conceitos e classificações da receita, estudados na disciplina Contabilidade Pública, os procedimentos e técnicas de auditorias estudadas na disciplina Auditoria



Auditoria Pública

Os procedimentos adotados para auditoria da receita orçamentária terá como parâmetro todas as auditorias, apesar, de que à base de qualquer auditoria corresponde às informações contábeis.



Auditoria Pública

Receitas

Na contabilidade pública, **devemos** adotar os conceitos preceituados na Lei n. 4.320/64, que prevê que as receitas orçamentárias são as receitas previstas na Lei de Orçamento Anual - LOA, bem como as receitas extra orçamentárias, que possuem caráter temporário, **não** se incorporando ao patrimônio público.

Portanto, **não** integram o orçamento público, uma vez que a sua execução **não** se vincula à execução do orçamento e, também, **não** constitui renda do Estado, mero depositário dos valores assim recebidos.



Auditoria Pública

Receitas Correntes	Receitas de Capital
Receita tributária	Operações de crédito
Receita de contribuição	Alienação de bens
Receita patrimonial	Amortização de empréstimos
Receita agropecuária	Transferências de capital
Receita industrial	Outras receitas de capital
Receita de serviços	
Transferências correntes	
Outras receitas correntes	

Auditoria Pública

Critérios a serem observados na auditoria

1 Das receitas orçamentárias

No contexto das receitas orçamentárias, a mais **expressiva** sempre será a receita tributária que compreende todos os ingressos provenientes da arrecadação de **impostos, taxas e contribuições de melhoria**.

É uma receita privativa das entidades investidas do poder de tributar:

União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.



Auditoria Pública

a) Procedimentos de auditoria

- verificar se as receitas demonstradas correspondem ao período contábil, sob exame em cumprimento aos princípios fundamentais de contabilidade;
- verificar os contratos com os agentes arrecadadores bancários sobre os prazos entre a arrecadação e o recolhimento;
- verificar o fluxo da arrecadação em relação as metas previstas no anexo de metas fiscais da LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias;



Auditoria Pública

- **analisar** as renúncias de receitas visando à análise do resultado da efetiva política de anistia , remissão, 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 entre outros;
- **analisar** as receitas patrimoniais, principalmente as oriundas das aplicações financeiras, face as taxas e prazos pactuados, inclusive emitindo carta de circularização para as instituições financeiras, confirmando os saldos existentes;



Auditoria Pública



- **verificar** as participações acionárias, solicitando quando necessário as atas de reuniões da diretoria e assembleia de acionistas, para averiguação dos dividendos recebidos;
- **verificar** se as receitas com aluguel conferem com o contrato;
- **avaliar** os prazos e condições das transferências constitucionais;

Auditoria Pública

10

- **avaliar** se os recursos recebidos voluntários estão aplicados em conformidade com os convênios ou outro instrumento legal;
- **verificar** a existência das leis que autorizam a alienação de bens, como também se os valores arrecadados foram aplicados corretamente para averiguação do art. 44 da LRF, considerando que é vedada a aplicação da receita da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social.



Auditoria Pública

Os limites prudenciais existentes para os entes públicos praticamente se baseiam nas receitas correntes líquidas - RCL.

Entende-se por RCL o somatório das receitas:

- tributárias,
- de contribuições,
- patrimoniais,
- industriais,
- agropecuárias,
- de serviços,
- transferências,
- correntes e
- outras receitas também correntes.

Sendo deduzidos: a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social; as receitas provenientes da compensação financeira dos regimes de previdência social; Dedução da receita para a formação do FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação.

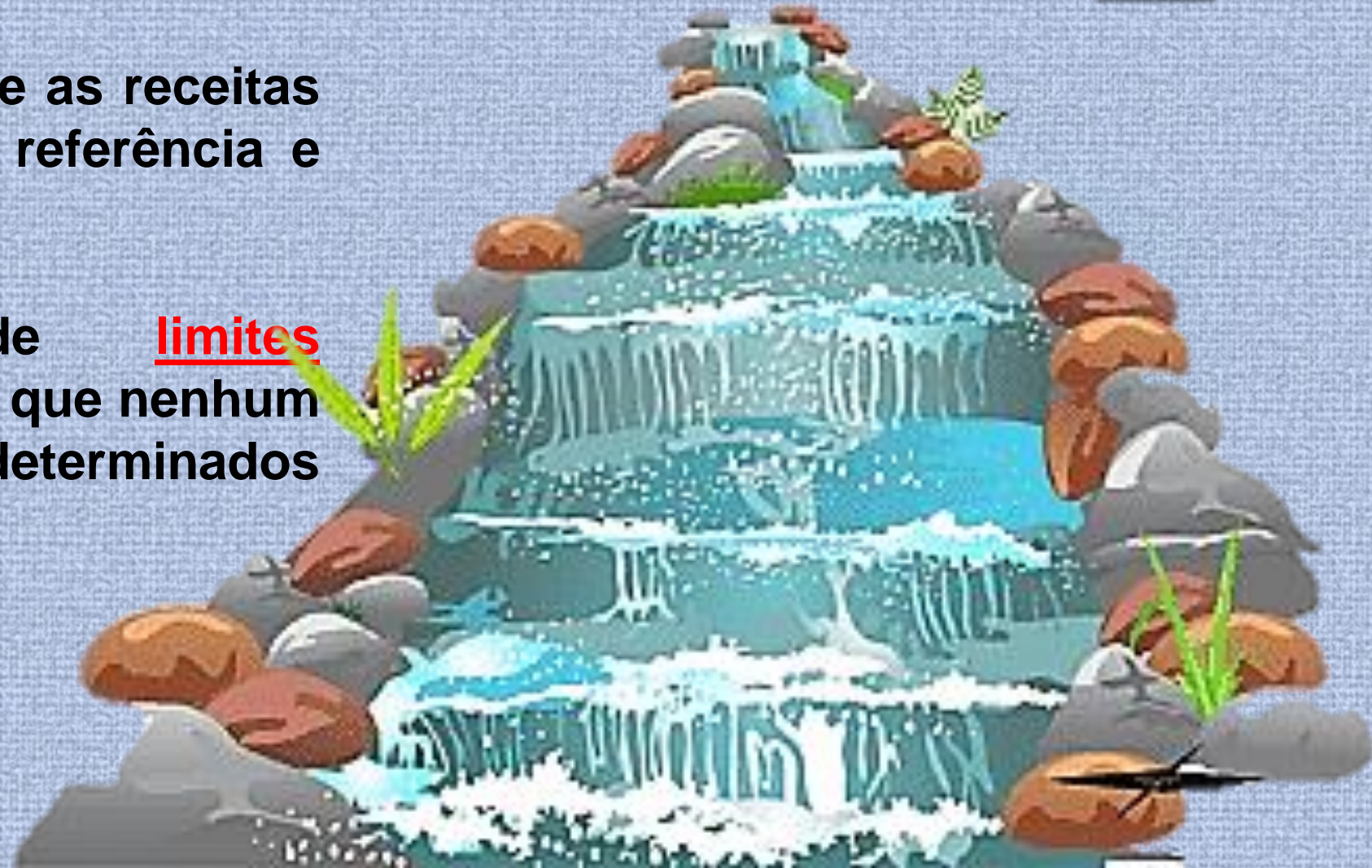


Auditoria Pública

A receita corrente líquida

será apurada, somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores.

Quando falamos de limites prudenciais, corresponde que nenhum ente pode ultrapassar determinados parâmetros



Auditoria Pública

Exemplificando:

A despesa de pessoal a União não pode ultrapassar a 50% da RCL; para Estados e Municípios, 60% da RCL; a União, Estados e Municípios não poderão conceder garantia superior a 22% da RCL entre outros.

Outro ponto fundamental é o cumprimento do regime contábil de “Caixa”, conforme previsto no art. 35 da Lei n. 4.320/64, que estabelece que as receitas são registradas quando arrecadadas.



LIMITES PARA AS DESPESAS COM PESSOAL

Em % da Receita Corrente Líquida – conforme LRF 101

Poder/Ente	União	Estados	Municípios
Poder Executivo	40,9	49	54
Poder legislativo	2,5	3	6
Poder Judiciário	6	6	-
Ministério Público	0,6	2	-
TOTAL	50	60	60

Auditoria Pública

Das receitas extra orçamentárias

As receitas extra orçamentárias correspondem ao ingresso financeiro de caráter temporário, pois pertencente a terceiros.

Não é receita efetivamente.

Melhor denominada de ingressos extra orçamentários.

Sempre provoca o surgimento de passivos financeiros.

Exemplo: cauções em dinheiro, salários não reclamados, depósitos de terceiros para recursos, entre outras.

Diante desse conceito, é prudente o auditor verificar os saldos dessas contas, para verificação da origem, e o tempo de permanência por pertencer a terceiros.



Auditoria Pública

Para concluir, toda e qualquer auditoria deve utilizar os procedimentos de auditoria, tais como **realizar entrevistas** com os servidores que executam as atividades:

- **solicitar** documentos usuais correspondentes aos estágios da receita (previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento);
- **fazer** confrontação das informações;
- **testar** as consistências das informações coletadas e, por fim,
- **externalizar** o posicionamento por meio de relatório.



Auditoria Pública



Auditoria Pública

Auditoria da despesa orçamentária

Despesa

Na contabilidade pública, devemos adotar os conceitos preceituados na Lei n. 4.320/64, que prevê que as despesas orçamentárias são as despesas previstas na Lei de Orçamento Anual – LOA, ou seja, corresponde aos desembolsos orçamentários que representam as aplicações de recursos financeiros, bem como as despesas extra orçamentárias, que representam o desembolso extra orçamentário, uma vez que sua execução não se vincula ao orçamento e não constitui despesa do Estado, mesmo mero pagador dos valores depositados anteriormente, quando do ingresso extra orçamentário.



Auditoria Pública

Despesas Correntes

Despesas de Pessoal e Encargos Sociais
Juros e Encargos da Dívida
Outras Despesas Correntes

Despesas de Capital

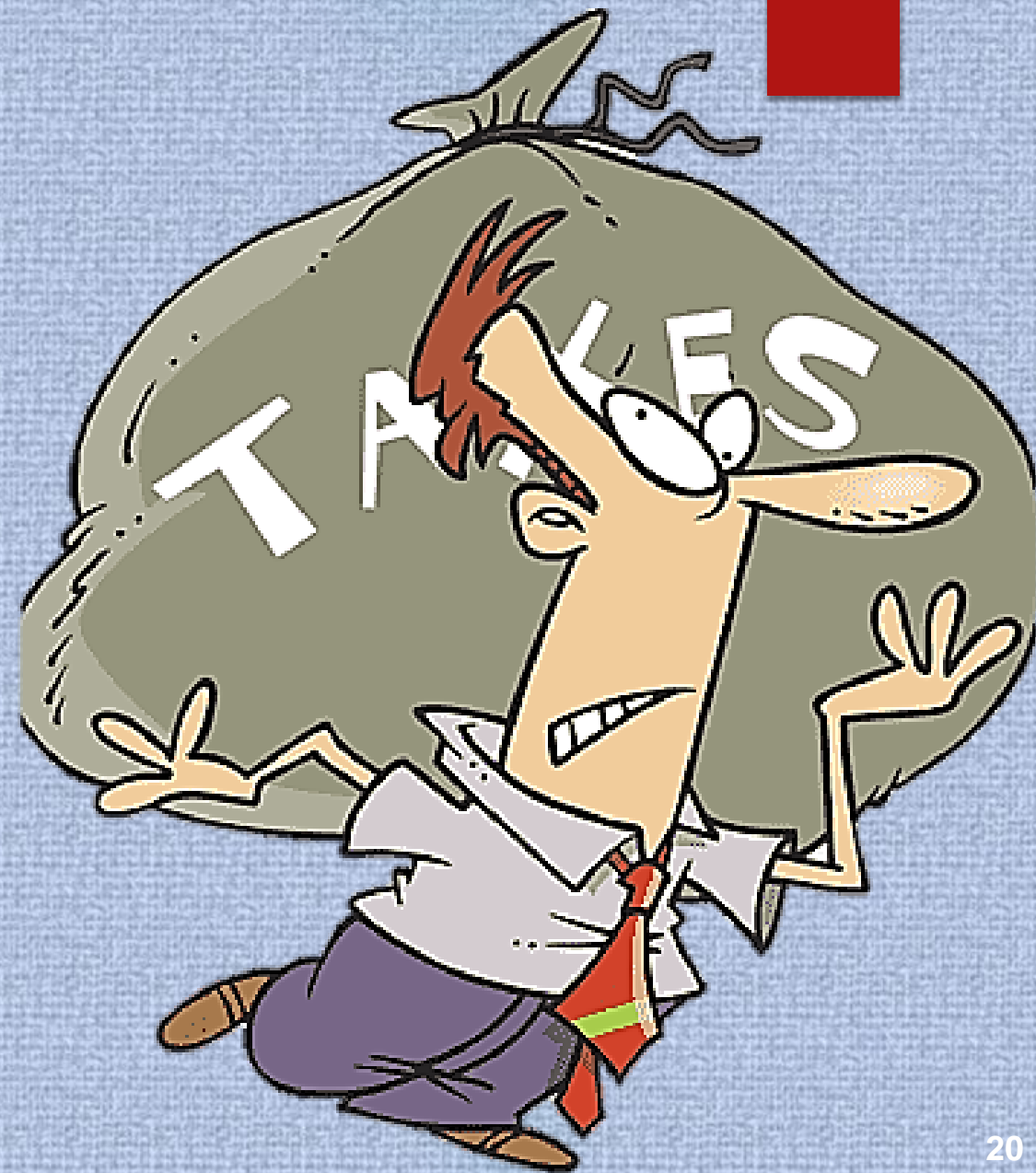
Investimentos
Inversões Financeiras
Amortização da Dívida

Auditoria Pública

Critérios a serem observados na auditoria

a) Das Despesas Orçamentárias

As despesas orçamentárias correspondem ao desembolso de recursos financeiros e podemos classificar esse gasto como investimento, custo e despesa.



Auditoria Pública

Princípios orçamentários quais sejam:

- anualidade – o orçamento **deve** ter vigência limitado a um exercício financeiro. A legislação brasileira determina que o exercício financeiro coincida com o ano civil;
- unidade – todas as receitas e as despesas **devem** estar contidas numa só lei orçamentária;



Auditoria Pública

- **universalidade** – todas as receitas e todas as despesas **devem** constar da lei orçamentária pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções;
- **equilíbrio** – os valores autorizados para a realização das despesas no exercício **deverão** ser compatíveis com os valores previstos para a arrecadação das receitas;



Auditoria Pública

- **exclusividade** – a lei orçamentária não **poderá** conter matéria estranha à fixação das despesas e à previsão das receitas;
- **especificação** – a classificação das receitas e das despesas **deve** aparecer discriminada, demonstrando as origens e as aplicações dos recursos;



Auditoria Pública



- **publicidade** – a garantia da transparência e pleno acesso a qualquer interessado as informações necessárias ao exercício da fiscalização;
- **clareza** – o orçamento **deve** ser claro e de fácil compreensão para qualquer indivíduo;

Auditoria Pública

- **uniformidade** – os dados apresentados devem ser homogêneos nos exercícios no que se refere à classificação e demais aspectos envolvidos, na metodologia de elaboração do orçamento, permitindo comparação ao longo do tempo;
- **legalidade** – a elaboração do orçamento deve observar as limitações legais em relação aos gastos e às receitas;



Auditoria Pública



- não afetação das receitas – nenhuma parcela de impostos poderá ser reservada ou comprometida para atender determinados gastos;
- princípio da reserva legal – a iniciativa para propor PPA, LDO e LOA é do Poder Executivo.

Auditoria Pública

Entendimento desses princípios, o auditor terá aprofundamento e sustentação para o desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, inerentes a despesa pública.

Entre os princípios acima descritos, destacamos os Princípios da Anualidade, Universalidade e Unidade, previstos no art. 2 da Lei n. 4.320/64.



Auditoria Pública

Também é prudente mencionar sobre os princípios de licitação tais como:

- legalidade – vincula os licitantes e a administração às regras estabelecidas nas normas e princípios em vigor;
- impressoalidade – obriga a administração a observar, nas suas decisões, critérios objetivos previamente estabelecidos, afastando a discricionariedade e o subjetivismo na condução dos procedimentos da licitação;



Auditoria Pública



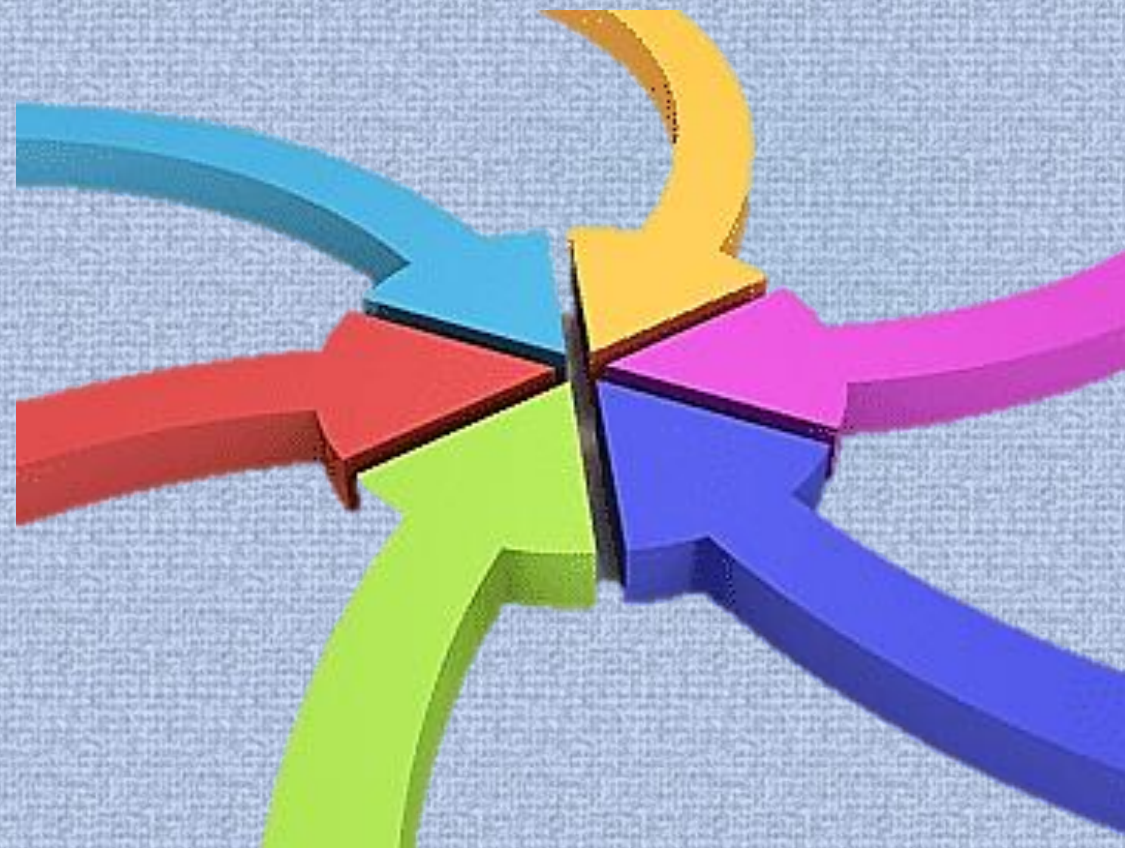
- **moralidade administrativa** – a conduta dos licitantes e dos agentes públicos tem de ser, além de lícita, compatível com a moral, a ética, os bons costumes e as regras de honestidade e boa fé da administração;
- **publicidade** – qualquer interessado deve ter acesso às licitações públicas e seu controle, mediante divulgação dos atos praticados pelos administradores em todas as fases da licitação;

Auditoria Pública

- vinculação ao instrumento convocatório – obriga a administração e o licitante a observarem as normas e condições estabelecidas no ato convocatório. Nada **poderá** ser criado ou feito sem que haja previsão no instrumento convocatório;

- juízo objetivo – esse princípio significa que o administrador **deve** observar critérios objetivos, definidos no ato convocatório, para o julgamento das propostas.

E ainda **devemos** lembrar: o regime contábil adotado é o da competência.



Auditoria Pública



De acordo com o art. 9º da Resolução CFC n. 750/1993 Princípio da Competência –

as receitas e as despesas **devem** ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

Auditoria Pública

Procedimentos de auditoria:

- verificar se as despesas demonstradas correspondem ao período contábil sob exame em cumprimento aos princípios fundamentais de contabilidade;
- examinar a situação de sistemas quanto à segurança da execução orçamentária;



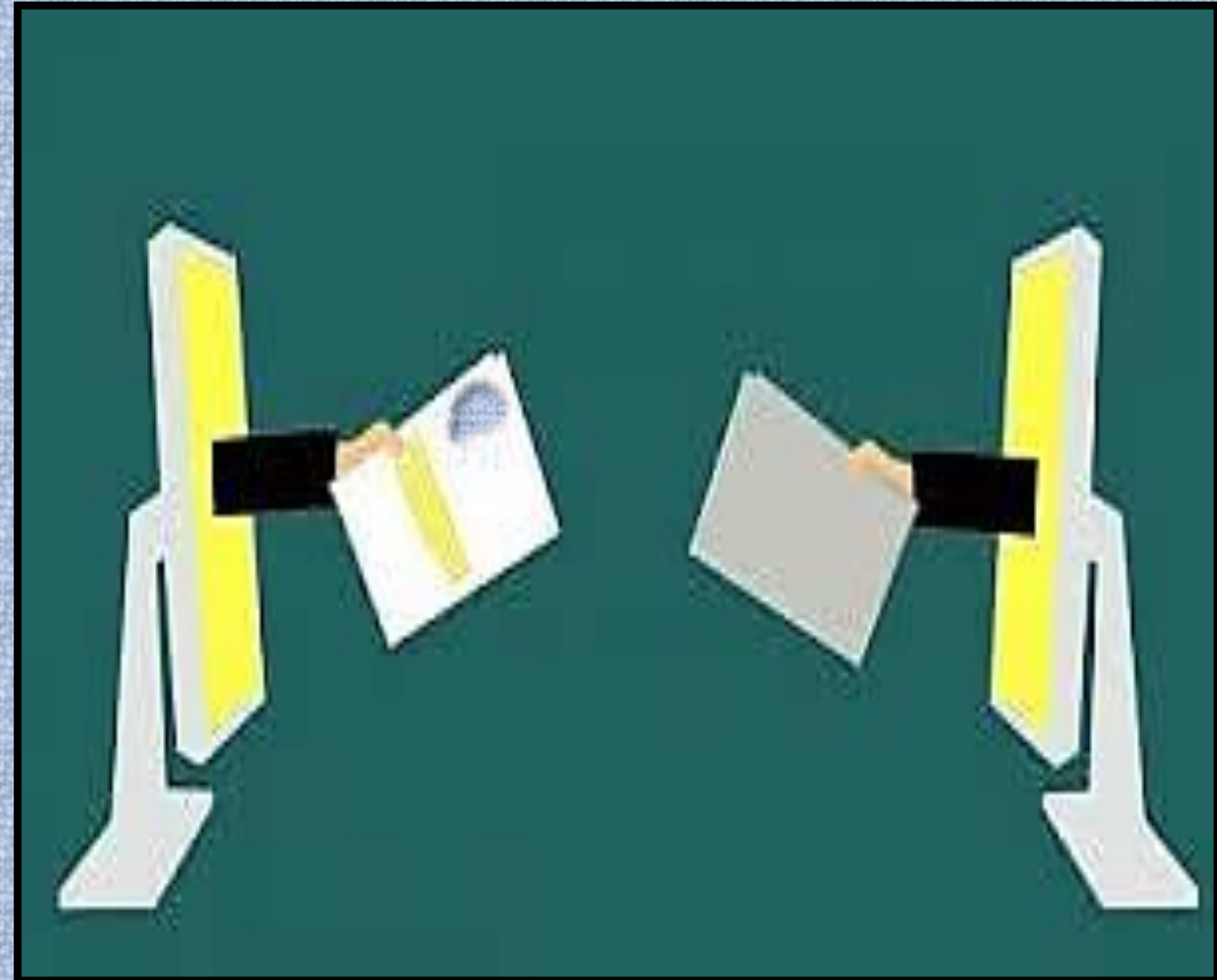
Auditoria Pública

- **avaliar** a concessão dos suprimentos de fundos, inclusive a situação dos supridos;
- **avaliar** os fluxos dos preços de compras de bens e serviços e se foram atendidos os princípios da licitação;



Auditoria Pública

- **solicitar** e examinar se os ordenadores de despesas possuem atos que permitem tal encargo;
- **analisar** as despesas de carácter obrigatório, tais como salários, sentenças judiciais, aplicação saúde e educação;



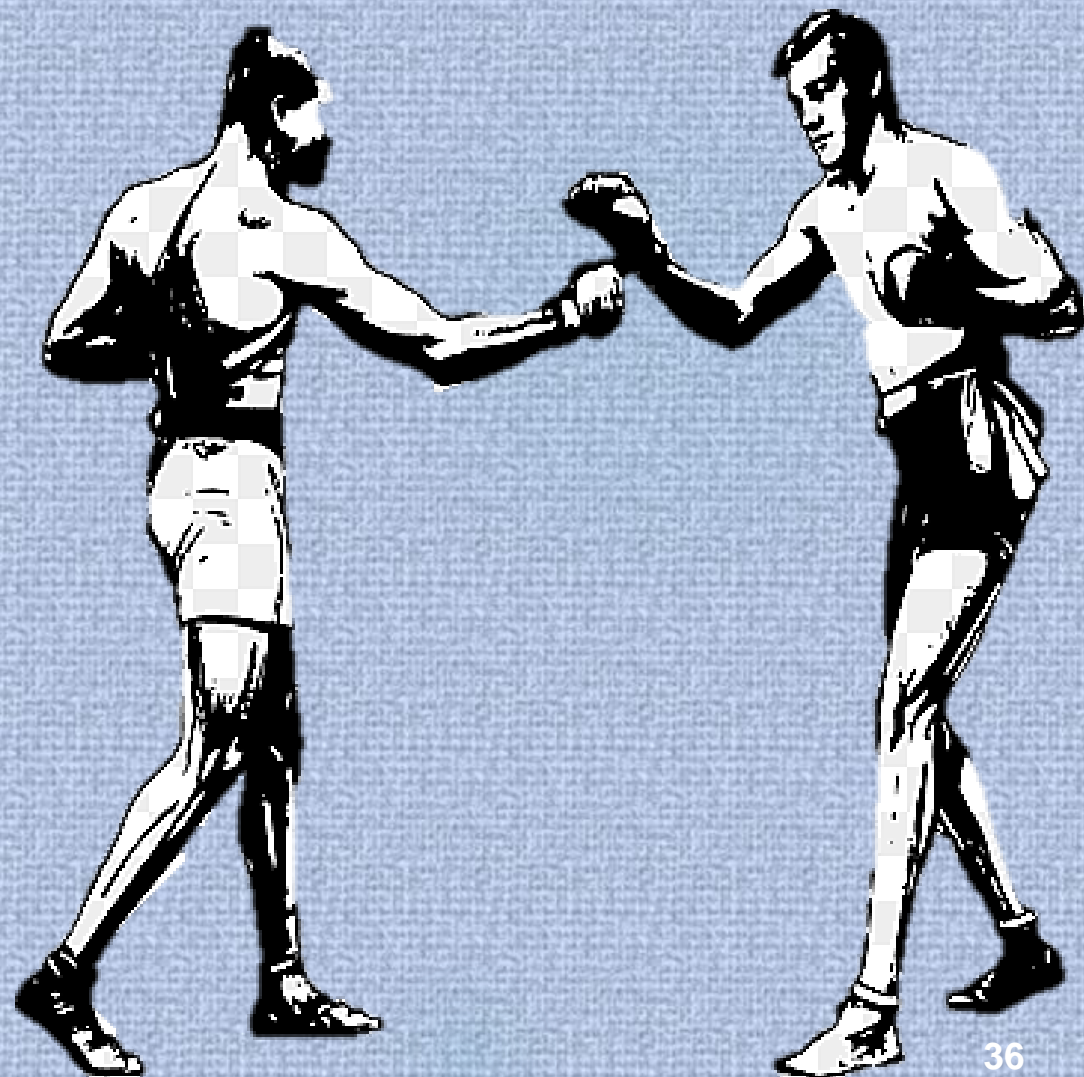
Auditoria Pública



- **avaliar** o cumprimento dos estágios da despesa (empenho, liquidação e pagamento), contudo, na liquidação, observar o contrato, ajuste ou acordo respectivo, nota de empenho, os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço, que serão apresentados no original;
- **avaliar** as condições e exigências das transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

Auditoria Pública

- **verificar** os critérios e formas de limitação de empenhos nos parâmetros, com o fim de garantir o atingimento das metas de Resultado Primário e Resultado Nominal e a recondução da Dívida;
- **solicitar** normas relativas ao Controle de Custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos Públicos;
- **confrontar** o total da despesa de Capital com a realização de Operação de Crédito, esta não pode ser superior à despesa, considerando a vedação do inciso II art. 167 da CF/88;



Auditoria Pública

- **analisar** os créditos adicionais quanto à abertura de Crédito Suplementar ou Especial, sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes e ainda sobre os recursos necessário para abertura, tais como:

- superávit financeiro do exercício anterior (ativo – passivo financeiro – deverá ser calculado por fonte de recurso);
- os provenientes de excesso de arrecadação;
- os resultantes de anulação total ou parcial de dotações orçamentárias ou créditos adicionais autorizados em Lei;
- (Operações de crédito não previstas no orçamento);

- **analisar** a despesa total de pessoal, considerando que não poderá exceder, em cada período de apuração, percentuais da Receita Corrente Líquida - RCL (60% Estados e Municípios e 50% União);



Auditoria Pública



- **analisar** a despesa total de pessoal, considerando que **não poderá** exceder, em cada período de apuração, percentuais da Receita Corrente Líquida - RCL (60% Estados e Municípios e 50% União);
- **verificar** o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito, já contratadas e a contratar, **não poderá** exceder a 11,5% da RCL;

Auditoria Pública

- **avaliar** o montante global das operações, realizadas em um exercício financeiro, **não poderá** ser superior a 16% da RCL.;
- **analisar** os demonstrativos instituídos pela Secretaria do tesouro Nacional-STN (www.tesouro.fazenda.gov.br) em atendimento a LRF, bem como os exigidos pela Lei n. 4.320/64 e para as sociedades de economia mista os demonstrativos exigidos pela Lei n. 6.404/76 e atualizações.



Auditoria Pública



Para concluir este estudo, é importante ressaltar que o estudo é de forma reduzida, criando apenas alguns **procedimentos** que abrangem a auditoria legal, operacional e contábil na área pública.

Contudo as técnicas a serem utilizadas são as mesmas de qualquer planejamento, no qual se prevê **conferência** de cálculos, **exame** ou **obtenção** de comprovantes autênticos, obtenção de esclarecimentos pelas áreas administrativas, financeira, contábil e jurídica.

Auditoria Pública



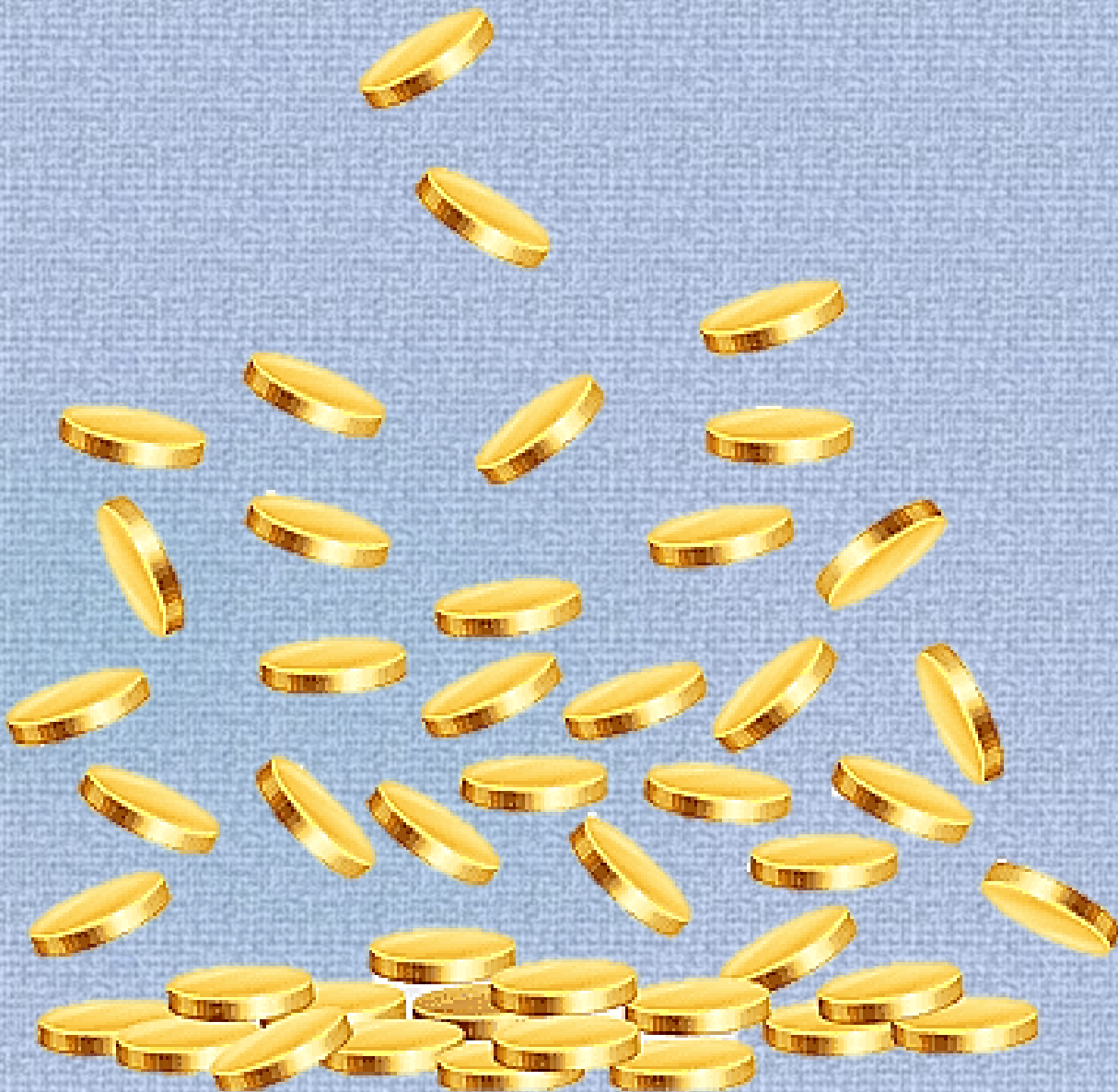
Auditoria Pública

Auditoria do ativo financeiro

O ativo financeiro é dividido em disponível e créditos em circulação.

Essa ordem corresponde à decrescente de liquidez. O objetivo da auditoria, neste subgrupo, é segurança e **verificar** se os saldos apresentados no Balanço Patrimonial e Balanço Financeiro refletem a valores reais e ainda se foram adotados os princípios fundamentais de contabilidade.





Composição do Ativo Financeiro

Ao ativo financeiro compreendem os valores numéricos, os créditos e os valores realizáveis no curto prazo.

De acordo com o art. 105 da Lei n. 4.320/64, o ativo financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e valores numéricos.

Auditoria Pública

A esse subgrupo, pertencem somente os valores que tenham liquidez no exercício.

Ativo Financeiro

Circulante

Disponível

Caixa

Bancos Conta Movimento

Aplicações Financeiras

Créditos em Circulação



Auditoria Pública

Procedimentos

- **efetuar** a reconciliação bancária;
- **verificar** a permanência de lançamentos antigos;
- **confrontar** as informações das receitas e despesas orçamentárias que têm reflexo no fluxo dos recursos financeiros;
- **verificar** se a programação financeira está sendo cumprida;
- **avaliar** o controle interno do ativo financeiro;
- **verificar** o razão contábil de todas as contas desse subgrupo;
- **verificar** os acessos (pessoas) aos sistemas financeiros e contábeis;
- **analisar** a política do órgão em relação as aplicações financeiras;
- **solicitar** documentos e informações 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.