

Aula 00

*TCE-RR - Tribunais de Contas (em PDF)
- 2024 (Pós-Edital)*

Autor:

**Guilherme Sant Anna, Tonyvan de
Carvalho Oliveira**

13 de Novembro de 2024

Sumário

MOTIVAÇÃO DA AULA	2
1. CONTEXTUALIZAÇÃO	3
2. NBASP - NÍVEL 2/GRUPO 2	6
<i>2.1 - NBASP 100 - Princípios fundamentais de auditoria do setor público</i>	<i>7</i>
<i>2.2 - NBASP 200 - Princípios de auditoria financeira</i>	<i>16</i>
<i>2.3 - NBASP 300 - Princípios de auditoria operacional</i>	<i>20</i>
<i>2.4 - NBASP 400 - Princípios de auditoria de conformidade.....</i>	<i>24</i>
3. Lista de Questões de Concursos Anteriores.....	37
4. Gabarito.....	50
5. Questões Resolvidas e Comentadas	51
6. RESPOSTAS DAS QUESTÕES SUBJETIVAS	86
7. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS.....	93
8. BIBLIOGRAFIA.....	99



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 NBASP/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

As **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP)**, **emitidas pelo Instituto Rui Barbosa - IRB**, do qual são membros o TCU e os demais tribunais de contas brasileiros, têm como objetivo promover uma auditoria independente e eficaz e apoiar os tribunais de contas no desempenho de suas atribuições constitucionais e legais, em benefício da sociedade.

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.

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.

Antes, as NBASP estavam organizadas em **três níveis**:

a) Nível 1 – Princípios fundamentais e pré-requisitos para o funcionamento dos Tribunais e Contas: **Corresponde aos antigos níveis 1 e 2 das ISSAI** (estrutura de 2013). Ele é composto por cinco normas que versam sobre os pré-requisitos organizacionais que os Tribunais de Contas devem observar para a realização de trabalhos de fiscalização do setor público;

b) Nível 2 – Princípios fundamentais de auditoria: **Corresponde ao antigo nível 3 da ISSAI** (estrutura de 2013). Ele é composto por quatro normas que trazem os objetivos e o marco referencial das fiscalizações, define os elementos constituintes de todo o trabalho de fiscalização e uma série de princípios que devem ser observados nas diferentes fases do processo de trabalho de fiscalização (planejamento, execução e relatório) e princípios gerais que devem ser seguidos ao longo de todo este processo.

c) Nível 3 – Requisitos mandatórios de auditoria: **Corresponde ao antigo nível 4 da ISSAI** (estrutura de 2013). Em 2019, o IRB lançou duas normas deste nível, que transformam os princípios que estão nas normas do nível anterior em requisitos que devem ser obrigatoriamente seguidos nos diferentes trabalhos de fiscalização por elas normatizadas.

Frise-se que 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.

A Assembleia Geral do IRB aprovou a Resolução nº 03/2020, que estabelece a nova estrutura das NBASP. **As NBASPs passaram a ter a mesma estrutura dos Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI.**

Primeiramente, no lugar dos antigos três níveis, agora as NBASP estão organizadas em três grupos:

O grupo 1, com os princípios institucionais, composto por normas relacionadas à organização interna dos Tribunais de Contas. Aqui estão os pronunciamentos profissionais que recebem a sigla



INTOSAI-P na nomenclatura internacional, como as normas 10 (independência dos TCs), 12 (valor e benefício) e 50 (princípios das atividades jurisdicionais), entre outras.

A seguir, temos **o grupo 2**, os princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle. Aqui estão os pronunciamentos profissionais da INTOSAI que mantiveram a sigla ISSAI, ou seja, são normas com princípios e requisitos de observância obrigatória no curso das atividades de controle executadas pelos Tribunais de Contas, fazendo as devidas adaptações de forma e de contexto.

A norma-base desse grupo é a **NBASP 100 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público** – cujos princípios são adaptados e transformados em requisitos aplicáveis a trabalhos de auditoria financeira, operacional e de conformidade, cujas normas específicas também se encontram no grupo 2.

Ainda no grupo 2, um espaço foi reservado para as Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Informação Contábil-Histórica Aplicável ao Setor Público (NBC-TASP). Estas são normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) alinhadas às Normas Internacionais de Auditoria (ISA) da Federação Internacional dos Contadores (IFAC), que vêm a ser os requisitos mandatórios para a realização de auditorias financeiras no setor público.

Por fim, temos **o grupo 3**, as orientações aplicáveis às atividades de controle. Aqui estão os pronunciamentos profissionais da INTOSAI que foram rebaixados para a categoria de GUID, ou seja, são orientações que seguem os princípios das normas do grupo 2, mas que não são de observância obrigatória. Ainda assim, trazem boas práticas para a realização de diversos trabalhos dos Tribunais de Contas, entre as quais se destaca a nova NBASP 9020, que traz orientações para a realização de trabalhos de avaliação de políticas públicas.

Além disso, dentro de cada grupo, há subgrupos que organizam e hierarquizam as NBASP de acordo com o padrão internacional da INTOSAI, conforme mostra o diagrama abaixo:



NBASP- NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO Organização dada pela Resolução IRB nº 03/2020 Posição de 18/11/2020								
GRUPO 1- PRINCÍPIOS INSTITUCIONAIS	NBASP 1 a 9- Princípios fundantes Há pronunciamentos profissionais da INTOSAI ainda não incorporados às NBASP							
	NBASP 10 a 90- Princípios basilares <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td style="width: 25%;"> NBASP 10 Independência dos TCs </td> <td style="width: 25%;"> NBASP 12 Valor e Benefício dos TCs </td> <td style="width: 25%;"> NBASP 20 Transparência e Accountability </td> <td style="width: 25%;"> NBASP 50 Atividades Jurisdicionais </td> </tr> </table>					NBASP 10 Independência dos TCs	NBASP 12 Valor e Benefício dos TCs	NBASP 20 Transparência e Accountability
NBASP 10 Independência dos TCs	NBASP 12 Valor e Benefício dos TCs	NBASP 20 Transparência e Accountability	NBASP 50 Atividades Jurisdicionais					
GRUPO 2- PRINCÍPIOS E REQUISITOS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES DE CONTROLE	NBASP 100 a 129- Princípios fundamentais de auditoria do setor público <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td> NBASP 100 Princípios Fundamentais </td> </tr> </table>					NBASP 100 Princípios Fundamentais		
	NBASP 100 Princípios Fundamentais							
	NBASP 130 a 199- Requisitos organizacionais <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td style="width: 50%;"> NBASP 130 Gestão da Ética </td> <td style="width: 50%;"> NBASP 140 Controle de Qualidade </td> </tr> </table>					NBASP 130 Gestão da Ética	NBASP 140 Controle de Qualidade	
	NBASP 130 Gestão da Ética	NBASP 140 Controle de Qualidade						
	NBASP 200 a 299- Princípios de Auditoria Financeira	NBASP 300 a 399- Princípios de Auditoria Operacional	NBASP 400 a 499- Princípios de Auditoria de Conformidade	NBASP 600 a 699- Princípios de Outros Trabalhos	NBASP 700 a 799- Princípios de Competência Profissional			
	<table border="1"> <tr> <td> NBASP 200 Princ. de Auditoria Financeira </td> </tr> </table>	NBASP 200 Princ. de Auditoria Financeira	<table border="1"> <tr> <td> NBASP 300 Princ. de Auditoria Operacional </td> </tr> </table>	NBASP 300 Princ. de Auditoria Operacional	<table border="1"> <tr> <td> NBASP 400 Princ. de Auditoria de Conformidade </td> </tr> </table>	NBASP 400 Princ. de Auditoria de Conformidade	Ainda não há pronunciamentos profissionais da INTOSAI	Ainda não há pronunciamentos profissionais da INTOSAI
NBASP 200 Princ. de Auditoria Financeira								
NBASP 300 Princ. de Auditoria Operacional								
NBASP 400 Princ. de Auditoria de Conformidade								
<table border="1"> <tr> <td> NBC-TASP Normas de Auditoria Financeira </td> </tr> </table>	NBC-TASP Normas de Auditoria Financeira	<table border="1"> <tr> <td> NBASP 3000 Norma de Auditoria Operacional </td> </tr> </table>	NBASP 3000 Norma de Auditoria Operacional	<table border="1"> <tr> <td> NBASP 4000 Norma de Auditoria de Conformidade </td> </tr> </table>	NBASP 4000 Norma de Auditoria de Conformidade	Ainda não há pronunciamentos profissionais da INTOSAI	Ainda não há pronunciamentos profissionais da INTOSAI	
NBC-TASP Normas de Auditoria Financeira								
NBASP 3000 Norma de Auditoria Operacional								
NBASP 4000 Norma de Auditoria de Conformidade								

Fonte: Sítio do Instituto Rio Branco



2. NBASP - NÍVEL 2/GRUPO 2

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**.

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.

Nota: Categoria da NBASP:

- Classificação até 2019: **NBASP- Nível 2. Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público.**
- Classificação a partir de 2020: **NBASP- Grupo 2. Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle do setor público.**



2.1 - NBASP 100 - PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO

A **NBASP 100** estabelece os princípios fundamentais que podem ser utilizados por todas as entidades fiscalizadoras, independentemente de suas tarefas ou mandados.

A **NBASP 100** apresenta uma definição de auditoria do setor público e oferece os conceitos, elementos e princípios essenciais que se aplicam a todas as auditorias do setor público. Ela estabelece os tipos e os elementos da auditoria do setor público, bem como os princípios aplicáveis, tanto os princípios gerais como os relacionados às diferentes fases do processo de trabalho.

Os elementos da auditoria do setor público são: as três partes (auditor, parte responsável e usuários previstos); objeto, critério e informação do objeto; tipos de trabalho (certificação e relatório direto); confiança e asseguração na auditoria do setor público.

Princípios de auditoria do setor público: requisitos organizacionais; princípios gerais (ética e independência, julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais, controle de qualidade, gerenciamento e qualificação da equipe de auditoria, risco de auditoria, materialidade, documentação, comunicação); princípios relacionados ao processo de auditoria (planejamento, execução, relatório e monitoramento).

A seguir, apresentaremos para você um resumo dos principais tópicos das **NBASP/ISSAI 100**:



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 GERAIS

Ética e independência

Julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais

Controle de qualidade

Gerenciamento de equipes e habilidades

Risco de auditoria

Materialidade

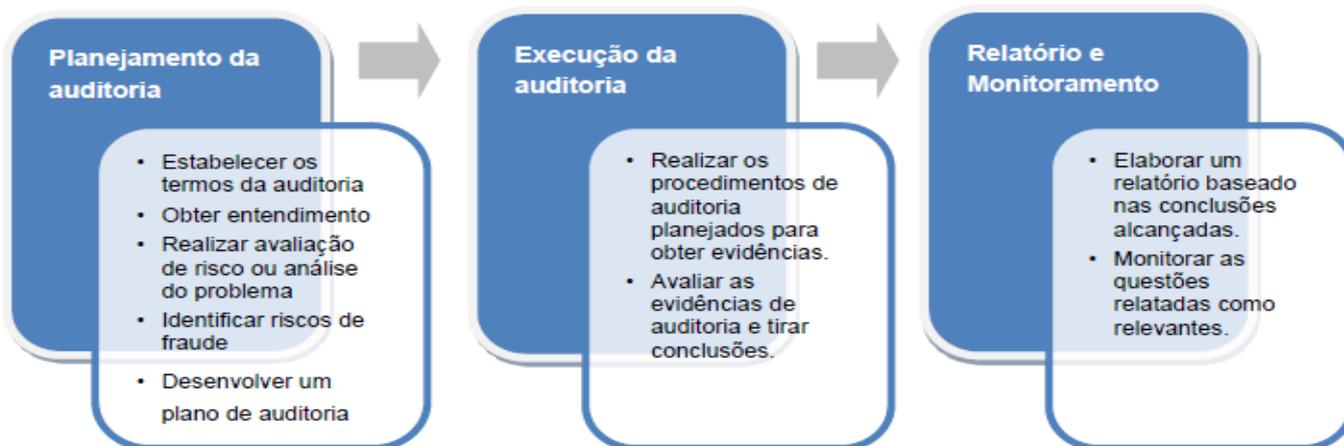
Documentação

Comunicação

PRINCÍPIOS RELACIONADOS AO PROCESSO DE AUDITORIA

Princípios relacionados ao 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.

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 a 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.



2.2 - NBASP 200 - PRINCÍPIOS DE AUDITORIA FINANCEIRA

A **NBASP 200** fornece os princípios que devem ser observados na realização de auditorias de demonstrações financeiras individuais ou consolidadas, ou de seus elementos específicos.

Ela abrange:

- aplicabilidade da ISSAI 200;
- estrutura para auditoria financeira;
- elementos de auditoria financeira; e
- princípios de auditoria financeira.

A seguir, apresentaremos para você um resumo dos principais tópicos das **NBASP/ISSAI 200**:



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.



2.3 - NBASP 300 - PRINCÍPIOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

A **NBASP 300** define e expressa o reconhecimento pela INTOSAI dos princípios de auditoria da economicidade, da eficiência e da eficácia/efetividade. Ela constitui a base para normas para auditoria operacional coerentes com as ISSAI.

Os princípios da **NBASP 300** podem ser utilizados de três modos:

- como uma base para o desenvolvimento de normas;
- como uma base para a adoção de normas nacionais consistentes;
- como uma base para adoção das orientações de auditoria operacional como normas aplicáveis.

A **NBASP 300** consiste em três seções:

- a) Estrutura da auditoria operacional (definição de auditoria operacional; economicidade, eficiência e eficácia/efetividade; objetivos da auditoria operacional; aplicabilidade da NBASP 300);
- b) Elementos da auditoria operacional (as três partes, objeto e critério, confiança e asseguração);
- c) Princípios para auditoria operacional: princípios gerais (objetivo, abordagem, critério, risco de auditoria, comunicação, qualificação, julgamento e ceticismo profissionais. Controle de qualidade, materialidade e comunicação) e princípios relacionados ao processo de auditoria (planejamento, execução, relatório e monitoramento)

A seguir, apresentaremos para você um resumo dos principais tópicos das **NBASP/ISSAI 300**:



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.

2.4 - NBASP 400 - PRINCÍPIOS DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE

Os princípios da **NBASP 400** podem ser utilizados de três modos:

- como uma base para o desenvolvimento de normas;
- como uma base para a adoção de normas nacionais consistentes;
- como uma base para adoção das orientações de auditoria operacional como normas aplicáveis.

A **NBASP 400** oferece informações detalhadas sobre os seguintes pontos:

- a) A estrutura da auditoria de conformidade e os diferentes caminhos nos quais estas auditorias são realizadas: o objetivo, as características e as diferentes perspectivas da auditoria de conformidade;
- b) Os elementos da auditoria de conformidade: aplicabilidade e critério, objeto, as três partes, asseguração.
- c) Os princípios de auditoria de conformidade: princípios gerais (julgamento e ceticismo profissionais, controle de qualidade, gerenciamento e qualificação da equipe de auditoria, risco de auditoria, materialidade, documentação, comunicação) e princípios relacionados ao processo de trabalho (planejamento e desenho, evidência de auditoria, avaliação de evidência de auditoria e formulação de conclusões, relatório, monitoramento).

Isto constitui a base para uma auditoria de conformidade em acordo com as NBASP/ISSAI.

A seguir, apresentaremos para você um resumo dos principais tópicos das **NBASP/ISSAI 400**:



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.



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

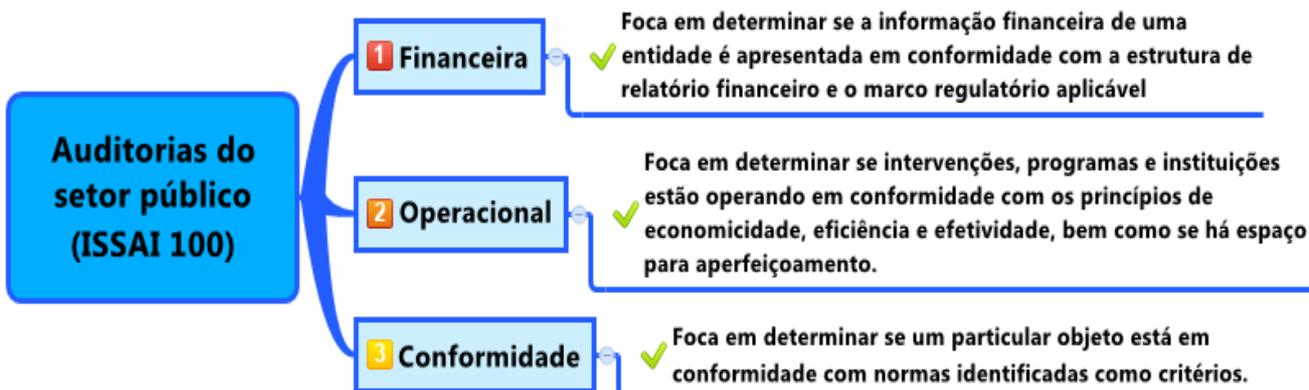
- 1 título;
- 2 destinatário;
- 3 escopo de auditoria, incluindo o período coberto;
- 4 identificação ou descrição do objeto;
- 5 critérios identificados;
- 6 identificação das normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho;
- 7 resumo do trabalho realizado;
- 8 achados;

- 9 conclusão/opinião;**
- 10 respostas da entidade auditada (quando apropriado);**
- 11 recomendações (quando apropriado);**
- 12 data do relatório;**
- 13 assinatura.**

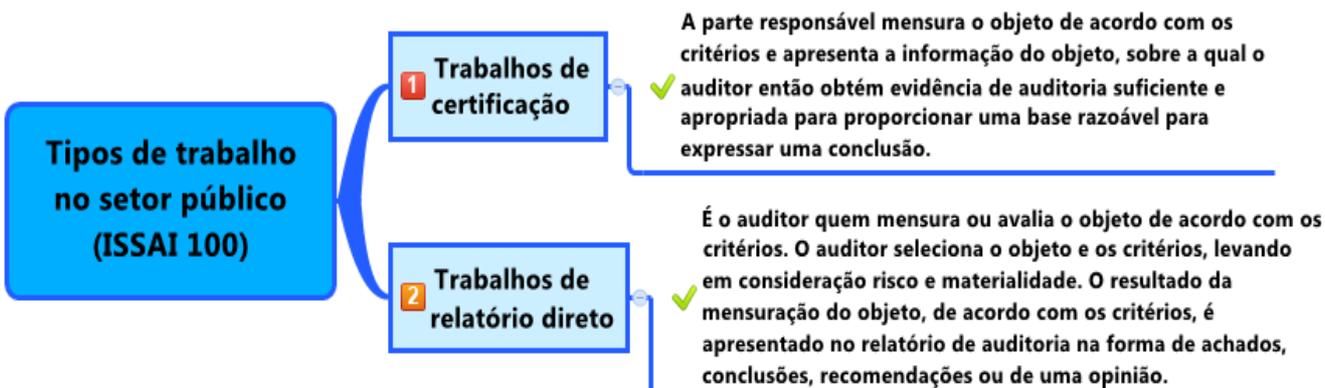




ESQUEMATIZANDO



ESQUEMATIZANDO

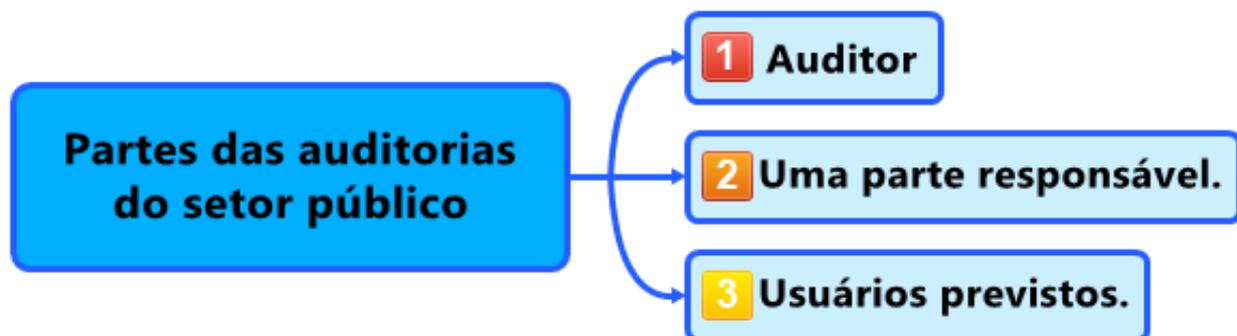




ESQUEMATIZANDO



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

Tipos de Opinião Modificada (ISSAI 100)

1 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;

2 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

3 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.



ESQUEMATIZANDO

Objetivo da Auditoria Financeira

Aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários.

Mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.





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:

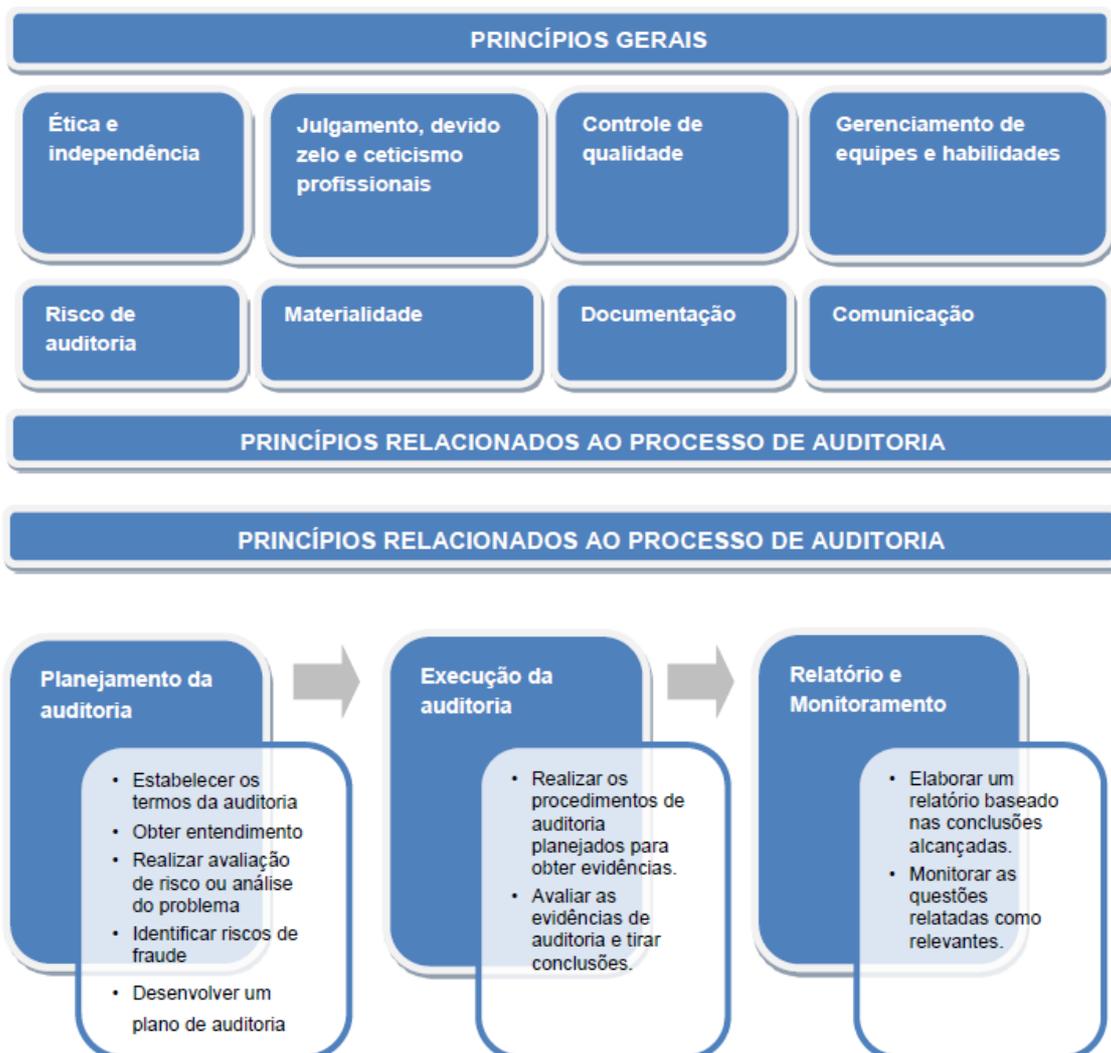


Questão aborda os princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público, segundo as normas da Intosai – ISSAI 100. Veja:

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.



3. LISTA DE QUESTÕES DE CONCURSOS ANTERIORES



1. (FGV / PGM Niterói / 2023)

A NBASP 200 (ISSAI 200) - Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira define auditorias de demonstrações financeiras como trabalhos de asseguarção, que envolvem pelo menos três partes distintas. Ao planejar um trabalho de auditoria financeira à luz dessa norma, um auditor deve considerar que:

- A) a opinião do auditor pode ser expressa no relatório de forma negativa, tal como “nada chegou ao nosso conhecimento...”;
- B) a posição e o desempenho financeiro da entidade auditada são apurados após a emissão do relatório do auditor;
- C) o nível de asseguarção pode ser definido como razoável ou limitado;
- D) o papel de principal usuário previsto é assumido pela entidade auditada;
- E) o termo “informações sobre o objeto” refere-se ao resultado da avaliação ou mensuração do objeto.

2. (FGV / PGM Niterói / 2023)

No contexto das auditorias de conformidade, a NBASP 400 (ISSAI 400) recomenda que os auditores devem monitorar os casos de não conformidade quando apropriado. Em geral, esse processo de monitoramento:

- A) deve assegurar o caráter reservado das informações enquanto o processo não for concluído e o relatório emitido;
- B) independe da natureza do objeto e da não conformidade identificada;
- C) pode fazer parte da avaliação de risco do ano subsequente, nos casos de auditorias regulares;
- D) tem foco em prover feedback ao auditor para futuro planejamento de auditoria;
- E) tem validade se houver a emissão de relatórios ou decisões judiciais legalmente vinculantes.

3. (FGV / Câmara dos Deputados / 2023)



Sobre os tipos de auditoria e a natureza dos trabalhos realizados pelo auditor, assinale a afirmativa correta.

- A) Em geral, as auditorias são trabalhos de “asseguração razoável”, uma vez que os procedimentos executados não são suficientes para subsidiar uma opinião do auditor quanto à conformidade ou não do objeto com todos os aspectos relevantes.
- B) Nos trabalhos de relatório direto, a parte responsável mensura e avalia o objeto de acordo com os critérios aplicáveis e apresenta os respectivos resultados ao auditor ou à equipe de auditoria.
- C) No trabalho de certificação, o auditor assume a responsabilidade por auditar e avaliar o objeto de auditoria de acordo com os critérios aplicáveis.
- D) Os estudos e revisões são exemplos de trabalhos de asseguração limitada porque não seguem um alto padrão metodológico para sua realização.
- E) Nos trabalhos de asseguração razoável as conclusões do auditor são apresentadas de forma negativa, muito embora os procedimentos adotados sejam suficientes para emissão de opinião com segurança absoluta sobre a conformidade das demonstrações financeiras.

4. (FGV / TCE ES / 2023)

Todo trabalho de auditoria deve ser adequadamente planejado tendo, dentre outros objetivos, o de coletar evidência de auditoria suficiente e apropriada. No contexto de uma auditoria operacional, a NBASP 300 aborda os estágios desse planejamento de coleta de dados, os quais incluem as seguintes definições, EXCETO:

- A) a metodologia de trabalho (análises completas ou amostrais);
- B) o tipo de trabalho (relatório direto ou certificação);
- C) o desenho geral da auditoria (perguntas de natureza explanatória, descritiva ou avaliativa);
- D) o nível de observação (olhar um processo ou arquivos individuais);
- E) técnicas específicas de coleta de dados (entrevista ou grupo focal).

5. (FGV / TJ RN / 2023)

Os elementos da auditoria do setor público (auditor, parte responsável, usuários previstos, objeto e critérios) podem assumir distintas características quando concebidos no contexto da auditoria operacional. Nesse tipo de auditoria, a NBASP 300 (ISSAI 300) Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional orienta aos auditores que:

- A) a seleção de objetos e a identificação de critérios estão sujeitas a um menor nível de discricionariedade;
- B) eles precisam estar atentos para não assumir as responsabilidades das partes responsáveis;
- C) o objeto da auditoria operacional deve estar limitado a programas ou entidade, para assegurar objetividade;



- D) o papel de parte responsável não pode ser compartilhado por outros indivíduos;
- E) uma parte responsável não pode ser também usuário previsto, de modo a afetar a imparcialidade do trabalho.

6. (FGV / TCE ES / 2023)

Em referência à norma ISSAI 100 – Princípios fundamentais de auditoria do setor público, o Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União (TCU) destaca os dois tipos de trabalho de auditoria, a saber: trabalhos de certificação e trabalhos de relatório direto.

Ao aceitar uma proposta para realizar um trabalho de certificação, o auditor deve considerar que, neste tipo de trabalho:

- a) a parte responsável é quem avalia o objeto de acordo com os critérios;
- b) tem escopo limitado e avaliação de risco e materialidade facultada;
- c) é suficiente que o nível de asseguarção seja limitado;
- d) não é apropriado quando se tratar de auditorias financeiras;
- e) o auditor é quem avalia o objeto de acordo com os critérios definidos na matriz de planejamento.

7. (FGV / PGM Niterói / 2023)

Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião deve ser em um formato padronizado.

Ao tratar da opinião do auditor, a NBASP 100 (ISSAI 100) - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público define que:

- a) uma opinião qualificada (exceto por) pode ser considerada não modificada se os efeitos não forem relevantes;
- b) uma opinião não modificada pode ser usada somente quando o nível de asseguarção for razoável;
- c) recomendações para sanar deficiências de controle interno não devem ser incluídas no relatório de opinião do auditor;
- d) a opinião modificada pode ser expressa pela emissão de um relatório com abstenção;
- e) a emissão de relatório com opinião modificada faculta a apresentação da natureza e a extensão da modificação.

8. (FGV / TCE ES / 2023)

Uma equipe de auditores estava planejando um trabalho de auditoria em uma fundação pública, mantida com recursos do orçamento de um ente estadual. Sabendo que a recomendação da NBASP 100 é que devem planejar seu trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de maneira eficiente e eficaz, analise os itens a seguir.



- I. Ao definir o escopo do trabalho, os auditores devem focar na natureza e extensão dos procedimentos.
- II. O planejamento de auditoria deve ser flexível e adaptável a mudanças significativas nas circunstâncias e condições.
- III. O planejamento de uma auditoria específica envolve tanto aspectos estratégicos quanto operacionais.

O(s) item(ns) que está(ão) de acordo com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público é(são):

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

9. (FGV / CGM RJ / 2023)

Entre os objetivos de uma auditoria financeira encontram-se elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras.

Em decorrência disso, as auditorias financeiras devem ser realizadas:

- a) a partir de escopo definido pela entidade auditada;
- b) com garantia de asseguarção limitada;
- c) como trabalhos de certificação;
- d) para a emissão de relatório direto;
- e) somente em demonstrações de encerramento do exercício.

10. (FGV / MPE SC / 2022)

Ao planejar a adoção de um programa de adequação às boas práticas de governança na gestão pública, um gestor recebeu a sugestão da equipe de que deveria realizar uma auditoria com o objetivo de analisar de forma mais aprofundada a observância aos princípios gerais que regem a boa gestão financeira no órgão, bem como a conduta dos seus servidores. Por seu escopo, esse tipo de trabalho deve observar as orientações para realização de auditoria:

- A) especial;
- B) de gestão;
- C) financeira;
- D) operacional;
- E) de conformidade.



11. (FGV / TJ TO / 2022)

Ao conduzir um trabalho de auditoria financeira, um auditor deve avaliar, entre outras coisas, se as condições prévias para uma auditoria de demonstrações financeiras foram atendidas.

Acerca da pertinência dessas condições prévias, analise os itens a seguir.

I. A administração da entidade reconhece sua responsabilidade por fornecer ao auditor acesso irrestrito às informações relevantes para a elaboração de demonstrações financeiras.

II. A estrutura de relatório financeiro utilizada para a elaboração das demonstrações financeiras foi aprovada pela auditoria interna da entidade.

III. A administração da entidade reconhece sua responsabilidade pelo controle interno, definido como necessário para a elaboração de demonstrações financeiras livres de distorção relevante.

Está correto o que se afirma em:

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

12. (FGV / TJ DF / 2022)

A auditoria operacional consiste no exame independente, objetivo e confiável de operações, atividades ou organizações do governo quanto ao seu funcionamento de acordo com os princípios aplicáveis. Ao planejar um trabalho de auditoria operacional, à luz dos seus princípios fundamentais, um auditor deve considerar que:

- A) accountability e transparência são responsabilidade da gestão e não resultam do trabalho da auditoria operacional;
- B) o grau de alcance das metas programadas em termos de produtos relaciona-se ao princípio da eficiência;
- C) o impacto do marco regulatório no desempenho da entidade auditada deve ser considerado, se apropriado;
- D) o princípio da economicidade significa obter o máximo dos recursos disponíveis;
- E) recomendações para aperfeiçoamento têm escopo restrito nos trabalhos de auditoria operacional.

13. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Assinale a opção que indica o foco da auditoria operacional no setor público.

- A) Observar se um objeto particular está em conformidade com as normas identificadas como critérios.



- B) Avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.
- C) Avaliar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável.
- D) Determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.
- E) Obter evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir que o auditor expresse uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes, devido a fraude ou erro.

14. (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.

15. (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.

16. (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.

17. (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.

18. (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.

19. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguuração, 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.

20. (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.

21. (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.

22. (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.

23. (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.

24. (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

25. (CEBRASPE / TCE SC / 2022)

No que tange à auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A auditoria operacional consiste no exame de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade de organizações, bem como de programas e atividades governamentais, com



a finalidade de promover a melhoria da gestão pública, não sendo atividade desta função analisar se há espaço para aperfeiçoamento.

26. (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.

27. (CEBRASPE / ALECE / 2021)

Considerando a ISSAI 100, no que tange aos principais tipos de auditoria do setor público, assinale a opção correta.

- A) A auditoria financeira é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.
- B) A auditoria financeira determina se um objeto particular está em conformidade com as normas que regem a entidade auditada, identificadas como critérios.
- C) A auditoria operacional tem por objetivo 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.
- D) A auditoria de conformidade determina se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável.
- E) Na auditoria financeira, o desempenho é examinado segundo critérios adequados, analisando-se as causas de desvios desses critérios ou outros problemas. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

28. (CEBRASPE / TCDF / 2021)

Considerando as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), julgue o item a seguir.

Nas auditorias financeiras, é o auditor quem mensura e avalia o objetivo de acordo com os critérios de risco e materialidade.



29. (CEBRASPE / TCE RJ / 2021)

A respeito de auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A contribuição da auditoria operacional limita-se ao aperfeiçoamento da transparência, economicidade e eficiência dos processos.

30. (CEBRASPE / TCE RJ / 2021)

A respeito de auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A auditoria de conformidade envolve exclusivamente a parte responsável pela gestão dos recursos públicos, os analistas de controle externo e o auditor chefe do tribunal de contas.

31. (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.

32. (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.

33. (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.

34. (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.

35. (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.



36. (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.

37. (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.

38. (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.



4. GABARITO

GABARITO



- | | | |
|-------|-------|-------------|
| 1. E | 14. C | 27. C |
| 2. C | 15. B | 28. ERRADO |
| 3. D | 16. E | 29. ERRADO |
| 4. B | 17. C | 30. ERRADO |
| 5. B | 18. D | 31. ANULADO |
| 6. A | 19. B | 32. ERRADO |
| 7. D | 20. C | 33. CERTO |
| 8. D | 21. E | 34. CERTO |
| 9. C | 22. A | 35. ERRADO |
| 10. E | 23. B | 36. ERRADO |
| 11. C | 24. B | 37. CERTO |
| 12. C | 25. C | 38. CERTO |
| 13. D | 26. E | |



5. QUESTÕES RESOLVIDAS E COMENTADAS



1. (FGV / PGM Niterói / 2023)

A NBASP 200 (ISSAI 200) - Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira define auditorias de demonstrações financeiras como trabalhos de asseguarção, que envolvem pelo menos três partes distintas. Ao planejar um trabalho de auditoria financeira à luz dessa norma, um auditor deve considerar que:

- A) a opinião do auditor pode ser expressa no relatório de forma negativa, tal como “nada chegou ao nosso conhecimento...”;
- B) a posição e o desempenho financeiro da entidade auditada são apurados após a emissão do relatório do auditor;
- C) o nível de asseguarção pode ser definido como razoável ou limitado;
- D) o papel de principal usuário previsto é assumido pela entidade auditada;
- E) o termo “informações sobre o objeto” refere-se ao resultado da avaliação ou mensuração do objeto.

Comentários:

Segundo a NBASP 200 (ISSAI 200):

Informações do objeto

37. A posição financeira, o desempenho financeiro, o fluxo de caixa e as notas explicativas apresentadas nas demonstrações financeiras (informações do objeto) resultam da aplicação de uma estrutura de relatório financeiro para reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação (critérios) para os dados financeiros de uma entidade do setor público (objeto). **O termo “informações do objeto” refere-se ao resultado da avaliação ou mensuração do objeto.** O auditor obtém evidência de auditoria suficiente e apropriada sobre as informações do objeto (por exemplo, as demonstrações financeiras da entidade) para proporcionar uma base razoável para expressar uma opinião no relatório do auditor.

Dessa forma, **a alternativa correta é E.**

Veja os erros das demais alternativas:

Letra A) ERRADA. Segundo a ISSAI 200, nos trabalhos de auditoria financeira **não são cobertos** pelas ISSAI os trabalhos de asseguarção limitada:



39. **Trabalhos de asseguração limitada**, tais como trabalhos de revisão, não são atualmente cobertos pelas ISSAI sobre auditorias financeiras. Esses trabalhos fornecem um nível de asseguração mais baixo que os trabalhos de asseguração razoável, e são projetados para resultar em uma conclusão expressa de **forma negativa, tal como “nada chegou ao nosso conhecimento para nos fazer acreditar que as demonstrações financeiras não foram adequadamente apresentadas, em todos os aspectos relevantes”**. Auditores que realizam **esses trabalhos podem precisar aplicar orientações complementares às ISSAI de auditoria financeira**; os princípios fundamentais de auditoria da ISSAI 100 podem ser úteis a esse respeito.

Letra B) ERRADA. Segundo a ISSAI 100, o objeto de uma auditoria financeira é a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa apresentados em demonstrações financeiras. Em outros termos, a auditoria se baseará na posição financeira e serão apuradas **ANTES** da emissão do relatório do auditor:

*30. 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.*

Letra C) ERRADA. Segundo a ISSAI 200, nos trabalhos de auditoria financeira **não são cobertos** pelas ISSAI os trabalhos de asseguração limitada:

*39. Trabalhos de **asseguração limitada**, tais como trabalhos de revisão, **não** são atualmente cobertos pelas ISSAI sobre auditorias financeiras.*

Gabarito: E.

2. (FGV / PGM Niterói / 2023)

No contexto das auditorias de conformidade, a NBASP 400 (ISSAI 400) recomenda que os auditores devem monitorar os casos de não conformidade quando apropriado. Em geral, esse processo de monitoramento:

- A) deve assegurar o caráter reservado das informações enquanto o processo não for concluído e o relatório emitido;
- B) independe da natureza do objeto e da não conformidade identificada;
- C) pode fazer parte da avaliação de risco do ano subsequente, nos casos de auditorias regulares;
- D) tem foco em prover feedback ao auditor para futuro planejamento de auditoria;
- E) tem validade se houver a emissão de relatórios ou decisões judiciais legalmente vinculantes.

Comentários

Segundo a NBASP 200 (ISSAI 200):

Princípios Fundamentais de Auditoria de Conformidade:



60. Os auditores devem monitorar os casos de não conformidade quando apropriado. Um processo de monitoramento facilita a eficaz implementação da ação corretiva e fornece um feedback à entidade auditada, aos usuários do relatório de auditoria e ao auditor (para futuro planejamento de auditoria). A necessidade de monitorar casos de não conformidade relatados anteriormente variará conforme a natureza do objeto, a não conformidade identificada e as circunstâncias específicas da auditoria. Em algumas EFS, incluindo tribunais de contas, o monitoramento pode incluir a emissão de relatórios ou decisões judiciais legalmente vinculantes. **Em auditorias realizadas em bases regulares, os procedimentos de monitoramento podem fazer parte da avaliação de risco do ano subsequente.**

Logo, a alternativa correta é C.

Gabarito: C.

3. (FGV / Câmara dos Deputados / 2023)

Sobre os tipos de auditoria e a natureza dos trabalhos realizados pelo auditor, assinale a afirmativa correta.

- A) Em geral, as auditorias são trabalhos de “asseguração razoável”, uma vez que os procedimentos executados não são suficientes para subsidiar uma opinião do auditor quanto à conformidade ou não do objeto com todos os aspectos relevantes.
- B) Nos trabalhos de relatório direto, a parte responsável mensura e avalia o objeto de acordo com os critérios aplicáveis e apresenta os respectivos resultados ao auditor ou à equipe de auditoria.
- C) No trabalho de certificação, o auditor assume a responsabilidade por auditar e avaliar o objeto de auditoria de acordo com os critérios aplicáveis.
- D) Os estudos e revisões são exemplos de trabalhos de asseguração limitada porque não seguem um alto padrão metodológico para sua realização.
- E) Nos trabalhos de asseguração razoável as conclusões do auditor são apresentadas de forma negativa, muito embora os procedimentos adotados sejam suficientes para emissão de opinião com segurança absoluta sobre a conformidade das demonstrações financeiras.

Comentários

Segundo a NBASP 100 (ISSAI 100):

Tipos de trabalho

29. 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.

[...]

33. A asseguarção pode ser razoável ou limitada.

A asseguarção razoável é alta, mas não absoluta. A conclusão da auditoria é expressa de forma positiva, transmitindo que, na opinião do auditor, o objeto está ou não em conformidade em todos os aspectos relevantes, ou, quando for o caso, que a informação do objeto fornece uma visão verdadeira e justa, de acordo com os critérios aplicáveis.

Ao fornecer uma asseguarção limitada, a conclusão da auditoria afirma que, com base nos procedimentos executados, nada veio ao conhecimento do auditor para fazê-lo acreditar que o objeto não está em conformidade com os critérios aplicáveis. **Os procedimentos executados em uma auditoria de asseguarção limitada são limitados em comparação com os que são necessários para obter asseguarção razoável**, mas é esperado que o nível de asseguarção, baseado no julgamento profissional do auditor, seja significativo para os usuários previstos. Um relatório de asseguarção limitada transmite a natureza limitada da asseguarção fornecida.

[...]

39. Trabalhos de asseguarção limitada, **tais como trabalhos de revisão**, não são atualmente cobertos pelas ISSAI sobre auditorias financeiras.

Assim, concluímos que a alternativa correta é D.

Seguem os erros das demais alternativas:

A) Em geral, as auditorias são trabalhos de “asseguarção razoável”, uma vez que os procedimentos executados **NÃO** são suficientes para subsidiar uma opinião do auditor quanto à conformidade ou não do objeto com todos os aspectos relevantes.

B) Nos trabalhos de **RELATÓRIO DIRETO**, a parte responsável mensura e avalia o objeto de acordo com os critérios aplicáveis e apresenta os respectivos resultados ao auditor ou à equipe de auditoria. O correto seria CERTIFICAÇÃO.

C) No trabalho de **CERTIFICAÇÃO**, o auditor assume a responsabilidade por auditar e avaliar o objeto de auditoria de acordo com os critérios aplicáveis. O correto seria RELATÓRIO DIRETO.

E) Nos trabalhos de **ASSEGUARÇÃO RAZOÁVEL** as conclusões do auditor são apresentadas de forma negativa, muito embora os procedimentos adotados sejam suficientes para emissão de opinião com segurança absoluta sobre a conformidade das demonstrações financeiras. O correto seria ASSEGUARÇÃO LIMITADA.

Gabarito: D.

4. (FGV / TCE ES / 2023)

Todo trabalho de auditoria deve ser adequadamente planejado tendo, dentre outros objetivos, o de coletar evidência de auditoria suficiente e apropriada. No contexto de uma



auditoria operacional, a NBASP 300 aborda os estágios desse planejamento de coleta de dados, os quais incluem as seguintes definições, EXCETO:

- A) a metodologia de trabalho (análises completas ou amostrais);
- B) o tipo de trabalho (relatório direto ou certificação);
- C) o desenho geral da auditoria (perguntas de natureza explanatória, descritiva ou avaliativa);
- D) o nível de observação (olhar um processo ou arquivos individuais);
- E) técnicas específicas de coleta de dados (entrevista ou grupo focal).

Comentários

Segundo a NBASP 300 (ISSAI 300):

Desenhando a auditoria

37. Os auditores devem planejar a auditoria de forma que contribua para uma auditoria de alta qualidade, que será realizada de maneira econômica, eficiente, eficaz e oportuna e de acordo com os princípios da boa gestão de projetos.

[...]

Ao planejar a auditoria, o auditor deve elaborar os procedimentos a serem utilizados para coletar evidência de auditoria suficiente e apropriada. Isso pode ser abordado em vários estágios:

decidindo sobre o desenho geral da auditoria (que perguntas fazer, por exemplo, explanatória/descritiva/avaliativa); **[LETRA C]**

determinando o nível de observação (por exemplo, olhar um processo ou arquivos individuais); **[LETRA D]**

metodologia (e.g. análises completas ou amostrais); **[LETRA A]**

técnicas específicas de coleta de dados (por exemplo, entrevista ou grupo focal). **[LETRA E]**

Métodos de coleta de dados e técnicas de amostragem devem ser escolhidos com cuidado. A fase de planejamento deve também envolver trabalho de pesquisa com o objetivo de construir conhecimento, testar vários desenhos de auditoria e verificar se os dados necessários estão disponíveis. Isso torna mais fácil a escolha do método mais apropriado de auditoria.

Assim, concluímos que a única que não faz parte desse rol é a alternativa B.

Gabarito: B.

5. (FGV / TJ RN / 2023)

Os elementos da auditoria do setor público (auditor, parte responsável, usuários previstos, objeto e critérios) podem assumir distintas características quando concebidos no contexto da auditoria operacional. Nesse tipo de auditoria, a NBASP 300 (ISSAI 300) Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional orienta aos auditores que:

- A) a seleção de objetos e a identificação de critérios estão sujeitas a um menor nível de discricionariedade;



- B) eles precisam estar atentos para não assumir as responsabilidades das partes responsáveis;
- C) o objeto da auditoria operacional deve estar limitado a programas ou entidade, para assegurar objetividade;
- D) o papel de parte responsável não pode ser compartilhado por outros indivíduos;
- E) uma parte responsável não pode ser também usuário previsto, de modo a afetar a imparcialidade do trabalho.

Comentários

Segundo a NBASP 300 (ISSAI 300):

As três partes na auditoria operacional :

16. Auditores frequentemente têm considerável discricionariedade (LETRA A) na seleção de objetos e identificação de critérios, o que, por sua vez, influencia em quem são as partes responsáveis e os usuários previstos. Embora os auditores possam fazer recomendações, **eles precisam tomar cuidado para não assumir as responsabilidades das partes responsáveis. (LETRA B)** Nas auditorias operacionais, os auditores tipicamente trabalham em equipe, oferecendo habilidades diferentes e complementares.

17. O papel de parte responsável pode ser compartilhado por uma gama de indivíduos ou entidades (LETRA D), cada um com responsabilidade por um diferente aspecto do objeto da auditoria. Algumas partes podem ser responsáveis por ações que tenham causado problemas. Outras podem ser capazes de iniciar mudanças para atender às recomendações resultantes de uma auditoria operacional. Outras, ainda, podem ser responsáveis por prover o auditor com informações ou evidências.

18. Os usuários previstos são as pessoas para quem o auditor elabora o relatório de auditoria operacional. O poder legislativo, as agências governamentais e o público podem todos ser usuários previstos. Uma parte responsável pode também ser usuário previsto, mas, raramente, será o único. (LETRA E)

Objeto e critérios na auditoria operacional:

19. O objeto da auditoria operacional não precisa estar limitado a programas, entidades ou fundos (LETRA C), 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.

Gabarito: B.

6. (FGV / TCE ES / 2023)



Em referência à norma ISSAI 100 – Princípios fundamentais de auditoria do setor público, o Manual de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas da União (TCU) destaca os dois tipos de trabalho de auditoria, a saber: trabalhos de certificação e trabalhos de relatório direto.

Ao aceitar uma proposta para realizar um trabalho de certificação, o auditor deve considerar que, neste tipo de trabalho:

- a) a parte responsável é quem avalia o objeto de acordo com os critérios;
- b) tem escopo limitado e avaliação de risco e materialidade facultada;
- c) é suficiente que o nível de asseguarção seja limitado;
- d) não é apropriado quando se tratar de auditorias financeiras;
- e) o auditor é quem avalia o objeto de acordo com os critérios definidos na matriz de planejamento.

Comentários

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.

Pelo exposto, o gabarito é a letra A. Vejamos as demais:

B: não há que se falar em escopo limitado para os trabalhos de certificação. O que podemos considerar é que os trabalhos de asseguarção limitada têm escopo mais limitado que os trabalhos de asseguarção razoável.

C: o nível de asseguarção limitado ocorre, justamente, nos trabalhos de asseguarção limitada, o que não tem relação direto com os trabalhos de certificação.

D: é o contrário, ou seja, as auditorias financeiras são sempre trabalhos de certificação.

E: isso ocorre no trabalho de relatório direto.

Gabarito: "A".

7. (FGV / PGM Niterói / 2023)

Quando uma opinião de auditoria é utilizada para transmitir o nível de asseguarção, a opinião deve ser em um formato padronizado.



Ao tratar da opinião do auditor, a NBASP 100 (ISSAI 100) - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público define que:

- a) uma opinião qualificada (exceto por) pode ser considerada não modificada se os efeitos não forem relevantes;
- b) uma opinião não modificada pode ser usada somente quando o nível de asseguuração for razoável;
- c) recomendações para sanar deficiências de controle interno não devem ser incluídas no relatório de opinião do auditor;
- d) a opinião modificada pode ser expressa pela emissão de um relatório com abstenção;
- e) a emissão de relatório com opinião modificada faculta a apresentação da natureza e a extensão da modificação.

Comentários

A opinião modificada pode ser qualificada (exceto por), adversa ou abstenção.

Pelo exposto, nosso gabarito está na letra D. Vejamos as demais:

A: a opinião qualificada (exceto por) é um tipo de opinião modificada.

B: uma opinião não modificada é usada tanto para asseguuração razoável como para asseguuração limitada.

C: quando a opinião é modificada, as razões devem ser colocadas em perspectiva, explicando claramente, com referência aos critérios aplicáveis, a natureza e extensão da modificação. Dependendo do tipo de auditoria, recomendações para ações corretivas e quaisquer contribuições para sanar deficiências de controle interno podem também ser incluídas no relatório.

E: não se trata de uma faculdade, como vimos acima.

Gabarito: "D".

8. (FGV / TCE ES / 2023)

Uma equipe de auditores estava planejando um trabalho de auditoria em uma fundação pública, mantida com recursos do orçamento de um ente estadual. Sabendo que a recomendação da NBASP 100 é que devem planejar seu trabalho para assegurar que a auditoria seja conduzida de maneira eficiente e eficaz, analise os itens a seguir.

- I. Ao definir o escopo do trabalho, os auditores devem focar na natureza e extensão dos procedimentos.
- II. O planejamento de auditoria deve ser flexível e adaptável a mudanças significativas nas circunstâncias e condições.
- III. O planejamento de uma auditoria específica envolve tanto aspectos estratégicos quanto operacionais.



O(s) item(ns) que está(ão) de acordo com os Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público é(são):

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

Comentários

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.

Ademais, 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.

Com efeito:

Item I: ERRADO. Quem descreve a natureza e extensão dos procedimentos a serem aplicados para reunir evidências de auditoria é a abordagem (e não o escopo).

Item II: CERTO.

Item III: CERTO.

Gabarito: "D".

9. (FGV / CGM RJ / 2023)

Entre os objetivos de uma auditoria financeira encontram-se elementos que são reconhecidos, mensurados e apresentados em demonstrações financeiras.

Em decorrência disso, as auditorias financeiras devem ser realizadas:

- a) a partir de escopo definido pela entidade auditada;
- b) com garantia de asseguaração limitada;



- c) como trabalhos de certificação;
- d) para a emissão de relatório direto;
- e) somente em demonstrações de encerramento do exercício.

Comentários

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.

Com efeito, nosso gabarito é a letra C. Vejamos as demais:

A: o escopo é definido pela própria auditoria, e não pela entidade auditada.

B: essa é uma característica do trabalho de asseguarção razoável.

D: vide comentário inicial.

E: não faz nenhum sentido.

Gabarito: "C".

10. (FGV / MPE SC / 2022)

Ao planejar a adoção de um programa de adequação às boas práticas de governança na gestão pública, um gestor recebeu a sugestão da equipe de que deveria realizar uma auditoria com o objetivo de analisar de forma mais aprofundada a observância aos princípios gerais que regem a boa gestão financeira no órgão, bem como a conduta dos seus servidores. Por seu escopo, esse tipo de trabalho deve observar as orientações para realização de auditoria:

- A) especial;
- B) de gestão;
- C) financeira;
- D) operacional;
- E) de conformidade.

Comentários

Segundo a NBASP 400 (ISSAI 400):

13. A **auditoria de conformidade** pode ser relacionada com a **legalidade (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis)** ou com a **propriedade (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 propriedade 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**.



Gabarito: E.

11. (FGV / TJ TO / 2022)

Ao conduzir um trabalho de auditoria financeira, um auditor deve avaliar, entre outras coisas, se as condições prévias para uma auditoria de demonstrações financeiras foram atendidas.

Acerca da pertinência dessas condições prévias, analise os itens a seguir.

I. A administração da entidade reconhece sua responsabilidade por fornecer ao auditor acesso irrestrito às informações relevantes para a elaboração de demonstrações financeiras.

II. A estrutura de relatório financeiro utilizada para a elaboração das demonstrações financeiras foi aprovada pela auditoria interna da entidade.

III. A administração da entidade reconhece sua responsabilidade pelo controle interno, definido como necessário para a elaboração de demonstrações financeiras livres de distorção relevante.

Está correto o que se afirma em:

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

Comentários

Segundo a NBASP 200 (ISSAI 200):

Condições prévias para uma auditoria de demonstrações financeiras de acordo com as ISSAI

18. O auditor deve avaliar se as condições prévias para uma auditoria de demonstrações financeiras foram atendidas.

19. Uma auditoria financeira conduzida de acordo com as ISSAI tem como premissas as seguintes condições:

A estrutura de relatório financeiro utilizada para a elaboração das demonstrações financeiras é considerada aceitável pelo auditor.

A administração da entidade reconhece e entende sua responsabilidade:

pela elaboração das demonstrações financeiras de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, incluindo, quando relevante, sua apresentação adequada;

pelo controle interno que a administração determinou como necessário para a elaboração de demonstrações financeiras livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro; e



por fornecer ao auditor acesso irrestrito a todas as informações das quais tenha conhecimento e que sejam relevantes para a elaboração de demonstrações financeiras.

Ante o exposto, verificamos que apenas I e III estão corretos.

Gabarito: C.

12. (FGV / TJ DF / 2022)

A auditoria operacional consiste no exame independente, objetivo e confiável de operações, atividades ou organizações do governo quanto ao seu funcionamento de acordo com os princípios aplicáveis. Ao planejar um trabalho de auditoria operacional, à luz dos seus princípios fundamentais, um auditor deve considerar que:

- A) accountability e transparência são responsabilidade da gestão e não resultam do trabalho da auditoria operacional;
- B) o grau de alcance das metas programadas em termos de produtos relaciona-se ao princípio da eficiência;
- C) o impacto do marco regulatório no desempenho da entidade auditada deve ser considerado, se apropriado;
- D) o princípio da economicidade significa obter o máximo dos recursos disponíveis;
- E) recomendações para aperfeiçoamento têm escopo restrito nos trabalhos de auditoria operacional.

Comentários

Segundo a NBASP 300 (ISSAI 300):

Objetivos da auditoria operacional

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

Analisando cada alternativa.

Letra A) ERRADA. Erro “Não”.

Letra B) ERRADA. Refere-se à eficácia.

Letra C) CORRETA. Segundo a ISSAI 300:

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 assegurar 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.**

Letra D) ERRADA. Refere-se à eficiência.

Letra E) ERRADA. Segundo a ISSAI 300:



10. A auditoria operacional visa a fornecer novas informações, análises ou percepções e, quando apropriado, **recomendações para aperfeiçoamento**.

Gabarito: C.

13. (FGV / SEFAZ AM / 2022)

Assinale a opção que indica o foco da auditoria operacional no setor público.

- A) Observar se um objeto particular está em conformidade com as normas identificadas como critérios.
- B) Avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.
- C) Avaliar se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável.
- D) Determinar se intervenções, programas e instituições estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.
- E) Obter evidência de auditoria suficiente e apropriada para permitir que o auditor expresse uma opinião quanto a estarem as informações financeiras livres de distorções relevantes, devido a fraude ou erro.

Comentários

Segundo a NBASP 100 (ISSAI 100):

Tipos de auditoria do setor público

22. 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.



Analisando cada alternativa:

Letra A) ERRADA. Trata-se da auditoria de conformidade.

Letra B) ERRADA. Trata-se da auditoria de conformidade.

Letra C) ERRADA. Trata-se da auditoria financeira.

Letra D) CORRETA. Palavras-chaves “economicidade, eficiência e efetividade”.

Letra E) ERRADA. Trata-se da auditoria financeira.

Gabarito: D.

14. (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 NBASP/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 inexisterem 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".

15. (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 NBASP/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".

16. (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.

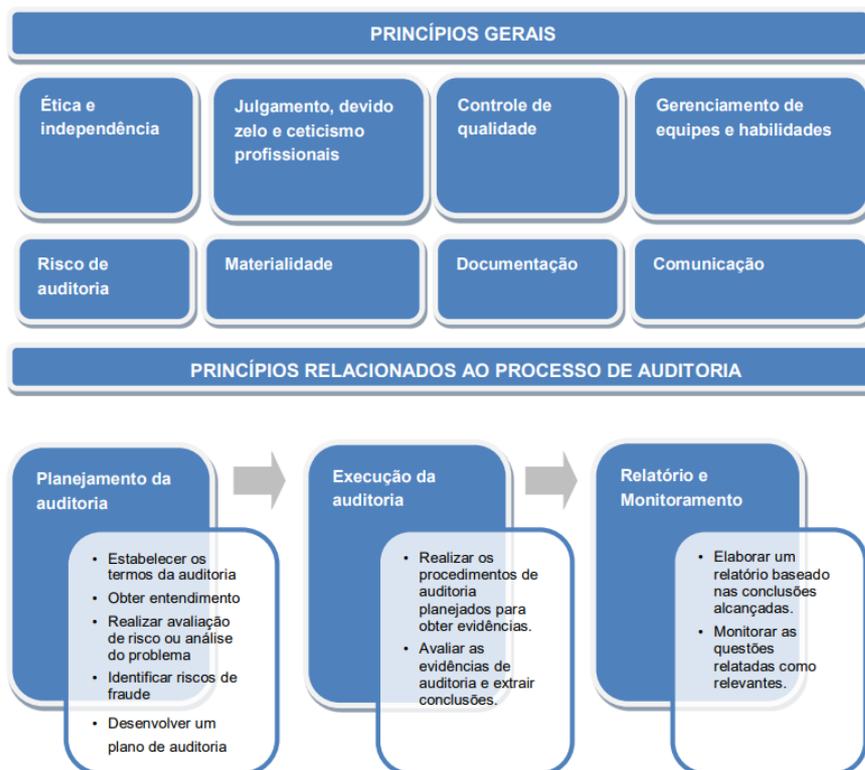
- A) Internos e externos.
- B) Éticos e operacionais.
- C) Abrangentes e específicos.
- D) Fundamentais e de melhoria.
- E) Gerais e relacionados ao processo de auditoria.

Comentários

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



Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público



Gabarito: "E".

17. (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 NBASP/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".

18. (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 NBASP/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”.

19. (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 NBASP/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 a 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”.

20. (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".

21. (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.

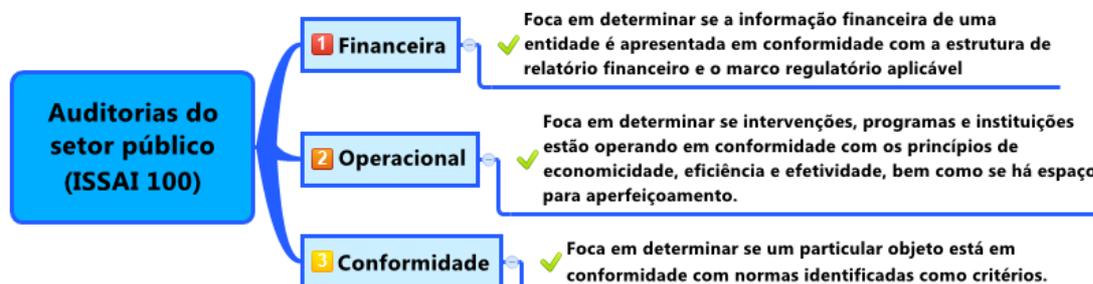
(C) a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com o marco regulatório aplicável.

(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".

22. (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:



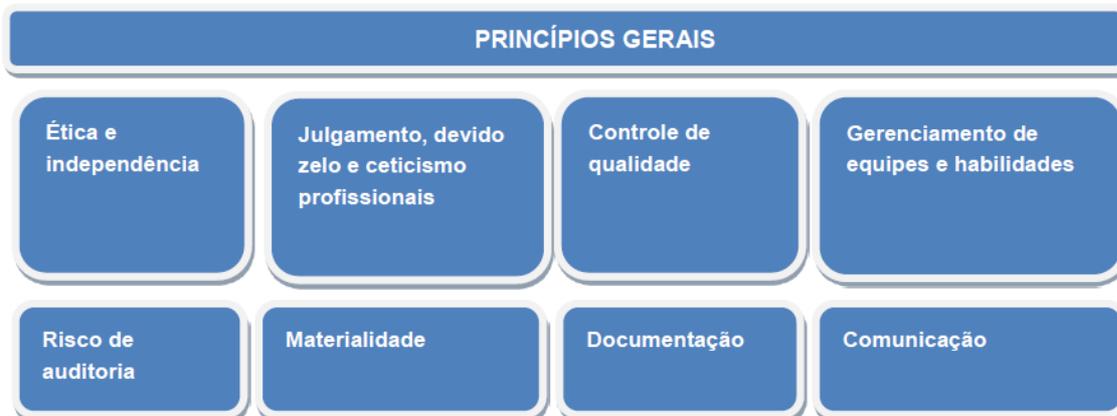
- a) ética e independência; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais; controle de qualidade; gerenciamento de equipes e habilidades; risco de auditoria; materialidade; documentação; comunicação.
- b) subordinação hierárquica ao gestor público; julgamento, devido zelo e ceticismo profissionais;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

23. (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

Segundo a NBASP 100:

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”.

24. (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”.

25. (CEBRASPE / TCE SC / 2022)

No que tange à auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A auditoria operacional consiste no exame de eficiência, eficácia, efetividade e economicidade de organizações, bem como de programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover a melhoria da gestão pública, não sendo atividade desta função analisar se há espaço para aperfeiçoamento.

Comentários

Segundo a ISSAI 100:

Tipos de auditoria do setor público



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

[...]

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.

O erro está no “Não”.

Gabarito: “C”.

26. (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".

27. (CEBRASPE / ALECE / 2021)

Considerando a ISSAI 100, no que tange aos principais tipos de auditoria do setor público, assinale a opção correta.

- A) A auditoria financeira é realizada para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.
- B) A auditoria financeira determina se um objeto particular está em conformidade com as normas que regem a entidade auditada, identificadas como critérios.
- C) A auditoria operacional tem por objetivo 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.
- D) A auditoria de conformidade determina se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável.
- E) Na auditoria financeira, o desempenho é examinado segundo critérios adequados, analisando-se as causas de desvios desses critérios ou outros problemas. O objetivo é responder a questões-chave de auditoria e apresentar recomendações para aperfeiçoamento.

Comentários

Segundo a ISSAI 100:

Tipos de auditoria do setor público

22. 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.

Analisando cada alternativa:

Letra A) ERRADA. Refere-se à Auditoria de conformidade.

Letra B) ERRADA. Refere-se à Auditoria de conformidade.

Letra C) CORRETA.

Letra D) ERRADA. Refere-se à Auditoria Financeira.

Letra E) ERRADA. Refere-se à Auditoria Operacional.

Gabarito: "C".

28. (CEBRASPE / TCDF / 2021)

Considerando as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), julgue o item a seguir.

Nas auditorias financeiras, é o auditor quem mensura e avalia o objetivo de acordo com os critérios de risco e materialidade.

Comentários

Segundo o a ISSAI 100:

29. 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.

Assim, são nas auditorias operacionais (**trabalhos de relatório direto**) que o auditor mensura e avalia o objetivo de acordo com os critérios de risco e materialidade.

Gabarito: “ERRADO”.

29. (CEBRASPE / TCE RJ / 2021)

A respeito de auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A contribuição da auditoria operacional limita-se ao aperfeiçoamento da transparência, economicidade e eficiência dos processos.

Comentários

Segundo a ISSAI 300:

Objetivos da auditoria operacional

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

O erro está em “limita-se”.

Gabarito: “ERRADO”.

30. (CEBRASPE / TCE RJ / 2021)

A respeito de auditoria governamental, julgue o item a seguir.

A auditoria de conformidade envolve exclusivamente a parte responsável pela gestão dos recursos públicos, os analistas de controle externo e o auditor chefe do tribunal de contas.

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: "ERRADO".

31. (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".

32. (CESPE / Auditor FUB – 2015)

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

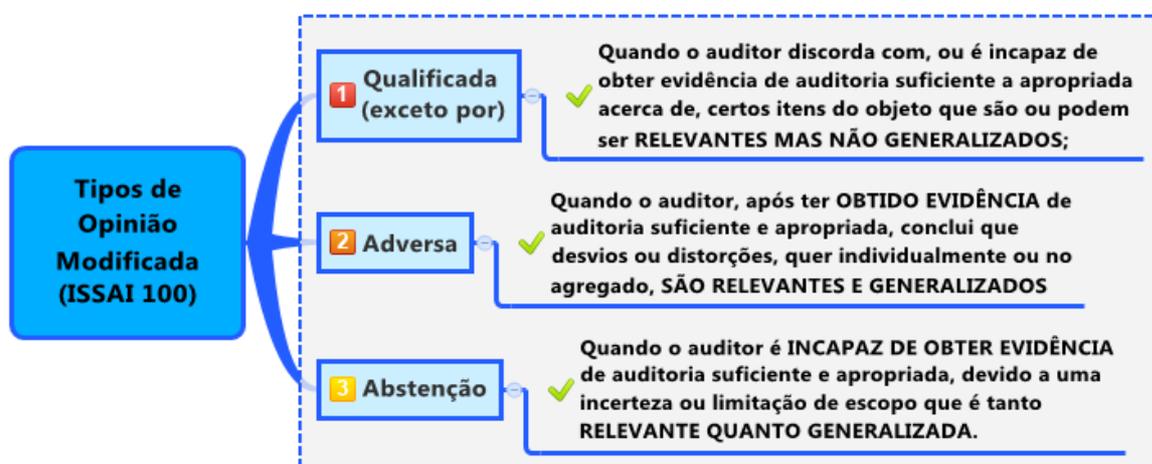
O auditor, ao conferir a regularidade da execução do objeto examinado, deve manter atitude profissional alerta e questionadora quando deparar com não conformidades formais dos processos e emitir opinião adversa sobre a exatidão da documentação obtida.

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”.

33. (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”.

34. (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”.

35. (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 levistem 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.

Vejamos 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 asseguarção 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”.

36. (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”.

37. (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”.

38. (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”.



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;



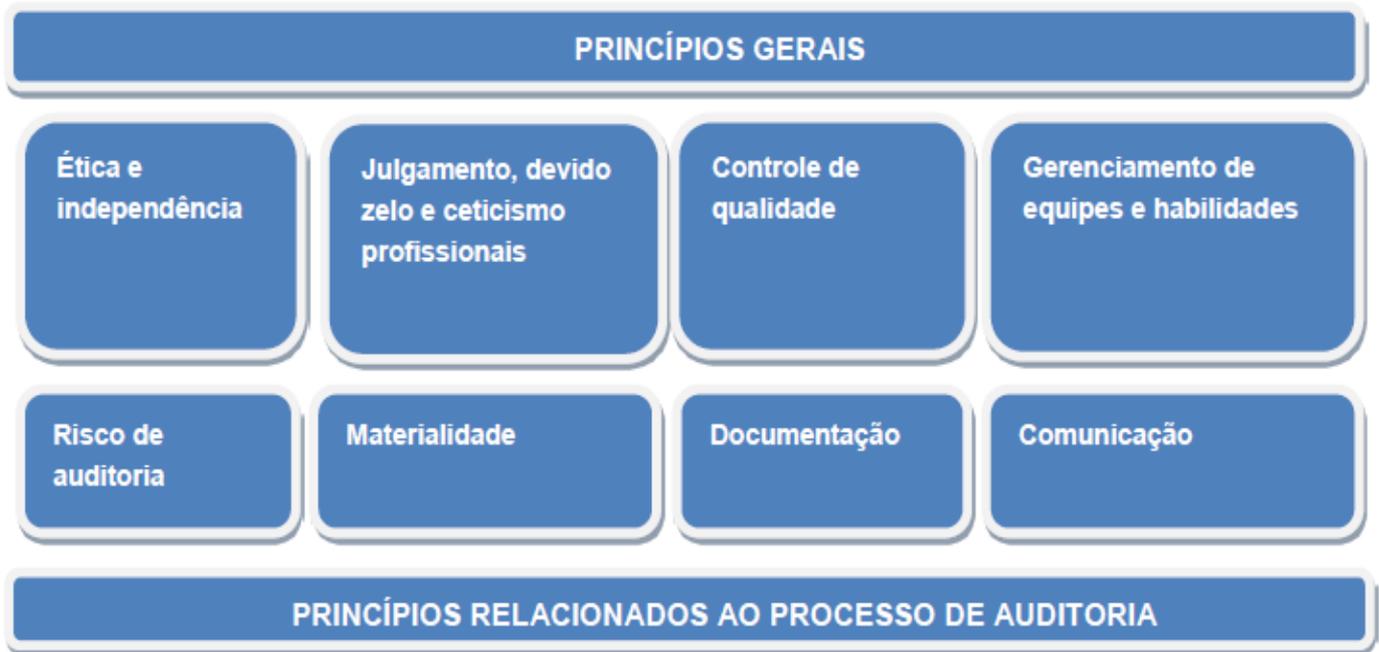
- 6 identificação das normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho;
- 7 resumo do trabalho realizado;
- 8 achados;
- 9 conclusão/opinião;
- 10 respostas da entidade auditada (quando apropriado);
- 11 recomendações (quando apropriado);
- 12 data do relatório;
- 13 assinatura.



7. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS

1.

Áreas cobertas pelos princípios de auditoria do setor público

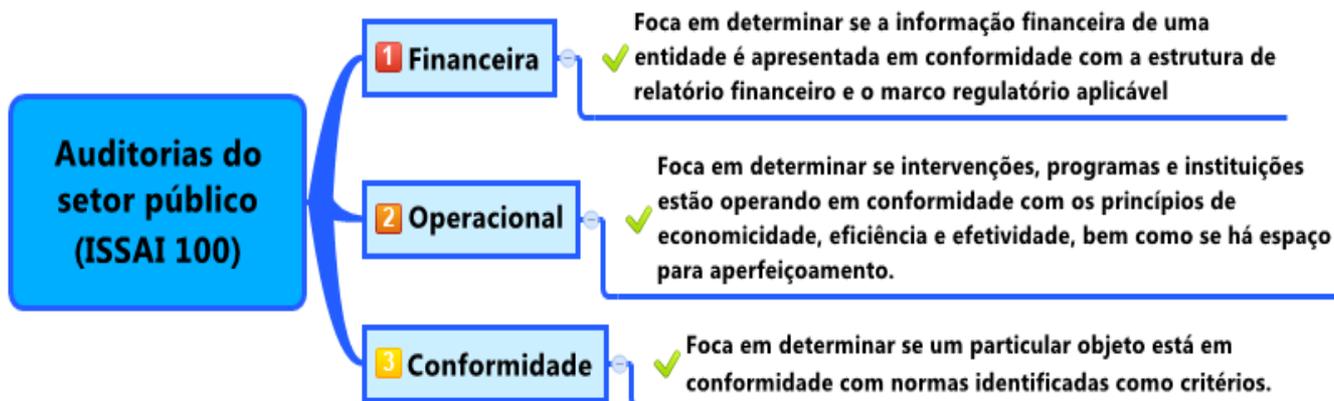


2.

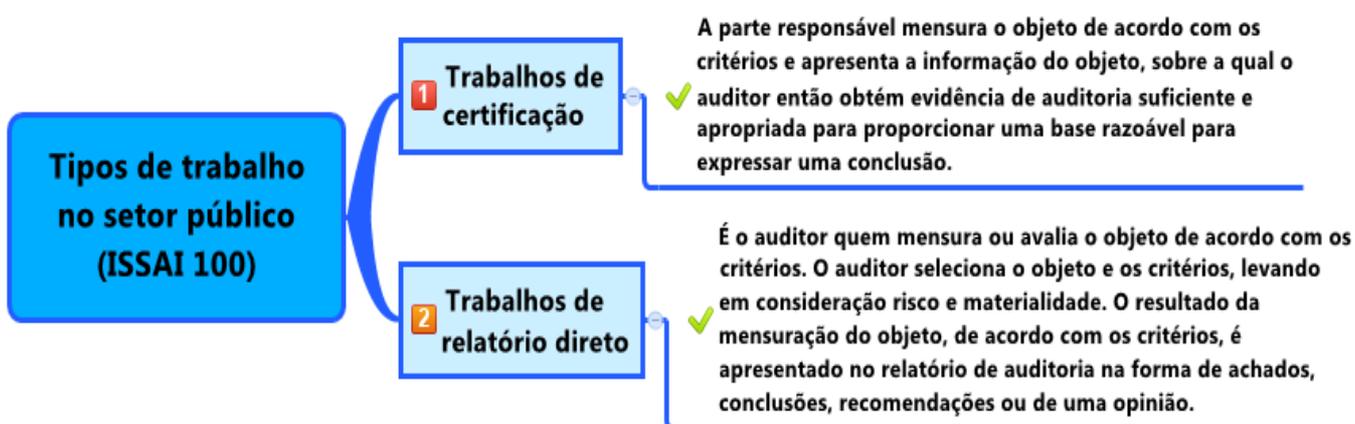


7.





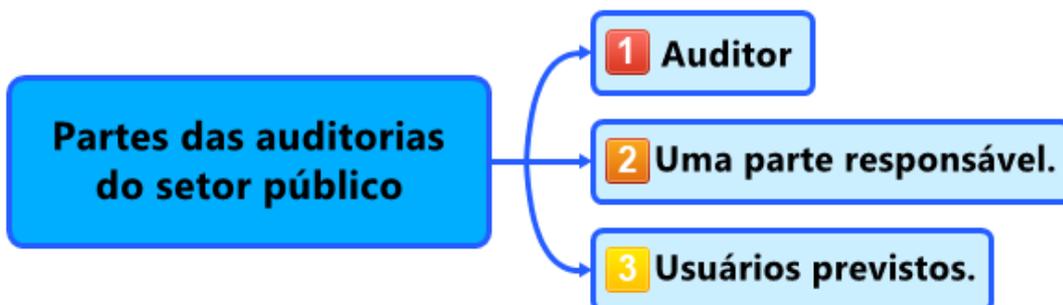
3.



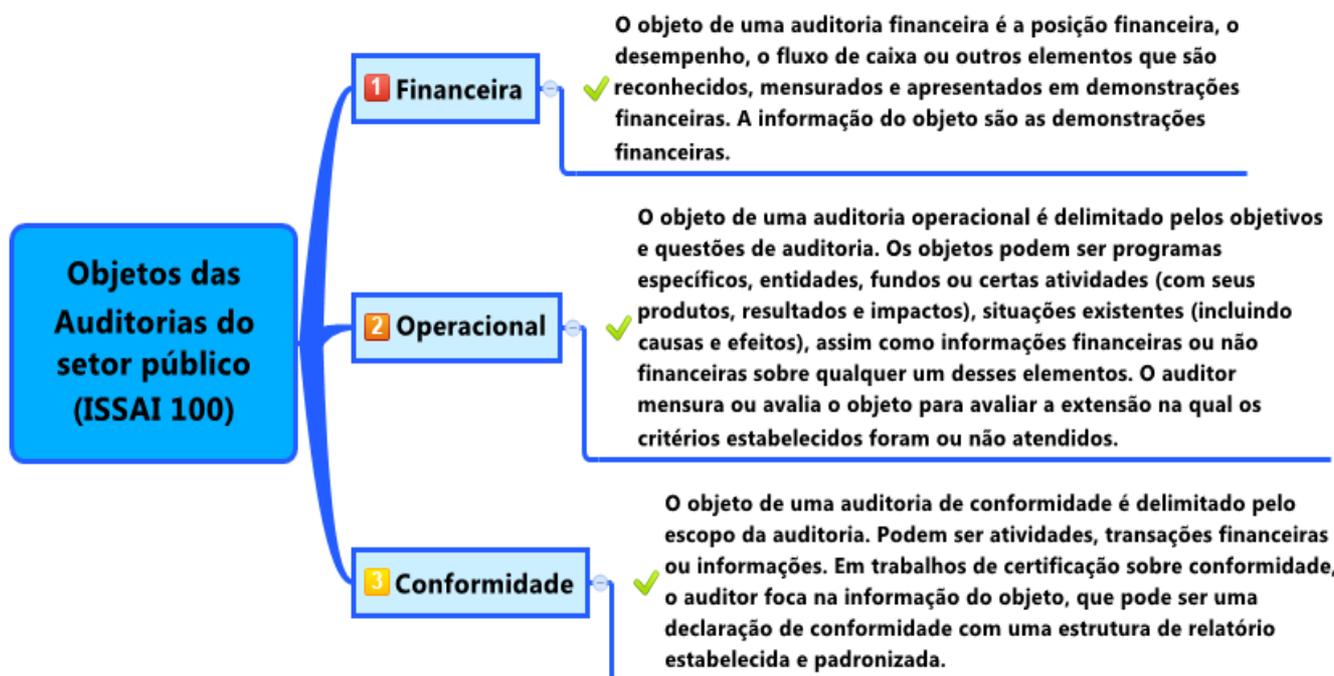
4.



5.

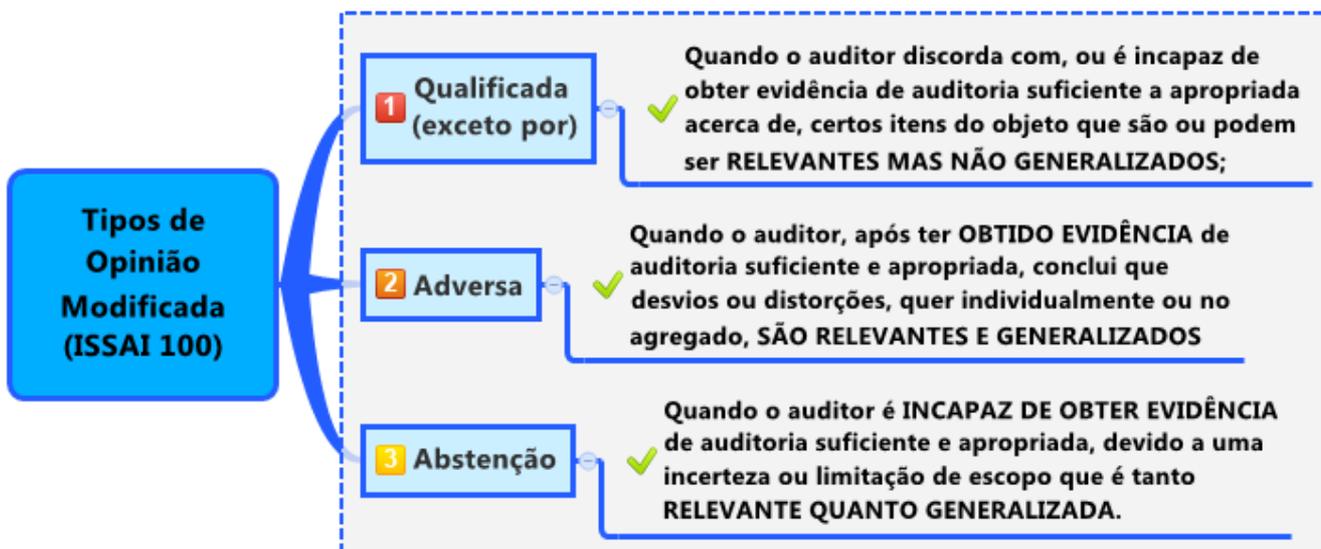


6.

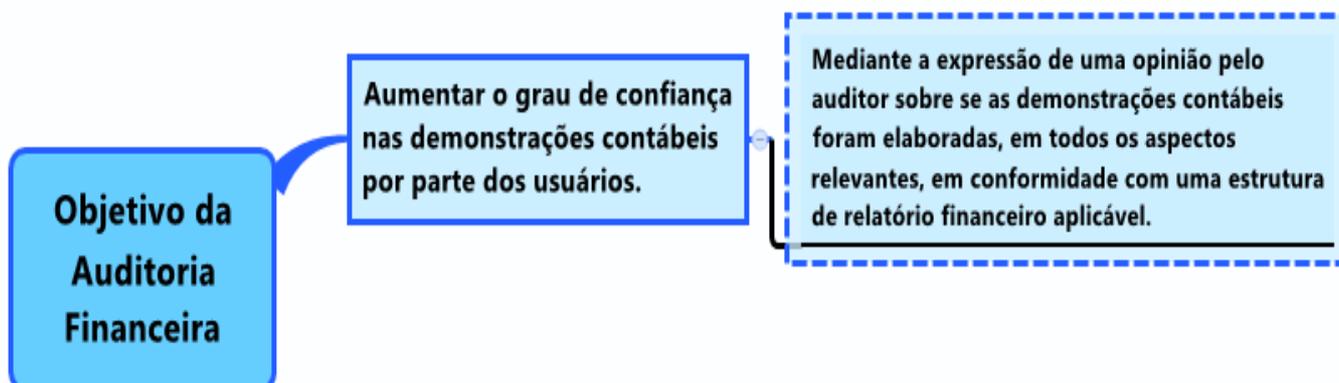


7.





8.

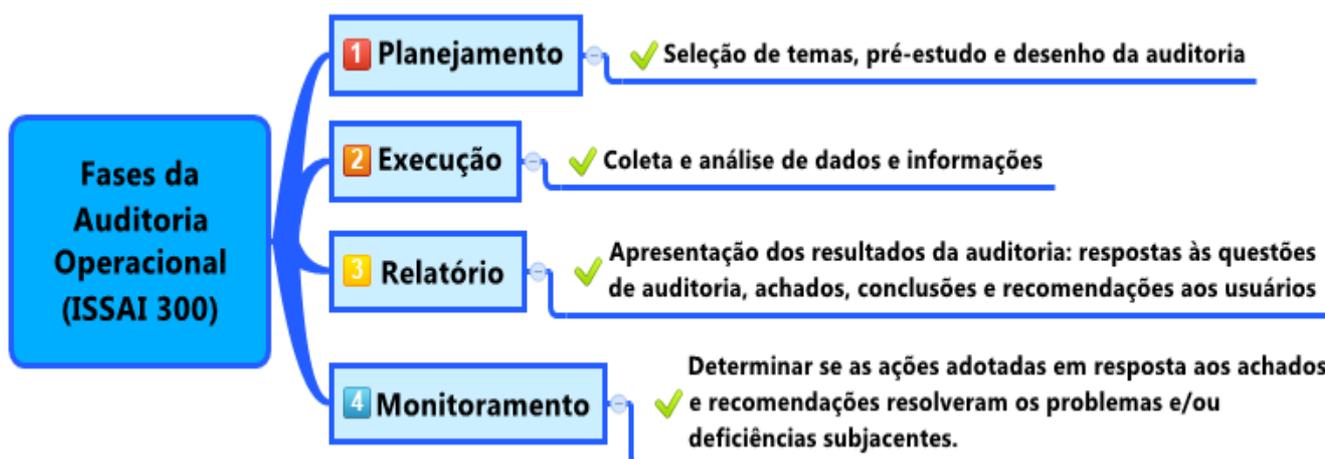


10.



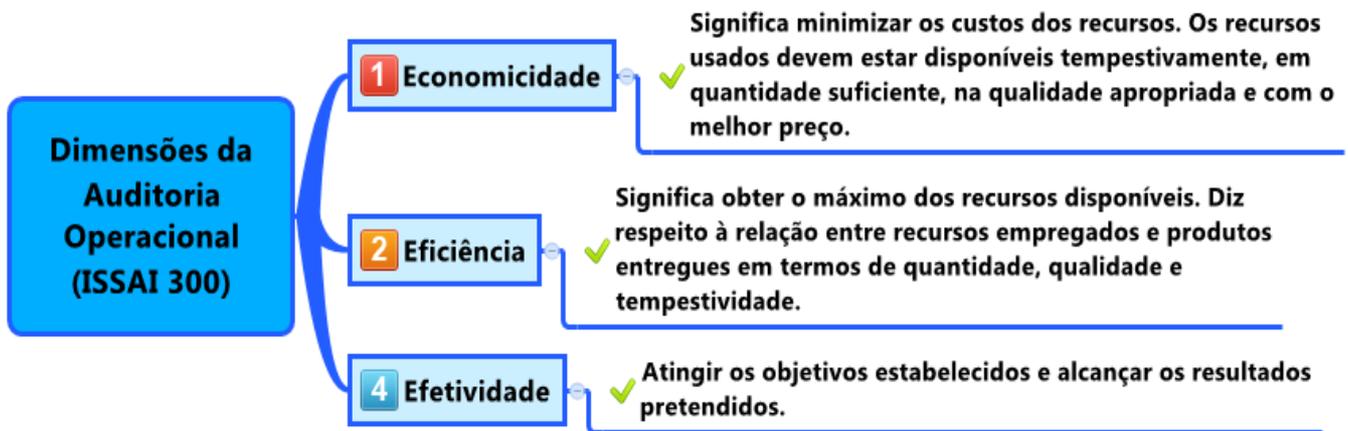


11.

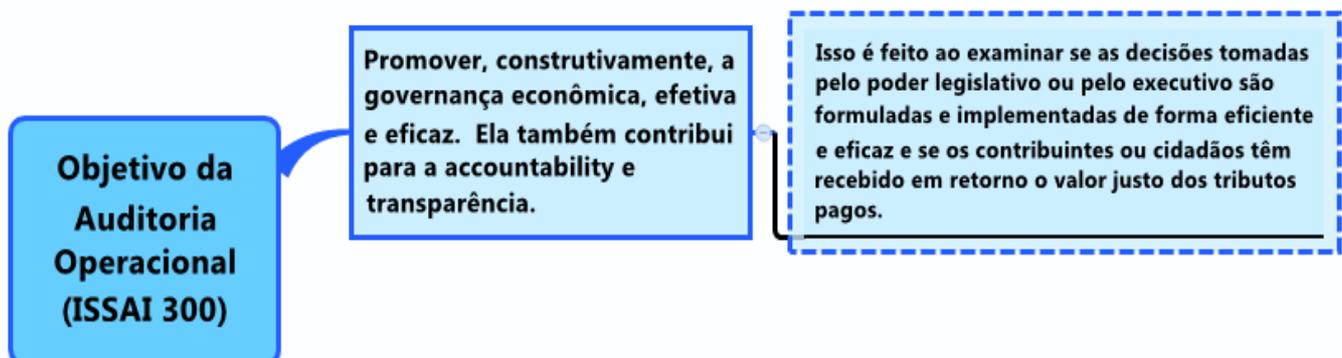


12.

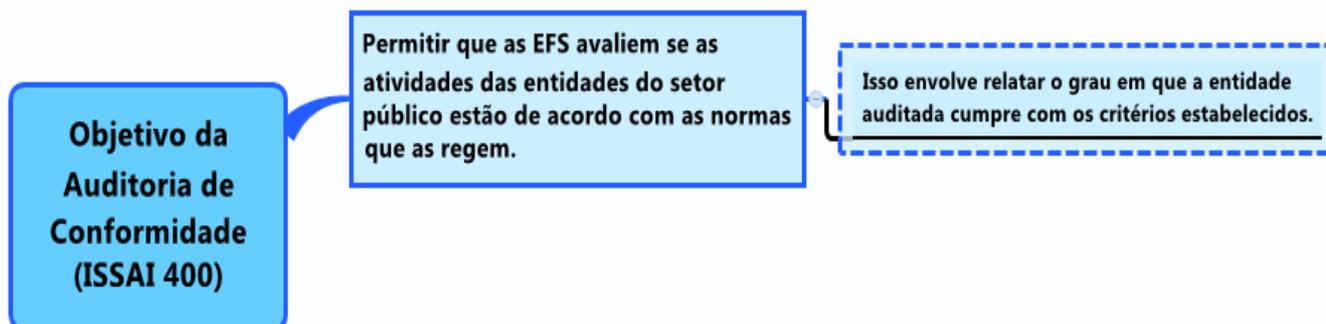




13.



14.



8. BIBLIOGRAFIA

BRASIL. 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>. Acesso em 10 de março de 2024.

_____. Normas internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>>. Acesso em 10 de março de 2024.

_____. Instituto Rui Barbosa (IRB). Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) – Nova estrutura das NBASP, 2020. Disponível em: <<https://irbcontas.org.br/irb-territorio-nova-estrutura-das-nbasp/>>. Acesso em 10 de março de 2024.

_____. Normas internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/normas-internacionais-das-entidades-fiscalizadores-superiores-issai/>>. Acesso em 10 de março de 2024.

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.