

**Aula 00 - Profs.  
Tonyvan e Guilherme**  
*CAGE-RS (Auditor do Estado) Controle  
Interno*

Autor:  
**Equipe Legislação Específica  
Estratégia Concursos, Guilherme  
Sant Anna, Tonyvan de Carvalho**

**Oliveira**  
04 de Julho de 2024

## Sumário

|   |     |
|---|-----|
| MOTIVAÇÃO DA AULA.....  | 2   |
| 1. CONTEXTUALIZAÇÃO .....   | 3   |
| 2. NORMAS DA INTOSAI .....  | 5   |
| 2.1 - Declaração de Lima: ISSAI 1 .....                                     | 5   |
| 2.2 - Normas da INTOSAI: Código de Ética .....                              | 15  |
| 2.3 - Normas da INTOSAI: Padrões de Auditoria .....                         | 19  |
| 2.4 - Normativa de Referência Internacional: ISSAI 100, 200, 300, 400 ..... | 33  |
| 2.5 - Código de Ética: ISSAI 30 .....                                       | 60  |
| 3. QUESTÕES COMENTADAS.....   | 63  |
| 4. LISTA DE QUESTÕES.....   | 102 |
| 5. GABARITO .....   | 116 |
| 6. RESPOSTAS DAS QUESTÕES SUBJETIVAS.....                                   | 117 |
| 7. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS.....  | 124 |
| 8. BIBLIOGRAFIA .....   | 133 |



## MOTIVAÇÃO DA AULA

Vamos pensar um pouco no tema da aula de hoje? Tente responder as perguntas a seguir.

1. Quais os tipos de auditoria do setor público, segundo a ISSAI 100?
2. Quais os elementos da Auditoria do Setor Público?
3. Quais os tipos de trabalho da Auditoria do Setor Público?
4. Quais os princípios de Auditoria Do Setor Público?
5. Qual o foco da Auditoria Financeira?
6. Qual o objetivo da Auditoria Financeira?
7. O que são Estruturas de relatórios financeiros?
8. Defina Auditoria Operacional.
9. Quais as dimensões/princípios da Auditoria Operacional?
10. Qual o principal objetivo da Auditoria Operacional?
11. Qual o objeto e os critérios da auditoria operacional?
12. Quais as fases da auditoria operacional?
13. Qual o objetivo da auditoria de conformidade?
14. Quais as características da auditoria de conformidade?
15. Quais os elementos dos relatórios de auditoria de conformidade?

Se você não tem certeza de uma ou algumas das respostas a esses questionamentos, não se preocupe. Fique atento que esses temas serão abordados ao longo da aula de hoje!



# 1. CONTEXTUALIZAÇÃO

A **Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI**, em inglês) foi fundada em 1953 por 34 países, entre eles o Brasil. A organização conta, atualmente, com 192 membros. A “Declaração de Lima sobre Preceitos de Auditoria”, adotada no Congresso Internacional de 1977 e reconhecida como a Carta Magna da auditoria governamental, fornece as bases filosóficas e conceituais dos trabalhos desenvolvidos pela Intosai. Os estatutos da organização, revisados e assinados no Congresso Internacional realizado em Washington em 1992, detalham a estrutura, as atribuições e as normas de funcionamento da organização.

A organização trabalha no sentido de promover o intercâmbio de informações e de experiências sobre os principais desafios enfrentados pelas EFS (Entidades de Fiscalização Superior) no desempenho de suas funções.

A **INTOSAI** reúne as **Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFS**, que são instituições de Estado responsáveis por executar auditoria governamental de controle externo. O Brasil é representado pelo Tribunal de Contas da União – TCU.

**O estudo do INTOSAI para concursos se resume basicamente aos documentos a seguir:**

- ✓ **Código de Ética e Padrões de Auditoria;**
- ✓ **Princípios fundamentais de auditoria do setor público - ISSAI 100, 200, 300 e 400;**
- ✓ **Código de Ética: ISSAI 30;**
- ✓ **Declaração de Lima: ISSAI 1.**

Reparem que há 02 (dois) Códigos de Ética. O primeiro (denominado simplesmente “Código de Ética da Intosai”) refere-se mais à pessoa do Auditor. O segundo (Código de Ética – ISSAI 30) diz mais respeito às EFS propriamente.

As **ISSAI abrangem os requisitos da auditoria do setor público no nível organizacional (EFS)**, enquanto no nível dos trabalhos de auditoria, visam apoiar os membros da INTOSAI no desenvolvimento de suas próprias abordagens profissionais, de acordo com seus mandatos e com leis e regulamentos nacionais.

O marco referencial de Normas Profissionais da INTOSAI tem **quatro níveis**. O **nível 1** contém os princípios fundamentais da estrutura. O **nível 2** (ISSAI 10-99) estabelece pré-requisitos para o funcionamento adequado e a conduta profissional das EFS, como independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias das EFS. Os **níveis 3 e 4** tratam da realização de cada tipo de auditoria e incluem princípios profissionais geralmente reconhecidos que dão suporte a auditoria eficaz e independente das entidades do setor público.

Os Princípios Fundamentais de Auditoria no **nível 3** (ISSAI 100-999) decorrem e foram elaborados a partir da ISSAI 1 – A Declaração de Lima e das ISSAI de **nível 2**, e fornecem uma estrutura normativa de referência internacional definindo a auditoria do setor público.



O **nível 4** traduz os Princípios Fundamentais de Auditoria em diretrizes operacionais mais específicas e detalhadas que podem ser usadas diariamente na realização de auditorias e também como normas de auditoria, quando normas nacionais de auditoria não tenham sido desenvolvidas. Este nível engloba as Diretrizes Gerais de Auditoria (ISSAI 1000- 4999), que estabelecem os requisitos para auditorias financeiras, operacionais e de conformidade.

Veja como estão distribuídos esses níveis:

#### **Nível 1: Princípios fundamentais da estrutura.**

##### **ISSAI 1 - Declaração de Lima**

**Nível 2: estabelece pré-requisitos para o funcionamento adequado e a conduta profissional das EFS, como independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias das EFS.**

##### **ISSAI 10 - Declaração do México sobre Independência das EFS**

##### **ISSAI 11 - Diretrizes e Boas Práticas da Intosai relacionadas com a independência das EFS**

##### **ISSAI 12 - Valor e Benefício das EFS**

##### **ISSAI 20 - Princípios de Transparência e *Accountability***

##### **ISSAI 21 - Princípios de Transparência e *Accountability* - Boas Práticas**

##### **ISSAI 30 - Código de Ética**

##### **ISSAI 40 - Controle de qualidade para as EFS**

**Nível 3: fornece uma estrutura normativa de referência internacional definindo a auditoria do setor público.**

##### **ISSAI 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público**

##### **ISSAI 200 - Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira**

##### **ISSAI 300 - Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional**

##### **ISSAI 400 - Princípios Fundamentais de Auditoria de Conformidade**

**Nível 4: estabelece os requisitos para auditorias financeiras, operacionais e de conformidade.**

##### **ISSAI 3000 - Norma para Auditoria Operacional**

##### **ISSAI 3100 - Orientações sobre Conceitos Centrais para Auditoria Operacional**

##### **Apêndice ISSAI 3100 - Construindo a Função de Auditoria Operacional**

##### **ISSAI 3200 - Orientações para o Processo de Auditoria Operacional**

##### **ISSAI 4000 - Norma para Auditoria de Conformidade**



## 2. NORMAS DA INTOSAI

### 2.1 - Declaração de Lima: ISSAI 1

A **Declaração de Lima** sobre Diretrizes para Preceitos de Auditoria foi adotada por aclamação pelos delegados há mais de duas décadas em outubro de 1977, na IX INCOSAI realizada em Lima (Peru). Ela é igualmente significativa para todas as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) agrupadas na INTOSAI, a despeito de sua região, de seu grau de desenvolvimento, de como estão integradas ao sistema de governo ou de como estão organizadas. Ela contém uma lista abrangente de todos os objetivos e questões relacionadas à auditoria governamental, sem deixar de ser significativa, concisa, redigida em linguagem clara e com foco em elementos essenciais, o que facilita seu uso.

**O principal objetivo da Declaração de Lima é reforçar a necessidade de uma auditoria governamental independente.**

As demandas da Declaração de Lima não podem ser satisfeitas simplesmente pelo fato de uma EFS lograr sua independência; essa independência também deve estar ancorada na legislação. Para esse fim, no entanto, é necessário que as instituições responsáveis por garantir a segurança jurídica funcionem adequadamente, e instituições dessa natureza só podem ser encontradas em uma democracia baseada no estado de direito.

A seguir, apresentaremos a **Declaração de Lima (ISSAI 1)**:

#### GERAL

##### Seção 1. Propósito da auditoria

O conceito e estabelecimento da auditoria são inerentes à administração financeira pública, já que a gestão de recursos públicos envolve um voto de confiança. A auditoria não é um fim em si, e sim um elemento indispensável de um sistema regulatório cujo objetivo é revelar desvios das normas e violações dos princípios da legalidade, eficiência, efetividade e economicidade na gestão financeira com a tempestividade necessária para que medidas corretivas possam ter tomadas em casos individuais, para fazer com que os responsáveis por esses desvios assumam essa responsabilidade, para obter o devido ressarcimento ou para tomar medidas para prevenir- ou pelo menos dificultar—a ocorrência dessas violações.

##### Seção 2. Controle prévio e auditoria

1. O controle prévio é um tipo de revisão de atividades administrativas ou financeiras que é realizada antes da ocorrência do fato; a auditoria é uma avaliação realizada após a ocorrência do fato.



2. O controle prévio eficaz é indispensável para garantir a gestão adequada de recursos públicos confiados ao Estado. Ele pode ser realizado por uma Entidade Fiscalizadora Superior ou por outras instituições de auditoria.

3. O controle prévio realizado por uma Entidade Fiscalizadora Superior tem a vantagem de poder impedir prejuízos antes de sua ocorrência, mas tem a desvantagem de gerar um volume excessivo de trabalho e confundir as responsabilidades previstas no direito público. A auditoria realizada por uma Entidade Fiscalizadora Superior enfatiza a responsabilidade dos responsáveis pela gestão e ela pode determinar o ressarcimento por prejuízos provocados e prevenir novas ocorrências de violações.

4. A situação jurídica e as condições e requisitos de cada país determinam se uma Entidade Fiscalizadora Superior deve ou não realizar controle prévio. A auditoria é uma tarefa indispensável para todas as Entidades Fiscalizadoras Superiores, a despeito do fato de realizarem controle prévio ou não.

**Esclarecendo:** *o controle prévio também é chamado de pré-auditoria. Nesse contexto, a auditoria (propriamente dita) pode ser chamada de pós-auditoria.*

### Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

1. Os serviços de auditoria interna são estabelecidos dentro dos órgãos e instituições governamentais, enquanto os serviços de auditoria externa não fazem parte da estrutura organizacional das instituições a serem auditadas. As Entidades Fiscalizadoras Superiores prestam serviços de auditoria externa.

2. Os serviços de auditoria interna são necessariamente subordinados ao chefe do departamento no qual foram estabelecidos. No entanto, eles são, na maior medida possível, funcional e organizacionalmente independentes no âmbito de sua respectiva estrutura constitucional.

3. Como uma instituição de auditoria externa, a Entidade Fiscalizadora Superior tem a tarefa de verificar a efetividade da auditoria interna. Se a auditoria interna for considerada efetiva, esforços serão empreendidos, sem prejuízo do direito da Entidade Fiscalizadora Superior de conduzir uma auditoria geral, no sentido de garantir a mais adequada divisão ou designação de tarefas e cooperação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e a auditoria interna.

### Seção 4. Auditoria de legalidade, auditoria de regularidade e auditoria operacional

1. A tarefa tradicional de Entidades Fiscalizadoras Superiores é auditar a legalidade e regularidade da gestão financeira e da contabilidade.

2. Além desse tipo de auditoria, cuja importância se mantém, há um outro tipo de auditoria igualmente importante--a auditoria operacional--cuja finalidade é verificar o desempenho, a economia, a eficiência e a efetividade da administração pública. A auditoria operacional abrange não apenas operações financeiras específicas, mas também todas as atividades governamentais, inclusive seus sistemas organizacionais e administrativos.



3. Os objetivos de auditoria de uma Entidade Fiscalizadora Superior--legalidade, regularidade, economia, eficiência e efetividade na gestão financeira--têm basicamente a mesma importância. No entanto, cabe a cada Entidade Fiscalizadora Superior determinar suas prioridades, caso a caso.

## INDEPENDÊNCIA

### Seção 5. Independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores só podem desempenhar suas tarefas objetiva e efetivamente quando são independentes da entidade auditada e protegidas contra influências externas.
2. Embora as instituições do Estado não possam ser completamente independentes, pelo fato de fazerem parte do Estado como um todo, as Entidades Fiscalizadoras Superiores devem possuir independência funcional e organizacional necessárias para desempenhar suas tarefas.
3. A criação das Entidades Fiscalizadoras Superiores e o estabelecimento do grau de independência necessário deve estar previsto na Constituição; detalhes podem ser estabelecidos na legislação. Particularmente, é importante que um supremo tribunal garanta uma proteção jurídica adequada contra qualquer interferência na independência e no mandato para que a Entidade Fiscalizadora Superior realize auditorias.

### Seção 6. Independência dos membros e servidores das Entidades Fiscalizadoras Superiores

1. A independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores está inseparavelmente vinculada à independência de seus membros. Os membros são definidos como as pessoas que precisam tomar as decisões pela Entidade Fiscalizadora Superior e respondem por essas decisões perante terceiros, ou seja, os membros de um órgão colegiado com poder decisório ou o responsável por uma Entidade Fiscalizadora Superior monocraticamente organizada.
2. A independência dos membros deve ser garantida pela Constituição. Particularmente, os procedimentos para a destituição de um membro de seu cargo devem estar previstos na Constituição e não devem prejudicar a independência dos membros. O método de designação e destituição de membros depende da estrutura constitucional de cada país.
3. Em suas carreiras profissionais, os auditores de Entidades Fiscalizadoras Superiores não devem ser influenciados pelas organizações auditadas e não devem ser dependentes dessas organizações.

### Seção 7. Independência financeira de Entidades Fiscalizadoras Superiores

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores deverão dispor dos recursos financeiros necessários para desempenhar suas tarefas.



2. Se necessário, as Entidades Fiscalizadoras Superiores poderão solicitar diretamente os recursos financeiros necessários junto ao órgão responsável por decisões relativas ao orçamento público.
3. As Entidades Fiscalizadoras Superiores terão o direito de dispor dos recursos que lhe são alocados em uma rubrica orçamentária separada, se assim entenderem.

## **RELAÇÃO COM O LEGISLATIVO, O GOVERNO E A ADMINISTRAÇÃO**

### **Seção 8. Relação com o Legislativo**

A independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores prevista na Constituição e na legislação também garante a elas um grau muito elevado de iniciativa e autonomia, mesmo quando estiverem atuando como um agente do legislativo e estiverem fazendo auditorias seguindo suas instruções. A relação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e o legislativo deverá estar prevista na Constituição, de acordo com as condições e requisitos de cada país.

### **Seção 9. Relação com o governo e a administração**

As Entidades Fiscalizadoras Superiores auditam as atividades do governo, suas autoridades administrativas e outras instituições subordinadas. Isso não significa, no entanto, que o governo seja subordinado à Entidade Fiscalizadora Superior. Particularmente, o governo é pleno e exclusivamente responsável por suas ações e omissões e não poderá absolver-se fazendo referência a achados de auditorias--a menos que os achados tenham sido emitidos como julgamentos legalmente válidos e obrigatórios--e em opiniões de especialistas da Entidade Fiscalizadora Superior.

## **PODERES DAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES**

### **Seção 10. Poderes de Investigação**

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores deverão ter acesso a todos os arquivos e documentos relacionados à gestão financeira e terão poderes para solicitar, oralmente ou por escrito, quaisquer informações que considerem necessárias.
2. Para cada auditoria, a Entidade Fiscalizadora Superior decidirá se é mais conveniente realizar uma auditoria na instituição a ser auditada ou na própria EFS.
3. A legislação ou a Entidade Fiscalizadora Superior (para casos individuais) estabelecerá prazos para o fornecimento de informações ou a apresentação de documentos e de outros registros, entre os quais demonstrativos financeiros, à EFS.

### **Seção 11. Execução dos achados da Entidade Fiscalizadora Superior**

1. As organizações auditadas devem apresentar seus comentários sobre os achados da Entidade Fiscalizadora Superior dentro de um prazo estabelecido em linhas gerais pela legislação ou



especificamente estabelecido pela EFS e devem indicar as medidas tomadas em resposta aos achados de auditorias.

2. Se os achados da Entidade Fiscalizadora Superior não forem emitidos como julgamentos legalmente válidos e obrigatórios, a Entidade Fiscalizadora Superior terá poderes para entrar em contato com a autoridade responsável por tomar as medidas necessárias e exigir que a parte assuma essa responsabilidade.

### **Seção 12. Pareceres especializados e direitos de consulta**

1. Quando necessário, as Entidades Fiscalizadoras Superiores poderão disponibilizar seus conhecimentos profissionais ao legislativo e à administração na forma de pareceres especializados, inclusive comentários sobre projetos de lei e outras regulações financeiras. As autoridades administrativas terão, exclusivamente, a responsabilidade de aceitar ou rejeitar esses pareceres especializados. Além disso, essa tarefa adicional não deverá prever futuros achados de auditorias da Entidade Fiscalizadora Superior e não deverá afetar a efetividade de sua auditoria.

2. Regulações concebidas para garantir procedimentos contábeis adequados e uniformes só deverão ser adotadas após um acordo com a Entidade Fiscalizadora Superior.

## **MÉTODOS DE AUDITORIA, AUDITORES, INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE EXPERIÊNCIAS**

### **Seção 13. Métodos e procedimentos de auditoria**

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores farão suas auditorias em conformidade com um programa auto estabelecido. O direito de órgãos públicos solicitarem uma auditoria específica não serão afetados por esse requisito.

2. Dado que uma auditoria raramente pode abranger tudo, as Entidades Fiscalizadoras Superiores constatarão, via de regra, a necessidade de adotar uma abordagem de amostragem. As amostras, no entanto, serão selecionadas com base em um modelo e serão suficientemente numerosas para possibilitar um julgamento adequado da qualidade e regularidade da gestão financeira.

3. Os métodos de auditoria serão sempre adaptados à luz do progresso científico e técnico na área da gestão financeira.

4. É adequado que a Entidade Fiscalizadora Superior elabore manuais de auditoria para orientar seus auditores.

### **Seção 14. Auditores**

1. Os auditores das Entidades Fiscalizadoras Superiores deverão ter a qualificação e a integridade moral necessárias para desempenhar suas tarefas.



2. Na contratação de pessoal para Entidades Fiscalizadoras Superiores, conhecimentos e habilidades acima da média e uma experiência profissional adequada serão devidamente reconhecidos.

3. Será dada atenção à necessidade de aprimorar o desenvolvimento teórico e prático de todos os membros e dos auditores da EFS por meio de programas internos, universitários e internacionais. Esse desenvolvimento será estimulado por todos os meios financeiros e organizacionais possíveis. O desenvolvimento profissional irá além da estrutura tradicional de conhecimentos jurídicos, econômicos e contábeis e incluirá outras técnicas de gestão empresarial, como o processamento eletrônico de dados.

4. Para garantir um quadro de auditores de excelente qualidade, os salários deverão ser compatíveis aos requisitos especiais do cargo.

5. Se habilidades especiais não estiverem disponíveis entre os auditores, se necessário, a Entidade Fiscalizadora Superior poderá recorrer a especialistas externos.

### **Seção 15. Intercâmbio internacional de experiências**

1. O intercâmbio internacional de ideias e experiências dentro da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores é um meio eficaz para ajudar Entidades Fiscalizadoras Superiores a desempenhar suas tarefas.

2. Até o presente momento, esse propósito tem sido provido por meio de congressos, seminários de capacitação conjuntamente organizados com as Nações Unidas e outras instituições, grupos de trabalho regionais e a publicação de um periódico profissional.

3. É desejável que esses esforços e atividades sejam ampliados e intensificados. O desenvolvimento de uma terminologia uniforme de auditoria governamental baseada na comparação de leis é da maior importância.

## **RELATÓRIOS**

### **Seção 16. Relatórios para o legislativo e o público em geral**

1. A Entidade Fiscalizadora Superior deverá ter poderes e obrigação constitucionais de relatar seus achados anualmente ao legislativo ou a qualquer outro órgão público responsável; esse relatório será publicado. Essa prática garantirá uma ampla distribuição e discussão e criará melhores oportunidades para reforçar os achados da Entidade Fiscalizadora Superior.

2. A Entidade Fiscalizadora Superior terá também poderes para elaborar relatórios sobre achados particularmente importantes e significativos ao longo do ano.

3. Geralmente, o relatório anual relatará todas as atividades da Entidade Fiscalizadora Superior; somente quando estiverem envolvidos interesses que exijam proteção ou que estejam protegidos por lei, a Entidade Fiscalizadora Superior ponderará cuidadosamente a manutenção desses interesses contra os benefícios de divulgação.



### **Seção 17. Método para a elaboração e apresentação de relatórios**

1. Os relatórios apresentarão os fatos e sua avaliação de uma maneira objetiva, clara e restrita aos elementos essenciais. Os relatórios deverão ser redigidos em uma linguagem precisa e de fácil compreensão.
2. A Entidade Fiscalizadora Superior deverá levar em consideração os pontos de vista das organizações auditadas sobre os achados.

## **PODERES DE AUDITORIA DAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES**

### **Seção 18. Base constitucional dos poderes de auditoria; auditoria da gestão financeira pública**

1. Os poderes básicos de auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores deverão estar previstos na Constituição; detalhes podem ser estabelecidos na legislação.
2. Os termos efetivos dos poderes de auditoria da Entidade Fiscalizadora Superior dependerão das condições e requisitos de cada país.
3. Todas as operações financeiras públicas, a despeito de estarem ou não refletidas no orçamento nacional, ficarão sujeitas a auditoria por parte de Entidades Fiscalizadoras Superiores. A exclusão de partes da gestão financeira do orçamento público não isentará essas partes da auditoria da Entidade Fiscalizadora Superior.
4. As Entidades Fiscalizadoras Superiores devem, por meio de suas auditorias, promover uma classificação orçamentária claramente definida e sistemas contábeis tão simples e claros quanto possível.

### **Seção 19. Auditoria de autoridades públicas e de outras instituições no exterior**

Como um princípio geral, autoridades públicas e outras instituições estabelecidas no exterior também serão auditadas pela Entidade Fiscalizadora Superior. Ao auditarem essas instituições, restrições previstas no direito internacional serão consideradas; quando justificado, essas limitações deverão ser superadas com o aprimoramento do direito internacional.

### **Seção 20. Auditorias fiscais**

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores terão poderes para auditar a cobrança de impostos da forma mais extensa possível e de examinar arquivos fiscais individuais.
2. As auditorias fiscais constituem, principalmente, auditorias de legalidade e regularidade; no entanto, ao auditarem a aplicação de leis fiscais, as Entidades Fiscalizadoras Superiores examinarão também o sistema e eficiência da cobrança de impostos, a consecução de metas de receita e, se adequado, proporão melhorias ao legislativo.



### **Seção 21. Contratos e obras públicos**

1. A materialidade dos recursos gastos por autoridades públicas com contratos e obras públicos justificam uma auditoria particularmente exaustiva dos recursos usados.
2. A licitação pública é o procedimento mais adequado para a obtenção da proposta mais favorável em termos de preço e qualidade. Sempre que não forem realizadas licitações públicas, a Entidade Fiscalizadora Superior determinará as razões para esse fato.
3. Ao auditar obras públicas, a Entidade Fiscalizadora Superior deverá promover a elaboração de normas adequadas para regular a administração dessas obras.
4. As auditorias de obras públicas não abrangerão apenas a regularidade dos pagamentos, mas também a eficiência da gestão e a qualidade da construção.

### **Seção 22. Auditoria de estrutura de processamento eletrônico de dados**

A materialidade dos recursos gastos com estruturas para o processamento eletrônico de dados também exige uma auditoria adequada. Essas auditorias serão baseadas em sistemas e abrangerão aspectos como o planejamento de requisitos; o uso econômico de equipamentos de processamento de dados; a alocação de funcionários com a especialização necessária, de preferência de dentro da administração da organização auditada; a prevenção de uso indevido; e a utilidade das informações produzidas.

### **Seção 23. Empresas comerciais com participação pública**

1. A ampliação de atividades econômicas do governo frequentemente resulta na criação de empresas regidas pelo direito privado. Essas empresas também ficam sujeitas a auditoria por parte da Entidade Fiscalizadora Superior se o governo detiver uma participação substancial -- particularmente se o governo for seu acionista majoritário--ou se exercer uma influência dominante.
2. É adequado que essas auditorias sejam realizadas auditorias posteriores, que deverão abordar questões relacionadas à economia, à eficiência e à efetividade.
3. Os relatórios elaborados para o legislativo e o público em geral sobre essas empresas deverão observar as restrições necessárias para garantir a proteção de segredos industriais e comerciais.

### **Seção 24. Auditoria de instituições subsidiadas**

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores terão poderes para auditar o uso de subsídios concedidos com recursos públicos.



2. Quando o subsídio for particularmente elevado, por si só ou em relação às receitas e capital da organização subsidiada, a auditoria poderá, se necessário, ser ampliada para incluir toda a gestão financeira da instituição subsidiada.

3. O uso indevido de subsídios implicará a imposição de uma requisição de ressarcimento.

### Seção 25. Auditoria de organizações internacionais e supranacionais

1. Organizações internacionais e supranacionais cujas despesas sejam cobertas por contribuições de países membros ficarão sujeitas a auditoria externa e independente como países individuais.

2. Embora essas auditorias levem em consideração o nível dos recursos usados e as tarefas dessas organizações, elas serão regidas por princípios semelhantes aos que regem as auditorias realizadas por Entidades Fiscalizadoras Superiores em países membros.

3. Para garantir a independência dessas auditorias, os membros do órgão de auditoria externa deverão ser designados principalmente a partir do quadro de Entidades Fiscalizadoras Superiores.



**(TCM SP / 2015)** A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

De acordo com a Declaração de Lima, é atividade considerada típica e indispensável de uma EFS:

- a) a realização de pré-auditorias;
- b) a realização de pós-auditorias;
- c) a realização de auditorias estritamente nas operações previstas no orçamento;
- d) o estabelecimento de procedimentos operacionais para a administração pública;
- e) o estabelecimento de normas de auditoria para o setor governamental.

#### Comentários:

Ao analisar as alternativas, temos a desconfinça de que pode haver mais de uma correta. Nesse caso, devemos ficar atentos àquela que fornece a atividade considerada **típica e indispensável** de uma EFS. Segundo item 4, Seção 2, da Declaração de Lima, a situação jurídica e as condições e requisitos de cada país determinam se uma Entidade Fiscalizadora Superior deve ou não realizar



pré-auditorias (ou controle prévio). **A pós-auditoria (ou, simplesmente, auditoria) é uma tarefa indispensável de todas as Entidades Fiscalizadoras Superiores**, a despeito do fato de ela realizar pré-auditorias (controle prévio) ou não. Questão extraída literalmente dessa norma.

**Gabarito: B.**

**(TCM SP / 2015)** A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

A Seção 3 da Declaração de Lima trata de preceitos aplicáveis aos serviços de auditoria interna e externa.

Sobre esse tema, analise as afirmativas a seguir:

(I) As entidades fiscalizadoras superiores são serviços de auditoria externa.

(II) Apesar de o serviço de auditoria interna ser subordinado ao chefe do departamento no qual foi estabelecido, ele deve ser, na medida do possível, funcional e organizacionalmente independente.

(III) Incumbe aos responsáveis pelo serviço de auditoria externa avaliar a eficácia dos serviços de auditoria interna.

Está correto o que se afirma em:

- a) somente (I);
- b) somente (I) e (II);
- c) somente (I) e (III);
- d) somente (II) e (III);
- e) (I), (II) e (III).

#### **Comentários:**

Questão aborda aspectos de controle interno e controle externo, segundo a Declaração de Lima, Seção 3. Analisando cada alternativa.

(I) As entidades fiscalizadoras superiores são serviços de auditoria externa. **Item certo.** Veja:

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

1. Os serviços de auditoria interna são estabelecidos dentro dos órgãos e instituições governamentais, enquanto os serviços de auditoria externa não fazem parte da estrutura



organizacional das instituições a serem auditadas. **As Entidades Fiscalizadoras Superiores prestam serviços de auditoria externa.** [grifo nosso]

(II) Apesar de o serviço de auditoria interna ser subordinado ao chefe do departamento no qual foi estabelecido, ele deve ser, na medida do possível, funcional e organizacionalmente independente. **Item certo.** Veja:

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

[...]

2. **Os serviços de auditoria interna são necessariamente subordinados ao chefe do departamento no qual foram estabelecidos. No entanto, eles são, na maior medida possível, funcional e organizacionalmente independentes no âmbito de sua respectiva estrutura constitucional.** [grifo nosso]

(III) Incumbe aos responsáveis pelo serviço de auditoria externa avaliar a eficácia dos serviços de auditoria interna. **Item certo.** Veja:

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

[...]

3. Como uma instituição de auditoria externa, a Entidade Fiscalizadora Superior **tem a tarefa de verificar a eficácia da auditoria interna.** Se a auditoria interna for considerada eficaz, esforços serão empreendidos, sem prejuízo do direito da Entidade Fiscalizadora Superior de levar a cabo uma auditoria geral, no sentido de garantir a mais adequada divisão ou designação de tarefas e cooperação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e a auditoria interna. [grifo nosso]

**Gabarito: E.**

## 2.2 - Normas da INTOSAI: Código de Ética

O **Código de ética** constitui um importante passo à frente no processo de harmonização dos conceitos éticos dentro da INTOSAI. **Consta unicamente de princípios éticos básicos**, visto que as diferenças nacionais de cultura, idioma e sistemas jurídicos e sociais fazem necessário adaptar esses princípios a cada país que venha a utilizá-los. Como consequência, o Código deve ser considerado como um fundamento para os códigos de ética nacionais que cada Entidade Fiscalizadora Superior deverá desenvolver.

O **Código de ética da Intosai** apresenta os seguintes princípios:





Apresentamos, a seguir, um extrato dos principais tópicos do [Código de ética da Intosai](#):



### Noção, antecedente e propósito do Código de Ética

Um Código de Ética constitui um documento que engloba os valores e princípios que devem **orientar o trabalho cotidiano dos auditores**. A independência, as competências e as responsabilidades do auditor no setor público suscitam enormes exigências éticas à EFS e ao pessoal por ela empregado ou contratado para o trabalho de auditoria. Um Código de Ética que trata dos deveres e normas morais dos auditores pertencentes ao setor público deve levar em conta tanto as exigências éticas dos funcionários públicos em geral, como as exigências específicas dos auditores em particular, incluindo suas obrigações profissionais.

É fundamentalmente importante que a EFS suscite credibilidade e confiança. O auditor alcança essa credibilidade e confiança mediante a adoção e a aplicação das exigências éticas de noções embasadas nos seguintes conceitos chave: **integridade, independência e objetividade, confidencialidade e competência profissional**.

**Segurança, confiança e credibilidade**

Os auditores devem portar-se de maneira que promova a cooperação e as boas relações entre eles e dentro da profissão. A cooperação recíproca e o apoio à profissão por parte de seus membros constituem elementos essenciais do profissionalismo.

A confiança e o respeito públicos que suscita um auditor são consequência, basicamente, de uma soma de êxitos de todos os auditores, anteriores e atuais. Portanto, interessa tanto aos auditores como ao público em geral que o auditor trate seus colegas de profissão de uma forma justa e equilibrada.

### Integridade

A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. Os auditores são obrigados a cumprir normas superiores de conduta, como por exemplo, **honradez e imparcialidade**, durante seu trabalho e em suas relações com o pessoal das entidades fiscalizadas. **A integridade pode ser medida em função do que é correto e justo**. Ela exige que os auditores tomem decisões de acordo com o interesse público e apliquem um critério de honradez absoluta na realização do seu trabalho e no emprego dos recursos da EFS.

### Independência, objetividade e imparcialidade

Os auditores não devem apenas esforçar-se em ser independentes das entidades fiscalizadas e de outros grupos interessados, devem também ser objetivos ao tratar as questões e os temas a serem examinados.

**É essencial que os auditores não somente sejam de fato independentes e imparciais, mas que também o pareçam.**

Em todas as questões relacionadas ao trabalho de auditoria, **a independência dos auditores não deve ser afetada por interesses pessoais ou externos**. Por exemplo, a independência poderia encontrar-se afetada por pressões ou influências externas sobre os auditores; preconceito dos auditores em relação a pessoas, entidades fiscalizadas, projetos ou programas; por haver o auditor trabalhado recentemente na entidade fiscalizada; ou por relações pessoais ou financeiras que provoquem conflitos de lealdade ou de interesses. **Os auditores são obrigados a manterem-se afastados de qualquer assunto que seja de interesse pessoal.**

**Objetividade e imparcialidade** são requisitos de todo trabalho efetuado pelos auditores e, em particular, em seus relatórios que deverão ser **exatos e objetivos**.

Portanto, **as conclusões contidas nos pareceres e relatórios devem basear-se exclusivamente nas provas obtidas e organizadas de acordo com as normas de auditoria da EFS.**

Os auditores deverão utilizar as informações fornecidas pela entidade fiscalizada e por terceiros. Estas informações deverão ser levadas em conta, de modo imparcial, nos pareceres dados pelos auditores. O auditor também deverá colher informações sobre o enfoque da entidade fiscalizada e de terceiros. Entretanto, esses enfoques não deverão influenciar as conclusões dos auditores.



### Neutralidade Política

É essencial manter a neutralidade política – tanto a real como a percebida – da EFS. Para tanto, é importante que os auditores conservem sua independência em relação às influências políticas, a fim de desempenhar com imparcialidade suas responsabilidades de fiscalização. Isso é relevante para os auditores pelo fato de as EFS manterem em seu trabalho um estreito contato com os órgãos legislativos, com o poder executivo ou outros órgãos da Administração que, por lei, podem levar em consideração os relatórios da EFS.

É importante que quando os auditores dediquem-se, ou estudem a possibilidade de dedicar-se, à atividades políticas, estejam cientes da forma em que tal dedicação pode vir a afetar – ou parecer afetar – sua capacidade de desempenhar com imparcialidade suas obrigações profissionais. **Se os auditores estão autorizados a participar de atividades políticas, têm que estar conscientes de que tais atividades podem provocar conflitos profissionais.**

### Conflitos de interesses

Quando os auditores estão autorizados a prestar consultoria ou serviços que não sejam de auditoria a uma entidade fiscalizada, deve-se cuidar para que esses serviços não levem a um conflito de interesses. Os auditores devem, especialmente, assegurar que tais serviços ou assessoramento não incluam responsabilidades ou poder de gestão. Estes devem permanecer com os administradores da entidade fiscalizada.



Os auditores deverão proteger sua independência e evitar qualquer possível conflito de interesses, recusando presentes ou gratificações que possam ser interpretados como tentativas de influir sobre a independência e a integridade do auditor.

Os auditores devem evitar todo tipo de relação com os diretores ou funcionários da entidade fiscalizada bem como com outras pessoas que possam influenciar, comprometer ou ameaçar a capacidade dos auditores atuarem, e parecer que atuam, com independência.

Os auditores não deverão utilizar seu cargo oficial com propósitos privados e deverão evitar relações que impliquem num risco de corrupção ou que possam suscitar dúvidas sobre sua objetividade e independência.

Os auditores não deverão utilizar informações recebidas no desempenho de suas obrigações como meio para obtenção de benefícios pessoais para eles ou para outros. Também não deverão divulgar informações que impliquem em vantagens injustas ou injustificadas a outras pessoas ou organizações, nem deverão utilizar tais informações em prejuízo de terceiros.

### Segredo profissional



A informação obtida pelos auditores no processo de auditoria não deverá ser revelada a terceiros, nem oralmente nem por escrito, salvo objetivando cumprir as responsabilidades legais ou de outra classe que correspondam à EFS, como parte dos procedimentos normais desta, ou em conformidade com as leis pertinentes.

### Competência Profissional

Os auditores têm a obrigação de atuar sempre de maneira profissional e de manter altos níveis de profissionalismo na realização de seu trabalho, com o objetivo de desempenhar suas responsabilidades de maneira competente e imparcial.

**Os auditores não devem desenvolver trabalhos para os quais não possuam a competência profissional necessária.**

**Os auditores devem conhecer e cumprir as normas, as políticas, os procedimentos e as práticas aplicáveis de auditoria, contabilidade e gestão financeira.** Igualmente, devem compreender, de maneira adequada, os princípios e normas constitucionais, legais e institucionais que regem o funcionamento da entidade fiscalizada.

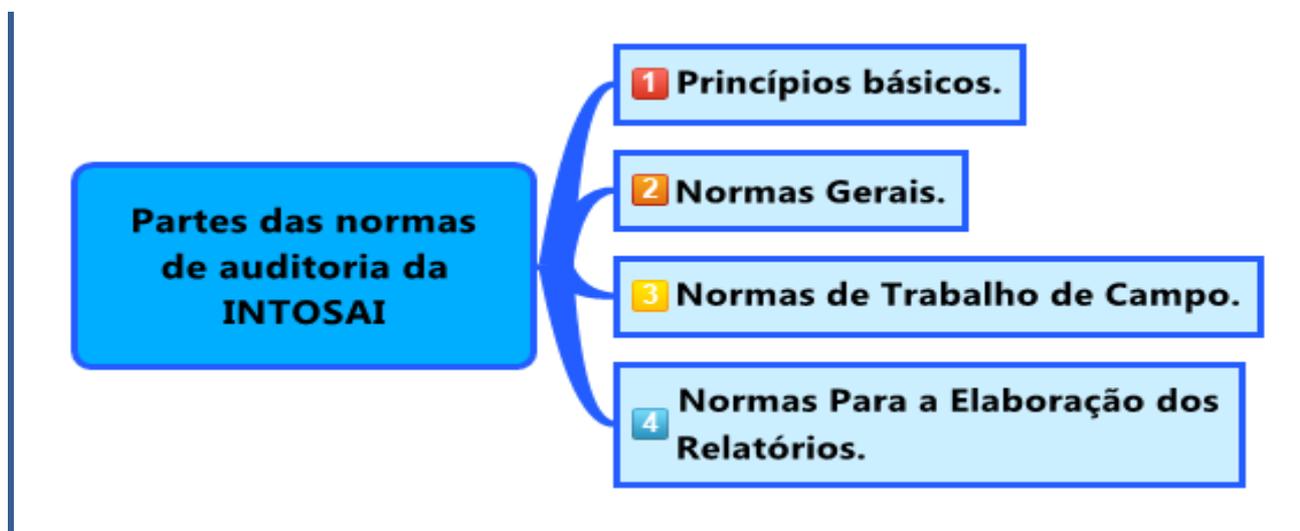
## 2.3 - Normas da INTOSAI: Padrões de Auditoria

A estrutura geral das Normas de Auditoria da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) tem sua origem nas declarações de Lima e Tóquio, nas conclusões e recomendações adotadas pelos congressos da INTOSAI, e no trabalho realizado pelo Grupo de Especialistas das Nações Unidas sobre Contabilidade e Auditoria do Setor Público nos Países em Desenvolvimento.

A INTOSAI elaborou essas Normas objetivando oferecer um marco de referência para os procedimentos e práticas a serem seguidas na realização das auditorias, incluindo as dos sistemas informatizados. Estas normas devem ser consideradas segundo levando-se em conta as peculiaridades constitucionais, legais ou de qualquer outro tipo da Entidade Fiscalizadora Superior (EFS).



As normas de auditoria da INTOSAI dividem-se em quatro partes, como mostra o esquema abaixo:



A seguir, apresentaremos um resumo dos principais tópicos das **Normas de Auditoria da Intosai**:

### 1. Princípios Básicos da Auditoria Governamental

As normas de auditoria devem ser coerentes com os princípios básicos e constituem uma orientação ao auditor. Esta orientação ajudará o auditor a determinar a amplitude da sua atuação e os procedimentos que devem ser aplicados na auditoria. As normas de auditoria ou fiscalização constituem os critérios ou a medida com as quais avalia-se a qualidade dos resultados da auditoria.

**Os princípios básicos são os seguintes:**

**(a) As EFS devem cumprir as Normas de Auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas essenciais.**

Pode ser que certas normas não se apliquem a alguns dos trabalhos realizados pelas EFS, especialmente naquelas organizadas em forma de Tribunais de Contas, nem à atividade alheia à fiscalização que executam ditas entidades. As EFS devem julgar quais normas são compatíveis com este tipo de atividade, a fim de garantir de maneira permanente um alto nível de qualidade em seus trabalhos.

As EFS devem cumprir as Normas de Auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas relevantes. Em termos gerais, uma questão deve ser considerada relevante se seu conhecimento tiver influência para o usuário dos demonstrativos financeiros ou nos relatórios de auditoria de desempenho.

**(b) As EFS devem aplicar seu próprio critério às diversas situações que surjam no decorrer da Auditoria Governamental.**

**(c) A obrigação de prestar contas por parte das pessoas ou entidades que lidam com recursos públicos, está cada vez mais presente na consciência de todos. Isto ocorre devido a uma maior necessidade de que tal obrigação seja cumprida de forma correta e eficaz.**

**(d) A implantação, nas Administrações Públicas, de sistemas adequados de obtenção de dados, de controle, de avaliação e de apresentação de relatórios facilitará o processo de rendição de contas.**

É de responsabilidade da direção que a forma e o conteúdo, tanto dos relatórios financeiros como dos de qualquer outro tipo, sejam corretos e adequados.

A exatidão e a adequação dos relatórios e demonstrativos financeiros são a expressão da situação financeira e do resultado das operações de uma entidade. É também tarefa dessa entidade o estabelecimento de um sistema prático que proporcione informações pertinentes e confiáveis.

**(e) As autoridades competentes devem garantir a promulgação de normas de contabilidade aceitáveis, relativas aos relatórios financeiros e à sua publicação, adequados às necessidades da Administração, e as entidades fiscalizadas devem fixar objetivos específicos e mensuráveis e determinar quais níveis de rendimento devem ser alcançados.**

A suposição de que a consistência na aplicação das normas de contabilidade constitui um pré-requisito para a imparcialidade significa que toda entidade fiscalizada deve aplicar as normas de contabilidade adequadas a cada circunstância e aplicá-las de forma coerente. Um auditor não deve considerar o cumprimento de normas de auditoria de forma consistente como prova definitiva de uma apresentação imparcial dos relatórios financeiros. A imparcialidade é uma expressão da opinião de um auditor e vai além dos limites de uma aplicação coerente das normas de contabilidade. Tal suposição destaca que as normas de auditoria não são mais que os requisitos mínimos que se exige de um auditor. Superar esse mínimo é tarefa que compete ao bom senso do auditor.

**(f) A aplicação coerente das normas de contabilidade aceitáveis dará lugar a uma apresentação correta da situação e dos resultados das operações financeiras.**

**(g) A existência de um sistema de controle interno apropriado reduz ao mínimo o risco de erros e inconformidades.**

É obrigação da entidade fiscalizada, e não do fiscalizador, estabelecer alguns sistemas adequados de controle interno a fim de proteger seus recursos. É também obrigação da entidade fiscalizada assegurar-se que tais controles sejam empregados e que funcionem de maneira que garanta o exato cumprimento das disposições legais e regulamentárias aplicáveis, e que se adotem decisões com probidade e correção. Entretanto, isto não exime o auditor de apresentar à entidade fiscalizada propostas e recomendações quando encontrar controles inadequados ou inexistentes.



**(h) A cooperação das entidades fiscalizadas, no que se refere a proporcionar e manter o acesso aos dados necessários para uma avaliação adequada das suas atividades, seria facilitada pela inclusão de tal obrigação em um preceito legal.**

Para cumprir corretamente suas funções fiscalizadoras, as EFS devem ter acesso tanto às fontes de informação e aos dados como aos funcionários e empregados da entidade fiscalizada. A promulgação de uma normativa que permita o acesso do auditor a tais informações e pessoas contribuirá para que, no futuro, haja um número reduzido de problemas neste âmbito.

**(i) Todas as atividades de auditoria das EFS têm que estar englobadas em suas competências legais.**

As EFS são criadas, geralmente, pela lei emanada do poder legislativo ou por uma disposição constitucional. Em alguns casos, a esfera de ação das EFS regula-se por costume mais que por uma disposição legal específica.

Existe um importante complemento entre esta autoridade jurisdicional e as outras características da auditoria. Estas características devem ser consideradas como parte da lógica dos objetivos gerais perseguidos pela auditoria externa e, em particular, dos objetivos relacionados à gestão contábil.

**O alcance da auditoria governamental engloba as auditorias de conformidade e de desempenho operacional).**



**A auditoria de conformidade compreende:**

- (a) A certificação da responsabilidade financeira das entidades responsáveis por dinheiro público a isso, que inclui o exame e avaliação das situações contábeis e a expressão da opinião sobre as contas e os estados financeiros;
- (b) A certificação da responsabilidade financeira da administração governamental como um todo;
- (c) A auditoria dos sistemas e das operações financeiras, que inclui avaliação do cumprimento dos estatutos e regulamentos aplicáveis;
- (d) A auditoria das funções de controle e auditoria internos;
- (e) A auditoria da probidade e correção das decisões administrativas adotadas pela da entidade fiscalizadora;
- (f) Informar qualquer outra questão resultante da auditoria ou a ela relacionada, e que a EFS considere que deva ser manifestada.



**A auditoria de desempenho preocupa-se com a auditoria de economia, eficiência e eficácia, e compreende:**

- (a) auditoria da economia das atividades administrativas, de acordo com princípios e práticas administrativas sólidas e com políticas de gerenciamento;
- (b) auditoria da eficiência na utilização dos recursos humanos, financeiros e de qualquer outro tipo, juntamente com o exame dos sistemas de informação, dos indicadores de desempenho, e dos procedimentos seguidos pelas entidades fiscalizadas para corrigir as deficiências encontradas;
- (c) auditoria da eficácia do desempenho em relação ao alcance dos objetivos da entidade fiscalizada, bem como auditoria do real impacto as atividades em relação ao impacto pretendido.



**Na prática, as auditorias de conformidade e as de desempenho podem se sobrepor.** Em tais casos a classificação de uma auditoria em particular dependerá do propósito fundamental da mesma. Em outros termos: ambas as modalidades de auditoria – de conformidade e de desempenho – podem ser realizadas em uma só operação, principalmente por se reforçarem mutuamente, ou seja, as auditorias de conformidade preparam o caminho para as auditorias de gestão e estas últimas, permitem corrigir as situações que causam irregularidades.

**(j) As EFS devem contribuir para o aperfeiçoamento das técnicas de auditoria da validade dos indicadores de desempenho.**

## **2. Normas Gerais da Auditoria Governamental**

As normas gerais de auditoria descrevem as os requisitos exigidos para que os auditores e as entidades fiscalizadoras realizem suas funções de auditoria e as normas para relatar seus achados de maneira adequada e eficaz.

As normas gerais de auditoria estabelecem que as EFS devem adotar políticas e procedimentos para:

- (a) Contratar pessoal com preparação adequada.
- (b) Formar seus funcionários de maneira que executem suas tarefas com eficácia, e estabelecer as bases para a promoção dos auditores e do restante do pessoal.

(c) Elaborar manuais e outros tipos de guias e instruções escritas referentes à realização das auditorias.

(d) Aproveitar os meios técnicos e profissionais disponíveis e determinar aqueles que são necessários; distribuir adequadamente tais meios e designar o número suficiente de pessoas para a realização de cada tarefa concreta; planejar e supervisionar as auditorias de maneira apropriada a fim de alcançar os objetivos desejáveis com a diligência e o interesse devidos.

(e) Revisar a eficiência e a eficácia das normas e procedimentos internos da EFS.

### 3. Normas de Trabalho de Campo na Auditoria Governamental

O propósito destas normas é estabelecer os critérios ou sistemas gerais que o auditor deve seguir, no intuito de que suas atuações sejam objetivas, sistemáticas e equilibradas. Tais atuações representam as regras de investigação que o auditor aplica para alcançar um resultado concreto.

As Normas de Trabalho de Campo aplicáveis a todo tipo de auditoria são:

**(a) O auditor deve planejar suas tarefas de maneira a assegurar uma auditoria de alta qualidade que esta seja realizada com a economia, eficiência, eficácia e prontidão devidas.**

#### Planejamento

No planejamento de uma auditoria, **o auditor deve:**

- a. Destacar os aspectos mais importantes do âmbito no qual opera a entidade fiscalizada;
- b. Chegar a compreender as relações entre as diferentes esferas de responsabilidade;
- c. Levantar em conta a forma, o conteúdo e os destinatários dos pareceres, conclusões e relatórios de auditoria;
- d. Concretizar os objetivos da auditoria e as comprovações necessárias para alcançá-los;
- e. Determinar quais são os sistemas de gestão e de controle principais e realizar um estudo preliminar para destacar suas vantagens e desvantagens;
- f. Determinar a relevância das matérias que serão estudadas;
- g. Revisar a auditoria interna da entidade fiscalizada e seus programas de trabalho;
- h. Estabelecer a margem de confiança que deve outorgar-se aos trabalhos realizados por outros auditores, por exemplo, os auditores internos;
- i. Determinar os métodos de auditoria mais eficientes e eficazes;
- j. Providenciar a realização de uma revisão para determinar se medidas apropriadas foram adotadas em relação a achados e recomendações anteriormente relatados;
- k. Recopilar a documentação adequada ao plano de auditoria e ao trabalho de campo previsto.



No planejamento de uma auditoria, **os passos são, normalmente, os seguintes:**

- a. Reunir informação sobre a entidade fiscalizada e sua organização, com a finalidade de determinar os riscos e valorizar a relevância;
- b. Definir os objetivos e o alcance da auditoria;
- c. Levar adiante uma análise preliminar para determinar os métodos que têm sido adotados e a natureza e extensão das investigações a serem realizadas;
- d. Destacar os problemas especiais previstos quando se planejou a auditoria;
- e. Elaborar um orçamento e um programa de auditoria;
- f. Determinar as necessidades de pessoal e formar a equipe que deverá realizar a auditoria;
- g. Informar à entidade fiscalizada o alcance, os objetivos e os critérios de avaliação adotados em relação à auditoria e discuti-los com ela, caso se faça necessário.

**(b) O trabalho realizado pelo pessoal da auditoria em cada nível, e em cada fase da fiscalização, deve ser adequadamente supervisionado durante a auditoria e a documentação obtida deve ser revisada por um membro experiente da equipe fiscalizadora.**

### **Supervisão e Revisão**

A supervisão é essencial no intuito de assegurar o cumprimento dos objetivos da auditoria e a manutenção da qualidade do trabalho.

Supervisão e controle adequados são, por consequência, necessários em todos os casos, independentemente da capacidade concreta de cada auditor.

**(c) Para determinar a extensão e o alcance da auditoria, o auditor deve examinar e determinar o grau de confiabilidade do controle interno.**

### **Exame e Avaliação do Controle Interno**

O exame e a avaliação do controle interno devem ser realizados segundo o tipo de auditoria.



No caso de uma **auditoria de conformidade (financeira)**, o exame e a avaliação devem recair principalmente sobre os **dispositivos estabelecidos para proteger os ativos e o recurso e para assegurar a exatidão e integridade da estabilidade contábil.**

No caso de uma **auditoria de conformidade (de cumprimento)**, o estudo e a avaliação têm que ser realizados principalmente sobre os **métodos e procedimentos estabelecidos para auxiliar os gestores no cumprimento das leis e regulamentos**.

No caso de uma **auditoria de desempenho**, o estudo e a avaliação devem ser realizados, sobretudo, naqueles **sistemas e procedimentos estabelecidos com objetivo de servir de apoio, a fim de que a entidade fiscalizada leve adiante suas atividades de forma econômica, eficiente e eficaz, atenta às diretrizes da empresa, e para apresentar uma informação financeira e administrativa oportuna e confiável**.

**(d) Na execução da auditoria de conformidade (financeira) convém verificar a conformidade em relação às leis e aos regulamentos vigentes.**

O auditor deve desempenhar ações e procedimentos de auditoria que ofereçam uma garantia razoável de que serão detectados os erros, as irregularidades e os atos ilícitos que poderiam repercutir direta e substancialmente sobre os valores que figuram nos estados financeiros, ou sobre os resultados da auditoria de conformidade.

Da mesma maneira, o auditor deve ter conhecimento da eventual existência de atos ilícitos que possam afetar indireta e substancialmente os valores que figuram nos estados financeiros ou os resultados da auditoria de conformidade.

Na auditoria de desempenho convém avaliar a conformidade às leis e aos regulamentos vigentes, uma vez que isto se faz necessário para cumprimento dos objetivos da auditoria. O auditor deve desempenhar a auditoria de maneira que ofereça uma garantia razoável de que os atos ilícitos que poderiam afetar significativamente os objetivos da auditoria sejam detectados. Além disso, o auditor deve prestar especial atenção às situações ou transações suscetíveis de conter atos ilícitos que poderiam afetar diretamente os resultados da auditoria.

Qualquer indicação da existência de inconformidades, atos ilegais, fraudes ou erros que possam ter efeitos materiais sobre a auditoria em curso deveriam motivar, por parte do auditor, o prolongamento dos procedimentos com a finalidade de verificar ou dissipar esse tipo de suspeitas. A auditoria de conformidade constitui um aspecto essencial da Auditoria Governamental.

Um dos objetivos mais importantes que este tipo de auditoria determina à EFS é de velar, com todos os meios disponíveis, pela integridade e validade do orçamento e das contas públicas. Graças a isso, o Parlamento ou a autoridade destinatária dos relatórios de auditoria tem condições de constatar seguramente a magnitude e a evolução das obrigações financeiras do Estado. Desta maneira, a EFS procederá ao exame das contas e dos estados financeiros da Administração, com objetivo de assegurar que todas as operações, e só elas, tenham sido devidamente contraídas, ordenadas, liquidadas e registradas. Caso inconformidade seja detectada, a fiscalização conclui-se ordinariamente com uma "aprovação".

### **Conformidade com as Leis e os Regulamentos Vigentes**

O exame da conformidade às leis e regulamentos vigentes refletem uma importância particular na fiscalização dos programas públicos, já que os responsáveis em adotar as decisões devem saber



se respeitaram as leis e regulamentos, se seus resultados estão de acordo com os objetivos propostos, e que modificações se consideram necessárias. Além disso, as organizações, programas, serviços, atividades e funções públicas emanam das leis e estão sujeitas a regras e normas mais específicas.

**(e) Para fundamentar os pareceres e as conclusões do auditor relativas à organização, ao programa, à atividade ou à função fiscalizada, devem ser apontadas provas adequadas, pertinentes e razoáveis.**

### **Provas de Auditoria**

**Os achados, as conclusões e as recomendações recolhidas em uma auditoria devem estar baseados em provas.**

Ao escolher os métodos e procedimentos, deve-se levar em conta a qualidade das provas. **Assim, as provas devem ser adequadas, pertinentes e razoáveis.**

Uma documentação adequada é importante por diversas razões:

- (a) Para confirmar e fundamentar os pareceres e relatórios do auditor;
- (b) Para incrementar a eficiência e a eficácia da auditoria;
- (c) Como fonte de informação na preparação dos relatórios ou na resposta às perguntas da entidade fiscalizada ou de outras partes interessadas;
- (d) Como prova do cumprimento por parte do auditor das normas de auditoria;
- (e) Para facilitar o planejamento e a supervisão;
- (f) Como ajuda ao desenvolvimento profissional do auditor;
- (g) Como auxílio na garantia de que os trabalhos delegados tenham sido realizados satisfatoriamente;
- (h) Como prova do trabalho realizado, para futuras referências.

**(f) Na auditoria de conformidade e financeira, e em qualquer outra classe de auditoria, quando procede, os auditores devem examinar as contas a fim de determinar se foram cumpridas as normas de contabilidade aceitáveis para a apresentação ou a publicação dos relatórios financeiros. O exame das contas deve ser realizado de maneira que proporcione uma base racional e deve expressar, acerca das contas, uma opinião.**

### **Exame das Contas**

O exame das contas destina-se a determinar a existência dos parentescos adequados entre elas e entre seus distintos elementos, de forma que possa detectar-se qualquer erro e qualquer tendência irregular. O auditor deve, portanto, examinar detalhadamente as contas e determinar:

- a. Se foram elaboradas de acordo com as normas de contabilidade aceitáveis;



- b. Se foram apresentadas levando em conta as circunstâncias da entidade fiscalizada;
- c. Se há informações suficientes sobre as diferentes partidas das mesmas, e;
- d. Se as diferentes partidas das contas se preveem e apresentam maneira adequada.

Os métodos e técnicas aplicáveis dependem em grande parte da natureza, do alcance e dos objetivos da auditoria e do conhecimento e critério do auditor.



Quando a EFS deva elaborar um relatório sobre a execução das leis orçamentárias, a auditoria compreenderá:

- a. **No caso da conta de receitas: constatação de que as previsões correspondem ao projeto orçamentário inicial e de que a auditoria dos impostos, taxas e contribuições especiais, bem como os recibos lançados (onde constem os fatos econômicos em relação a sua origem, natureza e destino) pode realizar-se mediante a comparação destes dados com as contas anuais da atividade fiscalizadora;**
- b. **Nos caso das contas de gastos: verificação dos créditos orçamentários, dos orçamentos complementares e, para os restos a pagar, verificação do estado financeiro do exercício anterior.**

#### 4. Normas para Elaboração dos Relatórios na Auditoria Governamental



**Parecer** é utilizado para expressar as conclusões a que chega o auditor como resultado da realização de uma auditoria financeira e de conformidade.

**Relatório** é utilizado para expressar as conclusões que seguem a uma auditoria de desempenho.

Em relação à auditoria de conformidade, o auditor deve preparar um relatório escrito dos controles da conformidade às leis e regulamentos vigentes, que será parte do relatório das contas ou será apresentado separadamente. O relatório compreenderá uma declaração da confirmação positiva das partidas comprovadas e uma confirmação negativa das partidas não comprovadas.

Em relação à auditoria de desempenho, o relatório deve incluir todos os casos relevantes de não cumprimento que sejam pertinentes, considerando-se os objetivos da auditoria.

A forma e o conteúdo dos pareceres e dos relatórios de auditoria se fundamentam nos seguintes princípios gerais:

a. **Título.** O parecer e o relatório devem ser precedidos de um título ou cabeçalho adequado, que facilite ao leitor distingui-los das declarações e informações emitidas por outros.

b. **Assinatura e data.** O parecer ou o relatório deve estar devidamente assinado. A inclusão da data coloca em destaque que o auditor considerou os acontecimentos e as operações ocorridas até àquela data. A data, no caso das auditorias de conformidade e financeiras, pode ir mais além do período das próprias contas.

c. **Objetivos e alcance.** O parecer ou o relatório deve incluir uma referência aos objetivos e o alcance da auditoria. Esta informação estabelece a finalidade e os limites da auditoria.

d. **Integridade.** Os pareceres devem acompanhar e ser publicados com as contas a que fazem referência, mas o relatório das auditorias de desempenho pode ser publicado independentemente das contas. Os pareceres ou os relatórios do auditor devem ser publicados tal e qual tenham sido apresentados por ele. No exercício de sua independência, as EFS devem manifestar, se possível, o que julguem conveniente. Entretanto, em determinadas ocasiões pode haver informação que, por razões de interesse nacional, não deva ser livremente publicada. Isto pode afetar a integridade do relatório. Neste caso o auditor tem a obrigação de decidir sobre a necessidade de fazer um relatório separado e não sujeito à publicação, que inclua a informação confidencial ou as matérias reservadas.

e. **Destinatário.** Tanto no parecer como no relatório deve ser destacado claramente a quem é dirigido, de acordo com as circunstâncias em que se desenvolva a auditoria e com os costumes e as normas locais. Isto pode ser desnecessário quando existem procedimentos formais para sua distribuição.

f. **Destaque da matéria a que se referem.** Tanto o parecer como o relatório devem destacar as contas (no caso de auditorias financeiras e de conformidade) ou o âmbito (no caso de auditorias de desempenho) a que se referem e dados tais como o nome da entidade fiscalizada, a data e o período a que as contas se referem e a matéria objeto de auditoria.

g. **Fundamento legal.** Os pareceres e os relatórios devem fazer referência à legislação ou autorização em que se baseie a auditoria.

h. **Cumprimento das normas.** Os pareceres e os relatórios devem indicar que normas ou costumes foram seguidos na realização da auditoria garantindo, desta maneira, que a auditoria tenha sido feita usando procedimentos geralmente aceitos.

i. **Oportunidade.** Os pareceres e os relatórios devem ser apresentados o mais rápido possível para que sejam de maior utilidade aos destinatários, especialmente àqueles que tenham que adotar alguma medida.

O parecer se apresenta normalmente em um documento uniforme onde deve ser feita referência às contas em seu conjunto, evitando assim mencionar detalhadamente os dados em que se sustentam, mas facilitando aos destinatários um conhecimento geral da matéria. A natureza deste parecer dependerá das normas pelas quais se baseie a auditoria, mas seu conteúdo deverá



necessariamente determinar, sem ambiguidade, se há necessidade ou não de ressalvas. Neste último caso, deve determinar se as ressalvas são parciais ou se o parecer é adverso ou se não pode ser dado.



**Um parecer sem ressalvas acontece quando o auditor está satisfeito com tudo que é essencial, isto é:**

- (a) Se as contas foram elaboradas aplicando-se normas e diretrizes de contabilidade aceitáveis e essa aplicação foi pertinente;
- (b) Se as contas cumpriram as exigências legais e os regulamentos pertinentes;
- (c) Se a situação das contas está de acordo com o conhecimento que o auditor tem da entidade fiscalizada;
- (d) Se existe uma adequada e completa apresentação das questões importantes relacionadas às contas.



**Pode ser impossível para o auditor emitir uma opinião sem ressalvas** quando se apresentem quaisquer das seguintes situações que, de acordo com seu juízo, tenham ou possam vir a ter uma repercussão importante nas contas:

- (a) Quando houver alguma limitação no alcance da auditoria;
- (b) Quando o auditor considerar que os estados estão incompletos ou dão uma impressão equivocada ou quando houver um desvio injustificado das normas aceitáveis de contabilidade;
- (c) Quando houver uma incerteza que afete as contas.



**Parecer com ressalvas.** Deve emitir-se uma opinião com ressalvas quando o auditor não está de acordo com ou tem dúvidas sobre algum aspecto específico das contas que seja importante, mas não fundamental para a compreensão adequada das mesmas. Os termos do parecer com ressalvas normalmente indicam um resultado satisfatório da auditoria subordinada a uma declaração clara e concisa das questões em desacordo ou sobre as quais existam dúvidas. Se os

efeitos financeiros da incerteza ou desacordo estão quantificados pelo auditor, facilitará o trabalho dos usuários dos estados, ainda que isto não seja sempre praticável ou pertinente.

**Parecer adverso.** Um parecer adverso é dado quando o auditor é incapaz de formar uma opinião sobre os estados financeiros como um todo, por um desacordo tão fundamental que repercute na situação apresentada ao ponto em que uma opinião com ressalvas em alguns aspectos não seria adequada. Os termos de tal parecer indicam claramente que os estados financeiros não estão satisfatórios, e descrevem de forma clara e concisa os aspectos irregulares. Também neste caso é de grande utilidade que os efeitos financeiros sejam quantificados sempre que isso seja pertinente e factível.

**Declaração de abstenção de parecer.** Quando o auditor não pode apresentar um parecer sobre as contas, consideradas no seu conjunto, devido a alguma dúvida ou restrição de alcance tão fundamentais que um parecer com ressalva não seria adequado, ele deve emitir uma declaração de abstenção de parecer. Os termos da declaração devem deixar claro que um parecer não pode ser emitido, especificando clara e concisamente todas as dúvidas. É comum que as EFS façam um relatório detalhado, ampliando sua opinião, nos casos em que não tenha sido possível dar um parecer sem ressalvas. Diferente das auditorias de conformidade, que estão sujeitas a requisitos e condições específicos, as auditorias de desempenho têm uma natureza mais ampla e estão mais abertas à crítica e à interpretação. Seu alcance é também mais seletivo, podem ser realizadas através de um período de vários anos, não somente de um período financeiro, e não se referem, normalmente, a nenhuma conta concreta. Como consequência, os relatórios de auditoria de desempenho são mais variados e contêm mais discussões e debates razoáveis.



O relatório de auditoria de desempenho deve enunciar claramente os objetivos desta e seu alcance. Os relatórios podem incluir algumas críticas (por exemplo, naqueles casos em que, pelo interesse público ou em virtude da obrigação de prestar contas, chama-se atenção a respeito de questões importantes, desperdícios, perda ou ineficiência). Podem, também, não conter críticas oferecendo, no entanto, informação, assessoramento ou garantia sobre se se alcançou ou esta se alcançando economia, eficiência e eficácia e em que nível.

Os relatórios da auditoria de desempenho não devem somente limitar-se em criticar o passado, devem também ser construtivos. As conclusões e recomendações do auditor constituem um aspecto muito importante da fiscalização e, quando procede, serão redigidas como guias de funcionamento.

Normalmente estas recomendações indicam as melhoras necessárias, mas não como obter sucesso, ainda que existam ocasiões em que as circunstâncias justifiquem uma recomendação concreta, por exemplo, corrigir um vício em uma norma para conseguir uma melhora administrativa.

Ao formular e monitorar as recomendações, o auditor deve ser objetivo e independente e atento para verificar se as deficiências encontradas foram corrigidas ou se foram cumpridas determinadas recomendações.

Ao elaborar seu parecer ou relatório de auditoria, o auditor deve levar em conta a relevância da questão dentro do conjunto das contas (auditoria financeira e de conformidade) ou a natureza da entidade fiscalizada ou de sua atividade (auditoria de desempenho).

Nas últimas auditorias financeiras e de conformidade, se o auditor chega à conclusão que, dadas as circunstâncias, a questão não afeta de forma nenhuma a situação que as contas refletem, o parecer não deve conter ressalvas. Se o auditor decide que uma questão é importante deve emitir um parecer com ressalvas e determinar a que tipo de ressalvas está se referindo.

No caso de auditorias de desempenho, o parecer será mais subjetivo, já que o relatório não se refere tão diretamente às contas. Portanto, o auditor pode determinar que a relevância em relação à natureza ou ao contexto a que se refere, tem mais relevância que seu aspecto quantitativo.

### A auditoria de conformidade compreende:

**(a) A certificação da responsabilidade financeira das entidades responsáveis por dinheiro público a isso, que inclui o exame e avaliação das situações contábeis e a expressão da opinião sobre as contas e os estados financeiros;**

**(b) A certificação da responsabilidade financeira da administração governamental como um todo;**

**(c) A auditoria dos sistemas e das operações financeiras, que inclui avaliação do cumprimento dos estatutos e regulamentos aplicáveis;**

**(d) A auditoria das funções de controle e auditoria internos;**

**(e) A auditoria da probidade e correção das decisões administrativas adotadas pela da entidade fiscalizadora;**

**(f) Informar qualquer outra questão resultante da auditoria ou a ela relacionada, e que a EFS considere que deva ser manifestada.**



A auditoria de desempenho preocupa-se com a auditoria de economia, eficiência e eficácia, e compreende:

(a) auditoria da economia das atividades administrativas, de acordo com princípios e práticas administrativas sólidas e com políticas de gerenciamento;

(b) auditoria da eficiência na utilização dos recursos humanos, financeiros e de qualquer outro tipo, juntamente com o exame dos sistemas de informação, dos indicadores de desempenho, e dos procedimentos seguidos pelas entidades fiscalizadas para corrigir as deficiências encontradas;

(c) auditoria da eficácia do desempenho em relação ao alcance dos objetivos da entidade fiscalizada, bem como auditoria do real impacto as atividades em relação ao impacto pretendido.

## 2.4 - Normativa de Referência Internacional: ISSAI 100, 200, 300, 400

Os **Tribunais de Contas brasileiros** aprovaram, em 2017, a adoção das **Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) do nível 3**, emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) como **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) – Nível 2**.

Distintamente das NBASP de nível 1, que passaram por um processo de convergência ao marco normativa brasileiro, no nível 2, optou-se pela adoção das normas tais como aprovadas pela INTOSAI, utilizando-se para tanto de tradução realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e revisão realizada pelo Subcomitê de Normas de Auditoria do IRB. Assim, nas NBASP de nível 2 as referências a Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) referem-se aos Tribunais de Contas.

O marco referencial de Normas Profissionais da INTOSAI possui quatro níveis. No Brasil, optou-se por apenas três níveis, condensando os níveis 1 e 2 daquelas normas em apenas um (NBASP – nível 1). Por conseguinte, as NBASP – nível 2 correspondem ao nível 3 das ISSAI.

A **NBASP 100** – correspondente à **ISSAI 100** - **estabelece princípios fundamentais que são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou do seu contexto.**

A **NBASP 200** – **ISSAI 200** - **fornece os princípios fundamentais para uma auditoria de demonstrações financeiras preparadas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro.**

A **NBASP 300** – **ISSAI 300** - **baseia-se nos princípios fundamentais da ISSAI 100 e adicionalmente os desenvolve visando adequá-los para o contexto específico da auditoria operacional.**



A **NBASP 400 – ISSAI 400** - objetiva fornecer um conjunto abrangente de princípios, normas e diretrizes para a auditoria de conformidade de um objeto de auditoria, tanto qualitativo como quantitativo.

Neste sentido, considerando que os princípios fundamentais definidos nas ISSAI do nível 3 são aplicáveis aos processos de trabalho de cada tipo de auditoria, independentemente da estrutura de controle do país, e considerando que os princípios não se sobrepõem à Constituição, às leis e aos regulamentos nacionais, nem impedem os Tribunais de Contas de realizarem investigações, revisões ou outros trabalhos que não sejam especificamente cobertos pelas ISSAI, a adoção dessas normas, tal como traduzidas e revisadas, é medida necessária de alinhamento dos processos de trabalho das auditorias realizadas pelos Tribunais de Contas a princípios internacionalmente aceitos.

A utilização de padrões de auditoria reconhecidos internacionalmente fortalece institucionalmente os Tribunais de Contas e constitui importante instrumento de melhoria do controle e da gestão pública brasileira.

A seguir, apresentaremos para você um resumo dos principais tópicos das **NBASP (ISSAI)**:

### **NBASP 100 / ISSAI 100 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público**

O marco referencial de Normas Profissionais da INTOSAI tem quatro níveis. O nível 1 contém os princípios fundamentais da estrutura. O nível 2 (ISSAI 10-99) estabelece pré-requisitos para o funcionamento adequado e a conduta profissional das EFS, como independência, transparência e accountability, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias das EFS (Entidades Fiscalizadoras Superiores). Os níveis 3 e 4 tratam da realização de cada tipo de auditoria e incluem princípios profissionais geralmente reconhecidos que dão suporte à auditoria eficaz e independente das entidades do setor público.

Em geral, a auditoria do setor público pode ser descrita como um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidências para determinar se as informações ou as condições reais de um objeto estão de acordo com critérios aplicáveis. A auditoria do setor público é essencial, pois, fornece aos órgãos legislativos e de controle, bem como aos responsáveis pela governança e ao público em geral, informações e avaliações independentes e objetivas acerca da gestão e do desempenho de políticas, programas e operações governamentais.

As auditorias do setor público partem de objetivos que podem ser distintos, dependendo do tipo de auditoria que está sendo realizada. No entanto, **todas elas contribuem para a boa governança:**

- fornecendo aos usuários previstos, com independência, informações objetivas e confiáveis, conclusões ou opiniões baseadas em evidência suficiente e apropriada, relativas às entidades públicas;
- aperfeiçoando a accountability e a transparência, promovendo melhorias contínuas e a confiança sustentada no uso apropriado de recursos e bens públicos e no desempenho da administração pública;



- fortalecendo a efetividade dos órgãos que, dentro do ordenamento constitucional, exercem funções gerais de controle e correição sobre o governo, bem como dos responsáveis pela gestão de atividades financiadas com recursos públicos;
- criando incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para aprimoramentos.

Em geral, as auditorias do setor público podem ser classificadas em um ou mais de três tipos principais: auditorias de demonstrações financeiras, auditorias de conformidade e auditorias operacionais. Os objetivos de cada auditoria irão determinar as normas que lhe são aplicáveis.

### Tipos de auditoria do setor público

Os três tipos principais de auditoria do setor público são definidos como segue:



**Auditoria financeira** foca em determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável. Isso é alcançado obtendo-se **evidência de auditoria suficiente e apropriada** para permitir o auditor expressar uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.

**Auditoria operacional** foca em determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

**Auditoria de conformidade** foca em determinar se um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta dos agentes públicos.

### Elementos de Auditoria do Setor Público



Todas as auditorias do setor público contam com os mesmos **elementos básicos**: o **auditor**, a **parte responsável**, os **usuários previstos (as três partes da auditoria)**, os **critérios para avaliar o objeto** e a **informação resultante da avaliação do objeto**.

Os trabalhos de auditoria no setor público podem ser classificados em **dois tipos diferentes: trabalhos de certificação e trabalhos de relatório direto.**

As auditorias do setor público envolvem pelo menos **três partes distintas: o auditor, uma parte responsável e os usuários previstos.** A relação entre as partes deve ser vista no contexto específico do ordenamento constitucional para cada tipo de auditoria.

**O auditor:** na auditoria do setor público, o papel de auditor é desempenhado pelo Titular da EFS e pelas pessoas a quem é delegada a tarefa de conduzir auditorias. A responsabilidade geral pela auditoria do setor público é aquela definida no mandato da EFS.

**A parte responsável:** na auditoria do setor público, as principais responsabilidades são determinadas pelo ordenamento constitucional ou legal. As partes responsáveis podem ser responsáveis pela elaboração da informação do objeto, pela gestão do objeto ou por atender recomendações acerca do objeto, e podem ser pessoas ou organizações.

**Os usuários previstos:** as pessoas, organizações ou grupos destas para quem o auditor elabora o relatório de auditoria. Os usuários previstos podem ser órgãos legislativos ou de controle, responsáveis pela governança ou o público em geral.

O **objeto de auditoria** refere-se à informação, condição ou atividade que é mensurada ou avaliada de acordo com certos critérios. Pode assumir várias formas e ter diferentes características, dependendo do objetivo da auditoria. Um objeto de auditoria apropriado é identificável e passível de avaliação ou mensuração consistente baseada em critérios, de modo que possa ser submetido a procedimentos para obtenção de evidência de auditoria suficiente e apropriada para fundamentar a opinião ou conclusão de auditoria.

Os **critérios** são as referências usadas para avaliar o objeto. Cada auditoria deve ter critérios adequados às circunstâncias daquela auditoria. Na determinação da adequação dos critérios, o auditor deve considerar a sua relevância e compreensibilidade para os usuários previstos, assim como a sua completude, confiabilidade e objetividade (neutralidade, aceitabilidade geral e comparabilidade com os critérios utilizados em auditorias similares). Os critérios utilizados podem depender de uma série de fatores, incluindo os objetivos e o tipo de auditoria. Critérios podem ser específicos ou mais gerais, e podem ser extraídos de várias fontes, incluindo leis, regulamentos, padrões, princípios sólidos e boas práticas. Os critérios devem estar disponíveis para os usuários previstos para lhes permitir entender como o objeto foi avaliado ou mensurado.

A **informação do objeto** refere-se ao resultado da avaliação ou mensuração do objeto de acordo com os critérios. Pode assumir várias formas e ter diferentes características, dependendo do objetivo e do escopo da auditoria.

### Tipos de trabalho



Existem dois tipos de trabalho:



**Nos trabalhos de certificação**, a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.

**Nos trabalhos de relatório direto**, é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade. O resultado da mensuração do objeto, de acordo com os critérios, é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião. A auditoria do objeto pode também proporcionar novas informações, análises ou novas perspectivas.



**As auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras apresentadas pela parte responsável.**

**As auditorias operacionais são, normalmente, trabalhos de relatório direto.**

**As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.**

Constituem o **objeto ou a informação do objeto nos três tipos de auditoria** cobertos pelas ISSAI os seguintes:

**Auditoria financeira:** o objeto de uma auditoria financeira é a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa ou outros elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras. **A informação do objeto são as demonstrações financeiras.**

**Auditoria operacional:** o objeto de uma auditoria operacional é delimitado pelos objetivos e questões de auditoria. Os objetos podem ser programas específicos, entidades, fundos ou certas atividades (com seus produtos, resultados e impactos), situações existentes (incluindo causas e efeitos), assim como informações financeiras ou não financeiras sobre qualquer um desses elementos. O auditor mensura ou avalia o objeto para avaliar a extensão na qual os critérios estabelecidos foram ou não atendidos.

**Auditoria de conformidade:** o objeto de uma auditoria de conformidade é delimitado pelo escopo da auditoria. Podem ser atividades, transações financeiras ou informações. Em trabalhos de certificação sobre conformidade, o auditor foca na informação do objeto, que pode ser uma declaração de conformidade com uma estrutura de relatório estabelecida e padronizada.

### Princípios de Auditoria do Setor Público



## Princípios gerais

**Ética e independência:** Os auditores devem cumprir exigências éticas relevantes e ser independentes.

**Julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais:** os auditores devem manter comportamento profissional apropriado, aplicando ceticismo profissional e julgamento profissional e exercendo o devido zelo ao longo de toda a auditoria. A atitude do auditor deve ser caracterizada pelo ceticismo profissional e pelo julgamento profissional, que devem ser aplicados quando tomam decisões sobre o curso de ação apropriado. Os auditores devem exercer devido zelo para assegurar que seu comportamento profissional é apropriado. **Ceticismo profissional** significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora quando avalia a suficiência e adequação da evidência obtida ao longo da auditoria. Também significa manter a mente aberta e receptiva a todos os pontos de vista e argumentos. O **julgamento profissional** significa a aplicação coletiva de conhecimentos, habilidades e a experiência dos membros da equipe ao processo de auditoria. Devido **zelo** significa que o auditor deve planejar e executar auditorias de uma maneira diligente. Os auditores devem evitar qualquer conduta que possa desacreditar seu trabalho.

**Controle de qualidade:** os auditores devem realizar a auditoria em conformidade com normas profissionais de controle de qualidade.

**Gestão de equipes de auditoria e habilidades:** os auditores devem possuir ou ter acesso às habilidades necessárias.

**Risco de auditoria:** os auditores devem gerenciar os riscos de fornecer um relatório que seja inadequado nas circunstâncias da auditoria.

**Materialidade:** os auditores devem considerar a materialidade durante todo o processo de auditoria. A materialidade é relevante em todas as auditorias. Uma questão pode ser julgada material se o seu conhecimento é suscetível de influenciar as decisões dos usuários previstos. Determinar a materialidade é uma questão de julgamento profissional e depende da interpretação do auditor acerca das necessidades dos usuários. Esse julgamento pode se relacionar a um item individual ou a um grupo de itens, tomados em conjunto. A materialidade é muitas vezes considerada em termos de valor, mas também tem aspectos quantitativos, bem como qualitativos. As características inerentes a um item ou grupo de itens podem tornar uma questão material por sua própria natureza. Uma questão pode, também, ser material por causa do contexto em que ela ocorre.

**Documentação:** os auditores devem preparar documentação de auditoria que seja suficientemente detalhada para fornecer uma compreensão clara do trabalho realizado, da evidência obtida e das conclusões alcançadas. A documentação de auditoria deve incluir uma estratégia de auditoria e um plano de auditoria. Deve registrar os procedimentos executados e a evidência obtida e apoiar a comunicação dos resultados da auditoria. A documentação deve ser suficientemente detalhada para permitir a um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria, entender a natureza, a época, o escopo e os resultados dos procedimentos executados, a evidência obtida para apoiar as conclusões e recomendações da auditoria, o



raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício do julgamento profissional e as respectivas conclusões.

**Comunicação:** os auditores devem estabelecer uma comunicação eficaz durante todo o processo de auditoria.

### Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



### Princípios relacionados ao processo de auditoria



**Planejando uma auditoria:** os auditores devem assegurar que os termos da auditoria sejam claramente estabelecidos. Os auditores devem obter um entendimento da natureza da entidade ou do programa a ser auditado. Os auditores devem realizar uma avaliação de risco ou análise de problema, e revisá-la, se necessário, em resposta aos achados de auditoria. Os auditores devem

identificar e avaliar os riscos de fraude relevantes para os objetivos da auditoria. Os auditores devem planejar seu trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de uma maneira eficiente e eficaz.

O **planejamento** de uma auditoria específica **envolve aspectos estratégicos e operacionais**.

**Estrategicamente**, o planejamento deve **definir o escopo, os objetivos e a abordagem da auditoria**. Os objetivos referem-se àquilo que a auditoria pretende alcançar. O escopo refere-se ao objeto e aos critérios que os auditores utilizarão para avaliar e relatar acerca do objeto, e está diretamente relacionado com os objetivos. A abordagem descreverá a natureza e extensão dos procedimentos a serem aplicados para reunir evidências de auditoria. A auditoria deve ser planejada para reduzir os riscos de auditoria a um nível aceitavelmente baixo.

**Operacionalmente**, o planejamento implica **estabelecer um cronograma para a auditoria e a definir a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria**. Durante o planejamento, os auditores devem designar os membros de suas equipes de modo apropriado e identificar outros recursos que possam ser necessários, tais como especialistas na matéria.

O planejamento de auditoria deve ser responsivo a mudanças significativas nas circunstâncias e condições. **É um processo iterativo que ocorre ao longo de toda a auditoria**.

**Executando uma auditoria:** os auditores devem executar procedimentos de auditoria que forneçam evidência de auditoria suficiente e apropriada para respaldar o relatório de auditoria. Os auditores devem avaliar a evidência de auditoria e extrair conclusões.

Após completar os procedimentos de auditoria, o **auditor revisará a documentação de auditoria para determinar se objeto foi suficientemente e adequadamente auditado**. Antes de extrair conclusões, o auditor reconsidera a avaliação inicial de risco e materialidade, à luz das evidências obtidas, e determina se procedimentos adicionais de auditoria precisam ser realizados.

O auditor deve avaliar as evidências de auditoria com vistas a obter os achados de auditoria. Na avaliação das evidências de auditoria e da relevância dos achados, o auditor deve levar em consideração tanto aspectos quantitativos como qualitativos.

Com base nos achados, o auditor deve exercer seu julgamento profissional para chegar a uma conclusão acerca do objeto de auditoria ou da informação do objeto.

**Relatando e monitorando:** os auditores devem elaborar um relatório baseado nas conclusões alcançadas.

Os relatórios devem ser de fácil compreensão, livres de imprecisões ou ambiguidades e completos. Devem ser objetivos e justos, incluindo somente informações respaldadas por evidência de auditoria suficiente e apropriada. Devem, ainda, assegurar que os achados sejam colocados em perspectiva e dentro do contexto.

A forma e o conteúdo de um relatório dependerão da natureza da auditoria, dos usuários previstos, das normas aplicáveis e dos requisitos legais. O mandato da EFS e outras leis ou regulamentos aplicáveis podem especificar o formato e a redação dos relatórios, que **podem ser de forma longa ou de forma curta**.



“**Relatórios de forma longa**” geralmente descrevem em detalhes o escopo, os achados e as conclusões da auditoria, incluindo os efeitos potenciais e as recomendações construtivas para possibilitar a adoção de medidas corretivas.

“**Relatórios de forma curta**” são mais condensados e geralmente elaborados em formato mais padronizado.

Nos **trabalhos de certificação**, o relatório de auditoria pode expressar uma opinião quanto a estar a informação do objeto, em todos os aspectos relevantes, livre de distorções ou se o objeto está em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com os critérios estabelecidos. Em um trabalho de certificação, o relatório é, geralmente, chamado de Relatório do Auditor.

Nos **trabalhos de relatório direto**, o relatório precisa declarar os objetivos da auditoria e descrever como eles foram abordados na auditoria. Isso inclui os achados e as conclusões sobre o objeto e pode também incluir recomendações. Informações adicionais sobre critérios, metodologia e fontes de dados podem também ser incluídas, e quaisquer limitações ao escopo da auditoria devem ser descritas.

Nesse caso, o relatório de auditoria deve explicar como a evidência obtida foi utilizada e justificar as conclusões que foram alcançadas. Isso permitirá que o relatório de auditoria proporcione aos usuários previstos o grau de confiança necessário.

### Opinião



Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião deve ser em um formato padronizado. **A opinião pode ser não modificada ou modificada**. Uma opinião não modificada é usada tanto para asseguarção razoável como para asseguarção limitada.

**Uma opinião modificada pode ser:**

**Qualificada (exceto por)** – quando o auditor discorda com, ou é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada acerca de, certos itens do objeto que são ou podem ser **RELEVANTES MAS NÃO GENERALIZADOS**;

**Adversa** – quando o auditor, **após ter OBTIDO EVIDÊNCIA de auditoria suficiente e apropriada**, conclui que desvios ou distorções, quer individualmente ou no agregado, **SÃO RELEVANTES E GENERALIZADOS**;

**Abstenção** – quando o auditor é **INCAPAZ DE OBTER EVIDÊNCIA de auditoria suficiente e apropriada**, devido a uma incerteza ou limitação de escopo que é tanto **RELEVANTE QUANTO GENERALIZADA**.



**Monitoramento:** as EFS têm um papel no monitoramento das ações tomadas pela parte responsável em resposta às questões levantadas em um relatório de auditoria. O foco do monitoramento está em verificar se a entidade auditada deu tratamento adequado às questões levantadas, incluindo quaisquer implicações mais amplas. Ações insuficientes ou insatisfatórias por parte da entidade auditada podem exigir um relatório adicional por parte da EFS.

## NBASP 200 / ISSAI 200 – Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira

**A auditoria financeira tem como foco determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada de acordo com o marco regulatório e a estrutura de relatório financeiro aplicável.** O escopo das auditorias financeiras no setor público pode ser definido pelo mandato da EFS como um misto de objetivos de auditoria para além dos objetivos de uma auditoria de demonstrações financeiras preparadas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro. **Esses objetivos podem incluir a auditoria de:**

- **Contas de governo ou de entidades públicas ou outros relatórios financeiros, não necessariamente preparados de acordo com uma estrutura de relatório financeiro de propósito geral;**
- **Orçamentos, ações orçamentárias, dotações e outras decisões sobre a alocação de recursos e a sua execução;**
- **Políticas, programas ou atividades definidas por suas bases legais ou fontes de financiamento;**
- **Áreas de responsabilidade legalmente definidas, tais como as responsabilidades de ministérios; e**
- **Categorias de receitas ou despesas ou de ativos ou passivos.**



### Objetivo da auditoria financeira

O objetivo da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários previstos. **Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável, ou – no caso de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada de relatório financeiro – se as demonstrações financeiras apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ou dão uma visão verdadeira e justa, de acordo com essa estrutura.** Leis ou regulamentos que regem organizações de auditoria do setor público podem prescrever outra terminologia para essa opinião.



Uma auditoria conduzida de acordo com normas baseadas nos Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira da INTOSAI e exigências éticas relevantes permitirá o auditor expressar essa opinião.



Na condução de uma auditoria de demonstrações financeiras, **os objetivos gerais do auditor são:**

**a) obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorção relevante, seja por fraude ou erro, possibilitando, assim, o auditor expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e**

**b) elaborar o relatório sobre as demonstrações financeiras e comunicar o resultado da auditoria, de acordo com os achados do auditor.**



**Estruturas de relatórios financeiros podem ser de propósitos gerais ou específicos.**

Uma estrutura desenvolvida para satisfazer as necessidades de informações de uma ampla gama de usuários é chamada de **estrutura de propósitos gerais**, enquanto **estruturas de propósitos especiais** são desenvolvidas para atender às necessidades específicas de um usuário ou grupo específico de usuários. As estruturas podem ainda ser referidas como estruturas de apresentação adequada ou estruturas de conformidade.

**Um conjunto completo de demonstrações financeiras para uma entidade do setor público**, quando preparado de acordo com uma estrutura de relatório financeiro para o setor público, normalmente **consiste em:**

- **Uma demonstração da posição patrimonial e financeira;**
- **Uma demonstração do desempenho econômico-financeiro;**
- **Uma demonstração das mutações do patrimônio líquido;**
- **Uma demonstração do fluxo de caixa;**
- **Uma comparação entre valores do orçamento e valores realizados – seja na forma de uma demonstração financeira adicional separada ou de uma conciliação;**
- **Notas explicativas, compreendendo um resumo de políticas contábeis relevantes e outras informações explanatórias;**

Em certos ambientes, um conjunto completo de demonstrações financeiras pode também incluir outros relatórios, tais como relatórios de desempenho e de execução orçamentária.



**Estruturas de relatório financeiro** aceitáveis normalmente exibem **certos atributos** que asseguram que a informação fornecida nas demonstrações financeiras tenha valor para os usuários previstos:

**Relevância** – a informação fornecida nas demonstrações financeiras é relevante para a natureza da entidade auditada e para o propósito das demonstrações financeiras;

**Integridade** – nenhuma transação, evento, saldo de conta ou divulgação que possa afetar conclusões baseadas nas demonstrações financeiras foi omitida;

**Confiabilidade** – a informação fornecida nas demonstrações financeiras:

(i) quando aplicável, reflete a essência econômica de eventos e transações e não meramente sua forma legal; e

(ii) resulta, quando utilizada em circunstâncias similares, em avaliação, mensuração, apresentação e divulgação razoavelmente consistentes.

**Neutralidade e objetividade** – a informação nas demonstrações financeiras é livre de viés;

**Compreensibilidade** – a informação contida nas demonstrações financeiras é clara e abrangente e não dá margem a interpretações significativamente diversas.

**Em alguns ambientes de auditoria do setor público, auditorias financeiras são chamadas de auditorias de execução orçamentária**, que frequentemente incluem o exame de transações no que diz respeito a questões de **conformidade e legalidade com relação ao orçamento**. Tais auditorias podem ser realizadas com base em riscos ou com o objetivo de cobrir todas as transações. Em tais ambientes de auditoria, geralmente não existe estrutura de relatório financeiro aceitável. Os resultados de transações financeiras podem apresentar-se como uma comparação entre despesa orçada e despesa executada. Em ambientes onde tais auditorias são realizadas e as demonstrações financeiras não são apresentadas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro aceitável, o auditor pode concluir que as condições prévias para realização de uma auditoria, estabelecidas pelas ISSAI que tratam de auditoria financeira, não estão presentes. Os auditores podem, então, considerar desenvolver normas utilizando os Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira como orientação para atender suas necessidades específicas. Nos casos em que o mandato para realizar auditoria faz referência à auditoria financeira, mas não a vincula a demonstrações financeiras elaboradas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro, propõe-se que as ISSAI sejam consideradas as melhores práticas disponíveis e que seus preceitos sejam implementados por meio de normas elaboradas para o contexto específico.

**NBASP 300 / ISSAI 300 – Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional**



## Definição de auditoria operacional

A auditoria operacional, como realizada pelas EFS, é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de **economicidade, eficiência e efetividade** e se há espaço para aperfeiçoamento.

A auditoria operacional visa a fornecer novas informações, análises ou percepções e, quando apropriado, recomendações para aperfeiçoamento. As auditorias operacionais oferecem novas informações, conhecimento ou valor ao:

- Proporcionar novas percepções analíticas (análises mais amplas ou profundas ou novas perspectivas);
- Tornar as informações existentes mais acessíveis às várias partes interessadas;
- Proporcionar uma visão independente e autorizada ou uma
- Conclusão baseada em evidência de auditoria;
- Fornecer recomendações baseadas em análises dos achados de auditoria.

## Economicidade, eficiência e efetividade

Os princípios de economicidade, eficiência e efetividade podem ser definidos como a seguir:



O princípio da economicidade significa minimizar os custos dos recursos. Os recursos usados devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço.

O princípio da eficiência significa obter o máximo dos recursos disponíveis. Diz respeito à relação entre recursos empregados e produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e tempestividade.

O princípio da efetividade diz respeito a atingir os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos.

As auditorias operacionais frequentemente incluem uma análise das condições que são necessárias para garantir que os princípios da economicidade, eficiência e efetividade possam ser sustentados. Essas condições podem incluir boas práticas de gestão e procedimentos para garantir a correta e tempestiva entrega de serviços. Quando apropriado, o impacto do marco regulatório ou institucional no desempenho da entidade auditada também deve ser levado em consideração.



## Objetivos da auditoria operacional

**O principal objetivo da auditoria operacional é promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz. Ela também contribui para a accountability e transparência.**

A auditoria operacional promove a accountability ao ajudar aqueles com responsabilidades de governança e supervisão a melhorar o desempenho. **Isso é feito ao examinar se as decisões tomadas pelo poder legislativo ou pelo executivo são formuladas e implementadas de forma eficiente e eficaz e se os contribuintes ou cidadãos têm recebido em retorno o valor justo dos tributos pagos.** Não se trata de questionar as intenções e decisões do poder legislativo, mas examinar se alguma deficiência nas leis e nos regulamentos ou na sua forma de implementação esteja impedindo que os objetivos especificados sejam alcançados.

**A auditoria operacional foca em áreas nas quais pode agregar valor para os cidadãos e que têm o maior potencial para aperfeiçoamento.** Ela proporciona incentivos construtivos para que as partes responsáveis desenvolvam as ações apropriadas.

A auditoria operacional promove a transparência ao proporcionar ao parlamento, aos contribuintes e a outras fontes de financiamento, àqueles que são alvo das políticas de governo e à mídia, uma perspectiva sobre a gestão e os resultados de diferentes atividades governamentais. Desse modo, contribui diretamente para fornecer ao cidadão informações úteis e, ao mesmo tempo, serve de base para aprendizado e melhorias.

Na auditoria operacional, as EFS são livres para decidir, dentro de seu mandato, o quê, quando e como auditar, e não devem ser impedidas de publicar seus achados.

## Objeto e critérios na auditoria operacional

**O objeto da auditoria operacional não precisa estar limitado a programas, entidades ou fundos, mas pode incluir atividades (com seus produtos, resultados e impactos) ou situações existentes (incluindo causas e consequências).** Alguns exemplos são prestação de serviços pelas partes responsáveis ou os efeitos da política e regulação do governo sobre a administração, as partes interessadas, os negócios, os cidadãos e a sociedade. **O objeto é determinado pelo objetivo e formulado nas questões de auditoria.**

Na auditoria operacional, o auditor é, às vezes, envolvido no desenvolvimento ou na seleção dos critérios que são relevantes para a auditoria.





A auditoria operacional compreende as seguintes fases principais:



**Planejamento:** seleção de temas, pré-estudo e desenho da auditoria;

**Execução:** coleta e análise de dados e informações;

**Relatório:** apresentação dos resultados da auditoria: respostas às questões de auditoria, achados, conclusões e recomendações aos usuários;

**Monitoramento:** determinar se as ações adotadas em resposta aos achados e recomendações resolveram os problemas e/ou deficiências subjacentes.

Essas fases podem ser iterativas. Por exemplo, novas perspectivas surgidas na fase de execução podem acarretar mudanças no plano de auditoria e elementos importantes do relatório (por exemplo, a formulação de conclusões) podem ser esboçados ou até mesmo concluídos durante essa fase do processo.

## NBASP 400 / ISSAI 400 – Princípios Fundamentais de Auditoria de Conformidade



### O OBJETIVO DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

A auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com normas aplicáveis identificadas como critérios. As auditorias de

conformidade são realizadas para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.

O objetivo da auditoria de conformidade do setor público, portanto, é permitir que as EFS avaliem se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem. Isso envolve relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos.

O relatório pode variar entre breves opiniões padronizadas e vários formatos de conclusões, apresentadas de forma curta ou de forma longa.

A auditoria de conformidade pode ser relacionada com a legalidade (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis) ou com a legitimidade (observância aos princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos). Enquanto a legalidade é o foco principal da auditoria de conformidade, a legitimidade pode também ser pertinente dado o contexto do setor público, no qual existem certas expectativas relacionadas à gestão financeira e à conduta dos agentes públicos. Dependendo do mandato da EFS, o escopo da auditoria pode, portanto, incluir aspectos de legitimidade.

A auditoria de conformidade pode também levar as EFS com poderes jurisdicionais a proferir julgamentos e aplicar sanções aos responsáveis pela gestão de recursos públicos.

Algumas EFS são obrigadas a encaminhar os fatos passíveis de processo criminal às autoridades judiciais. Nesse contexto, o objetivo da auditoria de conformidade pode ser estendido e o auditor deve levar em consideração os requisitos específicos relevantes ao definir a estratégia e o planejamento da auditoria, e ao longo de todo o processo de auditoria.



## CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

A auditoria de conformidade pode cobrir uma ampla variedade de objetos e pode ser realizada para fornecer **asseguração razoável ou limitada**, utilizando diversos tipos de critérios, procedimentos de obtenção de evidências e formatos de relatório.

As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação ou de relatório direto, ou ambos ao mesmo tempo. **O relatório de auditoria pode ser apresentado em forma longa ou curta e as conclusões podem ser expressas de várias formas: como uma declaração escrita, simples e clara, de opinião sobre a conformidade, ou como uma resposta mais elaborada a questões específicas de auditoria.**

**A auditoria de conformidade é frequentemente parte integrante do mandato de uma EFS para a auditoria de entidades do setor público.** Isso ocorre porque a legislação e outras normas são o principal meio pelo qual o poder legislativo exerce o controle das receitas e despesas, da gestão e dos direitos dos cidadãos ao devido processo nas suas relações com o setor público.

**Às entidades do setor público é confiada a boa gestão dos recursos públicos. É responsabilidade dos órgãos públicos e de seus servidores nomeados ser transparente quanto a suas ações e responsável perante os cidadãos pelos recursos que lhes são confiados, e exercer a boa governança desses recursos.**

A auditoria de conformidade promove a transparência ao fornecer relatórios confiáveis sobre se os recursos foram administrados, a gestão exercida e os direitos dos cidadãos ao devido processo atendidos, conforme exigido pelas normas aplicáveis. Promove a accountability ao reportar desvios e violações a normas, de modo que ações corretivas possam ser tomadas e os responsáveis possam ser responsabilizados por suas ações. Promove a boa governança tanto ao identificar fragilidades e desvios de leis e regulamentos como ao avaliar a legitimidade onde há insuficiência ou inadequação de leis e regulamentos. Fraude e corrupção são, pela própria natureza, elementos que contrariam a transparência, a accountability e a boa gestão. Auditoria de conformidade, portanto, promove a boa governança no setor público ao considerar o risco de fraude relacionado à conformidade.

#### **AS DIFERENTES PERSPECTIVAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE**

A auditoria de conformidade **pode ser parte de uma auditoria combinada** que pode também incluir outros aspectos. Apesar de existirem outras possibilidades, a auditoria de conformidade geralmente é conduzida de um ou outro modo a seguir:

- relacionada à auditoria de demonstrações financeiras, o
- separadamente da auditoria de demonstrações financeiras, ou
- em combinação com a auditoria operacional.

#### **ELEMENTOS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE**

##### **Normas e Critérios**

**Normas são os elementos mais fundamentais da auditoria de conformidade**, uma vez que a estrutura e o conteúdo das normas fornecem os critérios de auditoria e, portanto, formam a base de como a auditoria deve proceder sob um ordenamento constitucional específico.

As normas podem incluir regras, leis e regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, termos acordados ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta de agentes públicos. A maioria das normas têm origem nas premissas básicas e decisões do poder legislativo nacional, mas podem ser emitidas em um nível inferior da estrutura organizacional do setor público.

Os **critérios são as referências usadas para avaliar ou mensurar consistentemente e razoavelmente o objeto**. O auditor identifica os critérios com base nas normas pertinentes. Para serem adequados, os critérios de auditoria de conformidade devem ser relevantes, confiáveis, completos, objetivos, compreensíveis, comparáveis, aceitáveis e disponíveis. Sem um quadro de



referência fornecido por critérios adequados, qualquer conclusão fica sujeita a interpretações pessoais e a mal-entendidos.

A auditoria de conformidade **geralmente** abrange a avaliação da conformidade com critérios formais, tais como a legislação autorizativa, os regulamentos emitidos ao abrigo desta e de outras leis, os regulamentos e acordos pertinentes, incluindo leis orçamentárias (legalidade). Quando **inexistirem critérios** formais ou existirem deficiências óbvias na legislação no que diz respeito à sua aplicação, as auditorias podem também examinar a conformidade com os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos (legitimidade).

### Objeto

O **objeto** de uma auditoria de conformidade é **definido no escopo** da auditoria. Pode assumir a forma de atividades, transações financeiras ou informações. Em trabalhos de certificação sobre conformidade, é mais importante identificar a informação do objeto, que pode ser uma declaração de conformidade preparada de acordo com uma estrutura de relatório estabelecida e padronizada.

O objeto depende do mandato da EFS, das normas pertinentes e do escopo da auditoria. Por isso, o conteúdo e o escopo do objeto da auditoria de conformidade podem variar bastante. O objeto de uma auditoria pode ser geral ou específico. Alguns tipos de objeto são quantitativos e, muitas vezes, facilmente mensuráveis (por exemplo, pagamentos que não satisfazem certas condições), enquanto outros são qualitativos e mais subjetivos por natureza (por exemplo, o comportamento ou a aderência a requisitos processuais).

### As Três Partes na Auditoria de Conformidade

A auditoria de conformidade é baseada em uma relação de três partes, na qual o **auditor** tem como objetivo obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, a fim de expressar uma conclusão com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos **usuários** previstos, que não seja a **parte responsável**, acerca da mensuração ou avaliação de um objeto de acordo com critérios aplicáveis.

Na auditoria de conformidade, a responsabilidade do auditor é identificar os elementos da auditoria, avaliar se um determinado objeto está em conformidade com os critérios aplicáveis e emitir um relatório de auditoria de conformidade.

A “**parte responsável**” é o **poder executivo do governo** e/ou sua hierarquia subjacente de agentes públicos e entidades responsáveis pela gestão de recursos públicos e pelo exercício de autoridade, sob o controle do poder legislativo. A parte responsável na auditoria de conformidade é responsável pelo objeto da auditoria.

Os **usuários** previstos são pessoas, organizações ou grupos destas, para quem o auditor elabora o relatório de auditoria. Na auditoria de conformidade, os usuários geralmente incluem o poder legislativo, como representantes do povo, que são os usuários finais dos relatórios de auditorias de conformidade. O poder legislativo toma decisões e estabelece prioridades relacionadas ao cálculo e propósito de despesas e receitas do setor público. O usuário primário em auditorias de



conformidade é, frequentemente, a entidade que emitiu as normas identificadas como critérios de auditoria.



**Relatórios de auditoria de conformidade devem incluir os seguintes elementos (embora não necessariamente nesta ordem):**

- 1 título;
- 2 destinatário;
- 3 escopo de auditoria, incluindo o período coberto;
- 4 identificação ou descrição do objeto;
- 5 critérios identificados;
- 6 identificação das normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho;
- 7 resumo do trabalho realizado;
- 8 achados;
- 9 conclusão/opinião;
- 10 respostas da entidade auditada (quando apropriado);
- 11 recomendações (quando apropriado);
- 12 data do relatório;
- 13 assinatura.





## ESQUEMATIZANDO

### Auditorias do setor público (ISSAI 100)

#### 1 Financeira

✓ Foca em determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável

#### 2 Operacional

✓ Foca em determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento.

#### 3 Conformidade

✓ Foca em determinar se um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios.



## ESQUEMATIZANDO

### Tipos de trabalho no setor público (ISSAI 100)

#### 1 Trabalhos de certificação

✓ A parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.

#### 2 Trabalhos de relatório direto

✓ É o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade. O resultado da mensuração do objeto, de acordo com os critérios, é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião.

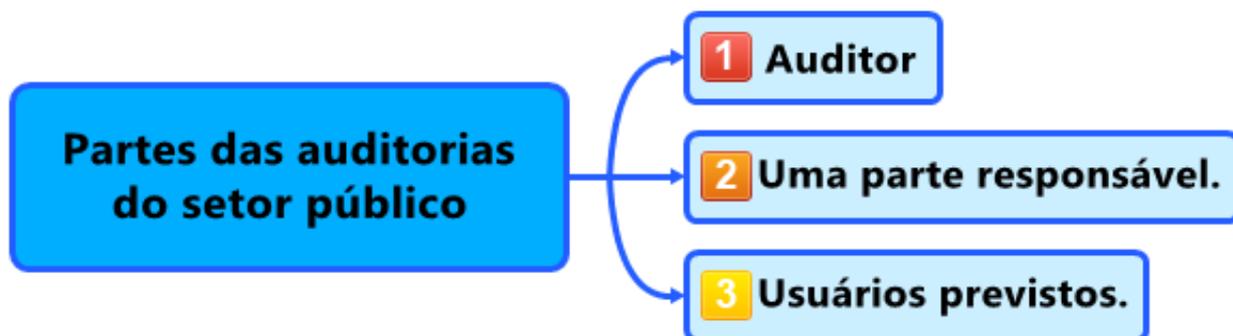




## ESQUEMATIZANDO



## ESQUEMATIZANDO





## ESQUEMATIZANDO

### Objetos das Auditorias do setor público (ISSAI 100)

#### 1 Financeira

O objeto de uma auditoria financeira é a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa ou outros elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras. A informação do objeto são as demonstrações financeiras.

#### 2 Operacional

O objeto de uma auditoria operacional é delimitado pelos objetivos e questões de auditoria. Os objetos podem ser programas específicos, entidades, fundos ou certas atividades (com seus produtos, resultados e impactos), situações existentes (incluindo causas e efeitos), assim como informações financeiras ou não financeiras sobre qualquer um desses elementos. O auditor mensura ou avalia o objeto para avaliar a extensão na qual os critérios estabelecidos foram ou não atendidos.

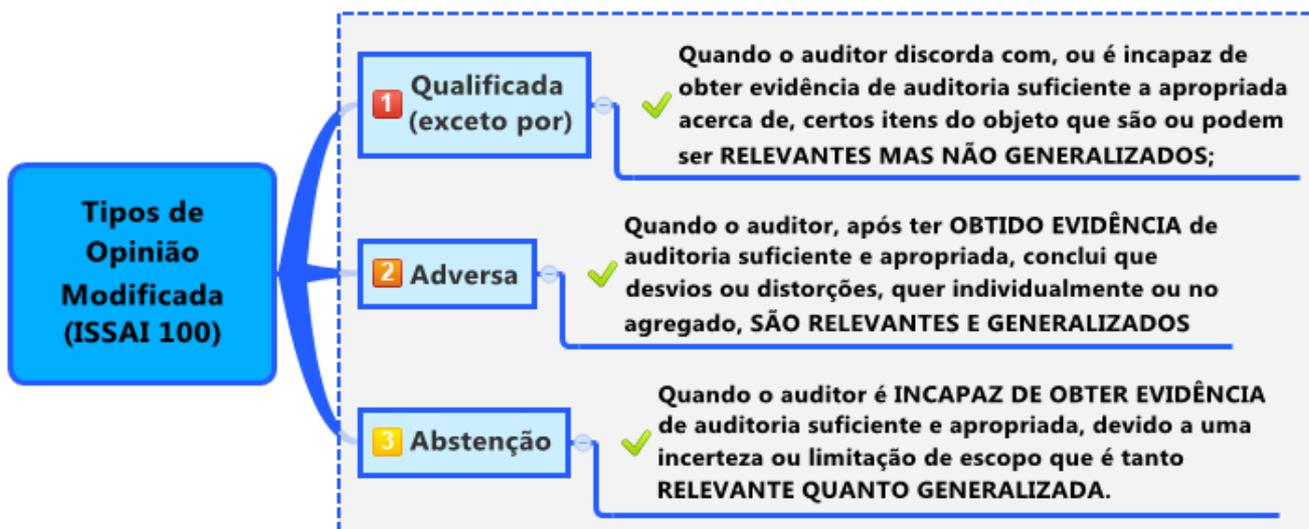
#### 3 Conformidade

O objeto de uma auditoria de conformidade é delimitado pelo escopo da auditoria. Podem ser atividades, transações financeiras ou informações. Em trabalhos de certificação sobre conformidade, o auditor foca na informação do objeto, que pode ser uma declaração de conformidade com uma estrutura de relatório estabelecida e padronizada.

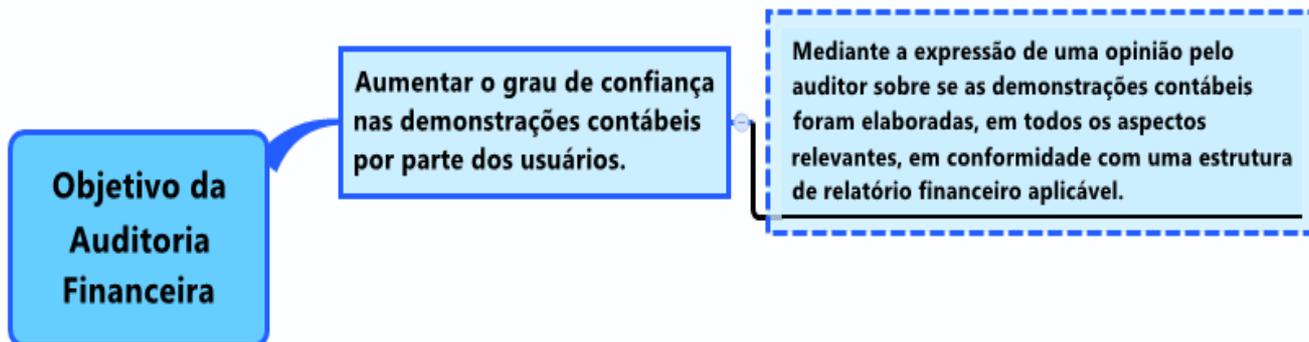




## ESQUEMATIZANDO



## ESQUEMATIZANDO





## ESQUEMATIZANDO

### Demonstrações financeiras no setor público (ISSAI 200)

1 Demonstração da posição patrimonial e financeira.

2 Demonstração do desempenho econômico-financeiro.

3 Demonstração das mutações do patrimônio líquido.

4 Demonstração do fluxo de caixa.

5 Comparação entre valores do orçamento e valores realizados.

6 Notas explicativas

7 Relatórios, tais como relatórios de desempenho e de execução orçamentária.



## ESQUEMATIZANDO

### Fases da Auditoria Operacional (ISSAI 300)

1 Planejamento ✓ Seleção de temas, pré-estudo e desenho da auditoria

2 Execução ✓ Coleta e análise de dados e informações

3 Relatório ✓ Apresentação dos resultados da auditoria: respostas às questões de auditoria, achados, conclusões e recomendações aos usuários

4 Monitoramento ✓ Determinar se as ações adotadas em resposta aos achados e recomendações resolveram os problemas e/ou deficiências subjacentes.





## ESQUEMATIZANDO

### Dimensões da Auditoria Operacional (ISSAI 300)

#### 1 Economicidade

✓ Significa minimizar os custos dos recursos. Os recursos usados devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço.

#### 2 Eficiência

✓ Significa obter o máximo dos recursos disponíveis. Diz respeito à relação entre recursos empregados e produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e tempestividade.

#### 4 Efetividade

✓ Atingir os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos.



## ESQUEMATIZANDO

### Objetivo da Auditoria Operacional (ISSAI 300)

Promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz. Ela também contribui para a accountability e transparência.

Isso é feito ao examinar se as decisões tomadas pelo poder legislativo ou pelo executivo são formuladas e implementadas de forma eficiente e eficaz e se os contribuintes ou cidadãos têm recebido em retorno o valor justo dos tributos pagos.





## ESQUEMATIZANDO

### Objetivo da Auditoria de Conformidade (ISSAI 400)

Permitir que as EFS avaliem se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem.

Isso envolve relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos.



## HORA DE PRATICAR!

**(CONSULPLAN - Analista Judiciário (TRF 2ª Região) – 2017)** “Os Princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público decorrem, principalmente, da Declaração de Lima e fornecem uma estrutura normativa de referência internacional. Referidos Princípios se traduzem em diretrizes operacionais mais específicas e detalhadas que podem ser usadas diariamente na realização de auditorias e, também, como normas de auditoria, quando normas nacionais de auditoria não tenham sido desenvolvidas. A auditoria é um processo cumulativo e interativo. Os princípios fundamentais podem ser agrupados em Princípios relacionados ao processo de auditoria, Princípios Gerais que o auditor deve considerar antes do início e durante a auditoria e em Princípios relacionados com as etapas específicas do processo de auditoria.”

(Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público Aprovada em 2013. Disponível em: <http://www.intosai.org>. Adaptado.)

São Princípios Gerais de Auditoria no setor público, EXCETO:

- a) Ética; Independência; e, Comunicação.
- b) Julgamento Profissional; Materialidade; e, Documentação.
- c) Zelo e Ceticismo Profissionais; Hierarquia; Juízo de Valor; e, Meritocracia.
- d) Controle de Qualidade; Gerenciamento de Equipes e Habilidades; e, Risco de Auditoria.

**Comentários:**

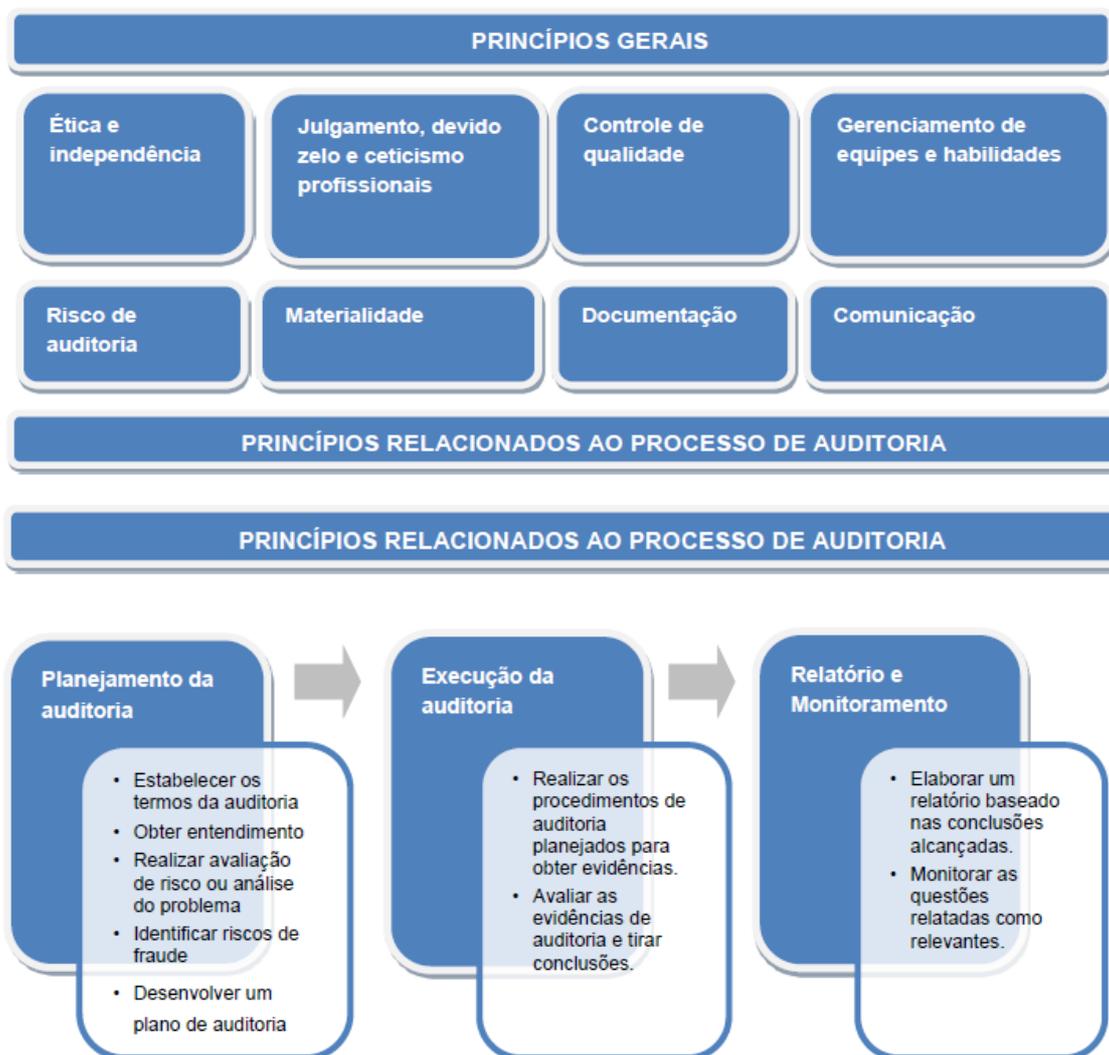


Questão aborda os princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público, segundo as normas da Intosai – ISSAI 100. Veja:

### PRINCÍPIOS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO

34. Os princípios detalhados a seguir são fundamentais para a condução de uma auditoria. A auditoria é um processo cumulativo e iterativo. No entanto, para fins de apresentação, os princípios fundamentais são agrupados por princípios relacionados aos requisitos organizacionais das EFS, princípios gerais que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria e princípios relacionados com as etapas específicas do processo de auditoria.

#### Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



Ao realizar o cotejo entre as alternativas e a norma, concluímos que **Hierarquia, Juízo de Valor e Meritocracia não são princípios – gerais ou relacionados ao processo de auditoria – de auditoria do setor público**, consoante a norma supracitada.

**Gabarito: C.**

**(CEV UECE / Auditor de Controle Interno (COGE CE) / Auditoria Governamental - 2013)** A Declaração de Lima é um documento emitido pela INTOSAI, que tem por finalidade

- a) criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos do Poder Público.
- b) dar um direcionamento técnico para todas as Entidades de Fiscalização Superior, a fim de que os procedimentos utilizados na execução de auditorias respeitem uma homogeneidade em nível internacional.
- c) orientar subsidiariamente os dirigentes das entidades públicas quanto aos princípios e às normas de controle interno, inclusive sobre a forma de prestar contas.
- d) propor mecanismos para o exercício do controle social sobre as ações governamentais, bem como a adequação dos mecanismos de controle social.

### **Comentários:**

Segundo a ISSAI 100, “o principal objetivo da Declaração de Lima é reforçar a necessidade de uma auditoria governamental independente”. As Entidades Superiores Fiscalizadoras - EFS devem possuir independência funcional e organizacional necessárias para desempenhar suas tarefas, além de serem protegidas contra influências externas. Cabe ressaltar que a Declaração de Lima contém uma lista abrangente de todas as metas e questões relacionadas à auditoria governamental. Ela foi redigida em uma linguagem clara e concisa, o que mantém o enfoque em seus elementos essenciais.

**Portanto, alternativa correta é B.**

Em relação às demais alternativas: elas trazem papéis desempenhados pelas Entidades Superiores Fiscalizadoras – EFS. A Declaração de Lima contém diretrizes de auditoria governamental, que irão subsidiar a atuação dessas EFS.

## **2.5 - Código de Ética: ISSAI 30**

As Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) estão sujeitas a altas expectativas e devem ganhar a confiança das partes interessadas (cidadãos, órgãos legislativos e executivos, auditados e outros). Portanto, elas precisam agir como organizações modelo e inspirar confiança e credibilidade. Como o comportamento ético é um componente essencial para estabelecer e manter a confiança e reputação necessárias, um código de ética é um pré-requisito para o funcionamento de uma EFS.

O Código de Ética da INTOSAI (o Código) destina-se a fornecer às EFS e ao pessoal que nelas trabalham um conjunto de valores e princípios como base para comportamentos. Além disso, reconhecendo o ambiente específico da auditoria do setor público (muitas vezes diferente daquele da auditoria do setor privado), ele fornece orientações adicionais sobre como incorporar esses valores no trabalho cotidiano e nas situações particulares de uma EFS.

Este código é baseado em cinco valores fundamentais. Estes valores e os respectivos enunciados dos **princípios orientadores são:**



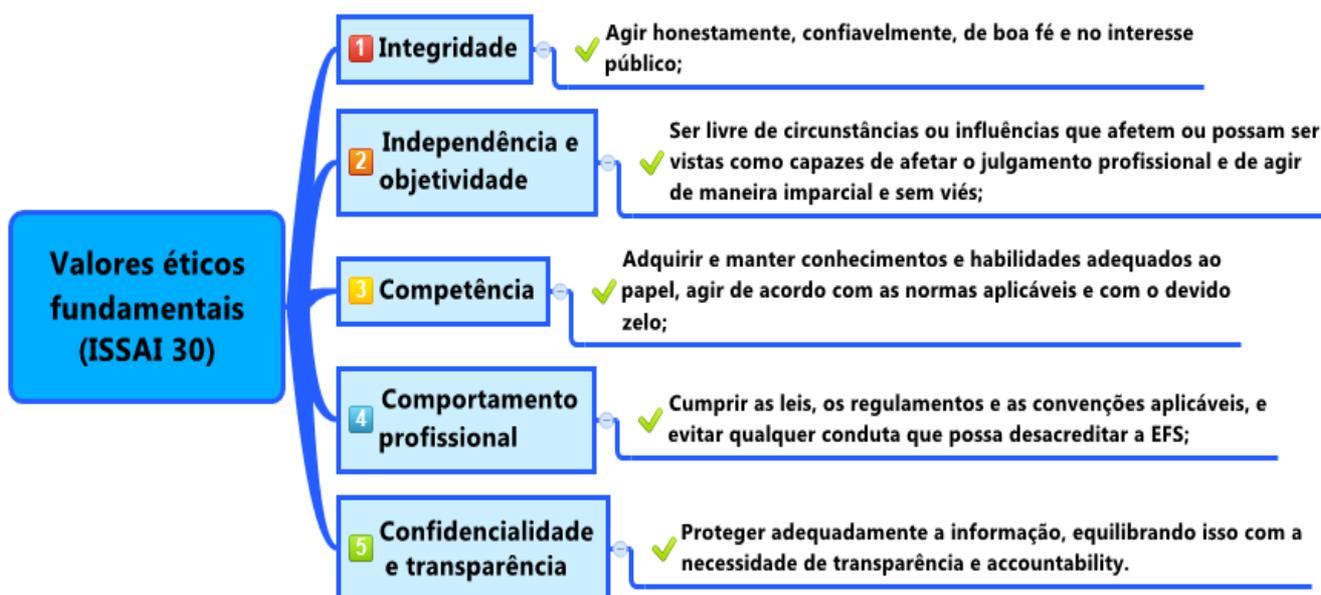


## ATENÇÃO DECORE!

- (a) Integridade – agir honestamente, confiavelmente, de boa fé e no interesse público;
- (b) Independência e objetividade – ser livre de circunstâncias ou influências que afetem ou possam ser vistas como capazes de afetar o julgamento profissional e de agir de maneira imparcial e sem viés;
- (c) Competência – adquirir e manter conhecimentos e habilidades adequados ao papel, agir de acordo com as normas aplicáveis e com o devido zelo;
- (d) Comportamento profissional – cumprir as leis, os regulamentos e as convenções aplicáveis, e evitar qualquer conduta que possa desacreditar a EFS;
- (e) Confidencialidade e transparência – proteger adequadamente a informação, equilibrando isso com a necessidade de transparência e accountability.



## ESQUEMATIZANDO





**(FCC - Analista de Controle Externo (TCE-CE) / 2008)** Em relação ao código de ética estabelecido pelo INTOSAI é correto afirmar que

- a) os auditores devem conduzir os trabalhos de acordo com as diretrizes traçadas pelos governantes ou pelo partido político ao qual pertencer.
- b) os relatórios elaborados são de acesso livre aos funcionários públicos pertencentes ao quadro efetivo.
- c) a aprovação em concurso de provimento público é condição satisfatória para conduzir trabalhos de auditoria de qualquer área de conhecimento, não podendo recusar designação de trabalhos.
- d) a entidade auditada tem direito de acompanhar e acessar os relatórios de auditoria, bem como os papéis de trabalho elaborados pelo auditor.
- e) os auditores devem conhecer e cumprir todas as normas, políticas, procedimentos e práticas aplicáveis de auditoria, contabilidade e gestão financeira.

**Comentários:**

Questão aborda os princípios contidos no código de ética da INTOSAI (ISSAI 30). Veja a literalidade da norma:

Competência

28. Os auditores devem sempre manter uma conduta profissional e aplicar elevados padrões profissionais na realização do seu trabalho, de modo a permitir o exercício de suas funções com competência e imparcialidade.

29. Os auditores não devem aceitar trabalhos para os quais não têm competência para realizar.

**30. Os auditores devem conhecer e seguir normas, políticas, procedimentos e práticas de auditoria, de contabilidade e de gestão financeira. Da mesma forma, devem possuir uma boa compreensão dos princípios e normas constitucionais, legais e institucionais que regem as operações da entidade auditada. [grifo nosso]**

**Gabarito: letra E.**



## 3. QUESTÕES COMENTADAS



### 1. (CEBRASPE / CGDF / 2023)

No que se refere à auditoria de conformidade governamental, julgue os itens seguintes.

I A auditoria de conformidade pode abranger ampla variedade de objetos, fornecer asseguração razoável ou limitada e utilizar diversos tipos de critérios e procedimentos de obtenção de evidências.

II As normas constituem os elementos secundários da auditoria de conformidade e inclui regras, leis e regulamentos.

III O objeto da auditoria de conformidade é definido na matriz de planejamento.

IV A auditoria de conformidade pode ser parte de auditoria combinada, a exemplo da combinação com a auditoria operacional.

Estão certos apenas os itens

- a) I e II.
- b) I e IV.
- c) II e III.
- d) III e IV

### Comentários

**Item I: CERTO.** É exatamente isso o que prevê a ISSAI 400. Vejamos mais uma vez:

*A auditoria de conformidade pode cobrir uma ampla variedade de objetos e pode ser realizada para fornecer asseguração razoável ou limitada, utilizando diversos tipos de critérios, procedimentos de obtenção de evidências e formatos de relatório. As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação ou de relatório direto, ou ambos ao mesmo tempo. O relatório de auditoria pode ser apresentado em forma longa ou curta e as conclusões podem ser expressas de várias formas: como uma declaração escrita, simples e clara, de opinião sobre a conformidade, ou como uma resposta mais elaborada a questões específicas de auditoria.*

**Item II ERRADO:** Normas são os elementos mais fundamentais da auditoria de conformidade, uma vez que a estrutura e o conteúdo das normas fornecem os critérios de auditoria e,



portanto, formam a base de como a auditoria deve proceder sob um ordenamento constitucional específico.

**Item III: ERRADO.** O **objeto** de uma auditoria de conformidade é **definido no escopo** (e não na matriz de planejamento) da auditoria. Ele (o objeto) p

**Item IV: CERTO.** A auditoria de conformidade **pode ser parte de uma auditoria combinada** que pode também incluir outros aspectos. Apesar de existirem outras possibilidades, a auditoria de conformidade geralmente é conduzida de um ou outro modo a seguir:

- relacionada à auditoria de demonstrações financeiras, o
- separadamente da auditoria de demonstrações financeiras, ou
- em combinação com a auditoria operacional.

**Gabarito: “B”.**

## 2. (CEBRASPE / TCE-SC / 2022)

No que diz respeito ao Código de Ética da INTOSAI (ISSAI 30), julgue o item subsequente.

Segundo o princípio da integridade, o profissional deve evitar circunstâncias ou influências que afetem ou possam ser vistas como capazes de afetar o seu julgamento profissional e de impedir de agir de maneira imparcial e sem viés.

### Comentários

Enunciado trata do princípio **independência e objetividade**, conforme disposto no ISSAI 30.

Vamos lembrar:

*9. Este código é baseado em cinco valores fundamentais. Esses valores e os respectivos enunciados dos princípios orientadores são:*

*a. Integridade – agir honestamente, confiavelmente, de boa fé e no interesse público;*

*b. **Independência e objetividade** – ser livre de circunstâncias ou influências que afetem ou possam ser vistas como capazes de afetar o julgamento profissional e agir de maneira imparcial e sem viés;*

*c. Competência – adquirir e manter conhecimentos e habilidades adequados ao papel, agir de acordo com as normas aplicáveis e com o devido zelo;*

*d. Comportamento profissional – cumprir as leis, os regulamentos e as convenções aplicáveis, e evitar qualquer conduta que possa desacreditar a EFS;*

*e. Confidencialidade e transparência – proteger adequadamente a informação, equilibrando isso com a necessidade de transparência e accountability*

**Gabarito: “ERRADO”.**

## 3. (CEBRASPE / ALECE / 2021)

No que tange aos princípios relacionados à auditoria relatados na ISSAI 100, assinale a opção que corresponde ao processo de execução de auditoria.



- a) Os auditores devem realizar e avaliar os riscos de fraude relevantes para os objetivos de auditoria.
- b) Os auditores devem assegurar que os termos de auditoria sejam claramente estabelecidos.
- c) As entidades fiscalizadoras superiores devem monitorar as questões relatadas como relevantes.
- d) Os auditores devem realizar plano de trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de maneira eficiente e eficaz.
- e) Os auditores devem avaliar a evidência e extrair conclusões.

### Comentários

As letras A, B e D referem-se ao planejamento enquanto a letra C refere-se ao relatório/monitoramento.

A única assertiva que traz um princípio referente à execução da auditoria é a letra E. Vejamos:



**Gabarito: "E".**

### 4. (CESPE / PGE PE – 2019)

De acordo com as normas nacionais e internacionais de auditoria no setor público, julgue o item a seguir.

Relatório financeiro que é desenvolvido para atender às necessidades de um usuário ou de um grupo específico de usuários é denominado relatório de propósito específico.

### Comentários

De acordo com a ISSAI 200, estruturas de relatórios financeiros podem ser de propósitos gerais ou específicos. Uma estrutura (de relatório financeiro) desenvolvida para satisfazer as necessidades de informações de uma ampla gama de usuários é chamada de estrutura de propósitos gerais, enquanto estruturas (de relatório financeiro) de propósitos especiais são

desenvolvidas para atender às necessidades específicas de um usuário ou grupo específico de usuários.

De acordo com a norma, portanto:

Estrutura de propósitos **gerais**: visa satisfazer as necessidades de uma **ampla gama de usuários**;

Estrutura de propósitos **especiais**: busca atender às necessidades específicas de **um usuário ou grupo de usuários**.

O item faz menção à estrutura de propósitos “especiais”. Como não foi utilizada a literalidade da norma (utilizou-se a expressão propósitos “específicos”) a questão foi anulada. Por mais que a norma sugira que propósitos “específicos” e “especiais” sejam a mesma coisa, a banca optou por anular a questão em função da literalidade normativa.

**Gabarito: “ANULADA”.**

## 5. (CESPE/ TCE-PR – Auditor – 2016)

Relativamente às EFSs e às diretrizes para preceitos de auditoria definidas na Declaração de Lima, assinale a opção correta.

- a) O Poder Executivo deve estabelecer o grau necessário de independência de que deve gozar a EFS e garantir a proteção adequada contra qualquer interferência sobre a referida independência e(ou) o mandato de auditoria da EFS.
- b) As normas de auditoria, às quais as EFSs devem obediência, podem ser divididas em dois grandes grupos: as que contemplam os requisitos da auditoria do setor público no nível operacional e as normas que visam regulamentar a formatação dos trabalhos de auditoria.
- c) Qualquer que seja o normativo vigente e qualquer que seja a natureza das disposições adotadas, às EFSs cabe, fundamentalmente, fomentar e fazer respeitar a obrigação da prestação de contas no setor público.
- d) Segundo a Declaração de Lima, a EFS poderá atuar como um agente do parlamento, fazendo auditorias segundo as instruções dessa casa legislativa, em posição de entidade auxiliar ou consultora, mas, nesse caso, para assegurar sua independência e autonomia, as matérias de que ela tratar deverão ser submetidas ao seu pleno para decisão por escrutínio nominal.
- e) As EFSs devem cumprir as normas de auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas relevantes; como consequência, as normas de auditoria da INTOSAI, exceto qualquer outra norma de auditoria alheia à própria EFS, são de aplicação obrigatória para as EFSs, inclusive para o seu pessoal.

## Comentários

Analisando cada alternativa.

- a) ~~O Poder Executivo~~ deve estabelecer o grau necessário de independência de que deve gozar a EFS e garantir a proteção adequada contra qualquer interferência sobre a referida



*independência e(ou) o mandato de auditoria da EFS. **Alternativa errada**, uma vez que quem estabelece esse grau de independência é a própria Constituição. Veja:*

**3. O estabelecimento de Entidades Fiscalizadoras Superiores e do grau necessário de independência que devem gozar deve estar previsto na Constituição;** detalhes podem ser estabelecidos na legislação. Particularmente, é importante que um supremo tribunal garanta uma proteção jurídica adequada contra qualquer interferência na independência e mandato de auditoria de uma Entidade Fiscalizadora Superior. [Seção 5, *Independência, Declaração de Lima*] [Grifo nosso]

*b) As normas de auditoria, às quais as EFSs devem obediência, podem ser divididas ~~em dois grandes grupos~~: as que contemplam os requisitos da auditoria do setor público no nível operacional e as normas que visam regulamentar a formatação dos trabalhos de auditoria. **Alternativa errada** porque são quatro grupos. Veja:*

1.0.2 As normas de auditoria da INTOSAI dividem-se em **quatro partes**, como mostra o esquema abaixo:

(a) Princípios básicos.

(b) Normas Gerais.

(c) Normas de Trabalho de Campo.

(d) Normas Para a Elaboração dos Relatórios. [*Princípios Básicos da Auditoria Governamental, Normas de auditoria da Intosai*] [Grifo nosso]

*c) Qualquer que seja o normativo vigente e qualquer que seja a natureza das disposições adotadas, às EFSs cabe, fundamentalmente, fomentar e fazer respeitar a obrigação da prestação de contas no setor público. **Alternativa correta**. Veja:*

1.0.36 **Qualquer que seja a normativa vigente, a função essencial das EFS é sustentar e fomentar a obrigação de prestar contas, o que inclui a promoção de práticas de gestão econômico-financeiras adequadas.** [...] [Princípios Básicos da Auditoria Governamental, Normas de auditoria da Intosai] [grifo nosso]

*d) Segundo a Declaração de Lima, a EFS poderá atuar como um agente do parlamento, fazendo auditorias segundo as instruções dessa casa legislativa, ~~em posição de entidade auxiliar ou consultora, mas, nesse caso, para assegurar sua independência e autonomia, as matérias de que ela tratar deverão ser submetidas ao seu pleno para decisão por escrutínio nominal.~~*

**Alternativa errada.** Segundo a Declaração de Lima, as EFS até podem atuar como um agente do Parlamento, fazendo auditorias conforme suas instruções (conforme trecho destacado abaixo). Há que se observar, no entanto, nessa situação, um grau muito elevado de autonomia (ou independência). Adicionalmente, não há previsão para que as matérias tratadas seja submetidas a escrutínio nominal. Veja:

A independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores prevista na Constituição e na legislação deve também garantir um grau muito elevado de iniciativa e autonomia para elas, mesmo quando estiverem atuando como um agente do Parlamento e estiverem fazendo auditorias seguindo suas instruções. A relação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e o



Parlamento deverá estar prevista na Constituição, de acordo com as condições e requisitos de cada país. [Seção 8, Relação com o Parlamento, Declaração de Lima] [grifo nosso]

e) *As EFSs devem cumprir as normas de auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas relevantes; como consequência, as normas de auditoria da INTOSAI, exceto qualquer outra norma de auditoria alheia à própria EFS, são de aplicação obrigatória para as EFSs, inclusive para o seu pessoal.* **Alternativa errada** podem existir trabalhos específicos em que não se aplicam essa normas de auditoria. Veja:

1.0.6 Os princípios básicos são os seguintes:

(a) **As EFS devem cumprir as Normas de Auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas essenciais. Pode ser que certas normas não se apliquem a alguns dos trabalhos realizados pelas EFS, especialmente naquelas organizadas em forma de Tribunais de Contas, nem à atividade alheia à fiscalização que executam ditas entidades. As EFS devem julgar quais normas são compatíveis com este tipo de atividade, a fim de garantir de maneira permanente um alto nível de qualidade em seus trabalhos** (vide parágrafo 1.0.8). [Princípios Básicos da Auditoria Governamental, Normas de auditoria da Intosai] [grifo nosso]

**Gabarito: “C”.**

## 6. (CESPE / ANP – 2013)

Com relação à auditoria governamental, julgue o seguinte item.

A auditoria externa somente é executada mediante serviço prestado à entidade governamental por empresas qualificadas e vinculadas à administração.

### Comentários

**Item errado.** Segundo a Seção 3 - Auditoria interna e auditoria externa -, da Declaração de Lima, os serviços de auditoria interna são estabelecidos dentro dos órgãos e instituições governamentais, enquanto os serviços de **auditoria externa não fazem parte da estrutura organizacional das instituições a serem auditadas.** Não há que se falar, portanto, em “vinculação à administração”. As Entidades Fiscalizadoras Superiores prestam serviços de auditoria externa. Exemplo: O TCU é Entidade Fiscalizadora Superior do Brasil, mas não é vinculada à administração (da entidade auditada).

**Gabarito: “ERRADO”.**

## 7. (CESPE / TCE-PR – 2016)

De acordo com a INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), assinale a opção correta, acerca da auditoria governamental.

- a) O controle prévio, também denominado pré-auditoria, e o controle posterior, ou pós-auditoria, constituem etapas de controle.
- b) As vantagens do controle prévio, ou pré-auditoria, incluem a possibilidade de impedir que prejuízos ocorram e de gerar pequeno volume de trabalho.



- c) As auditorias de legitimidade, de regularidade e operacional são os tipos de auditoria que a entidade de fiscalização superior utiliza para cumprir suas finalidades.
- d) Para o sucesso de uma auditoria governamental, é suficiente que a entidade de fiscalização não sofra influências externas e que seus membros e diretores sejam independentes da entidade auditada.
- e) O objetivo específico de uma auditoria governamental consiste em encontrar e responsabilizar civil e penalmente aqueles que incorrerem em desvios.

## Comentários

Questão aborda aspectos gerais das normas da Intosai (Declaração de Lima e ISSAI 100).  
Analisando cada alternativa:

Letra A: CORRETA. Esse é um ponto importante da Declaração de Lima, recorrentemente cobrado. De acordo com a Declaração, o controle prévio (ou pré-auditoria) é um tipo de revisão de atividades administrativas ou financeiras que é realizada antes da ocorrência do fato; já a auditoria propriamente dita (ou pós auditoria) é uma avaliação realizada após a ocorrência do fato. Tanto o controle prévio como a auditoria (propriamente dita) constituem etapas do controle.

Letra B: ERRADA. O controle prévio (ou pré-auditoria), ao contrário do que diz a assertiva, tem como desvantagem gerar um volume excessivo de trabalho. Veja:

Seção 2. Controle prévio e auditoria

[...]

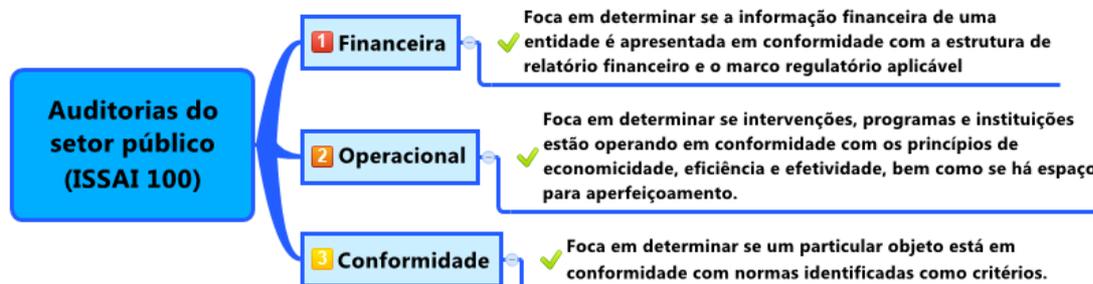
**3. O controle prévio realizado por uma Entidade Fiscalizadora Superior tem a vantagem de poder impedir prejuízos antes de sua ocorrência, mas tem a desvantagem de gerar um volume excessivo de trabalho** e confundir as responsabilidades previstas no direito público. A auditoria realizada por uma Entidade Fiscalizadora Superior enfatiza a responsabilidade dos responsáveis pela gestão ela pode determinar o ressarcimento por prejuízos provocados e prevenir novas ocorrências de violações. [Grifo nosso]

Letra C: ERRADA. De acordo com as ISSAI, os 3 tipos de auditoria do setor público são a auditoria financeira, operacional e de conformidade (também conhecida como auditoria de regularidade). Veja:

### Tipos de auditoria do setor público

22. Os três tipos principais de auditoria do setor público são definidos como segue:





Letra D. ERRADA. É fundamental que as EFS sejam independentes da entidade auditada e protegidas contra influências externas. Ocorre que isso não é suficiente, como diz a assertiva. É necessário ainda que as EFS possuam independência funcional e organizacional necessárias para desempenhar suas tarefas. O grau de independência deve estar previsto na Constituição. Veja:

#### Seção 5. Independência das Entidades Fiscalizadoras Superiores

1. As Entidades Fiscalizadoras Superiores só podem desempenhar suas tarefas objetiva e eficazmente quando são independentes da entidade auditada e protegidas contra influências externas.

2. Embora as instituições do Estado não possam ser completamente independentes, pelo fato de fazerem parte do Estado como um todo, as Entidades Fiscalizadoras Superiores devem gozar da independência funcional e organizacional necessária para desempenhar suas tarefas.

3. **O estabelecimento de Entidades Fiscalizadoras Superiores e do grau necessário de independência que devem gozar deve estar previsto na Constituição**; detalhes podem ser estabelecidos na legislação. Particularmente, é importante que um supremo tribunal garanta uma proteção jurídica adequada contra qualquer interferência na independência e mandato de auditoria de uma Entidade Fiscalizadora Superior. [Grifo nosso]

Letra E: ERRADA. O objetivo específico de uma auditoria governamental vai depender do seu tipo, conforme explicação da alternativa "c".

**Gabarito: "A".**

#### 8. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

Relativamente às normas internacionais para o exercício profissional da auditoria, julgue o item que se segue.

O auditor, ao conferir a regularidade da execução do objeto examinado, deve manter atitude profissional alerta e questionadora quando deparar com não conformidades formais dos processos e emitir opinião adversa sobre a exatidão da documentação obtida.

#### Comentários

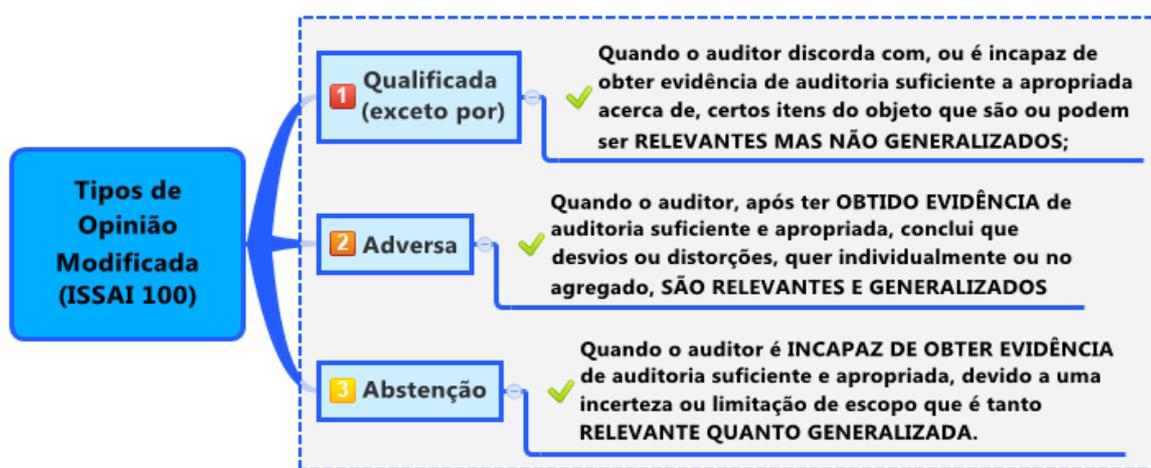
**A primeira parte da questão está correta.** Segundo o item 37, dos Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público - ISSAI 100, "os auditores devem manter comportamento



*profissional apropriado, aplicando ceticismo profissional e julgamento profissional e exercendo devido zelo ao longo de toda a auditoria”.*

Ceticismo profissional significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora quando se avalia a suficiência e adequação da evidência obtida ao longo da auditoria. Também significa manter a mente aberta e receptiva a todos os pontos de vista e argumentos.

Já a **segunda parte encontra-se errada**, uma vez que a opinião adversa deve ser emitida quando há distorções relevantes e generalizadas (ver esquema abaixo). O enunciado da questão não nos permite concluir tal cenário.



Gabarito: "ERRADO".

## 9. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

Relativamente às normas internacionais para o exercício profissional da auditoria, julgue o item que se segue.

O auditor deve aplicar o conceito de julgamento profissional em todas as fases do processo da auditoria.

### Comentários

Julgamento profissional é a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria, contábeis e éticas, na tomada de decisões informadas a respeito dos cursos de ação apropriados nas circunstâncias do trabalho de auditoria. (NBC TA 200, item 13)

Segundo o item 37, dos Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público - ISSAI 100, "os auditores devem manter comportamento profissional apropriado, aplicando ceticismo profissional e julgamento profissional e exercendo devido zelo ao longo de toda a auditoria".

**A atitude do auditor deve ser caracterizada pelo ceticismo profissional e pelo julgamento profissional, que devem ser aplicados quando tomam decisões sobre o curso de ação apropriado.** Os auditores devem exercer devido zelo para assegurar que seu comportamento profissional é apropriado.

Ceticismo profissional significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora quando avalia a suficiência e adequação da evidência obtida ao longo da auditoria. Também significa manter a mente aberta e receptiva a todos os pontos de vista e argumentos. **O julgamento profissional significa a aplicação coletiva de conhecimentos, habilidades e a experiência dos membros da equipe ao processo de auditoria.** Devido zelo significa que o auditor deve planejar e executar auditorias de uma maneira diligente. Os auditores devem evitar qualquer conduta que possa desacreditar seu trabalho.

**Gabarito: "CERTO".**

#### 10. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

No que se refere ao planejamento de auditoria e suas etapas, julgue o próximo item.

Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco de auditoria e o grau de sensibilidade do auditado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas.

#### Comentários

Questão está mais relacionada às Normas de Auditoria do TCU (que, por sua vez, utilizam as ISSAI como referencial normativo).

Segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU, *"evidências são informações obtidas durante a auditoria e usadas para fundamentar os achados. A equipe deve determinar a quantidade e o tipo de evidências necessárias para atender aos objetivos e ao plano de auditoria, de forma adequada. Para isso, é necessário que as evidências tenham alguns atributos. São eles (ISSAI/Apêndice 3, 2004):*

*a) validade - a evidência deve ser legítima, ou seja, baseada em informações precisas e confiáveis;*

*b) confiabilidade - garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida. Para obter evidências confiáveis, é importante considerar que: é conveniente usar diferentes fontes; é interessante usar diferentes abordagens; fontes externas, em geral, são mais confiáveis que internas; evidências documentais são mais confiáveis que orais; evidências obtidas por observação direta ou análise são mais confiáveis que aquelas obtidas indiretamente;*

*c) relevância - a evidência é relevante se for relacionada, de forma clara e lógica, aos critérios e objetivos da auditoria;*

*d) suficiência - a quantidade e qualidade das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados. É importante lembrar que a quantidade de evidências não substitui a falta dos outros atributos (validade, confiabilidade, relevância). **Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco de auditoria e o grau de sensibilidade do auditado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas. A existência de auditorias anteriores também indica essa necessidade"**.*

**Gabarito: "CERTO".**



## 11. (CESPE / TCE PA – Auditor de Controle Externo – 2016)

Com base no disposto nas normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), julgue o item a seguir.

De acordo com a INTOSAI, ceticismo profissional é uma atitude de descrença e contestação que deve ser mantida, durante toda a auditoria, na avaliação da suficiência e da idoneidade da evidência obtida.

### Comentários

O ceticismo profissional, conforme nos ensinam as ISSAI 100 e 200, significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora quando se avalia tanto a suficiência quanto a adequação da evidência obtida ao longo da auditoria. Em outros termos, deve-se promover uma avaliação crítica, com uma mente alerta e questionadora, da validade da evidência obtida e estar atento, por exemplo, a evidências que contradigam ou levantem dúvidas sobre a confiabilidade dos documentos ou representações da parte responsável.

Ainda segundo a ISSAI 100, o ceticismo profissional também **significa manter a mente aberta e receptiva a todos os pontos de vista e argumentos**. Nesse ponto, em nossa avaliação, o item sob análise incorre em erro - afinal, ele diz que o ceticismo envolve uma atitude de **descrença** (ora, estar aberto e receptivo a todos pontos de vista e argumentos não combina com uma atitude de descrença).

Ainda, o item diz que o ceticismo envolve avaliação da **idoneidade** da evidência obtida - por mais que pareça razoável supor que o auditor deve buscar a idoneidade da evidência coletada, as ISSAI 100 e 200 afirmam, expressamente, que a avaliação deve ser feita em relação à **suficiência, adequação ou validade** da evidência.

Portanto, o item está ERRADO.

Vejam os trechos das normas mencionados nos comentários:

#### ISSAI 100

*37. Os auditores devem manter comportamento profissional apropriado, aplicando ceticismo profissional e julgamento profissional e exercendo devido zelo ao longo de toda a auditoria. A atitude do auditor deve ser caracterizada pelo ceticismo profissional e pelo julgamento profissional, que devem ser aplicados quando tomam decisões sobre o curso de ação apropriado. Os auditores devem exercer devido zelo para assegurar que seu comportamento profissional é apropriado. **Ceticismo profissional significa manter distanciamento profissional e uma atitude alerta e questionadora quando avalia a suficiência e adequação da evidência obtida ao longo da auditoria. Também significa manter a mente aberta e receptiva a todos os pontos de vista e argumentos.** O julgamento profissional significa a aplicação coletiva de conhecimentos, habilidades e a experiência dos membros da equipe ao processo de auditoria. Devido zelo significa que o auditor deve planejar e executar auditorias de uma maneira diligente. Os auditores devem evitar qualquer conduta que possa desacreditar seu trabalho.*

#### ISSAI 200



57. O ceticismo profissional é fundamental para todos os trabalhos de auditoria. O auditor planeja e executa um trabalho de asseguuração com uma atitude de ceticismo profissional, reconhecendo que podem existir circunstâncias que causem distorção relevante nas informações do objeto. **Uma atitude de ceticismo profissional significa que o auditor realiza uma avaliação crítica, com uma mente questionadora da validade da evidência obtida e está atento a evidências que contradigam ou levantam dúvidas sobre a confiabilidade dos documentos ou representações da parte responsável.** Tal atitude é necessária durante todo o processo de auditoria, de modo a reduzir o risco de negligenciar circunstâncias suspeitas, de generalização excessiva ao tirar conclusões das observações de auditoria, de utilização de falsas premissas ao determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria e ao avaliar os resultados da sua aplicação.

**Gabarito: "ERRADO".**

### 12. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

A função da governança, no setor público, visa garantir que os produtos ofertados e serviços disponibilizados estejam alinhados com o interesse dos cidadãos e usuários desses produtos e serviços.

#### Comentários

Apesar de mencionar a Intosai no enunciado, a questão diz mais respeito ao tema Governança no Setor Público.

Segundo o referencial básico de Governança do TCU, governança no setor público é um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para AVALIAR, DIRECIONAR E MONITORAR a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

**Gabarito: "CERTO".**

### 13. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

As auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação, uma vez que o auditor deve considerar o risco e a materialidade ao selecionar o objeto e os critérios a serem adotados no exame a ser realizado.

#### Comentários

Como vimos ao longo da aula:



*As auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras apresentadas pela parte responsável.*

A primeira parte da questão, portanto, está correta.

A parte final incorre em erro, uma vez que é nos trabalhos de relatório direto (e não nos trabalhos de certificação) que se deve selecionar o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade.

Vejamos mais uma vez:

*Nos trabalhos de certificação, a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.*

*Nos trabalhos de relatório direto, é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade (...).*

**Gabarito: “ERRADO”.**

#### 14. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

O objetivo da auditoria operacional é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento de procedimentos para evitar possíveis fragilidades.

#### Comentários

Segundo os itens 9 e 10, dos Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional - ISSAI 300, a auditoria operacional, como realizada pelas EFS (Entidade de Fiscalização Superior), é o exame independente, objetivo e confiável que **analisa se os empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.**

**A auditoria operacional visa a fornecer novas informações, análises ou percepções e, quando apropriado, recomendações para aperfeiçoamento.** As auditorias operacionais oferecem novas informações, conhecimento ou valor ao:

- Proporcionar novas percepções analíticas (análises mais amplas ou profundas ou novas perspectivas);
- Tornar as informações existentes mais acessíveis às várias partes interessadas;
- Proporcionar uma visão independente e autorizada ou uma conclusão baseada em evidência de auditoria;
- Fornecer recomendações baseadas em análises dos achados de auditoria.

**Gabarito: “CERTO”.**

#### 15. (CESPE / TCU – Auditor Federal de Controle Externo – 2015)



Com relação às normas de auditoria emanadas do TCU e de organismos internacionais, julgue o item.

Denomina-se auditoria financeira, de acordo com as normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), a realização de avaliação independente com o objetivo de obter-se garantia razoável de opinião, por meio da verificação da conformidade, com os relatórios, da condição financeira, dos resultados e do uso de recursos da entidade examinada.

### Comentários

Como vimos ao longo da aula, segundo a ISSAI 200, o objetivo da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários previstos. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável, ou – no caso de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada de relatório financeiro – se as demonstrações financeiras apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ou dão uma visão verdadeira e justa, de acordo com essa estrutura.

Adicionalmente, na condução de uma auditoria de demonstrações financeiras, é objetivo do auditor, dentre outros, obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorção relevante, seja por fraude ou erro, possibilitando, assim, o auditor expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

**Gabarito: “CERTO”.**

### 16. (FGV / TCU / 2022)

Nos trabalhos de auditoria, é necessária a definição de critérios, que consistem em referências para avaliar o objeto auditado. Tais referências são previamente determinadas pelo auditor.

No contexto das entidades públicas, conforme a ISSAI 100, a definição desses critérios:

- (A) adota leis e regulamentos como fontes primárias;
- (B) deve considerar a relevância para a parte responsável;
- (C) deve ser baseada nos objetivos e no tipo de auditoria;
- (D) deve ser estável quando se tratar de um mesmo objeto;
- (E) é invariável quando se trata de auditoria de conformidade.

### Comentários

Ao tratar sobre os elementos da auditoria no setor público, a ISSAI 100 prevê o seguinte em relação aos critérios:



Os **critérios** são as referências usadas para avaliar o objeto. Cada auditoria deve ter critérios adequados às circunstâncias daquela auditoria. Na determinação da adequação dos critérios, o auditor deve considerar a sua relevância e compreensibilidade para os usuários previstos, assim como a sua completude, confiabilidade e objetividade (neutralidade, aceitabilidade geral e comparabilidade com os critérios utilizados em auditorias similares). Os critérios utilizados podem depender de uma série de fatores, incluindo os objetivos e o tipo de auditoria. Critérios podem ser específicos ou mais gerais, e podem ser extraídos de várias fontes, incluindo leis, regulamentos, padrões, princípios sólidos e boas práticas. Os critérios devem estar disponíveis para os usuários previstos para lhes permitir entender como o objeto foi avaliado ou mensurado.

Com base no trecho acima, vamos avaliar as assertivas:

Letra A: ERRADA. Nem sempre os critérios adotam leis e regulamentos como fontes primárias. Entendemos que essa é uma realidade no caso da auditoria de conformidade, mas não nas auditorias financeiras e operacionais. Vejam que a ISSAI 100 diz que os critérios podem ser extraídos de várias fontes, incluindo leis.

Letra B: ERRADA. Cabe ao auditor, na determinação da adequação dos critérios, considerar a sua relevância e compreensibilidade para os usuários previstos. A assertiva erra ao dizer que o auditor deve considerar a relevância e a compreensibilidade para a parte responsável.

Letra C: CERTA. Apesar de não ser extraída de uma passagem normativa literal, entendemos que a assertiva está correta. A depender do tipo de auditoria, o critério pode variar. A ISSAI afirma que *cada auditoria deve ter critérios adequados às circunstâncias daquela auditoria*.

Letra D: ERRADA. Os critérios podem variar, mesmo quando consideramos um determinado objeto.

Letra E: ERRADA. Segundo a ISSAI 400, a auditoria de conformidade pode cobrir uma ampla variedade de objetos e pode ser realizada para fornecer asseguração razoável ou limitada, utilizando diversos tipos de critérios. A ISSAI 400 complementa: a auditoria de conformidade geralmente abrange a avaliação da conformidade com critérios formais, tais como a legislação autorizativa, os regulamentos emitidos ao abrigo desta e de outras leis, os regulamentos e acordos pertinentes, incluindo leis orçamentárias (legalidade). Quando inexistirem critérios formais ou existirem deficiências óbvias na legislação no que diz respeito à sua aplicação, as auditorias podem também examinar a conformidade com os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos (legitimidade).

**Gabarito: "C".**

### 17. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

De acordo com a ISSAI 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público, as auditorias do setor público partem de objetivos que podem ser distintos, dependendo do tipo de auditoria que está sendo realizada.

No entanto, todas elas contribuem para a boa governança com as ações listadas a seguir, à exceção de uma. Assinale-a.



- A) Criando incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para aprimoramentos.
- B) Promovendo e executando o rodízio entre os responsáveis pelo trabalho de auditoria, de modo a buscar aumentar a independência entre o auditor e a entidade.
- C) Fornecendo aos usuários previstos, com independência, informações objetivas e confiáveis, conclusões ou opiniões baseadas em evidência suficiente e apropriada, relativas às entidades públicas.
- D) Fortalecendo a efetividade dos órgãos que, dentro do ordenamento constitucional, exercem funções gerais de controle e correição sobre o governo, bem como dos responsáveis pela gestão de atividades financiadas com recursos públicos.
- E) Aperfeiçoando a transparência, promovendo melhorias contínuas e a confiança sustentada no uso apropriado de recursos e bens públicos e no desempenho da administração pública.

### Comentários

Segundo a ISSAI 100, as auditorias do setor público partem de objetivos que podem ser distintos, dependendo do tipo de auditoria que está sendo realizada. No entanto, todas elas contribuem para a boa governança:

- fornecendo aos usuários previstos, com independência, informações objetivas e confiáveis, conclusões ou opiniões baseadas em evidência suficiente e apropriada, relativas às entidades públicas;
- aperfeiçoando a accountability e a transparência, promovendo melhorias contínuas e a confiança sustentada no uso apropriado de recursos e bens públicos e no desempenho da administração pública;
- fortalecendo a efetividade dos órgãos que, dentro do ordenamento constitucional, exercem funções gerais de controle e correição sobre o governo, bem como dos responsáveis pela gestão de atividades financiadas com recursos públicos;
- criando incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para aprimoramentos.

Pelo exposto, a única assertiva não presente no rol acima é a letra B. Todas as demais são extraídas literalmente da norma.

**Gabarito: "B".**

### 18. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

A ISSAI 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público, apresenta os princípios de auditoria do setor público em dois grupos. Assinale-os.

- A) Internos e externos.
- B) Éticos e operacionais.
- C) Abrangentes e específicos.



- D) Fundamentais e de melhoria.
- E) Gerais e relacionados ao processo de auditoria.

### Comentários

A ISSAI 100 divide os princípios de auditoria do setor público em princípios gerais e princípios relacionados ao processo de auditoria, conforme figura a seguir:



Gabarito: “E”.

### 19. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Os auditores devem preparar documentação de auditoria suficientemente detalhada para permitir que a natureza, a época, o escopo e os resultados dos procedimentos executados, a evidência de auditoria obtida para fundamentar as conclusões e as recomendações da auditoria, o raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício de julgamento profissional e as respectivas conclusões sejam entendidos pelos /por

- A) diretores da entidade, que não estão diretamente envolvidos com as atividades auditadas.
- B) um estudante de contabilidade, que ainda não estudou as normas de auditoria.
- C) um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria.
- D) um usuário que tem conhecimento razoável das atividades da entidade e que revisam e analisam as informações de modo detalhado.
- E) órgãos reguladores que acompanham e fiscalizam a entidade auditada.



## Comentários

A ISSAI 100, ao tratar sobre o princípio geral relativo à documentação, prevê que os auditores devem preparar documentação de auditoria que seja suficientemente detalhada para fornecer uma compreensão clara do trabalho realizado, da evidência obtida e das conclusões alcançadas.

A documentação de auditoria deve incluir uma estratégia de auditoria e um plano de auditoria. Deve registrar os procedimentos executados e a evidência obtida e apoiar a comunicação dos resultados da auditoria. A documentação deve ser suficientemente detalhada para permitir a um **auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria**, entender a natureza, a época, o escopo e os resultados dos procedimentos executados, a evidência de auditoria obtida para fundamentar as conclusões e recomendações da auditoria, o raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício de julgamento profissional e as respectivas conclusões.

**Gabarito: "C".**

### 20. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Em relação ao planejamento de uma auditoria, analise as afirmativas a seguir.

I. O planejamento de auditoria é um processo pontual que ocorre no início da auditoria, quando há a análise das circunstâncias, condições e mudanças ocorridas no período anterior e são definidos, com a administração da entidade auditada, os termos da auditoria.

II. O planejamento, operacionalmente, estabelece um cronograma para a auditoria e define a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria, designando os membros de suas equipes e identificando os recursos que podem ser necessários.

III. O planejamento, estrategicamente, deve definir o escopo, os objetivos e a abordagem da auditoria; o escopo diz respeito aos critérios que os auditores utilizarão para avaliar e relatar acerca do objeto; os objetivos dizem respeito àquilo que a auditoria pretende alcançar e, a abordagem, à natureza e à extensão dos procedimentos a serem aplicados.

Está correto o que se afirma em

- A) I, somente.
- B) I e II, somente.
- C) I e III, somente.
- D) II e III, somente.
- E) I, II e III.

## Comentários

A ISSAI 100, ao tratar sobre o princípio relativo ao processo denominado **planejamento da auditoria**, prevê o seguinte:

O **planejamento** de uma auditoria específica **envolve aspectos estratégicos e operacionais**.



**Estrategicamente**, o planejamento deve definir o escopo, os objetivos e a abordagem da auditoria. Os objetivos referem-se àquilo que a auditoria pretende alcançar. O escopo refere-se ao objeto e aos critérios que os auditores utilizarão para avaliar e relatar acerca do objeto, e está diretamente relacionado com os objetivos. A abordagem descreverá a natureza e extensão dos procedimentos a serem aplicados para reunir evidências de auditoria. A auditoria deve ser planejada para reduzir os riscos de auditoria a um nível aceitavelmente baixo.

**Operacionalmente**, o planejamento implica estabelecer um cronograma para a auditoria e a definir a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria. Durante o planejamento, os auditores devem designar os membros de suas equipes de modo apropriado e identificar outros recursos que possam ser necessários, tais como especialistas na matéria.

O planejamento de auditoria deve ser responsivo a mudanças significativas nas circunstâncias e condições. É um **processo iterativo que ocorre ao longo de toda a auditoria**.

Pelo exposto, o item I erra ao afirmar que o planejamento é um processo pontual. Do contrário, ele é um processo iterativo que ocorre ao longo de toda a auditoria, devendo ser responsivo a mudanças.

Os itens II e III são passagens literais da norma. Estão, portanto, corretos.

**Gabarito: “D”.**

## 21. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião do auditor deve ter um formato padronizado e pode ser modificada ou não modificada. Em relação à opinião modificada, relacione o tipo de opinião à sua respectiva explicação.

1. Qualificada
2. Adversa
3. Abstenção

( ) O auditor discorda com, ou é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada acerca de certos itens do objeto que são ou podem ser relevantes, mas não generalizados.

( ) O auditor é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada, devido a uma incerteza ou limitação de escopo que é tanto relevante quanto generalizada.

( ) O auditor, após ter obtido evidência de auditoria suficiente e apropriada, conclui que desvios ou distorções, quer individualmente ou no agregado, são relevantes e generalizados.

Assinale a opção que indica a relação correta, na ordem apresentada.

- A) 1 – 2 – 3.
- B) 1 – 3 – 2.
- C) 2 – 1 – 3.
- D) 2 – 3 – 1.
- E) 3 – 1 – 2.



## Comentários

Questão trata dos tipos de opinião modificada, previstos na ISSAI 100. Conforme o normativo:

Uma opinião modificada pode ser:

**Qualificada (exceto por)** – quando o auditor discorda com, ou é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada acerca de, certos itens do objeto que são ou podem ser RELEVANTES, MAS NÃO GENERALIZADOS;

**Adversa** – quando o auditor, após ter OBTIDO EVIDÊNCIA de auditoria suficiente e apropriada, conclui que desvios ou distorções, quer individualmente ou no agregado, SÃO RELEVANTES E GENERALIZADOS;

**Abstenção** – quando o auditor é INCAPAZ DE OBTER EVIDÊNCIA de auditoria suficiente e apropriada, devido a uma incerteza ou limitação de escopo que é tanto RELEVANTE QUANTO GENERALIZADA.

Pelo exposto, o gabarito é a letra B.

**Gabarito: “B”.**

## 22. (FGV / TCM SP – Agente de Fiscalização – 2015)

A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

De acordo com a Declaração de Lima, é atividade considerada típica e indispensável de uma EFS:

- a) a realização de pré-auditorias;
- b) a realização de pós-auditorias;
- c) a realização de auditorias estritamente nas operações previstas no orçamento;
- d) o estabelecimento de procedimentos operacionais para a administração pública;
- e) o estabelecimento de normas de auditoria para o setor governamental.

## Comentários

Ao analisar as alternativas, temos a desconfiança de que pode haver mais de uma correta. Nesse caso, devemos ficar atentos àquela que fornece a atividade considerada **típica e indispensável** de uma EFS. Segundo item 4, Seção 2, da Declaração de Lima, a situação jurídica e as condições e requisitos de cada país determinam se uma Entidade Fiscalizadora Superior deve ou não realizar pré-auditorias (ou controle prévio). **A pós-auditoria (ou, simplesmente,**



**auditoria) é uma tarefa indispensável de todas as Entidades Fiscalizadoras Superiores, a despeito do fato de ela realizar pré-auditorias (controle prévio) ou não.**

**Gabarito: “B”.**

### **23. (FGV / TCM SP – Agente de Fiscalização – 2015)**

A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

A Seção 3 da Declaração de Lima trata de preceitos aplicáveis aos serviços de auditoria interna e externa.

Sobre esse tema, analise as afirmativas a seguir:

(I) As entidades fiscalizadoras superiores são serviços de auditoria externa.

(II) Apesar de o serviço de auditoria interna ser subordinado ao chefe do departamento no qual foi estabelecido, ele deve ser, na medida do possível, funcional e organizacionalmente independente.

(III) Incumbe aos responsáveis pelo serviço de auditoria externa avaliar a eficácia dos serviços de auditoria interna.

Está correto o que se afirma em:

- a) somente (I);
- b) somente (I) e (II);
- c) somente (I) e (III);
- d) somente (II) e (III);
- e) (I), (II) e (III).

### **Comentários**

Questão aborda aspectos de controle interno e controle externo, segundo a Declaração de Lima, Seção 3. Analisando cada alternativa.

*(I) As entidades fiscalizadoras superiores são serviços de auditoria externa. Item certo.* Veja: Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

1. Os serviços de auditoria interna são estabelecidos dentro dos órgãos e instituições governamentais, enquanto os serviços de auditoria externa não fazem parte da estrutura



organizacional das instituições a serem auditadas. **As Entidades Fiscalizadoras Superiores prestam serviços de auditoria externa.** [Grifo nosso]

*(II) Apesar de o serviço de auditoria interna ser subordinado ao chefe do departamento no qual foi estabelecido, ele deve ser, na medida do possível, funcional e organizacionalmente independente. Item certo.* Veja:

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

[...]

**2. Os serviços de auditoria interna são necessariamente subordinados ao chefe do departamento no qual foram estabelecidos. No entanto, eles são, na maior medida possível, funcional e organizacionalmente independentes no âmbito de sua respectiva estrutura constitucional.** [Grifo nosso]

*(III) Incumbe aos responsáveis pelo serviço de auditoria externa avaliar a eficácia dos serviços de auditoria interna. Item certo.* Veja:

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

[...]

**3. Como uma instituição de auditoria externa, a Entidade Fiscalizadora Superior tem a tarefa de verificar a eficácia da auditoria interna.** Se a auditoria interna for considerada eficaz, esforços serão empreendidos, sem prejuízo do direito da Entidade Fiscalizadora Superior de levar a cabo uma auditoria geral, no sentido de garantir a mais adequada divisão ou designação de tarefas e cooperação entre a Entidade Fiscalizadora Superior e a auditoria interna. [Grifo nosso]

**Gabarito: “E”.**

#### **24. (FGV / MPE MS – Analista Contabilidade – 2013)**

A norma que define que “o auditor deve avaliar o sistema de controle interno e o sistema contábil como base para determinar a confiança que neles pode depositar, bem como fixar a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados” está relacionada

- a) à pessoa do auditor.
- b) ao parecer.
- c) ao relatório.
- d) à execução do trabalho.
- e) à revisão analítica.

#### **Comentários**

Há três (ou quatro, dependendo do referencial normativo que se utilize) fases ou etapas em um Processo de Auditoria do Setor Público: planejamento, execução, relatório e monitoramento. A fase de monitoramento aparece em algumas normas e, em outras, não.



Na fase de execução, em linhas gerais, são aplicados os procedimentos e técnicas que objetivam coletar evidências que venham a fundamentar a opinião do auditor. Isso inclui a avaliação do sistema contábil e de controles internos.

Segundo as Normas de Auditoria Governamental do *United States Government Accountability Office* – GAO, as fases (e suas descrições) são as seguintes:

1. **Planejamento da Auditoria**, que significa determinar o escopo da auditoria, o cronograma, os objetivos, os critérios, a metodologia a ser usada e os recursos necessários para assegurar que a auditoria englobe as funções mais importantes da organização, assim como, os processos e os resultados;

2. **Execução**, que envolve a coleta, o exame e análise das evidências adequadas em qualidade e quantidade, de acordo com os objetivos, critérios e metodologia da auditoria, desenvolvidos na fase de planejamento. Essa fase se processa mediante a aplicação de procedimentos de auditoria, com a finalidade de:

- **testar e avaliar os Controles Internos;**
- identificar os efeitos das variações em relação aos critérios e às principais causas;
- desenvolver Conclusões e Recomendações.

3. **Relatório**, que compreende a comunicação dos resultados das auditorias à administração superior da entidade em questão, ao ministro respectivo, ao parlamento ou conselho de diretores, dependendo da natureza da auditoria;

4. O **Acompanhamento ou monitoramento (*follow-up*)** que inclui:

- a) uma revisão sistemática das ações desenvolvidas pela administração, a partir das recomendações ou observações de auditoria efetuadas pelo Escritório do Auditor Geral ou uma recomendação feita por uma comissão parlamentar;
- b) uma avaliação da eficácia das ações corretivas tomadas face aos problemas que originaram as Recomendações ou as Observações da Auditoria;
- c) um relatório sobre os resultados das revisões de acompanhamento apresentado à Câmara dos Comuns e/ou à administração, conforme o caso.

**Gabarito: “D”.**

## 25. (FCC / TRT 2ª Região – Analista Judiciário – Contabilidade – 2018)

Em se tratando de Auditoria Governamental, é correto afirmar:

- a) O Processo de Auditoria Governamental engloba as fases de Determinação; Planejamento; Descentralização; Elaboração Procedimental e Finalização. Nesta última consta a emissão de opinião, que pode ser pela Aceitação ou Desconsideração do Relatório apresentado.
- b) As Auditorias de Regularidade objetivam verificar se os servidores em exercício nos órgãos central, setoriais, unidades regionais ou setoriais do Poder Executivo Federal, sobre informações obtidas por meio de exame de processos e por meio eletrônico, encontram-se regularmente em exercício, gozando dos plenos direitos que a carreira oferece.



c) As Auditorias Operacionais objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

d) O Controle Interno é órgão de assessoria e não deve emitir qualquer relatório que venha a causar problemas na imagem da organização pública à qual está vinculado, sendo responsável pelo zelo e bom funcionamento da mesma.

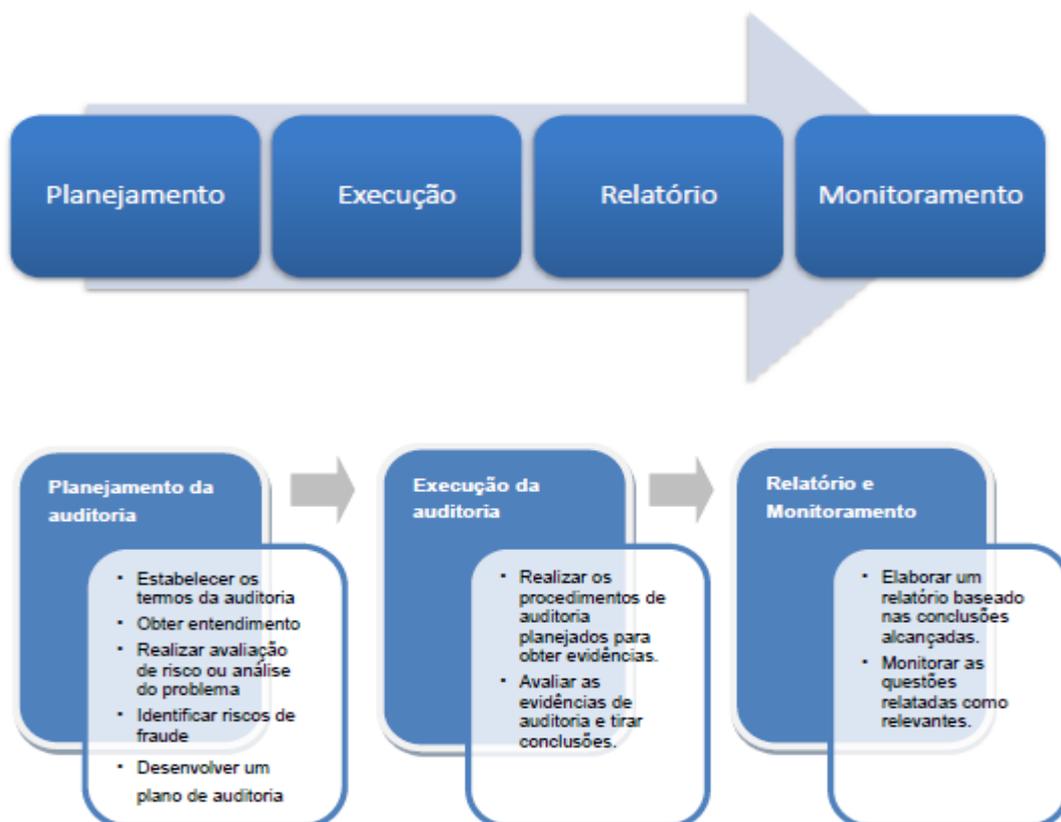
e) O Tribunal de Contas da União, que é órgão vinculado ao Poder Judiciário, somente deve expressar sua opinião em julgamento de processo de Auditoria no qual estejam presentes todos os seus membros e quando provocado por Ação Direta movida exclusivamente pela população.

## Comentários

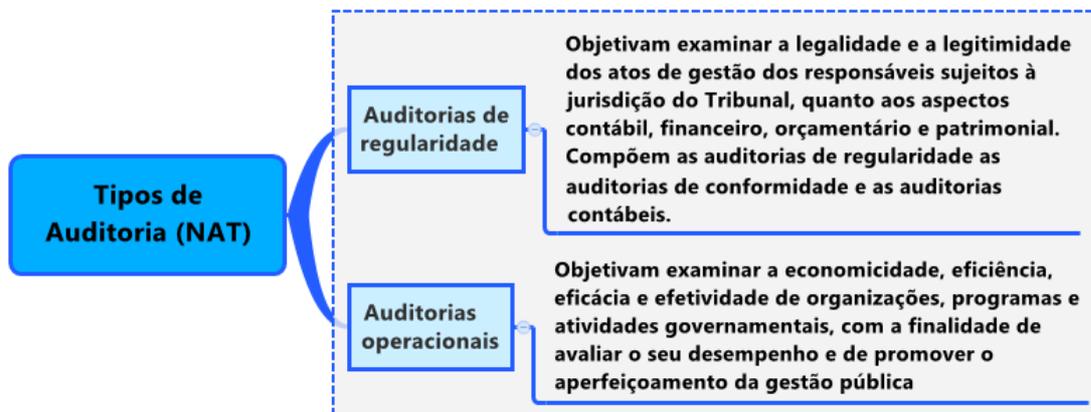
Questão aborda aspectos gerais de auditoria governamental.

Analizando cada alternativa:

Letra A: ERRADA. Há três (ou quatro, dependendo do referencial normativo que se utilize) fases ou etapas em um Processo de Auditoria do Setor Público: planejamento, execução, relatório e monitoramento. Vejamos novamente os esquemas apresentados em nossa aula.



Letra B: ERRADA. De acordo com as NAT (Normas de Auditoria do TCU):



Letra C: CORRETA, nos termos das NAT (ver esquema acima).

Letra D: ERRADA. O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, afirma que: "*O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas executivas prescritas*". Dessa forma, o Controle interno tem diversas atribuições, dentre elas emitir opinião acerca da adequação ou não do objeto em análise, independentemente de se causar problemas à imagem da organização pública à qual está vinculado devido - isso em função de sua independência e autonomia.

Letra E: ERRADA. O Tribunal de Contas da União é órgão independente, autônomo e de função administrativa limitada pela Constituição Federal, que pode funcionar de ofício ou por provocação e que auxilia o Congresso Nacional no controle externo da Administração Pública.

**Gabarito: "C".**

## 26. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público do nível 2 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público correspondem às normas internacionais ISSAI 100 a ISSAI 400. Dentre os elementos de auditoria do setor público reconhecidos em tal documento, são consideradas envolvidas ao menos três partes distintas, quais sejam:

- (A) o controle externo, o controle interno e o controle social.
- (B) o Poder Executivo, o Poder Legislativo e o Poder Judiciário.
- (C) o auditor, uma parte responsável e os usuários previstos.
- (D) o Tribunal de Contas, o administrador e os administrados.
- (E) o fato, o valor e a norma.

### Comentários

Questão aborda elementos básicos de auditoria do setor público, segundo a ISSAI 100. Vejamos mais uma vez:



## Elementos de Auditoria do Setor Público

Todas as auditorias do setor público contam com os mesmos elementos básicos: o auditor, a parte responsável, os usuários previstos (as três partes da auditoria), os critérios para avaliar o objeto e a informação resultante da avaliação do objeto. [...]



Gabarito: "C".

### 27. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)

O ISSAI 100 define auditoria operacional como o tipo de auditoria que foca em determinar se (A) uma determinada operação está em conformidade com normas identificadas como critérios.

(B) atividades ou transações financeiras estão em operação.

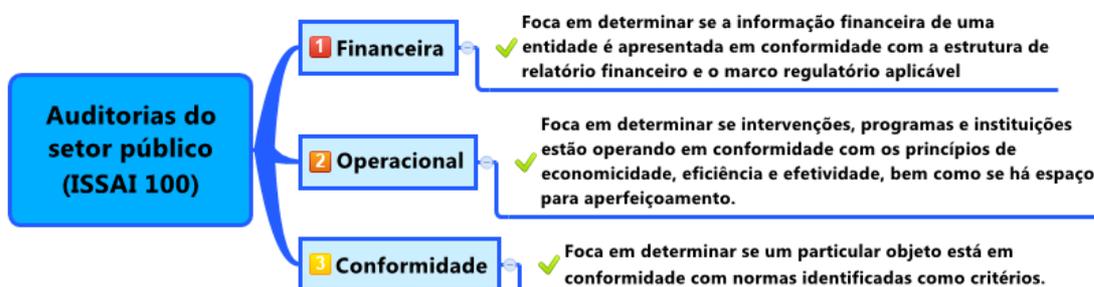
(C) a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com o marco regulatório aplicável.

(D) um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios.

(E) intervenções, programas e instituições operam em conformidade com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade.

### Comentários

Nesse tipo de questão, deve-se ficar atento às palavras-chaves "**economicidade, eficiência e efetividade**" – geralmente associadas à auditoria operacional. Veja:



Gabarito: "E".

## 28. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs) do nível 1, emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), têm como objetivo promover uma auditoria independente e eficaz e ainda apoiar os Tribunais de Contas brasileiros no desempenho de suas atribuições constitucionais e legais, em benefício da sociedade.

(Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público: nível 1. Belo Horizonte: Instituto Rui Barbosa, 2015, p. 8)

O documento mencionado, logo em seu início, estabelece princípios basilares para o funcionamento dos Tribunais de Contas brasileiros, dentre os quais:

- (A) subordinação hierárquica ao Poder Legislativo e cooperação interinstitucional.
- (B) prevenção ao conflito de interesses e liberdade para deixar de informar acerca de seu trabalho.
- (C) previsão legal de independência do quadro funcional dos Tribunais de Contas e acesso restrito a informações.
- (D) discricionariedade no exercício das funções dos Tribunais de Contas e prevenção ao conflito de interesses.
- (E) tolerância no caso de medidas que possam afetar a sua independência e utilização de mecanismos eficazes de monitoramento das deliberações.

### Comentários

As NBASP de nível 1, mais especificamente a NBASP 10, apresentam uma série de princípios relacionados à Independência dos Tribunais de Contas (TC). São eles: previsão legal de independência do quadro funcional dos TC, acesso irrestrito a informações, **prevenção ao conflito de interesses**, independência do TC para o desempenho de suas competências, liberdade de decidir o conteúdo e o momento oportuno de publicação e divulgação de seus relatórios financeiros, mandato suficientemente amplo e **discricionariedade no exercício das funções do TC**, cooperação institucional sem prejuízo da independência e da autonomia, etc.

**Gabarito: “D”.**

## 29. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

De acordo com os termos do ISSAI 100, os princípios gerais que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria são:

- a) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- b) subordinação hierárquica ao gestor público; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.



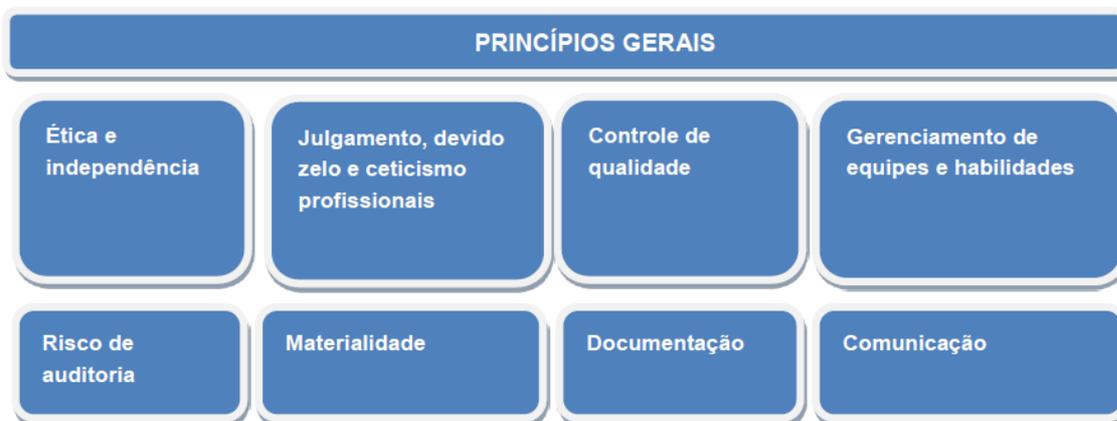
- c) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; liberdade das formas; comunicação.
- d) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; comunicação; in dubio pro societate.
- e) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação; do não prejuízo e do melhor resultado.

## Comentários

A ISSAI 100 estabelece princípios fundamentais que são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou contexto.

O esquema abaixo apresenta todos os princípios fundamentais (gerais) que devem ser observados.

### Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



Gabarito: "A".

## 30. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

“Nos trabalhos de certificação a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão. Nos trabalhos de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade e o resultado da mensuração do objeto de acordo com os critérios é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião”. (ISSAI 100).

Considerando essas definições, é correto afirmar que



- a) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- b) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- c) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de certificação.
- d) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de relatório direto.
- e) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade são trabalhos de relatório direto.

### Comentários

Como vimos ao longo da aula:

As **auditorias financeiras** são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras apresentadas pela parte responsável.

As **auditorias operacionais** são, normalmente, trabalhos de relatório direto.

As **auditorias de conformidade** podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.

**Gabarito: "B".**

### 31. (CONSULPLAN / Pref. Ibirapu – Auditor de Controle Interno – 2015)

Considerando o Código de Ética e as Normas de Auditoria, assinale a afirmativa INCORRETA.

- a) Os auditores são obrigados a cumprir normas superiores de conduta, como, por exemplo, honradez e imparcialidade.
- b) Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deve ser irrepreensível e deve estar, sobretudo, acima de qualquer suspeita.
- c) O Código de Ética aplicado aos trabalhos de auditoria contém os valores e os princípios que orientam o trabalho diário dos auditores. Um dos princípios estabelecidos no Código de Ética é a obrigação do auditor em aplicar normas de auditoria comumente aceitas.
- d) A confiança e o respeito públicos que suscitam um auditor são consequências únicas e exclusivamente de sua competência pessoal. Portanto, não interessa ao auditor e nem ao público em geral que ocorra relacionamentos profissionais estreitos entre auditores públicos dos diferentes entes da Federação.

### Comentários

A questão aborda aspectos do Código de Ética da Intosai. Analisando cada alternativa:



Letra A: CORRETA. Esse preceito ético está alinhado à integridade. Veja:

### **Integridade**

12. A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. **Os auditores são obrigados a cumprir normas superiores de conduta, como por exemplo, honradez e imparcialidade,** durante seu trabalho e em suas relações com o pessoal das entidades fiscalizadas. [...]. [Grifo nosso]

Letra B: CORRETA. Mais um preceito ético alinhado à integridade. Veja:

### **Integridade**

12. A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. [...] **Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deve ser irrepreensível e deve estar, sobretudo, acima de qualquer suspeita.** [Grifo nosso]

Letra C: CORRETA. Tais diretrizes estão dispostas no preâmbulo do Código de Ética. Veja:

Os distintos documentos podem ser considerados como marco global, com os seguintes elementos.

- A Declaração de Lima representa o fundamento, com seus conceitos gerais sobre a auditoria do setor público.

- **O Código de Ética forma o nível seguinte, com sua declaração dos valores e princípios que orientam o trabalho diário dos auditores. Um dos princípios estabelecidos no Código de Ética é a obrigação do auditor em aplicar normas de auditoria comumente aceitas.** [Grifo nosso]

Letra D: ERRADA. A confiança e o respeito públicos que suscitam um auditor, ao contrário do que diz a assertiva, são consequências de uma soma de êxitos de todos os auditores, anteriores e atuais. Ainda, é sim interessante que o auditor trate seus colegas de profissão de forma justa e equilibrada (o que favorece um relacionamento estreito com colegas de outros entes da federação). Veja:

Segurança, confiança e credibilidade

[...]

8. Os auditores devem portar-se de maneira que promova a cooperação e as boas relações entre eles e dentro da profissão. A cooperação recíproca e o apoio à profissão por parte de seus membros constituem elementos essenciais do profissionalismo.

**A confiança e o respeito públicos que suscita um auditor são consequência, basicamente, de uma soma de êxitos de todos os auditores, anteriores e atuais. Portanto, interessa tanto aos auditores como ao público em geral que o auditor trate seus colegas de profissão de uma forma justa e equilibrada.** [Grifo nosso]

Gabarito: "A".

32. (IBAM / CM Santo André – Controlador Interno – 2019)



De acordo com as normas preconizadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, quando o auditor, após o término de uma auditoria, é incapaz de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras como um todo, em virtude de discordar tão fundamentalmente delas que a situação por elas apresentada fica comprometida, ele deve emitir o seguinte tipo de parecer:

- a) restritivo.
- b) adverso.
- c) com ressalvas.
- d) com negativa de opinião.

### Comentários

As Normas da Intosai, mais especificamente as chamadas Normas de Auditoria, enfatizam quando o auditor emite opinião adversa:

*Normas para Elaboração dos Relatórios de Auditoria Pública*

[...]

**4.0.14 Parecer Adverso.** *O auditor deve emitir um parecer adverso quando for incapaz de formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis como um todo, em virtude de **discordar tão fundamentalmente delas, que a situação por elas apresentada fica comprometida, tornando inadequada a emissão de um parecer com ressalvas.** [...]*

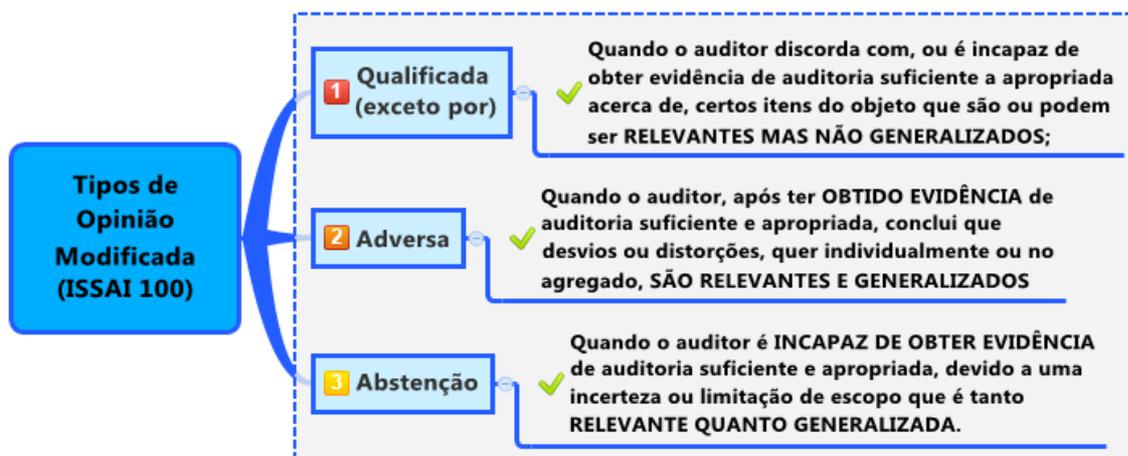
Gabarito, portanto, letra B.

Analisando as demais assertivas:

- a) Restritivo: não há previsão normativa para esse tipo de parecer.
- c) Com ressalvas: Segundo as Normas de Auditoria da Intosai, “*Deve emitir-se uma **opinião com ressalvas** quando o auditor não está de acordo com ou tem **dúvidas sobre algum aspecto específico das contas que seja importante, mas não fundamental** para a compreensão adequada das mesmas”.*
- d) Abstenção de opinião: de acordo com as Normas de Auditoria da Intosai, “*quando o auditor não pode apresentar um parecer sobre as contas, consideradas no seu conjunto, devido a alguma **dúvida ou restrição de alcance tão fundamentais** que um parecer com ressalva não seria adequado, ele deve emitir uma **declaração de abstenção de parecer**”.*

Nesse ponto, devemos ter cuidado, pois há diferenças entre os tipos de parecer previstos nas Normas de Auditoria da Intosai e os tipos de opinião previstos nas ISSAI 100. Vejamos um resumo do que diz esse último normativo:





Gabarito: "B".

### 33. (IBAM / CM Santo André – Controlador Interno – 2019)

Segundo as normas da INTOSAI, existem dois tipos de auditoria pública: a auditoria de regularidade e a de otimização de recursos. Não representa um dos objetivos da auditoria de regularidade o constante em qual alternativa?

- a) Certificar que as entidades responsáveis cumpriram suas obrigações de prestar conta, o que envolve o exame e a avaliação dos registros financeiros.
- b) Auditar a probidade e a propriedade das decisões administrativas tomadas pela entidade auditada.
- c) Determinar se a administração desempenhou suas atividades com economia, de acordo com princípios, práticas e políticas administrativas corretas.
- d) Auditar os sistemas e as operações financeiras, incluindo o exame da observância às disposições legais e regulamentares aplicáveis.

#### Comentários

As Normas de Auditoria da Intosai enfatizam que o escopo de atuação (ou alcance) da fiscalização pública engloba as auditorias de conformidade (ou regularidade) e de desempenho (ou operacionais). Grosso modo, as auditorias de conformidade incluem o exame e avaliação das situações contábeis e a expressão da opinião sobre as contas e os estados financeiros, além da avaliação do cumprimento de leis, estatutos e regulamentos. Já a auditoria de desempenho (ou operacional) preocupa-se com a auditoria de economia, eficiência e eficácia. A letra C (nosso gabarito) diz respeito à auditoria de desempenho (operacional) – conforme trecho em negrito destacado abaixo. As demais assertivas são relacionadas à auditoria de regularidade (ou conformidade). Vejamos:

1.0.40 A **auditoria de desempenho** preocupa-se com a auditoria de economia, eficiência e eficácia, e compreende:

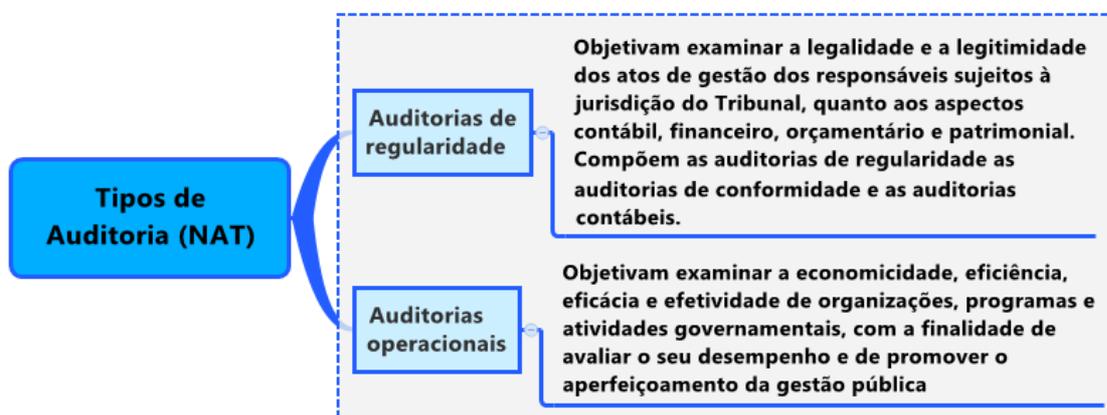
(a) **auditoria da economia das atividades administrativas, de acordo com princípios e práticas administrativas sólidos e com políticas de gerenciamento;**



(b) auditoria da eficiência na utilização dos recursos humanos, financeiros e de qualquer outro tipo, juntamente com o exame dos sistemas de informação, dos indicadores de desempenho, e dos procedimentos seguidos pelas entidades fiscalizadas para corrigir as deficiências encontradas;

(c) auditoria da eficácia do desempenho em relação ao alcance dos objetivos da entidade fiscalizada, bem como auditoria do real impacto as atividades em relação ao impacto pretendido.

A título ilustrativo, as normas do TCU também classificam a auditoria, quanto à natureza, em auditorias de regularidade e auditorias operacionais. Veja esquema abaixo:



**Gabarito: "C".**

### 34. (INAZ do Pará – Contador (CORE PE) – 2019)

Quanto aos relatórios de Auditoria, de acordo com as normas vigentes, pode-se afirmar:

- O processo de auditoria envolve a elaboração de um relatório para comunicar os resultados da auditoria às partes interessadas e aos responsáveis pela governança.
- A forma e o conteúdo de um relatório dependerão da natureza da auditoria, dos usuários internos, das normas aplicáveis e dos requisitos legais.
- O relatório de auditoria deve explicar como a evidência obtida foi utilizada, não havendo necessidade de justificar as conclusões que foram alcançadas. Isso permitirá que o relatório de auditoria proporcione aos usuários previstos o grau de confiança necessário.
- "Relatórios de forma longa" geralmente descrevem em detalhes o escopo, os achados e as conclusões da auditoria, incluindo os efeitos potenciais e as recomendações construtivas para possibilitar a adoção de medidas corretivas.
- "Relatórios de forma curta" são mais condensados e geralmente elaborados em formato menos padronizado.

### Comentários

Questão aborda aspectos gerais dos relatórios de auditoria governamental, segundo as Normas da Intosai – ISSAI 100 (Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público).

Analisando as alternativas:

Letra A: ERRADA (ou INCOMPLETA). Faltou mencionar o “público em geral”. Veja:

*51. Os auditores devem elaborar um relatório baseado nas conclusões alcançadas. **O processo de auditoria envolve a elaboração de um relatório para comunicar os resultados da auditoria às partes interessadas, aos responsáveis pela governança e ao público em geral.** O propósito também é facilitar o monitoramento de ações corretivas. Em algumas EFS, como tribunais de contas com função jurisdicional, isso pode incluir a emissão de relatórios juridicamente vinculantes ou decisões judiciais.*

Letra B: ERRADA. O relatório não depende exclusivamente dos usuários internos, mas sim dos usuários em geral (ou “previstos”). Veja:

[...]

***A forma e o conteúdo de um relatório dependerão da natureza da auditoria, dos usuários previstos, das normas aplicáveis e dos requisitos legais.** O mandato da EFS e outras leis ou regulamentos aplicáveis podem especificar o formato e a redação dos relatórios, que podem ser de forma longa ou forma curta.*

Letra C: ERRADA. Há sim a necessidade de se justificar as conclusões que foram alcançadas. Isso, inclusive, permitirá que o relatório de auditoria proporcione aos usuários previstos o grau de confiança necessário.

Letra D: CORRETA. É exatamente essa a previsão da ISSAI 100.

Letra E: ERRADA. Diferentemente do que diz a assertiva, o relatório em forma curta é “mais” (ao invés de “menos”) padronizado. Veja:

“Relatórios de forma curta” são mais condensados e geralmente elaborados em formato **mais** padronizado.

Esquematizando:

**Relatórios de forma longa:** descrevem em detalhes o escopo, os achados e as conclusões da auditoria, incluindo os efeitos potenciais e as recomendações construtivas para possibilitar a adoção de medidas corretivas.

**Relatórios de forma curta:** são mais condensados e geralmente elaborados em formato mais padronizado.

**Gabarito: “D”.**

### 35. (CEPERJ / SEFAZ RJ – Analista de Controle Interno – 2013)

Segundo as normas de auditoria da INTOSAI, para fundamentar as opiniões e as conclusões do auditor relativas à organização, ao programa, à atividade ou à função auditada, as evidências obtidas na realização do trabalho devem ser:

- a) adequadas, relevantes e incontestáveis
- b) adequadas, relevantes e razoáveis



- c) relevantes, pertinentes e razoáveis
- d) razoáveis, adequadas e incontestáveis
- e) incontestáveis, pertinentes e relevantes

#### Comentários

De acordo com as Normas de Auditoria da Intosai (item 3.0.3, “e”), “*para fundamentar os pareceres e as conclusões do auditor relativas à organização, ao programa, à atividade ou à função fiscalizada, devem ser apontadas provas adequadas, pertinentes e razoáveis*”.

Nesse sentido, a assertiva que mais chega próximo ao que prevê a norma é a letra B (foi utilizada a expressão “relevante” como sinônimo de “pertinente”).

**Gabarito: “B”.**

#### 36. (VUNESP / Pref. SJRP – 2021)

A auditoria foca em determinar se intervenções, programas ou instituições estão operando em conformidade com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para o aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder às questões-chaves de auditoria e apresentar recomendação de aperfeiçoamento.

O texto trata de auditoria

- a) de Conformidade.
- b) Operacional.
- c) de Gestão.
- d) Financeira.
- e) de Controles Internos.

#### Comentários

Segundo a NBASP/ISSAI 100, a **Auditoria operacional** foca em **determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento**. O **desempenho** é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

**Gabarito: “B”.**

#### 37. (VUNESP / CM Boituva – 2020)

Avaliar se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem e relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos são objetivos da auditoria

- a) financeira.



- b) de conformidade.
- c) patrimonial.
- d) operacional.
- e) de abrangência.

### Comentários

Segundo a NBASP/ISSAI 100, a **Auditoria de conformidade** foca em determinar se um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada para **avaliar se atividades**, transações financeiras e informações **cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada**. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta dos agentes públicos.

A NBASP/ISSAI 400 complementa: o objetivo da auditoria de conformidade do setor público, portanto, **é permitir que as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) avaliem se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem**. Isso envolve relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos.

**Gabarito: "B"**.

### 38. (VUNESP / CM Mauá – 2019)

Assinale a alternativa correta sobre Auditoria no Setor Público.

- a) A asseguarção pode ser completa ou adversa, apresentando conclusões negativas ou positivas, respectivamente.
- b) As partes responsáveis pela coleta de evidências materiais possuem suas principais responsabilidades determinadas pela Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade.
- c) O objeto pode ser programas específicos, entidades, fundos, certas atividades, situações existentes e informações financeiras e não financeiras.
- d) O relatório da auditoria é referência usada para avaliar os critérios de auditoria encontrados.
- e) Os usuários principais são o Fundo Monetário Internacional e a Organização das Nações Unidas.

### Comentários

Analisando cada assertiva:

Letra A: ERRADA. A asseguarção pode ser razoável ou limitada.

Letra B: ERRADA. As auditorias do setor público envolvem pelo menos três partes (...) Na auditoria do setor público, as principais responsabilidades das partes responsáveis são determinadas pelo ordenamento constitucional ou legal. As partes responsáveis podem ser



responsáveis pela elaboração da informação do objeto, pela gestão do objeto ou por atender recomendações acerca do objeto, e podem ser pessoas ou organizações.

Letra C: CERTA. O objeto de uma **auditoria operacional** é delimitado pelos objetivos e questões de auditoria. Os objetos podem ser programas específicos, entidades, fundos ou certas atividades (com seus produtos, resultados e impactos), situações existentes (incluindo causas e efeitos), assim como informações financeiras ou não financeiras sobre qualquer um desses elementos. O auditor mensura ou avalia o objeto para avaliar a extensão na qual os critérios estabelecidos foram ou não atendidos.

Letra D: ERRADA. Os critérios é que são as referências para avaliar os objetos.

Letra E: ERRADA. Os **usuários previstos** são as **pessoas**, organizações ou grupos destas **para quem o auditor elabora o relatório de auditoria**. Os usuários previstos podem ser órgãos legislativos ou de controle, responsáveis pela governança ou o público em geral.

**Gabarito: "C".**

### 39. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

De acordo com os termos do ISSAI 100, os princípios gerais que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria são:

- a) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- b) subordinação hierárquica ao gestor público; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- c) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; liberdade das formas; comunicação.
- d) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; comunicação; in dubio pro societate.
- e) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação; do não prejuízo e do melhor resultado.

### Comentários

A ISSAI 100 estabelece princípios fundamentais que são aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria do setor público, independentemente de sua forma ou contexto.

O esquema abaixo apresenta todos os princípios fundamentais (gerais) que devem ser observados.



### Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



Gabarito: "A".

#### 40. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

“Nos trabalhos de certificação a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão. Nos trabalhos de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade e o resultado da mensuração do objeto de acordo com os critérios é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião”. (ISSAI 100).

Considerando essas definições, é correto afirmar que

- a) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- b) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- c) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de certificação.
- d) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de relatório direto.
- e) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade são trabalhos de relatório direto.

#### Comentários

Como vimos ao longo da aula:



As **auditorias financeiras** são sempre trabalhos de certificação, uma vez que são baseadas em informações financeiras apresentadas pela parte responsável.

As **auditorias operacionais** são, normalmente, trabalhos de relatório direto.

As **auditorias de conformidade** podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.

**Gabarito: "B".**

---



## 4. LISTA DE QUESTÕES

### 1. (CEBRASPE / CGDF / 2023)

No que se refere à auditoria de conformidade governamental, julgue os itens seguintes.

I A auditoria de conformidade pode abranger ampla variedade de objetos, fornecer asseguração razoável ou limitada e utilizar diversos tipos de critérios e procedimentos de obtenção de evidências.

II As normas constituem os elementos secundários da auditoria de conformidade e inclui regras, leis e regulamentos.

III O objeto da auditoria de conformidade é definido na matriz de planejamento.

IV A auditoria de conformidade pode ser parte de auditoria combinada, a exemplo da combinação com a auditoria operacional.

Estão certos apenas os itens

- a) I e II.
- b) I e IV.
- c) II e III.
- d) III e IV

### 2. (CEBRASPE / TCE-SC / 2022)

No que diz respeito ao Código de Ética da INTOSAI (ISSAI 30), julgue o item subsequente.

Segundo o princípio da integridade, o profissional deve evitar circunstâncias ou influências que afetem ou possam ser vistas como capazes de afetar o seu julgamento profissional e de impedir-lo de agir de maneira imparcial e sem viés.

### 3. (CEBRASPE / ALECE / 2021)

No que tange aos princípios relacionados à auditoria relatados na ISSAI 100, assinale a opção que corresponde ao processo de execução de auditoria.

- a) Os auditores devem realizar e avaliar os riscos de fraude relevantes para os objetivos de auditoria.
- b) Os auditores devem assegurar que os termos de auditoria sejam claramente estabelecidos.
- c) As entidades fiscalizadoras superiores devem monitorar as questões relatadas como relevantes.
- d) Os auditores devem realizar plano de trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de maneira eficiente e eficaz.
- e) Os auditores devem avaliar a evidência e extrair conclusões.

### 4. (CESPE / PGE PE – 2019)



De acordo com as normas nacionais e internacionais de auditoria no setor público, julgue o item a seguir.

Relatório financeiro que é desenvolvido para atender às necessidades de um usuário ou de um grupo específico de usuários é denominado relatório de propósito específico.

#### **5. (CESPE/ TCE-PR – Auditor – 2016)**

Relativamente às EFSs e às diretrizes para preceitos de auditoria definidas na Declaração de Lima, assinale a opção correta.

a) O Poder Executivo deve estabelecer o grau necessário de independência de que deve gozar a EFS e garantir a proteção adequada contra qualquer interferência sobre a referida independência e(ou) o mandato de auditoria da EFS.

b) As normas de auditoria, às quais as EFSs devem obediência, podem ser divididas em dois grandes grupos: as que contemplam os requisitos da auditoria do setor público no nível operacional e as normas que visam regulamentar a formatação dos trabalhos de auditoria.

c) Qualquer que seja o normativo vigente e qualquer que seja a natureza das disposições adotadas, às EFSs cabe, fundamentalmente, fomentar e fazer respeitar a obrigação da prestação de contas no setor público.

d) Segundo a Declaração de Lima, a EFS poderá atuar como um agente do parlamento, fazendo auditorias segundo as instruções dessa casa legislativa, em posição de entidade auxiliar ou consultora, mas, nesse caso, para assegurar sua independência e autonomia, as matérias de que ela tratar deverão ser submetidas ao seu pleno para decisão por escrutínio nominal.

e) As EFSs devem cumprir as normas de auditoria da INTOSAI em todas as questões consideradas relevantes; como consequência, as normas de auditoria da INTOSAI, exceto qualquer outra norma de auditoria alheia à própria EFS, são de aplicação obrigatória para as EFSs, inclusive para o seu pessoal.

#### **6. (CESPE / ANP – 2013)**

Com relação à auditoria governamental, julgue o seguinte item.

A auditoria externa somente é executada mediante serviço prestado à entidade governamental por empresas qualificadas e vinculadas à administração.

#### **7. (CESPE / TCE-PR – 2016)**

De acordo com a INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), assinale a opção correta, acerca da auditoria governamental.

a) O controle prévio, também denominado pré-auditoria, e o controle posterior, ou pós-auditoria, constituem etapas de controle.

b) As vantagens do controle prévio, ou pré-auditoria, incluem a possibilidade de impedir que prejuízos ocorram e de gerar pequeno volume de trabalho.

c) As auditorias de legitimidade, de regularidade e operacional são os tipos de auditoria que a entidade de fiscalização superior utiliza para cumprir suas finalidades.



d) Para o sucesso de uma auditoria governamental, é suficiente que a entidade de fiscalização não sofra influências externas e que seus membros e diretores sejam independentes da entidade auditada.

e) O objetivo específico de uma auditoria governamental consiste em encontrar e responsabilizar civil e penalmente aqueles que incorrerem em desvios.

#### **8. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**

Relativamente às normas internacionais para o exercício profissional da auditoria, julgue o item que se segue.

O auditor, ao conferir a regularidade da execução do objeto examinado, deve manter atitude profissional alerta e questionadora quando deparar com não conformidades formais dos processos e emitir opinião adversa sobre a exatidão da documentação obtida.

#### **9. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**

Relativamente às normas internacionais para o exercício profissional da auditoria, julgue o item que se segue.

O auditor deve aplicar o conceito de julgamento profissional em todas as fases do processo da auditoria.

#### **10. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**

No que se refere ao planejamento de auditoria e suas etapas, julgue o próximo item.

Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco de auditoria e o grau de sensibilidade do auditado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas.

#### **11. (CESPE / TCE PA – Auditor de Controle Externo – 2016)**

Com base no disposto nas normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), julgue o item a seguir.

De acordo com a INTOSAI, ceticismo profissional é uma atitude de descrença e contestação que deve ser mantida, durante toda a auditoria, na avaliação da suficiência e da idoneidade da evidência obtida.

#### **12. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**

Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

A função da governança, no setor público, visa garantir que os produtos ofertados e serviços disponibilizados estejam alinhados com o interesse dos cidadãos e usuários desses produtos e serviços.

#### **13. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**



Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

As auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação, uma vez que o auditor deve considerar o risco e a materialidade ao selecionar o objeto e os critérios a serem adotados no exame a ser realizado.

#### **14. (CESPE / Auditor FUB – 2015)**

Segundo a INTOSAI, as auditorias do setor público contribuem para a boa governança e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da administração pública. Com relação a auditorias e governança no setor público, julgue o item subsequente.

O objetivo da auditoria operacional é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento de procedimentos para evitar possíveis fragilidades.

#### **15. (CESPE / TCU – Auditor Federal de Controle Externo – 2015)**

Com relação às normas de auditoria emanadas do TCU e de organismos internacionais, julgue o item.

Denomina-se auditoria financeira, de acordo com as normas da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions), a realização de avaliação independente com o objetivo de obter-se garantia razoável de opinião, por meio da verificação da conformidade, com os relatórios, da condição financeira, dos resultados e do uso de recursos da entidade examinada.

#### **16. (FGV / TCU / 2022)**

Nos trabalhos de auditoria, é necessária a definição de critérios, que consistem em referências para avaliar o objeto auditado. Tais referências são previamente determinadas pelo auditor.

No contexto das entidades públicas, conforme a ISSAI 100, a definição desses critérios:

- (A) adota leis e regulamentos como fontes primárias;
- (B) deve considerar a relevância para a parte responsável;
- (C) deve ser baseada nos objetivos e no tipo de auditoria;
- (D) deve ser estável quando se tratar de um mesmo objeto;
- (E) é invariável quando se trata de auditoria de conformidade.

#### **17. (FGV / SEFAZ AM / 2022)**

De acordo com a ISSAI 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público, as auditorias do setor público partem de objetivos que podem ser distintos, dependendo do tipo de auditoria que está sendo realizada.

No entanto, todas elas contribuem para a boa governança com as ações listadas a seguir, à exceção de uma. Assinale-a.



- A) Criando incentivos para mudança ao proporcionar conhecimento, análises abrangentes e recomendações bem fundamentadas para aprimoramentos.
- B) Promovendo e executando o rodízio entre os responsáveis pelo trabalho de auditoria, de modo a buscar aumentar a independência entre o auditor e a entidade.
- C) Fornecendo aos usuários previstos, com independência, informações objetivas e confiáveis, conclusões ou opiniões baseadas em evidência suficiente e apropriada, relativas às entidades públicas.
- D) Fortalecendo a efetividade dos órgãos que, dentro do ordenamento constitucional, exercem funções gerais de controle e correção sobre o governo, bem como dos responsáveis pela gestão de atividades financiadas com recursos públicos.
- E) Aperfeiçoando a transparência, promovendo melhorias contínuas e a confiança sustentada no uso apropriado de recursos e bens públicos e no desempenho da administração pública.

**18. (FGV / SEFAZ AM / 2022)**

A ISSAI 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público, apresenta os princípios de auditoria do setor público em dois grupos. Assinale-os.

- A) Internos e externos.
- B) Éticos e operacionais.
- C) Abrangentes e específicos.
- D) Fundamentais e de melhoria.
- E) Gerais e relacionados ao processo de auditoria.

**19. (FGV / SEFAZ AM / 2022)**

Os auditores devem preparar documentação de auditoria suficientemente detalhada para permitir que a natureza, a época, o escopo e os resultados dos procedimentos executados, a evidência de auditoria obtida para fundamentar as conclusões e as recomendações da auditoria, o raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício de julgamento profissional e as respectivas conclusões sejam entendidos pelos /por

- A) diretores da entidade, que não estão diretamente envolvidos com as atividades auditadas.
- B) um estudante de contabilidade, que ainda não estudou as normas de auditoria.
- C) um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria.
- D) um usuário que tem conhecimento razoável das atividades da entidade e que revisam e analisam as informações de modo detalhado.
- E) órgãos reguladores que acompanham e fiscalizam a entidade auditada.

**20. (FGV / SEFAZ AM / 2022)**

Em relação ao planejamento de uma auditoria, analise as afirmativas a seguir.



I. O planejamento de auditoria é um processo pontual que ocorre no início da auditoria, quando há a análise das circunstâncias, condições e mudanças ocorridas no período anterior e são definidos, com a administração da entidade auditada, os termos da auditoria.

II. O planejamento, operacionalmente, estabelece um cronograma para a auditoria e define a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria, designando os membros de suas equipes e identificando os recursos que podem ser necessários.

III. O planejamento, estrategicamente, deve definir o escopo, os objetivos e a abordagem da auditoria; o escopo diz respeito aos critérios que os auditores utilizarão para avaliar e relatar acerca do objeto; os objetivos dizem respeito àquilo que a auditoria pretende alcançar e, a abordagem, à natureza e à extensão dos procedimentos a serem aplicados.

Está correto o que se afirma em

- A) I, somente.
- B) I e II, somente.
- C) I e III, somente.
- D) II e III, somente.
- E) I, II e III.

#### 21. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião do auditor deve ter um formato padronizado e pode ser modificada ou não modificada. Em relação à opinião modificada, relacione o tipo de opinião à sua respectiva explicação.

1. Qualificada
2. Adversa
3. Abstenção

( ) O auditor discorda com, ou é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada acerca de certos itens do objeto que são ou podem ser relevantes, mas não generalizados.

( ) O auditor é incapaz de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada, devido a uma incerteza ou limitação de escopo que é tanto relevante quanto generalizada.

( ) O auditor, após ter obtido evidência de auditoria suficiente e apropriada, conclui que desvios ou distorções, quer individualmente ou no agregado, são relevantes e generalizados.

Assinale a opção que indica a relação correta, na ordem apresentada.

- A) 1 – 2 – 3.
- B) 1 – 3 – 2.
- C) 2 – 1 – 3.
- D) 2 – 3 – 1.
- E) 3 – 1 – 2.



## 22. (FGV / TCM SP – Agente de Fiscalização – 2015)

A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

De acordo com a Declaração de Lima, é atividade considerada típica e indispensável de uma EFS:

- a) a realização de pré-auditorias;
- b) a realização de pós-auditorias;
- c) a realização de auditorias estritamente nas operações previstas no orçamento;
- d) o estabelecimento de procedimentos operacionais para a administração pública;
- e) o estabelecimento de normas de auditoria para o setor governamental.

## 23. (FGV / TCM SP – Agente de Fiscalização – 2015)

A Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai, na sigla em inglês) foi fundada em 1953 e promove o intercâmbio de informações e de experiências entre as chamadas entidades fiscalizadoras superiores (EFS), que são organizações de auditoria governamental externa, entre elas tribunais de contas, auditorias gerais, controladorias e congêneres, a depender do país onde estão instituídas.

A “Declaração de Lima”, adotada no IX Congresso da Intosai, ocorrido em 1977, em Lima, no Peru, é reconhecida como a magna carta da auditoria governamental, e fornece as bases filosóficas e conceituais para os trabalhos desenvolvidos pelas EFS.

A Seção 3 da Declaração de Lima trata de preceitos aplicáveis aos serviços de auditoria interna e externa.

Sobre esse tema, analise as afirmativas a seguir:

- (I) As entidades fiscalizadoras superiores são serviços de auditoria externa.
- (II) Apesar de o serviço de auditoria interna ser subordinado ao chefe do departamento no qual foi estabelecido, ele deve ser, na medida do possível, funcional e organizacionalmente independente.
- (III) Incumbe aos responsáveis pelo serviço de auditoria externa avaliar a eficácia dos serviços de auditoria interna.

Está correto o que se afirma em:

- a) somente (I);



- b) somente (I) e (II);
- c) somente (I) e (III);
- d) somente (II) e (III);
- e) (I), (II) e (III).

**24. (FGV / MPE MS – Analista Contabilidade – 2013)**

A norma que define que “o auditor deve avaliar o sistema de controle interno e o sistema contábil como base para determinar a confiança que neles pode depositar, bem como fixar a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados” está relacionada

- a) à pessoa do auditor.
- b) ao parecer.
- c) ao relatório.
- d) à execução do trabalho.
- e) à revisão analítica.

**25. (FCC / TRT 2ª Região – Analista Judiciário – Contabilidade – 2018)**

Em se tratando de Auditoria Governamental, é correto afirmar:

- a) O Processo de Auditoria Governamental engloba as fases de Determinação; Planejamento; Descentralização; Elaboração Procedimental e Finalização. Nesta última consta a emissão de opinião, que pode ser pela Aceitação ou Desconsideração do Relatório apresentado.
- b) As Auditorias de Regularidade objetivam verificar se os servidores em exercício nos órgãos central, setoriais, unidades regionais ou setoriais do Poder Executivo Federal, sobre informações obtidas por meio de exame de processos e por meio eletrônico, encontram-se regularmente em exercício, gozando dos plenos direitos que a carreira oferece.
- c) As Auditorias Operacionais objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.
- d) O Controle Interno é órgão de assessoria e não deve emitir qualquer relatório que venha a causar problemas na imagem da organização pública à qual está vinculado, sendo responsável pelo zelo e bom funcionamento da mesma.
- e) O Tribunal de Contas da União, que é órgão vinculado ao Poder Judiciário, somente deve expressar sua opinião em julgamento de processo de Auditoria no qual estejam presentes todos os seus membros e quando provocado por Ação Direta movida exclusivamente pela população.

**26. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)**

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público do nível 2 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público correspondem às normas internacionais ISSAI 100 a ISSAI 400.



Dentre os elementos de auditoria do setor público reconhecidos em tal documento, são consideradas envolvidas ao menos três partes distintas, quais sejam:

- (A) o controle externo, o controle interno e o controle social.
- (B) o Poder Executivo, o Poder Legislativo e o Poder Judiciário.
- (C) o auditor, uma parte responsável e os usuários previstos.
- (D) o Tribunal de Contas, o administrador e os administrados.
- (E) o fato, o valor e a norma.

**27. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)**

O ISSAI 100 define auditoria operacional como o tipo de auditoria que foca em determinar se

- (A) uma determinada operação está em conformidade com normas identificadas como critérios.
- (B) atividades ou transações financeiras estão em operação.
- (C) a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com o marco regulatório aplicável.
- (D) um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios.
- (E) intervenções, programas e instituições operam em conformidade com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade.

**28. (FCC / TCE RS – Auditor Público Externo – 2018)**

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs) do nível 1, emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), têm como objetivo promover uma auditoria independente e eficaz e ainda apoiar os Tribunais de Contas brasileiros no desempenho de suas atribuições constitucionais e legais, em benefício da sociedade.

(Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público: nível 1. Belo Horizonte: Instituto Rui Barbosa, 2015, p. 8)

O documento mencionado, logo em seu início, estabelece princípios basilares para o funcionamento dos Tribunais de Contas brasileiros, dentre os quais:

- (A) subordinação hierárquica ao Poder Legislativo e cooperação interinstitucional.
- (B) prevenção ao conflito de interesses e liberdade para deixar de informar acerca de seu trabalho.
- (C) previsão legal de independência do quadro funcional dos Tribunais de Contas e acesso restrito a informações.
- (D) discricionariedade no exercício das funções dos Tribunais de Contas e prevenção ao conflito de interesses.
- (E) tolerância no caso de medidas que possam afetar a sua independência e utilização de mecanismos eficazes de monitoramento das deliberações.



### 29. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

De acordo com os termos do ISSAI 100, os princípios gerais que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria são:

- a) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- b) subordinação hierárquica ao gestor público; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- c) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; liberdade das formas; comunicação.
- d) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; comunicação; in dubio pro societate.
- e) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação; do não prejuízo e do melhor resultado.

### 30. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)

“Nos trabalhos de certificação a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão. Nos trabalhos de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade e o resultado da mensuração do objeto de acordo com os critérios é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião”. (ISSAI 100).

Considerando essas definições, é correto afirmar que

- a) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- b) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- c) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de certificação.



d) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de relatório direto.

e) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade são trabalhos de relatório direto.

### **31. (CONSULPLAN / Pref. Ibirajú – Auditor de Controle Interno – 2015)**

Considerando o Código de Ética e as Normas de Auditoria, assinale a afirmativa INCORRETA.

- a) Os auditores são obrigados a cumprir normas superiores de conduta, como, por exemplo, honradez e imparcialidade.
- b) Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deve ser irrepreensível e deve estar, sobretudo, acima de qualquer suspeita.
- c) O Código de Ética aplicado aos trabalhadores de auditoria contém os valores e os princípios que orientam o trabalho diário dos auditores. Um dos princípios estabelecidos no Código de Ética é a obrigação do auditor em aplicar normas de auditoria comumente aceitas.
- d) A confiança e o respeito públicos que suscitam um auditor são consequências únicas e exclusivamente de sua competência pessoal. Portanto, não interessa ao auditor e nem ao público em geral que ocorra relacionamentos profissionais estreitos entre auditores públicos dos diferentes entes da Federação.

### **32. (IBAM / CM Santo André – Controlador Interno – 2019)**

De acordo com as normas preconizadas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, quando o auditor, após o término de uma auditoria, é incapaz de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras como um todo, em virtude de discordar tão fundamentalmente delas que a situação por elas apresentada fica comprometida, ele deve emitir o seguinte tipo de parecer:

- a) restritivo.
- b) adverso.
- c) com ressalvas.
- d) com negativa de opinião.

### **33. (IBAM / CM Santo André – Controlador Interno – 2019)**

Segundo as normas da INTOSAI, existem dois tipos de auditoria pública: a auditoria de regularidade e a de otimização de recursos. Não representa um dos objetivos da auditoria de regularidade o constante em qual alternativa?

- a) Certificar que as entidades responsáveis cumpriram suas obrigações de prestar conta, o que envolve o exame e a avaliação dos registros financeiros.
- b) Auditar a probidade e a propriedade das decisões administrativas tomadas pela entidade auditada.



- c) Determinar se a administração desempenhou suas atividades com economia, de acordo com princípios, práticas e políticas administrativas corretas.
- d) Auditar os sistemas e as operações financeiras, incluindo o exame da observância às disposições legais e regulamentares aplicáveis.

#### **34. (INAZ do Pará – Contador (CORE PE) – 2019)**

Quanto aos relatórios de Auditoria, de acordo com as normas vigentes, pode-se afirmar:

- a) O processo de auditoria envolve a elaboração de um relatório para comunicar os resultados da auditoria às partes interessadas e aos responsáveis pela governança.
- b) A forma e o conteúdo de um relatório dependerão da natureza da auditoria, dos usuários internos, das normas aplicáveis e dos requisitos legais.
- c) O relatório de auditoria deve explicar como a evidência obtida foi utilizada, não havendo necessidade de justificar as conclusões que foram alcançadas. Isso permitirá que o relatório de auditoria proporcione aos usuários previstos o grau de confiança necessário.
- d) “Relatórios de forma longa” geralmente descrevem em detalhes o escopo, os achados e as conclusões da auditoria, incluindo os efeitos potenciais e as recomendações construtivas para possibilitar a adoção de medidas corretivas.
- e) “Relatórios de forma curta” são mais condensados e geralmente elaborados em formato menos padronizado.

#### **35. (CEPERJ / SEFAZ RJ – Analista de Controle Interno – 2013)**

Segundo as normas de auditoria da INTOSAI, para fundamentar as opiniões e as conclusões do auditor relativas à organização, ao programa, à atividade ou à função auditada, as evidências obtidas na realização do trabalho devem ser:

- a) adequadas, relevantes e incontestáveis
- b) adequadas, relevantes e razoáveis
- c) relevantes, pertinentes e razoáveis
- d) razoáveis, adequadas e incontestáveis
- e) incontestáveis, pertinentes e relevantes

#### **36. (VUNESP / Pref. SJRP – 2021)**

A auditoria foca em determinar se intervenções, programas ou instituições estão operando em conformidade com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para o aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder às questões-chaves de auditoria e apresentar recomendação de aperfeiçoamento.

O texto trata de auditoria

- a) de Conformidade.



- b) Operacional.
- c) de Gestão.
- d) Financeira.
- e) de Controles Internos.

**37. (VUNESP / CM Boituva – 2020)**

Avaliar se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem e relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos são objetivos da auditoria

- a) financeira.
- b) de conformidade.
- c) patrimonial.
- d) operacional.
- e) de abrangência.

**38. (VUNESP / CM Mauá – 2019)**

Assinale a alternativa correta sobre Auditoria no Setor Público.

- a) A asseguaração pode ser completa ou adversa, apresentando conclusões negativas ou positivas, respectivamente.
- b) As partes responsáveis pela coleta de evidências materiais possuem suas principais responsabilidades determinadas pela Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade.
- c) O objeto pode ser programas específicos, entidades, fundos, certas atividades, situações existentes e informações financeiras e não financeiras.
- d) O relatório da auditoria é referência usada para avaliar os critérios de auditoria encontrados.
- e) Os usuários principais são o Fundo Monetário Internacional e a Organização das Nações Unidas.

**39. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)**

De acordo com os termos do ISSAI 100, os princípios gerais que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante a auditoria são:

- a) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- b) subordinação hierárquica ao gestor público; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.



- c) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; liberdade das formas; comunicação.
- d) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; comunicação; in dubio pro societate.
- e) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação; do não prejuízo e do melhor resultado.

#### **40. (VUNESP / SEPOG SP – Controle e Auditoria – 2017)**

“Nos trabalhos de certificação a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão. Nos trabalhos de relatório direto é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade e o resultado da mensuração do objeto de acordo com os critérios é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião”. (ISSAI 100).

Considerando essas definições, é correto afirmar que

- a) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- b) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação, de relatório direto ou ambos ao mesmo tempo.
- c) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de certificação.
- d) as auditorias financeiras são trabalhos de certificação, as auditorias operacionais são trabalhos de relatório e as auditorias de conformidade são sempre trabalhos de relatório direto.
- e) as auditorias financeiras são trabalhos de relatório, as auditorias operacionais são trabalhos de certificação e as auditorias de conformidade são trabalhos de relatório direto.



## 5. GABARITO

GABARITO



- |            |           |       |
|------------|-----------|-------|
| 1. B       | 15. CERTO | 29. A |
| 2. ERRADO  | 16. C     | 30. B |
| 3. E       | 17. B     | 31. A |
| 4. ANULADA | 18. E     | 32. B |
| 5. C       | 19. C     | 33. C |
| 6. ERRADO  | 20. D     | 34. D |
| 7. A       | 21. B     | 35. B |
| 8. ERRADO  | 22. B     | 36. B |
| 9. CERTO   | 23. E     | 37. B |
| 10. CERTO  | 24. D     | 38. C |
| 11. ERRADO | 25. C     | 39. A |
| 12. CERTO  | 26. C     | 40. B |
| 13. ERRADO | 27. E     |       |
| 14. CERTO  | 28. D     |       |



## 6. RESPOSTAS DAS QUESTÕES SUBJETIVAS

### 1) Quais os tipos de auditoria do setor público, segundo a ISSAI 100?

**Resposta:** **Auditoria financeira** foca em determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável. Isso é alcançado obtendo-se evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir o auditor expressar uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.

**Auditoria operacional** foca em determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento. O desempenho é examinado segundo critérios adequados, e as causas de desvios desses critérios ou outros problemas são analisados. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

**Auditoria de conformidade** foca em determinar se um particular objeto está em conformidade com normas identificadas como critérios. A auditoria de conformidade é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada. Essas normas podem incluir regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, acordos ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta dos agentes públicos.



### 2) Quais os elementos da Auditoria do Setor Público?

**Resposta:** Todas as auditorias do setor público contam com os mesmos elementos básicos: o auditor, a parte responsável, os usuários previstos (as três partes da auditoria), os critérios para avaliar o objeto e a informação resultante da avaliação do objeto. Os trabalhos de auditoria no setor



público podem ser classificados em dois tipos diferentes: trabalhos de certificação e trabalhos de relatório direto.

### 3. Quais os tipos de trabalho da Auditoria do Setor Público?

**Resposta:** Nos **trabalhos de certificação**, a parte responsável mensura o objeto de acordo com os critérios e apresenta a informação do objeto, sobre a qual o auditor então obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada para proporcionar uma base razoável para expressar uma conclusão.

Nos **trabalhos de relatório direto**, é o auditor quem mensura ou avalia o objeto de acordo com os critérios. O auditor seleciona o objeto e os critérios, levando em consideração risco e materialidade. O resultado da mensuração do objeto, de acordo com os critérios, é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião. A auditoria do objeto pode também proporcionar novas informações, análises ou novas perspectivas.

### 4. Quais os princípios de Auditoria Do Setor Público?

**Resposta:**

#### **Princípios gerais**

**Ética e independência:** Os auditores devem cumprir exigências éticas relevantes e ser independentes.

**Julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais:** os auditores devem manter comportamento profissional apropriado, aplicando ceticismo profissional e julgamento profissional e exercendo o devido zelo ao longo de toda a auditoria.

**Controle de qualidade:** os auditores devem realizar a auditoria em conformidade com normas profissionais de controle de qualidade.

**Gestão de equipes de auditoria e habilidades:** os auditores devem possuir ou ter acesso às habilidades necessárias.

**Risco de auditoria:** os auditores devem gerenciar os riscos de fornecer um relatório que seja inadequado nas circunstâncias da auditoria.

**Materialidade:** os auditores devem considerar a materialidade durante todo o processo de auditoria.

**Documentação:** os auditores devem preparar documentação de auditoria que seja suficientemente detalhada para fornecer uma compreensão clara do trabalho realizado, da evidência obtida e das conclusões alcançadas.

**Comunicação:** os auditores devem estabelecer uma comunicação eficaz durante todo o processo de auditoria.

#### **Princípios relacionados ao processo de auditoria**

**Planejando uma auditoria:** os auditores devem assegurar que os termos da auditoria sejam claramente estabelecidos. Os auditores devem obter um entendimento da natureza da entidade ou do programa a ser auditado. Os auditores devem realizar uma avaliação de risco ou análise de problema, e revisá-la, se necessário, em resposta aos achados de auditoria. Os auditores devem



identificar e avaliar os riscos de fraude relevantes para os objetivos da auditoria. Os auditores devem planejar seu trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de uma maneira eficiente e eficaz.

**Executando uma auditoria:** os auditores devem executar procedimentos de auditoria que forneçam evidência de auditoria suficiente e apropriada para respaldar o relatório de auditoria. Os auditores devem avaliar a evidência de auditoria e extrair conclusões.

**Relatando e monitorando:** os auditores devem elaborar um relatório baseado nas conclusões alcançadas. Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião deve ser em um formato padronizado. A opinião pode ser não modificada ou modificada. Uma opinião não modificada é usada tanto para asseguarção razoável como para asseguarção limitada.

**Monitoramento:** as EFS têm um papel no monitoramento das ações tomadas pela parte responsável em resposta às questões levantadas em um relatório de auditoria. O foco do monitoramento está em verificar se a entidade auditada deu tratamento adequado às questões levantadas, incluindo quaisquer implicações mais amplas. Ações insuficientes ou insatisfatórias por parte da entidade auditada podem exigir um relatório adicional por parte da EFS.

## 5. Qual o foco da Auditoria Financeira?

**Resposta:** A auditoria financeira tem como foco determinar se a informação financeira de uma entidade é apresentada de acordo com o marco regulatório e a estrutura de relatório financeiro aplicável. O escopo das auditorias financeiras no setor público pode ser definido pelo mandato da EFS como um misto de objetivos de auditoria para além dos objetivos de uma auditoria de demonstrações financeiras preparadas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro. Esses objetivos podem incluir a auditoria de:

- Contas de governo ou de entidades públicas ou outros relatórios financeiros, não necessariamente preparados de acordo com uma estrutura de relatório financeiro de propósito geral;
- Orçamentos, ações orçamentárias, dotações e outras decisões sobre a alocação de recursos e a sua execução;
- Políticas, programas ou atividades definidas por suas bases legais ou fontes de financiamento;
- Áreas de responsabilidade legalmente definidas, tais como as responsabilidades de ministérios; e
- Categorias de receitas ou despesas ou de ativos ou passivos.

## 6. Qual o objetivo da Auditoria Financeira?

**Resposta:** O objetivo da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários previstos. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável, ou – no caso de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada de



relatório financeiro – se as demonstrações financeiras apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ou dão uma visão verdadeira e justa, de acordo com essa estrutura.

## 7. O que são Estruturas de relatórios financeiros?

### Resposta:

Estruturas de relatórios financeiros podem ser de propósitos gerais ou específicos. Uma estrutura desenvolvida para satisfazer as necessidades de informações de uma ampla gama de usuários é chamada de estrutura de propósitos gerais, enquanto estruturas de propósitos especiais são desenvolvidas para atender às necessidades específicas de um usuário ou grupo específico de usuários. As estruturas podem ainda ser referidas como estruturas de apresentação adequada ou estruturas de conformidade.

Um conjunto completo de demonstrações financeiras para uma entidade do setor público, quando preparado de acordo com uma estrutura de relatório financeiro para o setor público, normalmente consiste em:

- Uma demonstração da posição patrimonial e financeira;
- Uma demonstração do desempenho econômico-financeiro;
- Uma demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- Uma demonstração do fluxo de caixa;
- Uma comparação entre valores do orçamento e valores realizados – seja na forma de uma demonstração financeira adicional separada ou de uma conciliação;
- Notas explicativas, compreendendo um resumo de políticas contábeis relevantes e outras informações explanatórias;

Em certos ambientes, um conjunto completo de demonstrações financeiras pode também incluir outros relatórios, tais como relatórios de desempenho e de execução orçamentária.

## 8. Defina Auditoria Operacional.

**Resposta:** A auditoria operacional, como realizada pelas EFS, é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.

## 9. Quais as dimensões/princípios da Auditoria Operacional?

### Resposta:

O **princípio da economicidade** significa minimizar os custos dos recursos. Os recursos usados devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço.



O **princípio da eficiência** significa obter o máximo dos recursos disponíveis. Diz respeito à relação entre recursos empregados e produtos entregues em termos de quantidade, qualidade e tempestividade.

O **princípio da efetividade** diz respeito a atingir os objetivos estabelecidos e alcançar os resultados pretendidos.

## 10. Qual o principal objetivo da Auditoria Operacional?

### Resposta:

O principal objetivo da auditoria operacional é promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz. Ela também contribui para a accountability e transparência.

## 11. Qual o objeto e critérios da auditoria operacional?

### Resposta:

O objeto da auditoria operacional não precisa estar limitado a programas, entidades ou fundos, mas pode incluir atividades (com seus produtos, resultados e impactos) ou situações existentes (incluindo causas e consequências). Alguns exemplos são prestação de serviços pelas partes responsáveis ou os efeitos da política e regulação do governo sobre a administração, as partes interessadas, os negócios, os cidadãos e a sociedade. O objeto é determinado pelo objetivo e formulado nas questões de auditoria.

## 12. Quais as fases da auditoria operacional?

### Resposta:

- **Planejamento:** seleção de temas, pré-estudo e desenho da auditoria;
- **Execução:** coleta e análise de dados e informações;
- **Relatório:** apresentação dos resultados da auditoria: respostas às questões de auditoria, achados, conclusões e recomendações aos usuários;
- **Monitoramento:** determinar se as ações adotadas em resposta aos achados e recomendações resolveram os problemas e/ou deficiências subjacentes.

## 13. Qual o objetivo da auditoria de conformidade?

**Resposta:** A auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com normas aplicáveis identificadas como critérios. As auditorias de conformidade são realizadas para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.

O objetivo da auditoria de conformidade do setor público, portanto, é permitir que as EFS avaliem se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem. Isso envolve relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos. O relatório pode variar entre breves opiniões padronizadas e vários formatos de conclusões,



apresentadas de forma curta ou de forma longa. A auditoria de conformidade pode ser relacionada com a legalidade (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis) ou com a legitimidade (observância aos princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos). Enquanto a legalidade é o foco principal da auditoria de conformidade, a legitimidade pode também ser pertinente dado o contexto do setor público, no qual existem certas expectativas relacionadas à gestão financeira e à conduta dos agentes públicos. Dependendo do mandato da EFS, o escopo da auditoria pode, portanto, incluir aspectos de legitimidade.

#### 14. Quais as características da auditoria de conformidade?

**Resposta:**

A auditoria de conformidade pode cobrir uma ampla variedade de objetos e pode ser realizada para fornecer asseguração razoável ou limitada, utilizando diversos tipos de critérios, procedimentos de obtenção de evidências e formatos de relatório. As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação ou de relatório direto, ou ambos ao mesmo tempo. O relatório de auditoria pode ser apresentado em forma longa ou curta e as conclusões podem ser expressas de várias formas: como uma declaração escrita, simples e clara, de opinião sobre a conformidade, ou como uma resposta mais elaborada a questões específicas de auditoria.

A auditoria de conformidade promove a transparência ao fornecer relatórios confiáveis sobre se os recursos foram administrados, a gestão exercida e os direitos dos cidadãos ao devido processo atendidos, conforme exigido pelas normas aplicáveis. Promove a accountability ao reportar desvios e violações a normas, de modo que ações corretivas possam ser tomadas e os responsáveis possam ser responsabilizados por suas ações. Promove a boa governança tanto ao identificar fragilidades e desvios de leis e regulamentos como ao avaliar a legitimidade onde há insuficiência ou inadequação de leis e regulamentos. Fraude e corrupção são, pela própria natureza, elementos que contrariam a transparência, a accountability e a boa gestão. Auditoria de conformidade, portanto, promove a boa governança no setor público ao considerar o risco de fraude relacionado à conformidade.

#### 15. Quais os elementos dos relatórios de auditoria de conformidade?

**Resposta:**

Relatórios de auditoria de conformidade devem incluir os seguintes elementos (embora não necessariamente nesta ordem):

- 1 título;
- 2 destinatário;
- 3 escopo de auditoria, incluindo o período coberto;
- 4 identificação ou descrição do objeto;
- 5 critérios identificados;



- 6 identificação das normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho;
- 7 resumo do trabalho realizado;
- 8 achados;
- 9 conclusão/opinião;
- 10 respostas da entidade auditada (quando apropriado);
- 11 recomendações (quando apropriado);
- 12 data do relatório;
- 13 assinatura.

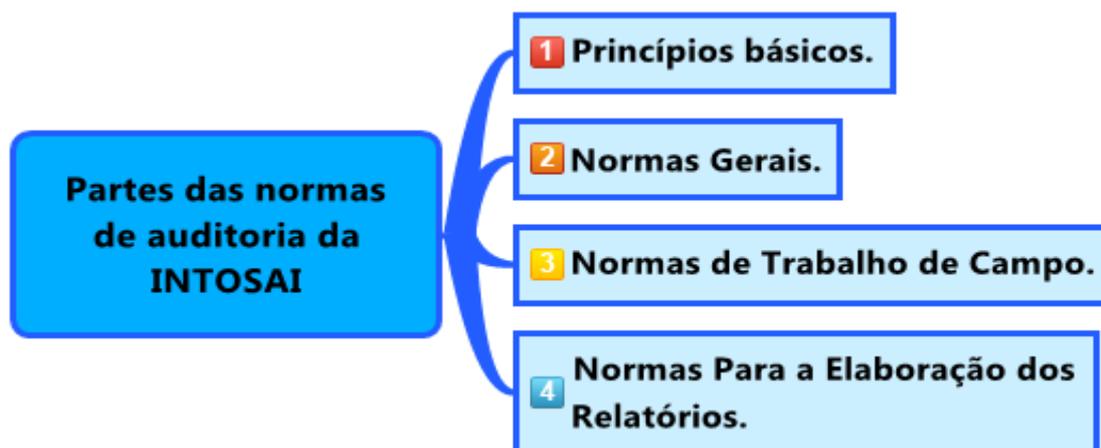


## 7. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS

1.



2.



3.

**A auditoria de conformidade compreende:**

**(a) A certificação da responsabilidade financeira das entidades responsáveis por dinheiro público a isso, que inclui o exame e avaliação das situações contábeis e a expressão da opinião sobre as contas e os estados financeiros;**

**(b) A certificação da responsabilidade financeira da administração governamental como um todo;**

**(c) A auditoria dos sistemas e das operações financeiras, que inclui avaliação do cumprimento dos estatutos e regulamentos aplicáveis;**

**(d) A auditoria das funções de controle e auditoria internos;**

**(e) A auditoria da probidade e correção das decisões administrativas adotadas pela da entidade fiscalizadora;**

**(f) Informar qualquer outra questão resultante da auditoria ou a ela relacionada, e que a EFS considere que deva ser manifestada.**



4.

A auditoria de desempenho preocupa-se com a auditoria de economia, eficiência e eficácia, e compreende:

(a) auditoria da economia das atividades administrativas, de acordo com princípios e práticas administrativas sólidas e com políticas de gerenciamento;

(b) auditoria da eficiência na utilização dos recursos humanos, financeiros e de qualquer outro tipo, juntamente com o exame dos sistemas de informação, dos indicadores de desempenho, e dos procedimentos seguidos pelas entidades fiscalizadas para corrigir as deficiências encontradas;

(c) auditoria da eficácia do desempenho em relação ao alcance dos objetivos da entidade fiscalizada, bem como auditoria do real impacto as atividades em relação ao impacto pretendido.

4.

5.

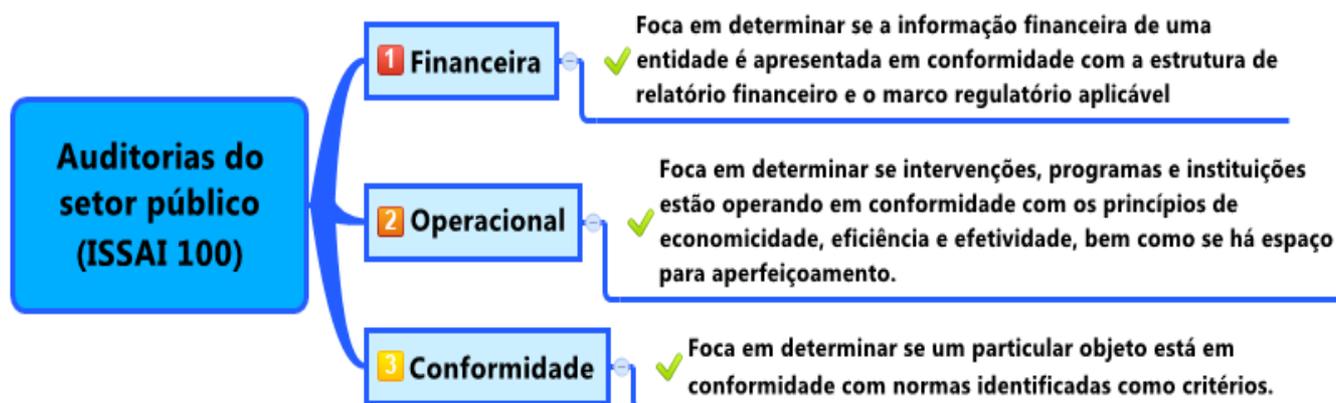
### Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



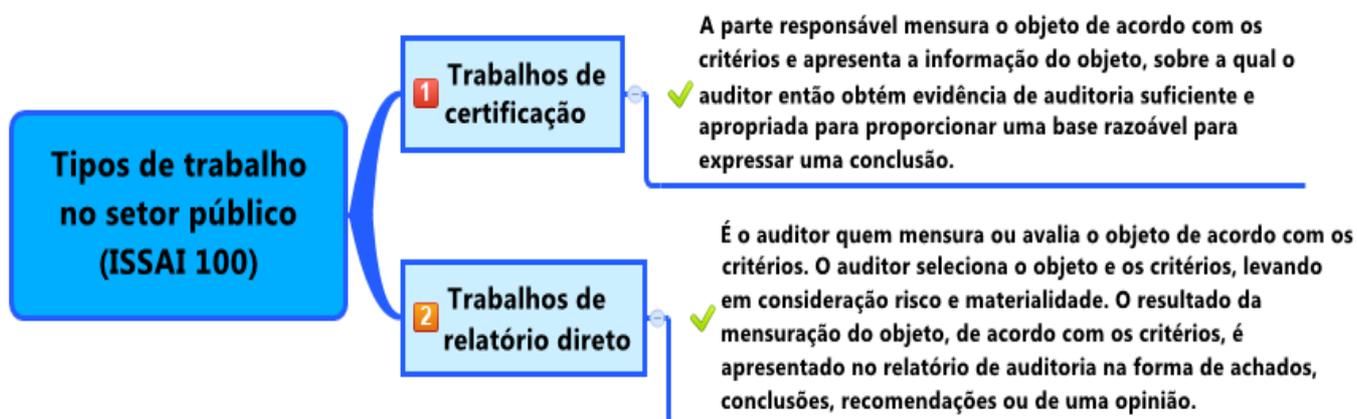
6.



7.



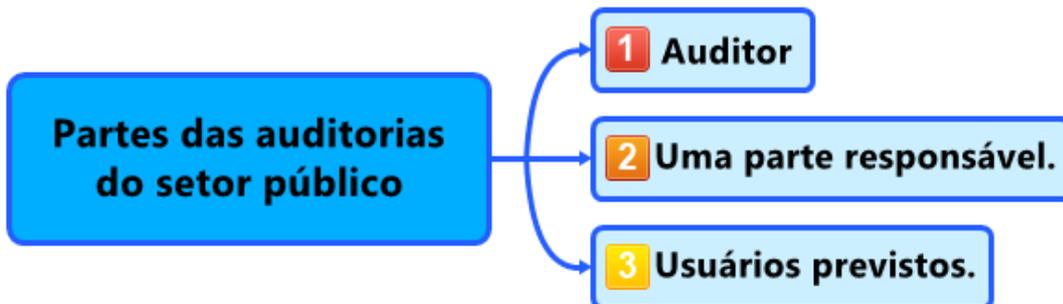
8.



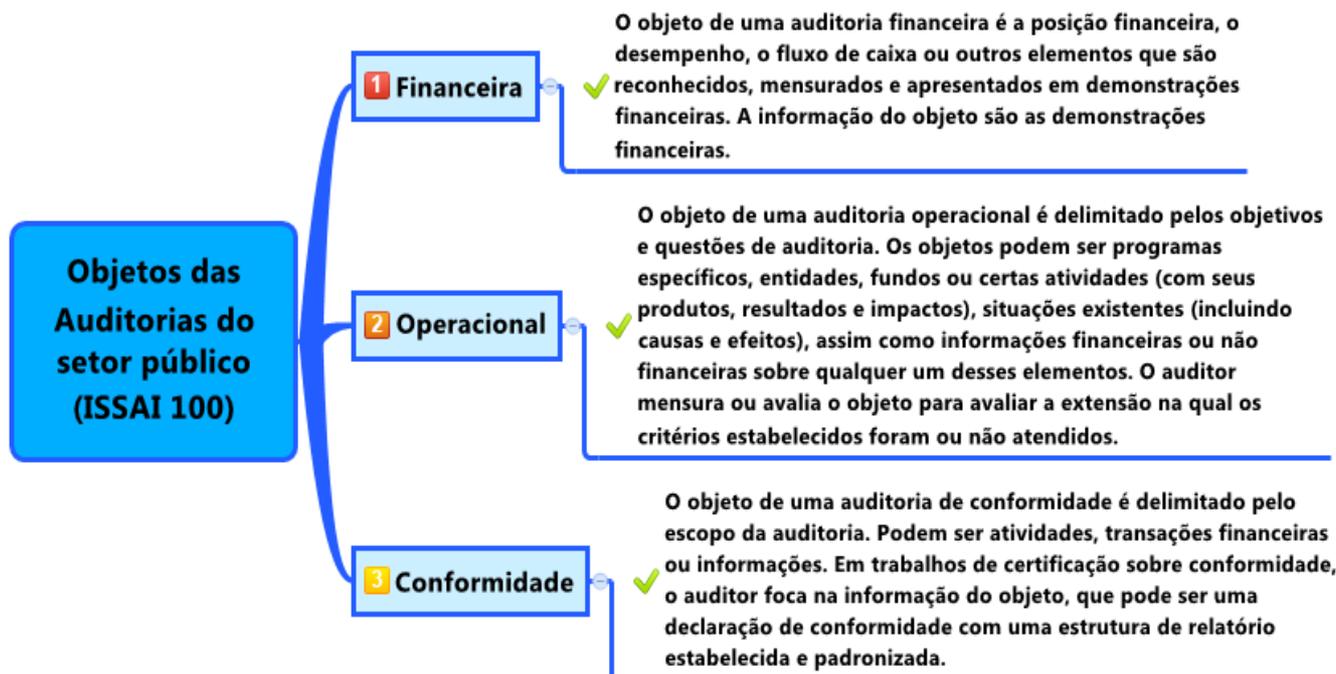
9.



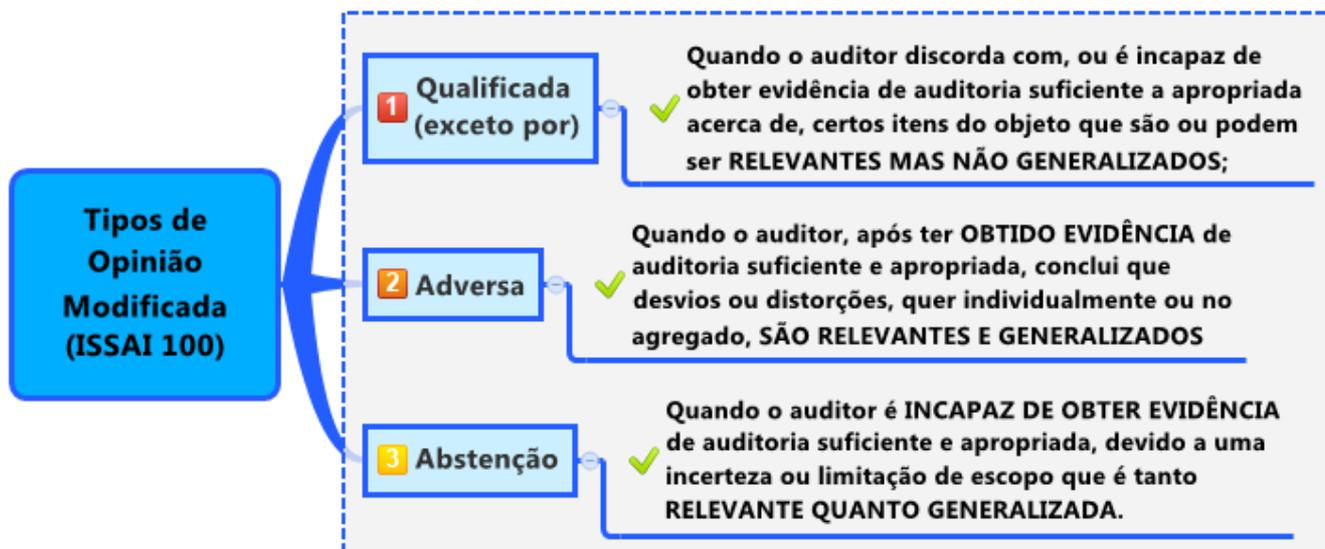
10.



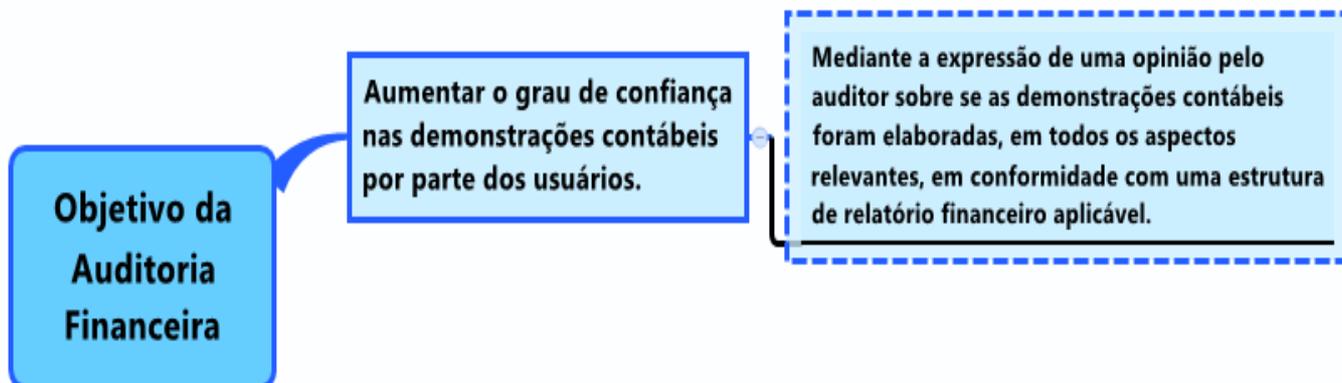
11.



12.



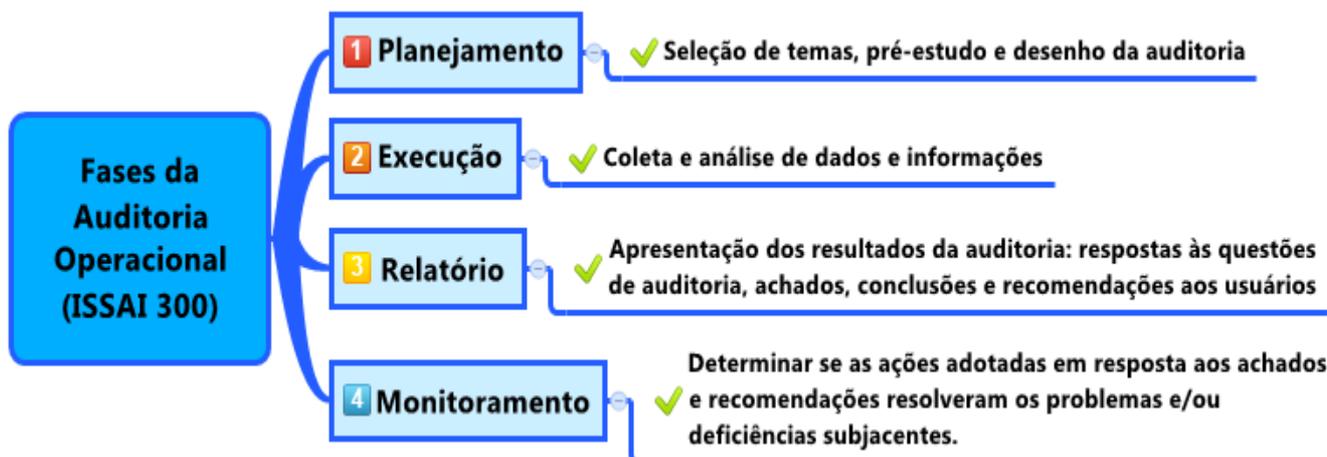
13.



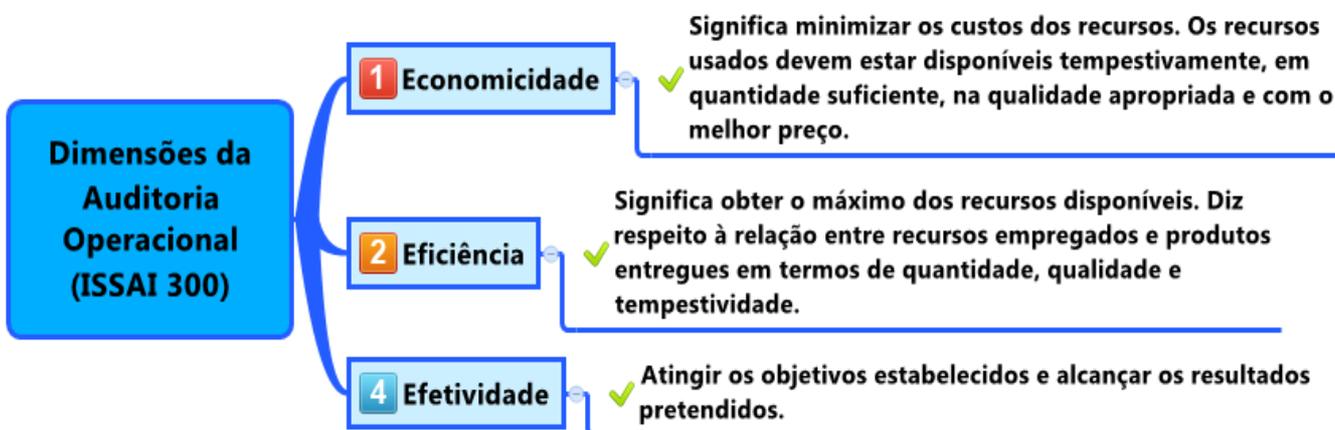
14.



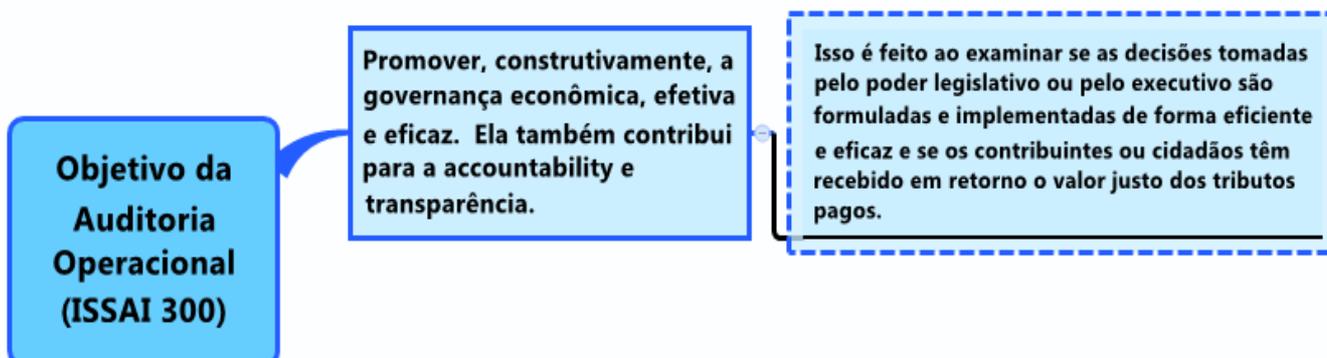
15.



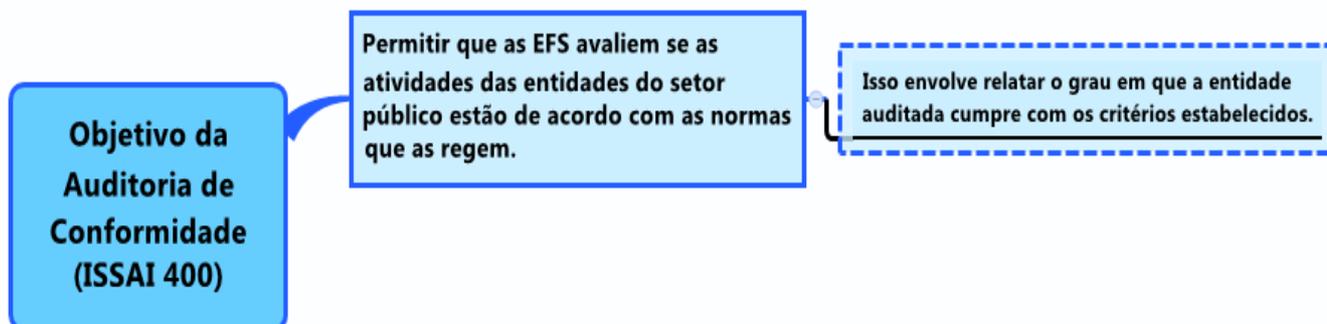
16.



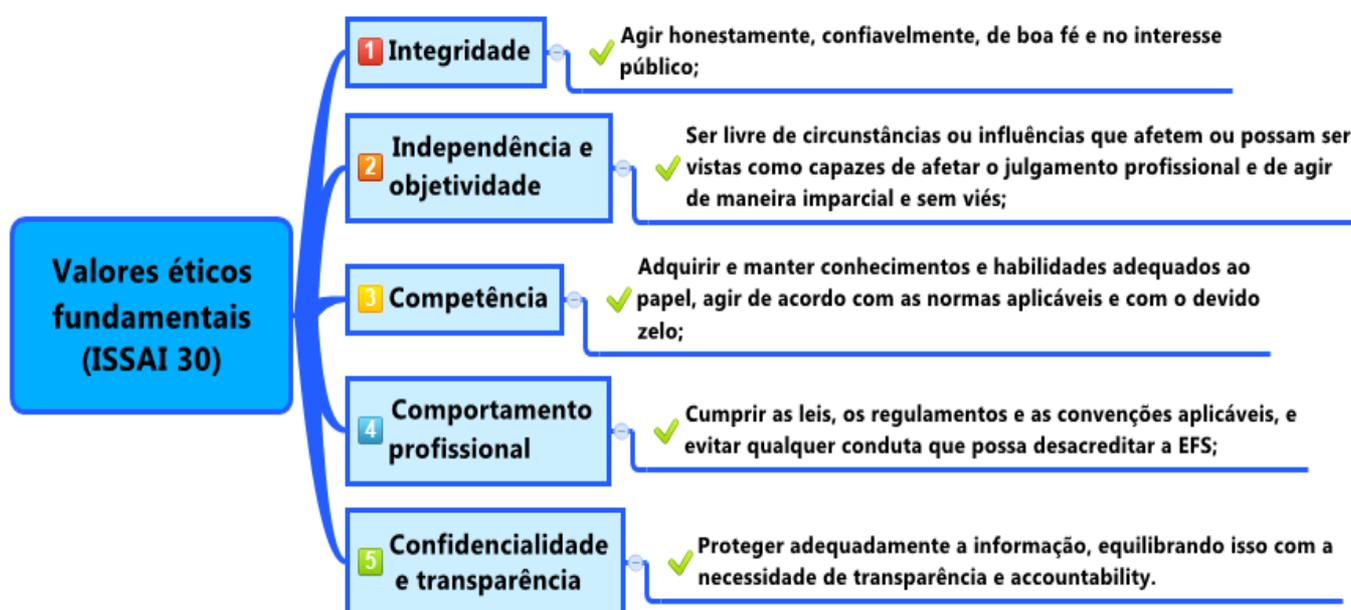
17.



18.



19.



## 8. BIBLIOGRAFIA

BRASIL. Auditoria Governamental. Normas de Auditoria. Normas de auditoria governamental aplicáveis ao controle externo (NAGs). Disponível em: <[http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs\\_24-11.pdf](http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf)>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Portaria 280/2010. Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, 08 de dezembro de 2010. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Portaria-SEGECEX nº 26/2009. Padrões de auditoria de conformidade (PAC), Brasília, DF, de 19 de outubro de 2009. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Manual de auditoria operacional / Tribunal de Contas da União. 3. ed. – Brasília : TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010. 71 p. Disponível em: <[portal2.tcu.gov.br/...auditoria/Manual\\_ANOP\\_internet\\_português.pdf](portal2.tcu.gov.br/...auditoria/Manual_ANOP_internet_português.pdf)>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Manual de Auditoria Financeira. Brasília, 2015. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/consulta-publica/manual-de-auditoria-financeira.htm>>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Instituto Rui Barbosa (IRB). Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) - Nível 2 - Princípios Fundamentais. Belo Horizonte, 2017. Disponível em: <[http://www.irbcontas.org.br/files/NBASP\\_Nivel\\_2\\_2017.pdf](http://www.irbcontas.org.br/files/NBASP_Nivel_2_2017.pdf)>. Acesso em 20 de agosto de 2019.

\_\_\_\_\_. Normas internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadoras-superiores-issai/>>. Acesso em 20 de agosto de 2019.



# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



**1** Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



**2** Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



**3** Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



**4** Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



**5** Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



**6** Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



**7** Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



**8** O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.