



# Auditoria Financeira

## Fundamentos e Implementação

Prof. Antonio **CARVALHO** Neto – Brasília: 2024



---

## Prof. Antonio Alves de CARVALHO Neto

Graduado em Ciências Contábeis e pós-graduado em Auditoria Financeira e Orçamento Público.

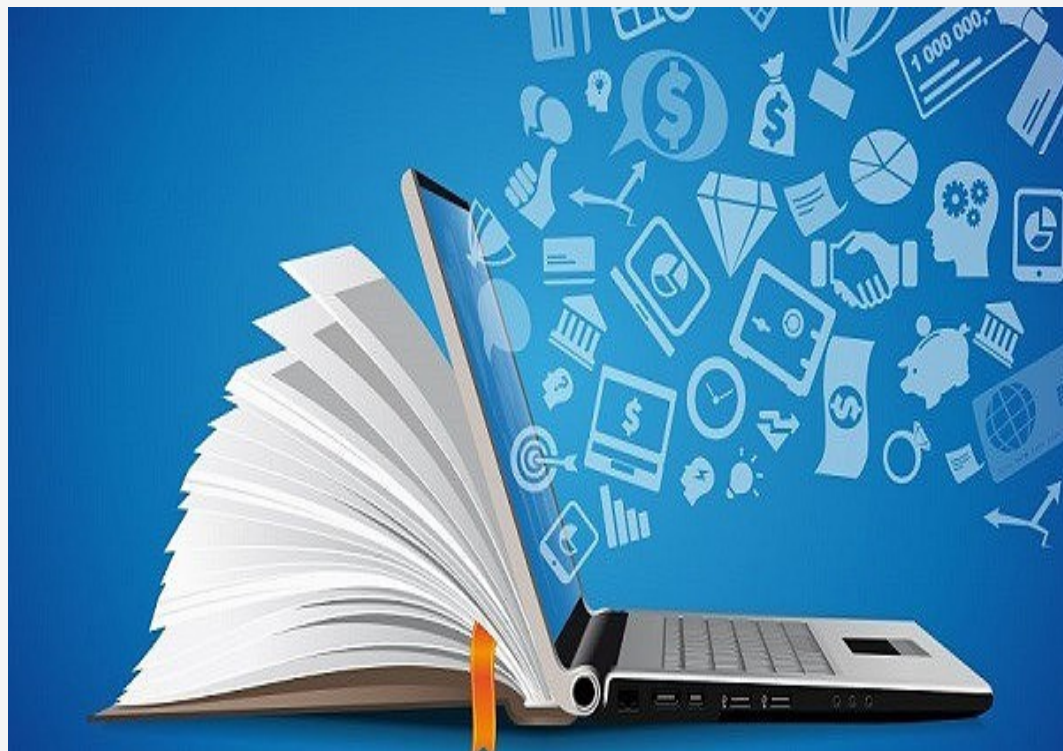
Auditor Federal de Controle Externo no TCU, atualmente Auditor-Chefe de Auditoria Financeira, onde também já foi Diretor de Normas, Métodos Procedimentos e Diretor de Auditoria e Contas Anuais.

Professor e coordenador acadêmico de programas de pós-graduação e aprimoramento profissional em auditoria do setor público na Escola Superior do TCU (ISC). Professor convidado de Auditoria Financeira do Setor Público nos cursos de pós-graduação da USP e da UnB.



# Curso Auditoria Financeira: Fundamentos e Implementação

## Objetivo geral



Visão geral do processo de auditoria financeira no setor público e da sua implementação no Tribunal de Contas, para certificar as Demonstrações Contábeis Consolidadas de Governo e as Demonstrações Contábeis Individuais de órgãos/entidades da Administração Pública, para fins, respectivamente, da emissão do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas de Governo prestadas anualmente pelo Chefe do Poder Executivo e da instrução e julgamento das contas anuais de administradores e demais responsáveis, pelos Tribunais de Contas, nos termos do Art. 71, incisos I e II da Constituição Federal e nas equivalente normas simétricas das Constituições dos Estados e Municípios.

# Curso Auditoria Financeira: Fundamentos e Implementação

## Objetivo específicos

- ✓ Ambiente e os objetivos da auditoria no setor público
- ✓ Elementos básicos, os objetivos gerais e os objetivos específicos de uma auditoria financeira no setor público, a sua terminologia e os seus conceitos-chave
- ✓ Estratégia, histórico e situação atual da implementação da auditoria financeira no TCU
- ✓ Adequações necessárias nas normas do Tribunal para permitir a implementação e a incorporação da auditoria financeira nos processos de contas anuais
- ✓ Fluxo do processo de auditoria financeira e cada uma de suas etapas, bem como do cronograma de sua execução e da aplicação de conceitos-chave como afirmações, materialidade, relevância, eventos e transações, classes de transações, risco de auditoria e modelo de risco de auditoria
- ✓ Componentes significativos (órgão/entidades) das contas de governo que deverão ser auditados para fins de formação de opinião sobre as demonstrações consolidadas de Governo e a instrução e julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis
- ✓ Definição do escopo da auditoria financeira mediante aplicação dos conceitos de materialidade, risco e sensibilidade pública na seleção das contas contábeis significativas
- ✓ Avaliação de riscos e controles para definição da abordagem de auditoria, dos procedimentos e testes de auditoria serem realizados para responder aos riscos de distorção relevante
- ✓ Finalização e revisão da auditoria, formação de opinião, informação contida em um relatório de auditoria e em um certificado de auditoria





## Ambiente e objetivos da Auditoria Financeira no Setor Público

---

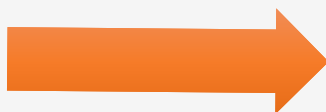


# Relações de Accountability no Setor Público



## Principal

- Cidadãos
- Representantes eleitos



## Agentes

- (Gestores públicos)
- Autoridade máxima
  - Dirigentes superiores



A delegação de recursos e poderes recebida da sociedade, por intermédio do Parlamento, implica, por parte do gestor público, a obrigação constante de **prestação de contas** quanto ao alinhamento de suas ações às diretrizes fixadas pelo Poder Público. (NAT, Bases Conceituais)

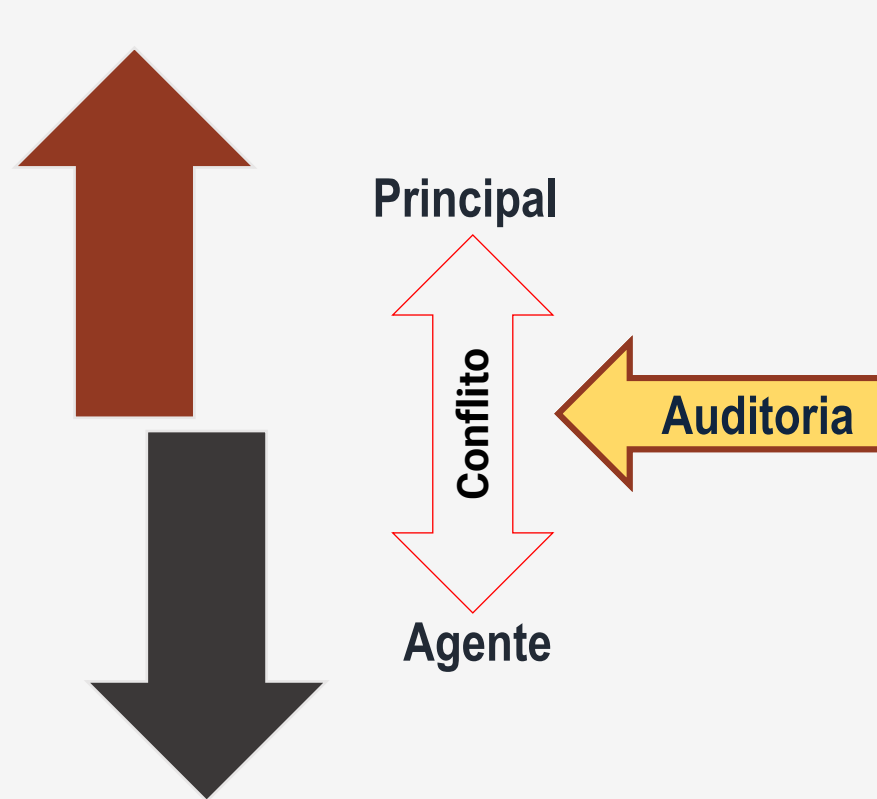


# As três partes

Uma relação de accountability envolve pelo menos duas partes, uma que delega responsabilidades e outra que aceita cumpri-las, surgindo daí a necessidade de prestação de contas.

Também surge daí a necessidade de uma terceira parte para fornecer segurança (asseguração = aumentar a confiança), como forma de mitigar o conflito de agência e assimetria de informação.

- O conflito de agência influenciou decisivamente o surgimento e o desenvolvimento da função de auditoria como instrumento de monitoramento das relações de *accountability*.



As três partes

O Auditor

A parte responsável  
(a administração)

Os Usuários Previstos

# Accountability Pública na Constituição Federal

---



## Constituição Federal

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União [...] será exercida pelo **Congresso Nacional**, mediante **controle externo**, e pelo sistema de **controle interno** de cada Poder.

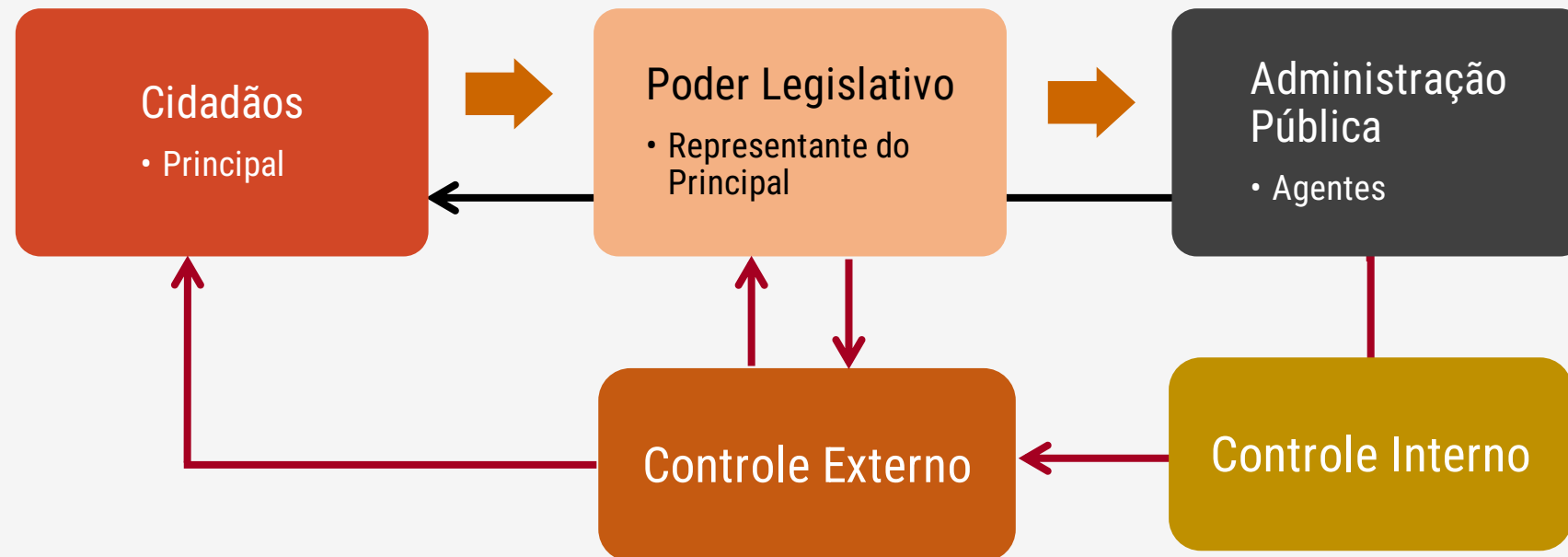


Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie, ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.



Observa-se a presença das três partes envolvidas na relação de *accountability*

# Accountability Pública na Constituição Federal

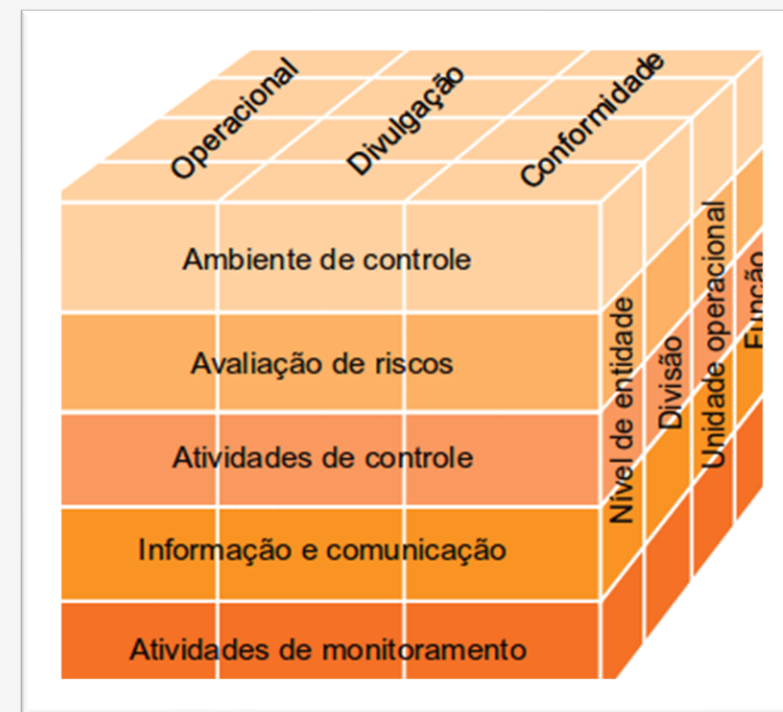


- ➔ Delegação de recursos e poderes
- ← Transparência e Prestação de Contas
- ↑ Auditoria / monitoramento das relações de *Accountability*



# Obrigações de Accountability

- Cumprir a missão institucional, traduzida na estratégia
- Realizar os objetivos que suportam a estratégia:
  - Operacionais – usar os recursos para atingir os objetivos com economicidade, eficiência, eficácia, efetividade
  - Divulgação – dar transparência e prestar contas à sociedade e a quem lhes delegou as responsabilidades, sobre o desempenho e os resultados obtidos, bem como sobre uso apropriado dos recursos
  - Conformidade – com leis e regulamentos aplicáveis



# Objetivos da Auditoria Financeira no Setor Público

---

## Auditoria Financeira - certificação de Contas Públicas

- Certificar as Demonstrações Contábeis Consolidadas de Governo, para subsidiar a emissão relatório e do parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Chefe do Poder Executivo, nos termos do Art. 71, inciso I da Constituição Federal (CF 88)
- Certificar as demonstrações contábeis de órgãos/entidades da Administração Pública (UPC), para subsidiar a instrução e o julgamento das contas dos responsáveis, nos termos do Art. 71, inciso II, da CF 88



## Elementos básicos, objetivos gerais e objetivos específicos, terminologia e conceitos-chave de Auditoria Financeira

---



# Terminologia e conceitos-chave de Auditoria Financeira

---

- ✓ Trabalhos de asseguuração e seus elementos básicos
- ✓ Níveis de asseguuração dos trabalhos
- ✓ Auditoria Financeira e Auditoria Contábil
- ✓ Auditoria de Regularidade e Auditoria de Contas Anuais
- ✓ Certificação de Contas Anuais
- ✓ Objetivos gerais e objetivos específicos de auditoria financeira
- ✓ Transações, classes de transações, eventos e divulgações
- ✓ Afirmações nas demonstrações contábeis
- ✓ Risco de auditoria e seus componentes
- ✓ Procedimentos de auditoria, testes de controle, testes substantivos

# Trabalhos de Asseguração

## Definição

- Trabalho no qual o auditor visa obter evidência apropriada suficiente para expressar sua conclusão, que visa aumentar o grau de confiança dos usuários sobre o resultado da mensuração ou avaliação de um objeto, de acordo com critérios que lhes sejam aplicáveis (NBC TASP EC, 10).

## Características:

- pelo menos **três partes**; **objeto** apropriado; **critérios** aplicáveis;
  - asseguração não é absoluta; evidência mais persuasiva do que conclusiva; e
  - a conclusão considera a **relevância**, com base no **risco** e na **materialidade**
- **Todas as auditorias do setor público são trabalhos de asseguração**

# Trabalhos de Asseguração

## São trabalhos de asseguração

### Auditoria Financeira

**Concluir** se a informação financeira de uma entidade é apresentada em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável, livres de distorções relevantes devido a fraude ou erro.

### Auditoria Conformidade

**Concluir** se um particular objeto, atividades, transações ou informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas e regulamentos aplicáveis.

### Auditoria Operacional

**Concluir** se intervenções, programas e instituições estão operando com economicidade, eficiência e efetividade, bem como se há espaço para aperfeiçoamento, respondendo questões-chave de auditoria e apresentando recomendações.

# Trabalhos de Asseguração

## Tipos

### Trabalhos de Certificação (ou de Atestação)

A **parte responsável** que mensura o **objeto** com base nos **critérios** e apresenta a **informação do objeto**, sobre a qual o **auditor**, então, obtém evidência suficiente e apropriada para proporcionar um base razoável para expressar uma conclusão.

### Trabalhos de Relatório Direto

É o **auditor** que mensura ou avalia o **objeto** em relação aos **critérios**, levando em conta o risco e a materialidade. O resultado é apresentado no relatório de auditoria na forma de achados, conclusões, recomendações ou de uma opinião.

**Fontes:** ISSAI 100, 24 e 29; NBCTA Estrutura Conceitual, 12 e 13





## OBJETIVO DOS TRABALHOS DE ASSEGURAÇÃO

O objetivo de todas as auditorias do setor público, seja o trabalho de relatório diretor ou certificação é **fornecer segurança de que a informação do objeto, transmitida aos usuários, corresponde às suas reais condições**, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os critérios que lhe sejam aplicáveis.

**Fonte:** Curso Auditoria Baseada em Risco TCU, Etapa I, Unidade 1, p. 18

# Trabalhos de Asseguração

Todas as auditorias do setor público contam com os mesmos elementos básicos

As três partes

O Auditor

A Parte Responsável

Os Usuários Previstos

Objeto e Informação do objeto

Objeto: Posição financeira, desempenho, fluxo de caixa e outros elementos apresentados  
Informações do objeto: Demonstrações Financeiras

Critérios

Referências usadas para avaliar ou mensurar o objeto ou as informações do objeto  
Em auditorias financeiras, quais são os critérios?

Fonte: ISSAI 100, 24 a 28 e 30; NBCTA Estrutura Conceitual, 26

# OBJETO

Refere-se à informação, condição ou atividade que é mensurada ou avaliada de acordo com certos critérios.

**É a substância!**



Posição patrimonial e financeira, desempenho e fluxos de caixa e outros elementos da entidade apresentados nas demonstrações financeiras.



# Informação do objeto

## Informação do objeto

A expressão “**informação do objeto**” é usada para significar o **resultado da mensuração ou avaliação do objeto** de acordo com os critérios.

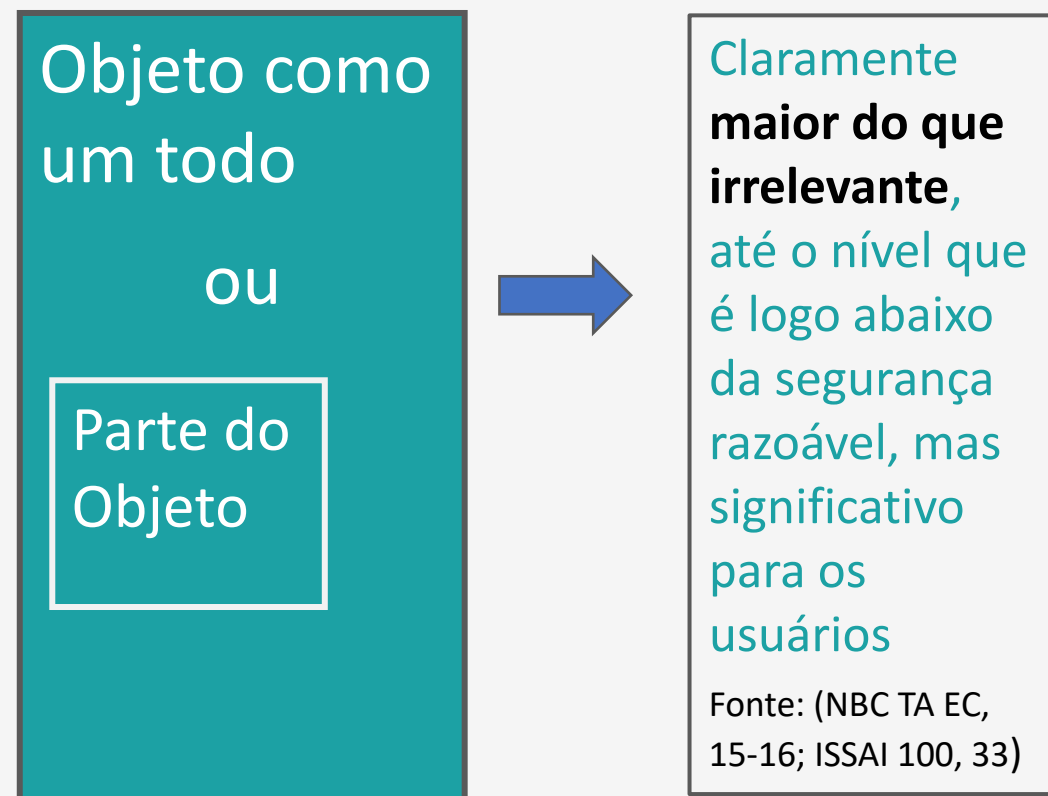
Em trabalhos de certificação, a informação do objeto é elaborada e apresentada pela parte responsável, sobre a qual o auditor obtém evidência apropriada e suficiente para formar a base de sua conclusão.



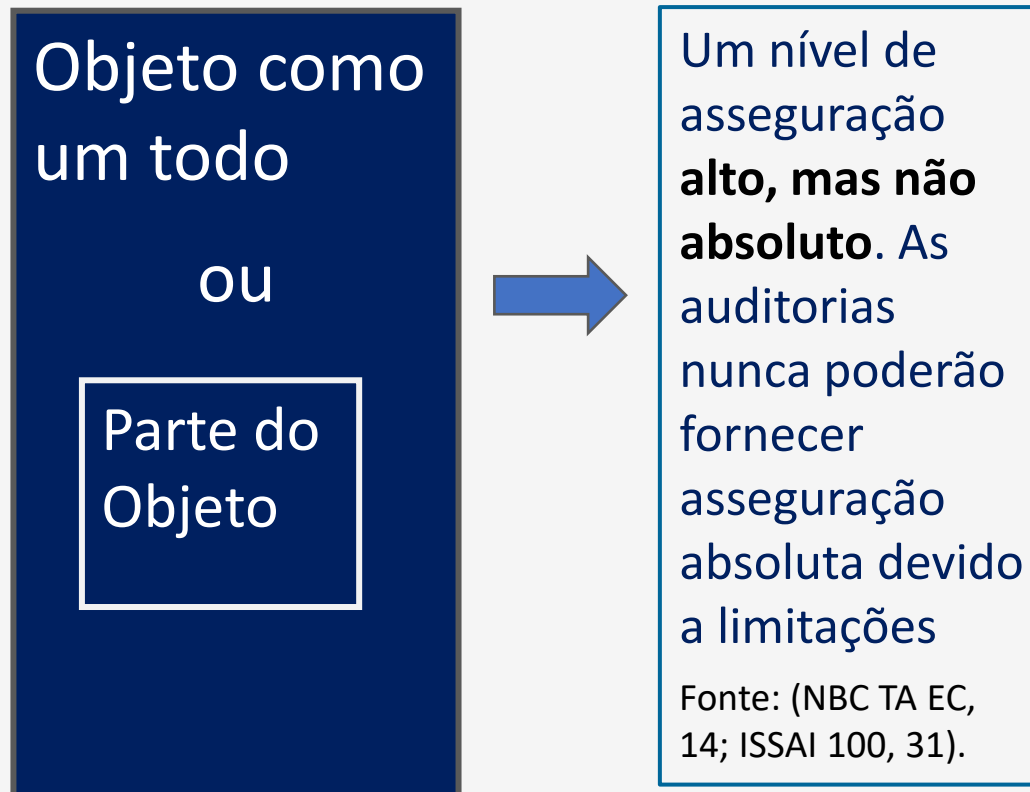


# Níveis de asseguração

## Asseguração limitada



## Asseguração razoável



Procedimentos com natureza, época e extensão **propositadamente** mais restritos (menos extensos)

# Outros tipos de trabalho que não são de asseguuração

Trabalhos que os Tribunais fazem, que não são trabalhos de asseguuração

Os Princípios de Auditoria da Intosai de maneira nenhuma se sobrepõem às leis, aos regulamentos ou aos mandatos nacionais, nem impedem as EFS de realizarem investigações, revisões ou outros trabalhos que não sejam especificamente cobertos pelas ISSAI existentes (ISSAI 100, 7)

- investigações (inspeções para apurar denúncias e representações de fraude...)
- outros trabalhos: consultoria, estudos, fixação de coeficientes FPE/FPM

**Fonte:** ISSAI 100, 7

# Auditorias x Inspeções e Apurações

Saber essa distinção faz muita diferença no trabalho do Auditor

**Auditorias** (RI/TCU, Art. 239):

**Serviços de Avaliação** (MOT/CGU, item 1.1):

- ✓ Trabalho de **asseguração (avaliação)**
- ✓ Base **RISCO / testes**
- ✓ Examinar legalidade e legitimidade, e avaliar o desempenho.
- ✓ Presunção de regularidade e legalidade.
- ✓ Objetiva produzir relatório com opinião ou conclusão geral, “limpa” ou modificada, com base na relevância dos achados em relação a níveis de materialidade estabelecidos a priori.

**Inspeções** (RI/TCU, Art. 240):

**Apuração** (MOT/CGU, item 2):

- ✓ Trabalho de **investigação (apuração)**
- ✓ Base **INDÍCIOS / exaustiva**
- ✓ Apurar denúncias ou representações (fraude ou erro). Suprir lacunas informação, dúvidas.
- ✓ Presunção de irregularidade ou ilegalidade decorrente de atos/fatos intencionais ou não.
- ✓ Objetiva produzir material para um processo de controle externo, judicial ou administrativo de responsabilização.

**Fonte:** MOT/CGU e RI/TCU

# Auditoria Financeira x Auditoria Contábil

---

Demonstrações financeiras ou demonstrações contábeis?

A Lei das SA e os normativos do Bacen utilizam **demonstrações financeiras**

As normas do CFC utilizam **demonstrações contábeis**

A preferência predominante dos profissionais de auditoria é pelo uso de demonstrações financeiras



Fonte: LONGO, 2015, p. 5



# Auditoria de Regularidade

## Auditoria de Contas Anuais e Certificação de Contas Anuais

“Auditorias de regularidade objetivam examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos à jurisdição do Tribunal, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Compõem as auditorias de regularidade as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis.”

**São a mesma coisa!**



**Auditoria nas Contas Anuais -  
Financeira Integrada com  
Conformidade**

**Fonte:** NAT, p. 14, CLASSIFICAÇÃO DAS AUDITORIAS

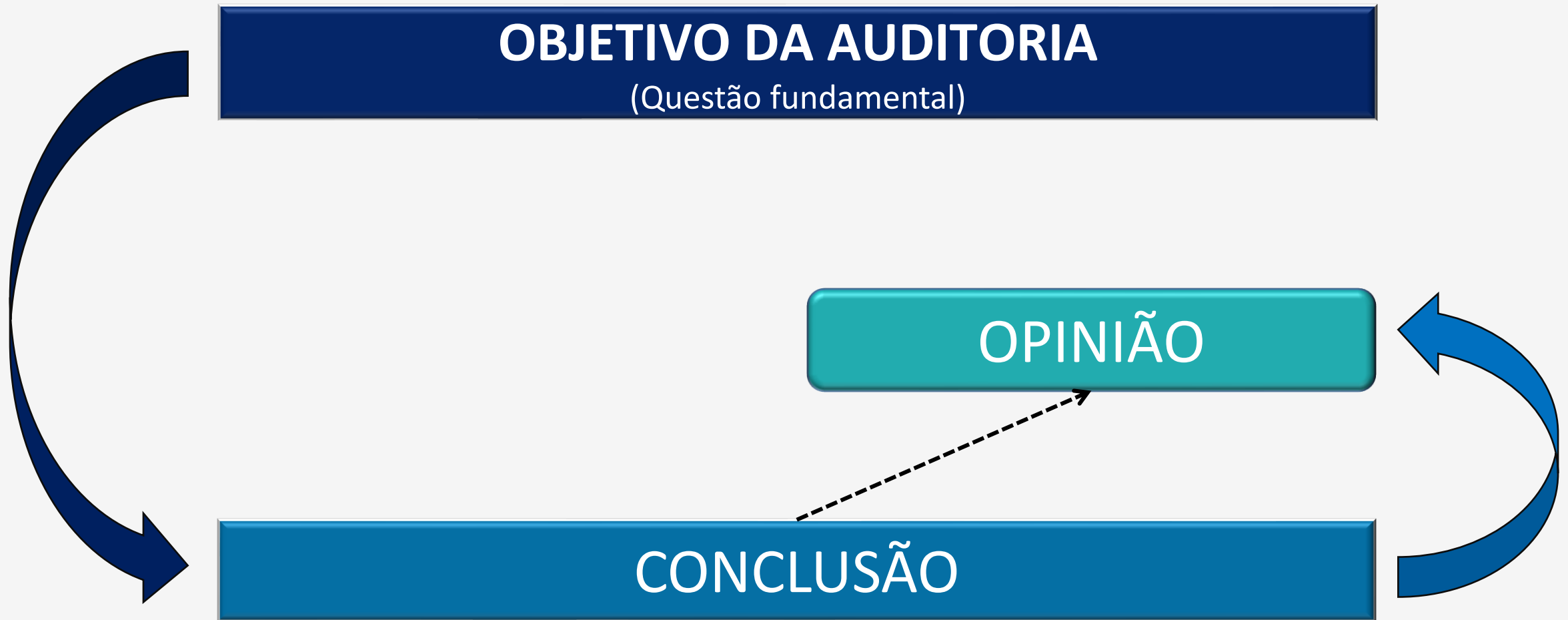
# OBJETIVOS DAS AUDITORIAS DE CONTAS ANUAIS

Obter **segurança razoável** para concluir e expressar opiniões sobre se:

- I) as **demonstrações contábeis** foram elaboradas e apresentam adequadamente a posição patrimonial, financeira e orçamentária do entidade, **em todos os aspectos relevantes**, de acordo com as normas contábeis adotadas no Brasil aplicadas ao setor público e o marco regulatório aplicável; e
- II) as **transações subjacentes e os atos de gestão relevantes dos responsáveis** pela UPC **estão em conformidade** com as leis e regulamentos aplicáveis e com os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

# Objetivo, conclusão e opinião em auditorias

---





# OBJETIVOS ESPECÍFICOS DAS AUDITORIAS DE CONTAS ANUAIS

Objetivos específicos são relacionados à obtenção de evidência apropriada e suficiente

de que não há distorção relevante

para cada **afirmação significativa** sobre classes de transações e eventos do período, saldos do fim do período e divulgações relacionadas, e

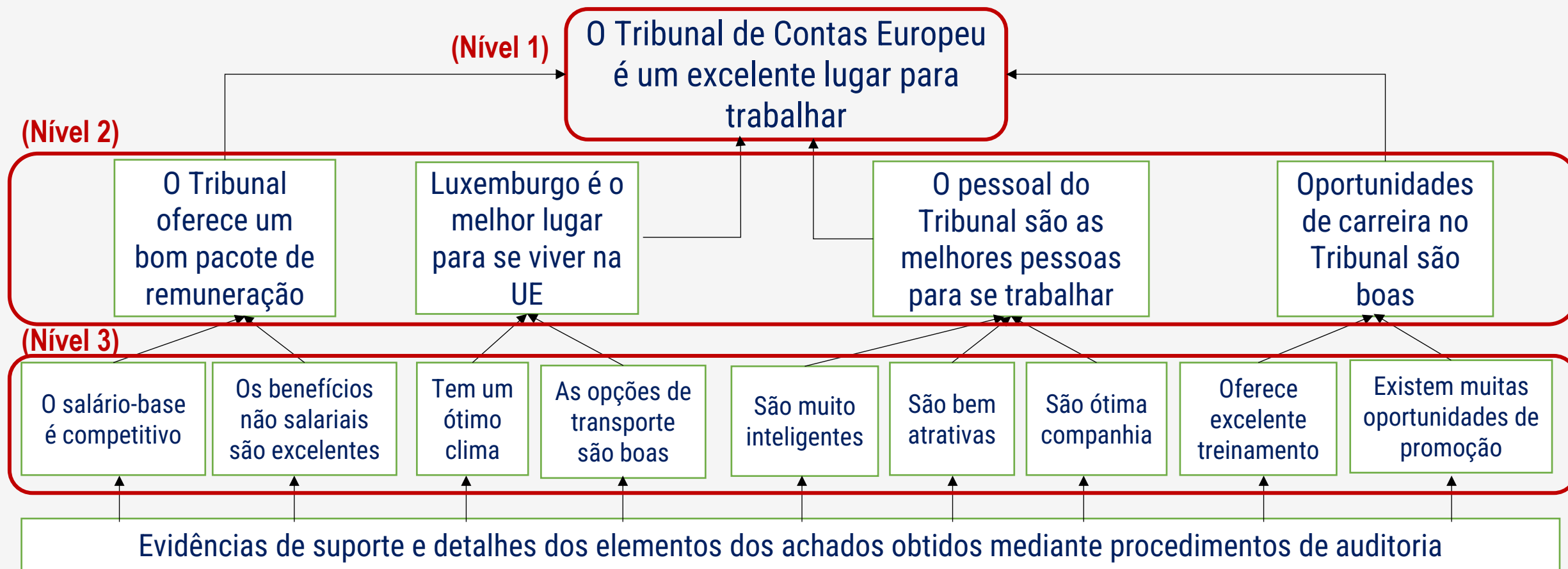
de que não há não conformidade

para cada **transação subjacente e ato de gestão relevante** dos responsáveis pela UPC.

**Fonte:** IN-TCU 84/2020, Art. 14, § 4º, I e II, e § 5º.

# Como chegar aos objetivos específicos

Examinamos se o Tribunal de Contas era um bom lugar para trabalhar. Concluimos que:



Fonte: Tribunal de Contas Europeu, 2013



# Como chegar aos objetivos específicos

## Proporciona um esboço para o Relatório de Auditoria

**Conclusão geral:** O Tribunal de Contas Europeu é um excelente lugar para trabalhar (Nível 1)

**QA-1.** O Tribunal oferece um bom pacote de remuneração (Nível 2)

1.1. O salário-base é competitivo (Nível 3)

1.2. Os benefícios não salariais são excelentes

**QA-2.** Luxemburgo é o melhor lugar para se viver na União Europeia

2.1. Tem um clima excelente

2.2. As opções de transporte são boas

**QA-3.** O pessoal do Tribunal são as melhores pessoas para se trabalhar

3.1. São muito inteligentes

3.2. São bem atrativas

3.3. São ótima companhia

**QA-4.** As oportunidades de carreira no Tribunal são boas

4.1. Oferece excelente treinamento

4.2. Existem muitas oportunidades de promoção



**Fonte:** Tribunal de Contas Europeu, 2013

# Transações, eventos e divulgações

**Transações:** evento que envolve mudança de titularidade ou troca de um benefício econômico com alteração no patrimônio das partes envolvidas.

**Classe de transações:** grupo de transações que compartilham características econômica comuns.

**Evento:** fato que pode originar uma transação com ou sem contraprestação ou o reconhecimento de um direito ou obrigação (por exemplo: transcurso do tempo => aposentadoria; acidente de trabalho => auxílio doença; uso ou consumo => depreciação etc.

**Divulgações:** nas normas de auditoria e contabilidade, equivalem basicamente às notas explicativas às demonstrações contábeis.



# Afirmações

São declarações da administração, explícitas ou não, nas demonstrações contábeis, relacionadas com o **reconhecimento**, a **mensuração**, a **apresentação** e a **divulgação** de informações, que são inerentes à representação da administração de que as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

**Exemplo:** se uma entidade declara nas demonstrações contábeis equipamentos no valor de R\$ 10 milhões, ela está **afirmando que**:

- ✓ possui os equipamentos e tem título de propriedade ou controle sobre eles;
- ✓ os equipamentos existem, não estão obsoletos e são ativamente utilizados nas atividades de negócio da entidade;
- ✓ os equipamentos estão adequadamente avaliados ao custo e esse custo totaliza o valor de R\$ 10 milhões apresentado nas demonstrações contábeis;
- ✓ o valor da depreciação reflete com precisão a utilização econômica dos equipamentos.

**É o que o auditor testa em uma auditoria financeira.**



**Fonte:** NBC TASP 315 (R2), item 12(a)

# Afirmações

## Sobre classes de transações e eventos do período

Categoria	Afirmiação	Significado
Afirmações sobre classes de transações, eventos e divulgações relacionadas no período sob auditoria  <b>Fluxo</b>	Ocorrência	As transações e os eventos que foram registrados ou divulgados ocorreram e tais transações e eventos são da entidade.
	Integralidade	Todas as transações e os eventos que deveriam ser registrados foram registrados; e todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas demonstrações contábeis foram incluídas.
	Exatidão	Os valores e outros dados relacionados a transações e eventos registrados foram registrados adequadamente, e respectivas divulgações foram apropriadamente mensuradas e descritas.
	Corte	As transações e os eventos foram registrados no período contábil correto.
	Classificação	As transações e os eventos foram registrados nas contas corretas.
	Apresentação	As transações e os eventos estão apropriadamente agregados ou desagregados e claramente descritos, e as respectivas divulgações são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável.

# Afirmações

## Sobre os saldos contábeis na data do Balanço

Categoria	Afirmiação	Significado
Afirmações sobre saldos de contas e divulgações relacionadas no fim do período sob auditoria  <b>Estoque</b>	Existência	Os ativos, os passivos e os elementos do patrimônio líquido existem.
	Direitos e obrigações	A entidade detém ou controla os direitos sobre ativos, e os passivos são obrigações da entidade.
	Integralidade	Todos os ativos, os passivos e os elementos do patrimônio líquido que deveriam ter sido registrados foram registrados, e todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas demonstrações contábeis foram incluídas.
	Exatidão, valorização e alocação	Os ativos, os passivos e os elementos do patrimônio líquido estão incluídos nas demonstrações contábeis pelos valores apropriados e quaisquer ajustes resultantes de valorização ou alocação estão adequadamente registrados.
	Classificação	As transações e os eventos foram registrados nas contas corretas.
	Apresentação	Os ativos, os passivos e os elementos do patrimônio líquido estão adequadamente agregados ou desagregados e claramente descritos, e respectivas divulgações são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável.



# Afirmações

## Sobre a conformidade das transações subjacentes

Categoria	Afirmção	Significado
Afirmções sobre a conformidade das transações subjacentes	Ocorrência	As transações subjacentes ocorreram e são atribuíveis à entidade.
	Integralidade	Todas as transações subjacentes que deveriam ser registradas o foram e todas as divulgações relacionadas que deveriam ser feitas o foram.
	Exatidão	Os valores e outros dados relacionados a transações subjacentes foram calculados, registrados e divulgados corretamente.
	Elegibilidade	Todos os beneficiários e transações subjacentes cumprem os critérios de elegibilidade estabelecidos no marco regulatório aplicável.
	Legalidade	As transações subjacentes cumprem os critérios estabelecidos em leis, regulamentos, disposições infralegais, atos normativos, contratos, convênios e outros ajustes que integram o marco regulatório aplicável.
	Legitimidade	As transações subjacentes, além de terem cumprido a lei, observaram os princípios de administração pública que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos, e atenderam o interesse público para o alcance do bem comum.
	Economicidade	Minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade.

# Objetivos específicos (dos procedimentos)

O Auditor usa as afirmações para considerar os diferentes tipos de distorções que podem ocorrer

ATIVO	NE	2019	2018
<b>Ativo Circulante</b>		<b>1.720.681</b>	<b>1.570.450</b>
Caixa e Equivalentes de Caixa	<u>7</u>	1.536.606	1.369.047
Créditos a Curto Prazo	<u>8</u>	107.132	121.891
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	<u>9</u>	52.820	54.927
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo		415	917
Estoques		23.449	23.429
Ativos Não Financeiros Mantidos para Venda		178	197
VPD Pagas Antecipadamente		80	43
<b>Ativo Não Circulante</b>		<b>3.876.705</b>	<b>3.697.692</b>
Ativo Realizável a Longo Prazo		2.064.651	2.068.755
Créditos a Longo Prazo	<u>8</u>	1.983.917	2.020.448
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	<u>9</u>	55.718	38.141
Invest. e Aplicações Temporárias a Longo Prazo		25.016	10.165
VPD Pagas Antecipadamente		0	1
Investimentos	<u>10</u>	395.314	356.980
Imobilizado	<u>11</u>	1.408.621	1.266.644
Intangível	<u>12</u>	8.118	5.309
Diferido		1	4
<b>TOTAL DO ATIVO</b>		<b>5.597.386</b>	<b>5.268.142</b>

PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO		2019	2018
<b>Passivo Circulante</b>		<b>1.353.179</b>	<b>1.130.268</b>
Obrig. Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Curto Prazo	<u>13</u>	74.416	68.424
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	<u>14</u>	1.098.497	808.496
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	<u>15</u>	2.856	3.064
Obrigações Fiscais a Curto Prazo		18	40
Obrigações de Repartição a Outros Entes		1.207	1.528
Provisões a Curto Prazo	<u>16</u>	69.189	57.073
Demais Obrigações a Curto Prazo	<u>17</u>	106.997	191.644
<b>Passivo Não Circulante</b>		<b>7.226.258</b>	<b>6.553.679</b>
Obrig. Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Longo Prazo	<u>13</u>	2.775	4.343
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	<u>14</u>	5.068.110	4.894.795
Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	<u>15</u>	345	349
Obrigações Fiscais a Longo Prazo		84	81
Provisões a Longo Prazo	<u>16</u>	2.044.602	1.629.808
Demais Obrigações a Longo Prazo	<u>17</u>	110.339	24.301
Resultado Diferido		2	2
<b>Total do Passivo</b>		<b>8.579.437</b>	<b>7.683.948</b>
<b>Patrimônio Líquido</b>		<b>(2.982.051)</b>	<b>(2.415.805)</b>
Patrimônio Social e Capital Social		5.009	17.101
Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital (AFAC)		300	1.425
Reservas de Capital		19	199
Ajustes de Avaliação Patrimonial		1	217
Reservas de Lucros		-	224
Demais Reservas		176	246
Resultados Acumulados		(2.986.161)	(2.433.760)
(-) Ações / Cotas em Tesouraria		(1.394)	(1.458)
<b>TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		<b>5.597.386</b>	<b>5.268.142</b>

Por exemplo, o Balanço Patrimonial contém **afirmações** explícitas e implícitas da administração sobre a situação patrimonial e financeira da entidade, relacionadas com o reconhecimento, a mensuração, a avaliação e divulgações relacionadas (notas explicativas) das informações que constam nessa demonstração contábil.

# Natureza da informação financeira no Setor Público



A **informação financeira** no setor público tem **duas finalidades básicas**: subsidiar a **avaliação da condição financeira** e **contribuir para o processo de *accountability***, uma vez que é dever de todo governo prestar serviços públicos de qualidade, mantendo uma boa situação financeira e, afinal, prestar contas à sociedade das ações realizadas.

**Definir as necessidades informacionais é uma questão de julgamento, mas sua natureza geral compreende 4 categorias:**

- ➔ **Viabilidade financeira:** avaliação da capacidade da entidade fornecer continuamente serviços públicos à população, por meio da verificação do relacionamento entre seus fluxos de ingressos e desembolsos e da posição de liquidez e solvência
- ➔ **Conformidade fiscal:** avaliação se os recursos foram aplicados em gastos em gastos legalmente autorizados de acordo com os programas aprovados no orçamento e os limites de responsabilidade fiscal.
- ➔ **Custo dos serviços:** avaliação de custos nas diversas funções de governo e da equidade entre gerações, por meio de análise dos benefícios obtidos e dos custos a serem assumidos pela geração atual e pela geração futura.
- ➔ **Responsabilidade:** avaliação da responsabilidade (regularidade, isto é, legalidade, legitimidade e economicidade) e do desempenho (eficiência e equidade) de gestores.

# Usos e usuários da informação financeira no Setor Público

---



Tradicionalmente, as informações financeiras geradas pela contabilidade do setor público têm como usuários internos os gestores, para fins de suas obrigações na gestão orçamentária, financeira, patrimonial, fiscal, e de prestação de contas, e os órgãos de controle externo, na fiscalização dessas obrigações.

Contudo, a informação financeira produzida pelo governo tem outros usuários com necessidades específicas:

- **Usuários primários:** usuários dos serviços, provedores de recursos e seus representantes
- **Cidadãos em geral:** principal grupo de usuários: eleitores, contribuintes, usuários de serviços públicos, imprensa, pesquisadores, associações sindicais e de defesa do cidadão.
- **Autoridades legislativas e de controle:** responsáveis por representar os cidadãos. Parlamentares, membros e auditores de tribunais de contas e controladorias, do ministério público etc.
- **Investidores e credores:** todos aqueles que têm recursos a receber do governo, seja por financiamentos concedidos ou pelo fornecimento de bens, e as agências de rating.





## A estratégia, o histórico e a situação atual da implementação da auditoria financeira no TCU



# Evolução



2009

Diagnóstico PEFA

TCU precisa  
melhorar auditoria  
financeira



2011

Projeto Banco Mundial

Estratégia para  
fortalecer auditoria  
financeira no TCU



2012

Revisão OCDE

Integrar Contas de  
Governo e Contas  
Anuais



2017

Resolução-TCU 291/2027

Contas de Governo  
Adoção de padrões  
internacionais



2018

Piloto no Ministério da Fazenda

Contas anuais  
Adoção do Relato  
Integrado



2020

Instrução Normativa 84/2020

2022

Decisão Normativa 198/2022

**NOVO MODELO  
DE CONTAS**

2009 ▶ 2010

### ORIGEM

- Diagnóstico internacional sobre a necessidade da auditoria do BGU ser baseada em riscos e controles
- TCU e Banco Mundial negociam doação para a convergência da auditoria do BGU aos padrões e boas práticas internacionais

2011 ▶ 2012

### ACORDO COM BANCO MUNDIAL

- TCU e o Banco Mundial assinam Acordo de Doação
- Diagnóstico dos riscos e dos controles internos
- Análise de aderência aos padrões da INTOSAI

2013 ▶ 2014

### ESTRATÉGIA

- Estudo Comparado entre TCU e EFS de países desenvolvidos
- Elaboração e refinamento de estratégia de convergência aos padrões internacionais
- Ações preparatórias: pós-graduação e Manual de Auditoria Financeira

2019 ▶ 2020

### SUSTENTABILIDADE

- Pilotos (asseguração razoável): entidades materialmente relevantes para o BGU
- Estratégia de Capital Humano
- Seminários anuais sobre contas públicas
- Sincronização de prazos entre contas anuais
- Controle Interno de qualidade
- Revisão externa de qualidade por EFS
- Nova estratégia para 2021-2026

2017 ▶ 2018

### CAPACITAÇÃO

- Pilotos (asseguração limitada): área social
- 2ª edição de pós em auditoria financeira
- Programa de Educação Continuada
- Educação a distância
- Gestão do conhecimento
- Seminários anuais
- Integração com contas anuais

2015 ▶ 2016

### DISSEMINAÇÃO

- Visão: TCU como guardião da confiança pública
- Inclusão no plano estratégico e operacional
- Comitê de Auditoria Financeira
- Debate sobre Unidade Prestadora de Contas
- Pilotos (asseguração limitada): Ministério da Fazenda e INSS
- Treinamentos paralelos aos pilotos
- Manual de Auditoria Financeira
- Atuação no Subcomitê de Auditoria Financeira da INTOSAI
- Início da aquisição de solução de TI



# Projeto TCU e Banco Mundial



## DIAGNÓSTICO DA CAPACIDADE VIGENTE

- Contabilidade federal
- Auditoria interna
- Auditoria externa

## NÍVEL DE ADERÊNCIA ÀS ISSAIS

- Total = 5
- Avançada = 4
- Intermediária = 3
- Inicial = 2
- Não iniciada = 1

## ADERÊNCIA ÀS BOAS PRÁTICAS DE EFS

Seminário e pesquisa sobre:

- Mandato e objetivos
- Recursos e organização
- Métodos e sistemas
- Relatórios e resultados

## Estratégia

### OBJETIVO

Aumentar a transparência, a credibilidade e a utilidade das contas públicas

### ESTRATÉGIA

Ampliar gradualmente as contas de órgãos e entidades federais submetidas a auditorias financeiras

### METAS

2016: Alto risco fiscal  
2018: 10%  
2020: 25%  
2026: 100%



# Plano de Ação



Estratégia de Fortalecimento da Auditoria Financeira

**Objetivo:** Adoção integral de padrões e boas práticas internacionais - Acórdão 3608/2014-TCU-Plenário



# Quadro de Avaliação da Gestão das Finanças Públicas

*Melhorar a gestão das finanças públicas.  
Apoiar o desenvolvimento sustentável.*



## VI. EXTERNAL SCRUTINY AND AUDIT

INDICATOR	OVERALL
<b>26. Scope, nature and follow-up of external audit</b>	<b>C+</b>
DIMENSIONS	SCORE
26.1 Scope/nature of audit performed (incl. adherence to auditing standards).	<b>C</b>
26.2 Timeliness of submission of audit reports to legislature.	<b>A</b>
26.3 Evidence of follow up on audit recommendations	<b>B</b>

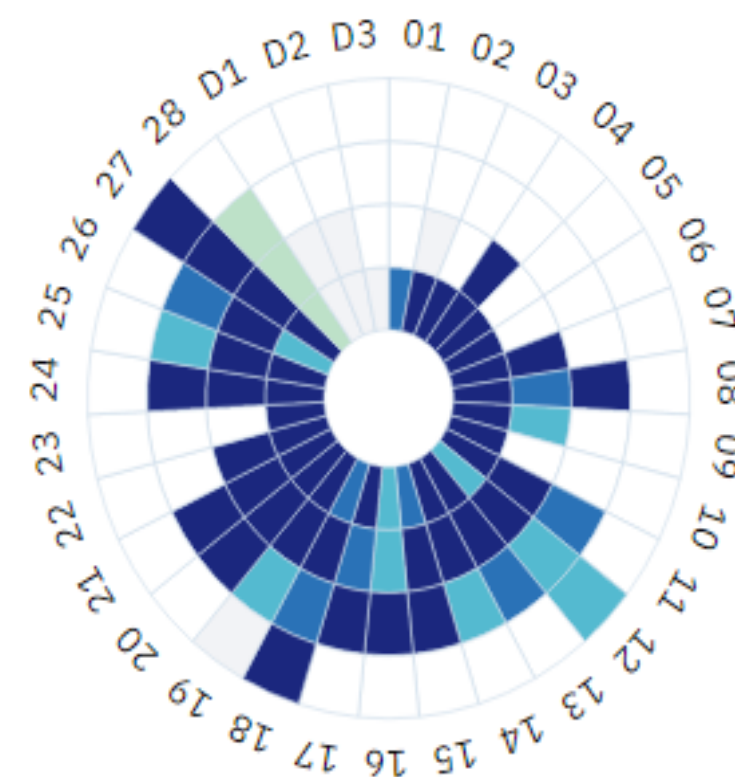


# Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA)

“O TCU não emite parecer de auditoria sobre as Demonstrações Financeiras Consolidadas do Governo para dizer se apresentam uma visão justa e verdadeira dos eventos financeiros no período em análise”.

“O TCU precisaria ir além da prática atual de exame legalista e mudar o foco para a confiabilidade dos sistemas e controles subjacentes às demonstrações financeiras e relatórios”.

“O nível de utilização pelo Poder Legislativo das auditorias de contas é muito baixo”.



COUNTRY  
Brazil



YEAR  
2009

FRAMEWORK  
2011 Framework

ACCESS  
Public

TYPE  
National

STATUS  
Final

PEFA CHECK  
N/A (pre-2012)

Avaliações da OCDE sobre  
Governança Pública

## Brasil – Tribunal de Contas da União

PARECER PRÉVIO E RELATÓRIO SOBRE AS  
CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA



AVALIAÇÃO E RECOMENDAÇÕES

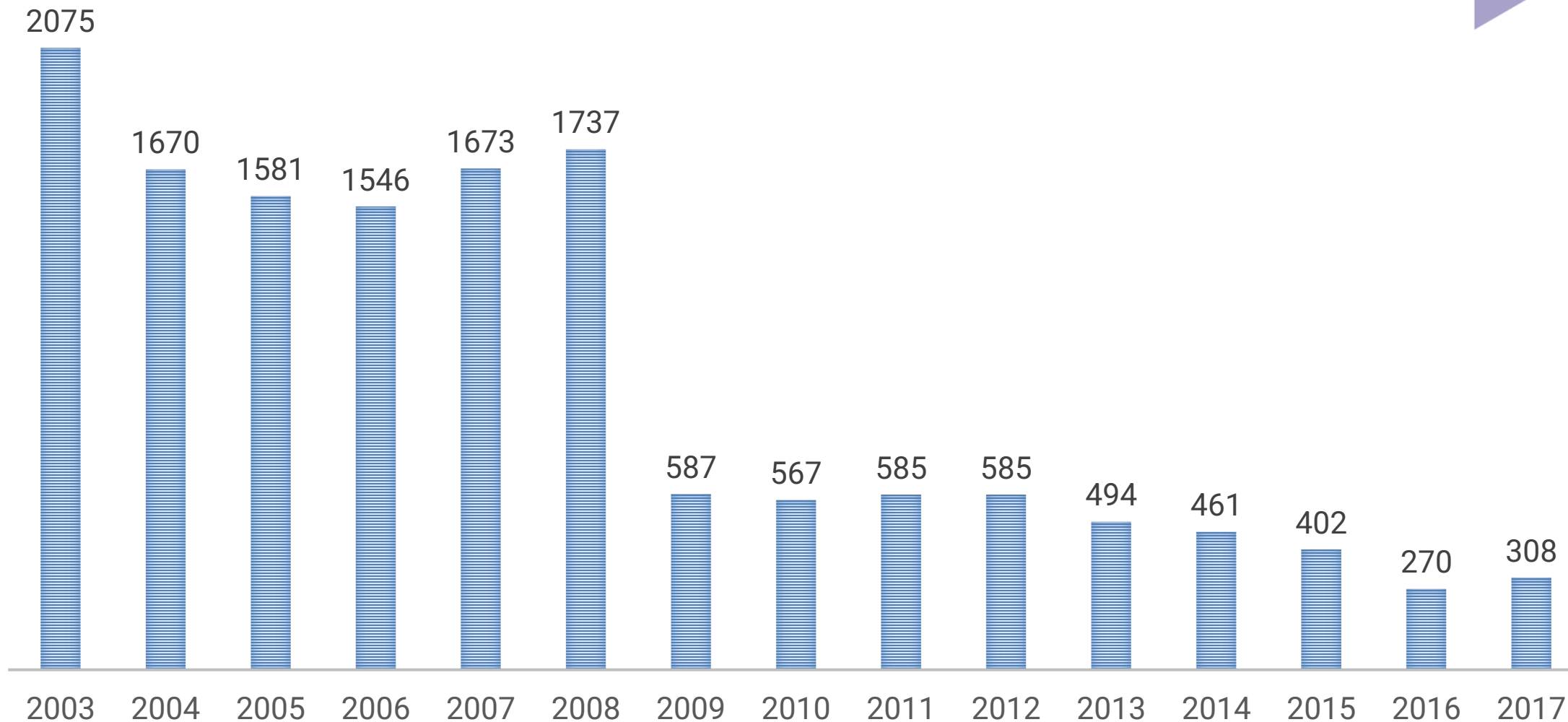
“Atualmente, não há conexão entre o trabalho das auditorias das Contas do Presidente da República e as contas dos gestores públicos.

A auditoria das Contas do Presidente da República deve ser concluída em até 5 meses após o encerramento do exercício, mas a Lei Orgânica do TCU estipula que o julgamento das contas anuais de gestores públicos seja realizado em até 24 meses após o fim do exercício.

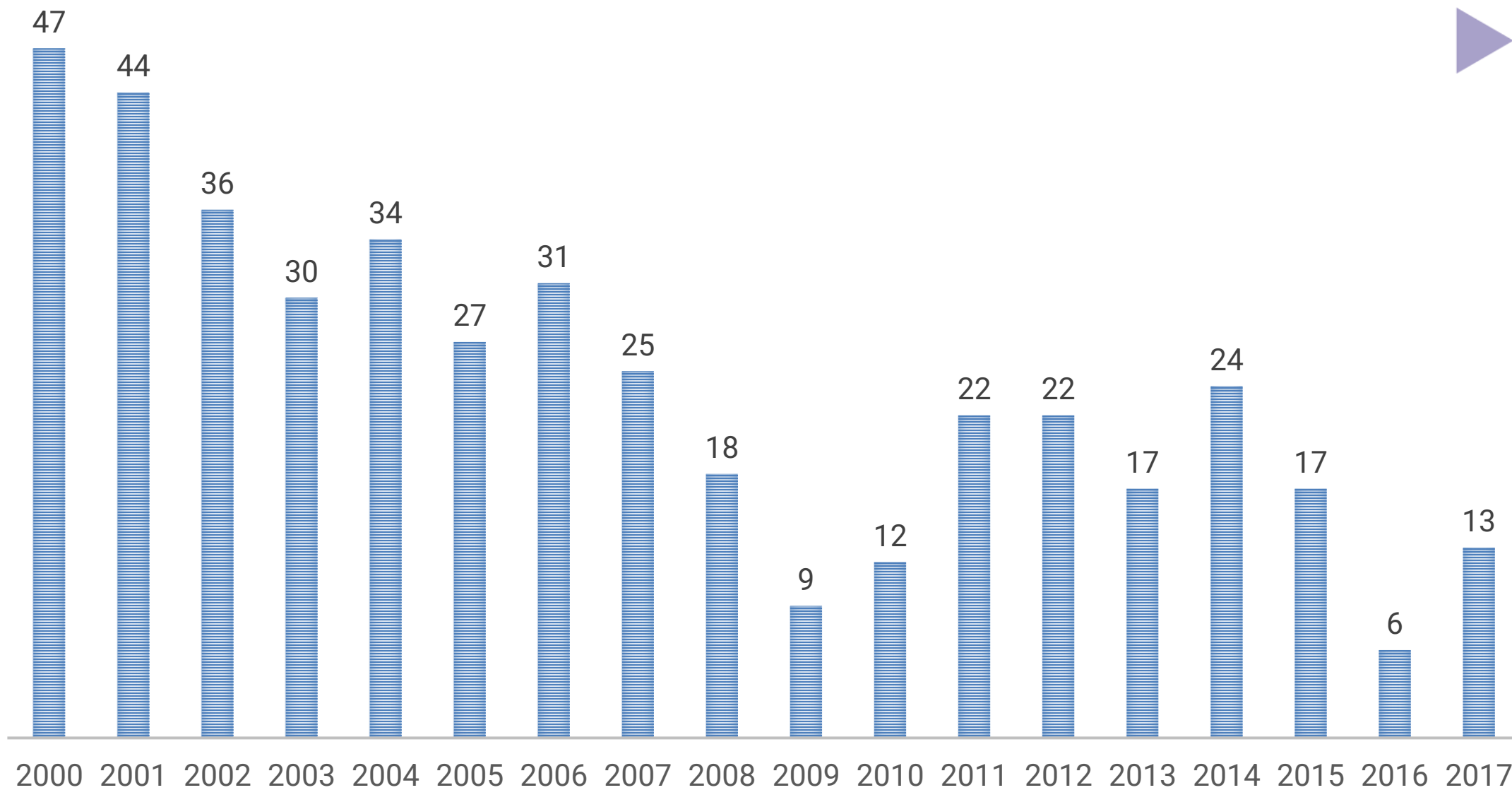
Na prática, o TCU não começa a auditar nem mesmo as contas anuais mais significativas de gestores públicos antes do oitavo ou nono mês após o fim do exercício.”

# Evolução contas anuais

Número de processos autuados para julgamento



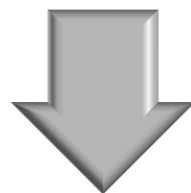
# Contas anuais Ministério da Fazenda



# Novo Modelo de Contas

## ACÓRDÃO Nº 3608/2014-TCU-Plenário

Estratégia de fortalecimento da Auditoria Financeira no TCU



## IN-TCU 84/2020 e DN-TCU 198/2022

Integração das competências constitucional e legal de certificação das contas ordinárias e de governo



AVALIAÇÃO E RECOMENDAÇÕES

*Na prática, o TCU não começa a auditar nem mesmo as **contas anuais** **mais significativas** de gestores públicos antes do **oitavo ou nono mês** após o fim do exercício.”*





# Contas anuais mais significativas



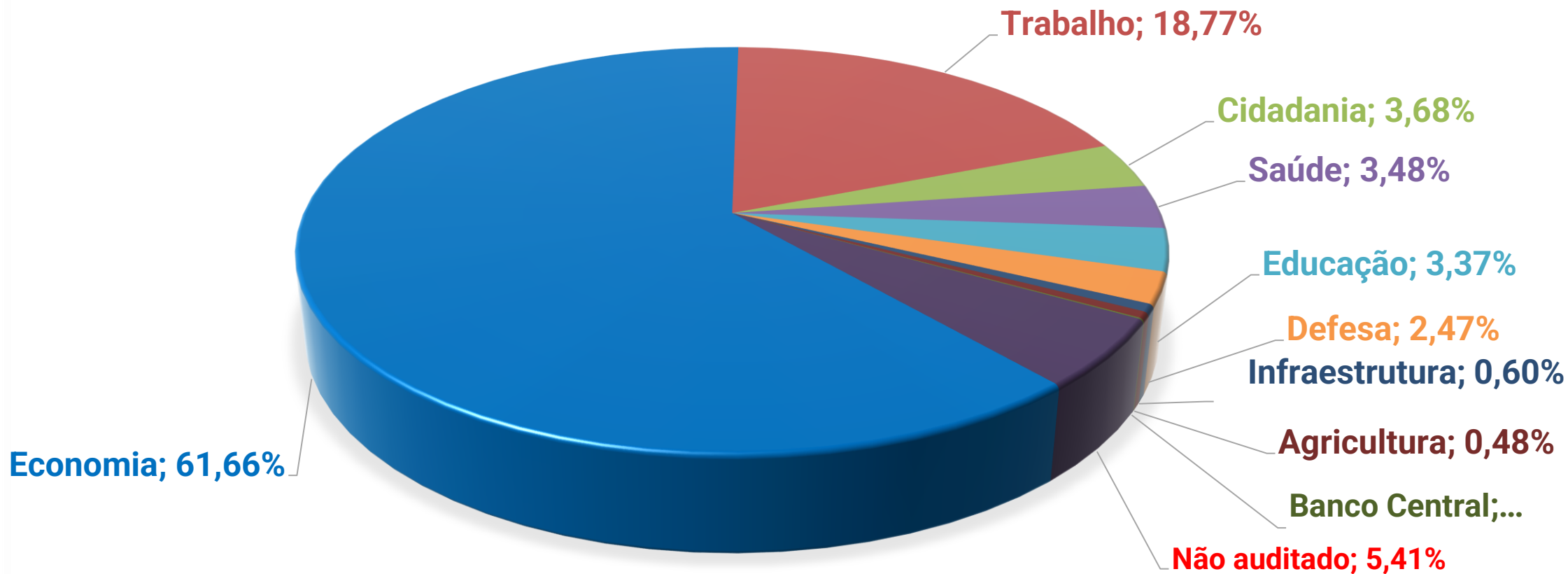
DN-TCU N° 198/2022, Art. 12. Serão consideradas UPC significativas:

- I. os Ministérios, enquanto órgãos supervisores, cujas despesas orçamentárias representem individualmente mais de 2% das despesas do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) que, quando somadas, alcancem pelo menos 90% do total das despesas do OFSS, selecionados em ordem decrescente;
- II. o Fundo do Regime Geral de Previdência Social;
- III. as empresas estatais, dependentes ou independentes, cujas participações societárias somadas alcancem 90% das participações permanentes da União, selecionadas em ordem decrescente de participação; e
- IV. o Banco Central do Brasil, em razão de suas relações financeiras com a União, reguladas pela Lei n° 13.820, de 2 de maio de 2019.

§ 3º Os Ministérios, enquanto órgãos superiores, não selecionados de acordo com o inciso I, e que possuam ativos superiores a 2% do total da União, devem ter suas contas certificadas e julgadas a cada dois anos, em sistema de rodízio, conforme planejamento definido pela CGU.

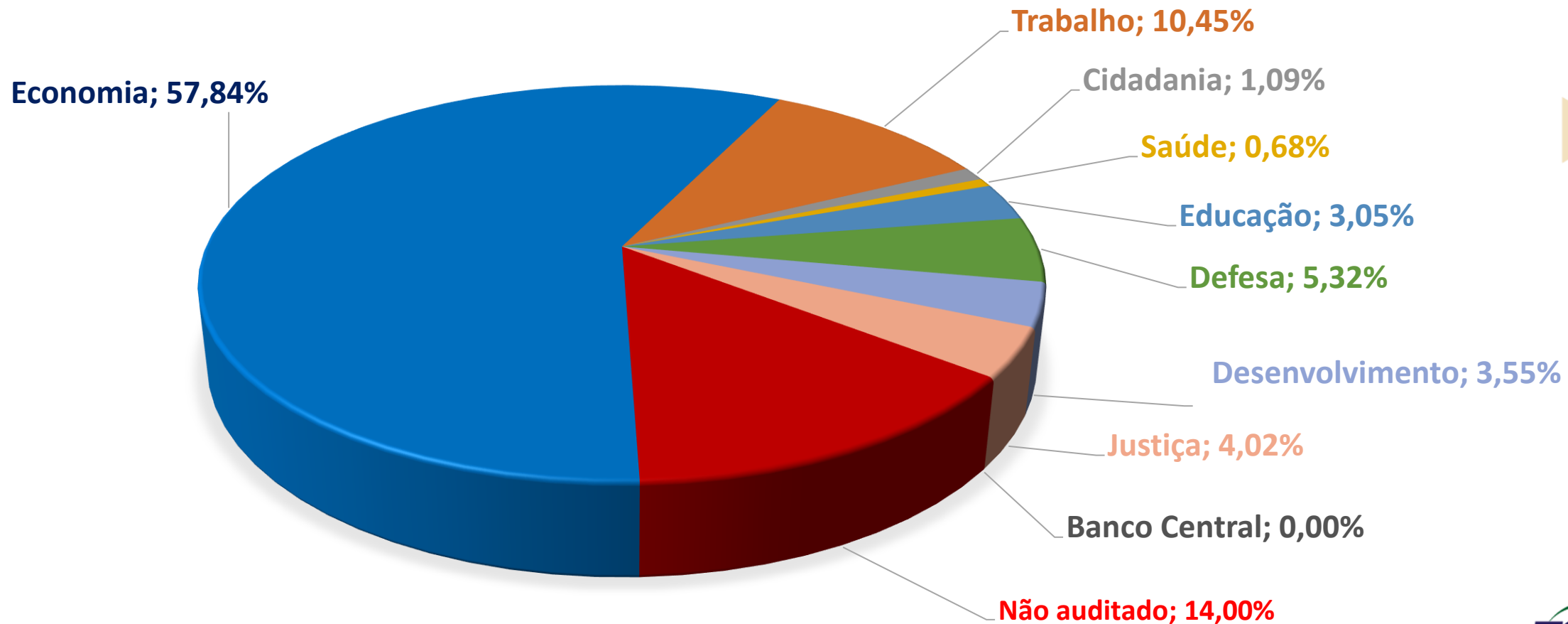
# UPC Significativas do BGU 2022

## Pelo critério da despesa orçamentária



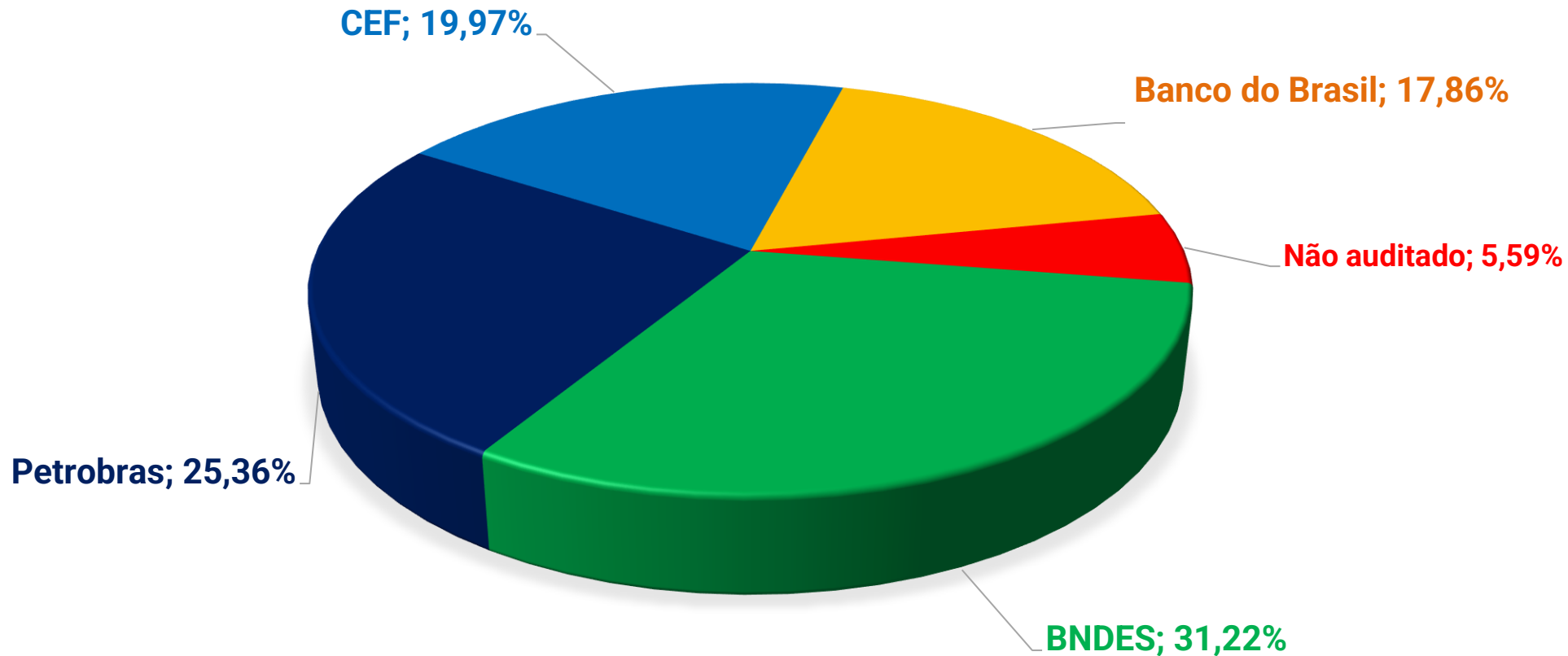
# UPC Significativas do BGRU 2022

## Pelo critério do ativo

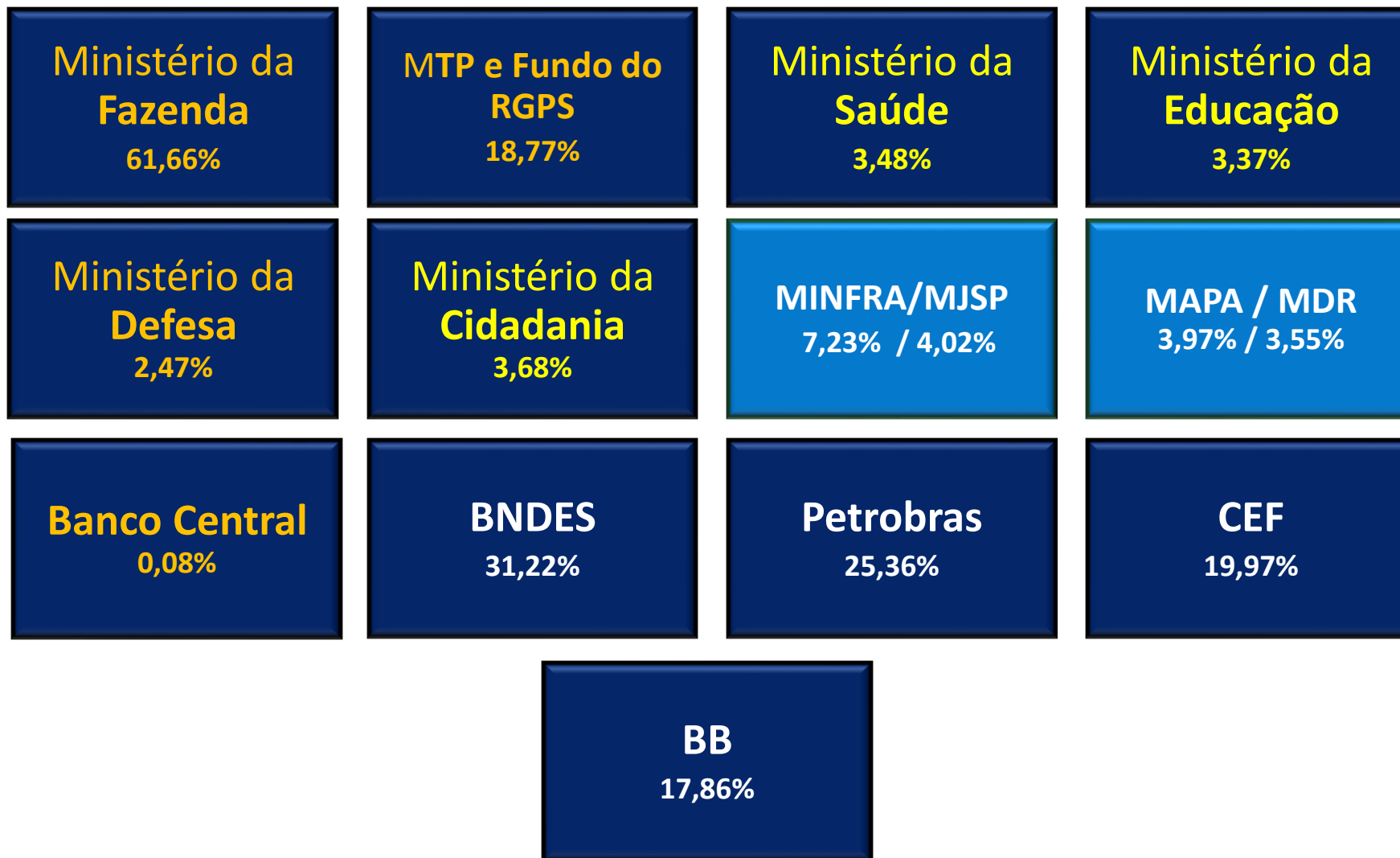


# UPC Significativas do BGU 2022

## Participações societárias



# Contas anuais mais significativas



15 UPC

+

90% das  
CONTAS  
da UNIÃO



# Impactos



## Impacto da Auditoria Financeira na União Correção de distorções em mais de R\$ 7 trilhões

R\$ 3 trilhões em perdas prováveis em créditos tributários

R\$ 3 trilhões em passivos previdenciários e judiciais reconhecidos

R\$ 150 bilhões em perdas prováveis em empréstimos aos entes subnacionais

R\$ 600 bilhões em ativos reconhecidos

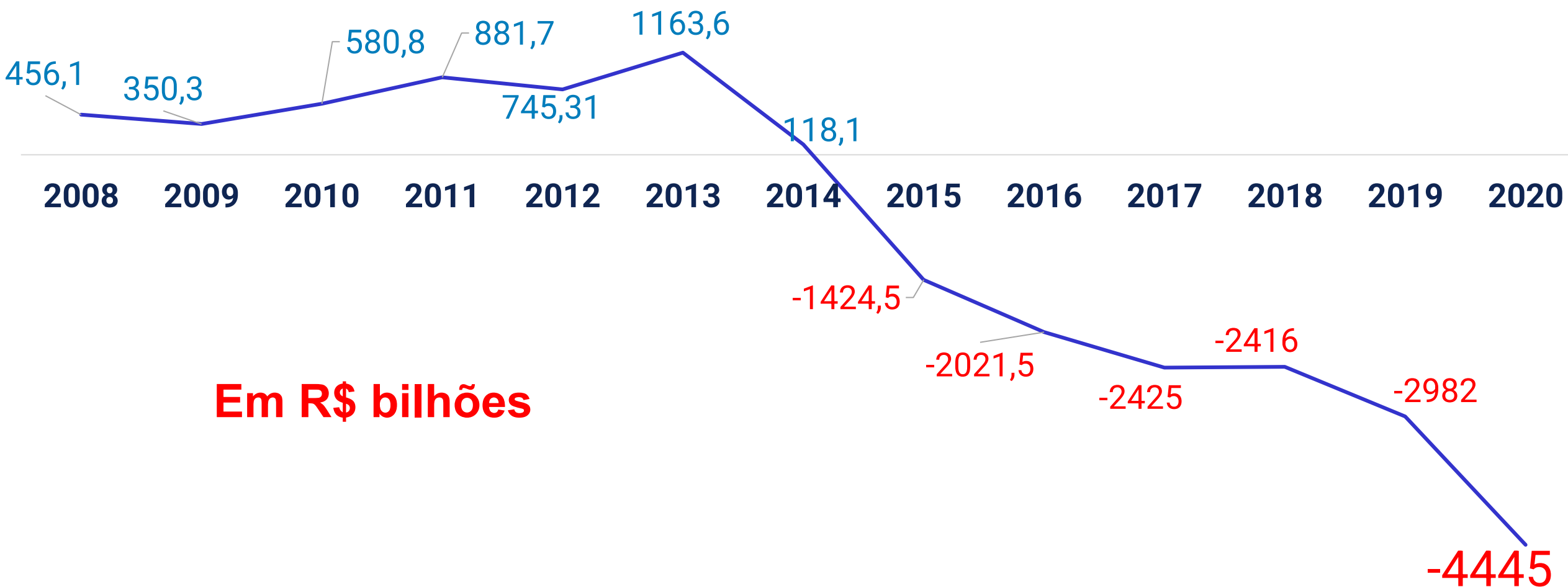
Aprimoramento das Notas Explicativas



# Impactos



## Impacto das correções no Patrimônio Líquido da União



**Em R\$ bilhões**

# Cursos de Auditoria Financeira oferecidos pelo ISC/TCU

---

[Auditoria Financeira | Portal TCU](#)



CONTROLE EXTERNO

**Auditoria Baseada em Risco -  
Etapa I**



CONTROLE EXTERNO

**Auditoria Baseada em Risco -  
Etapa II**

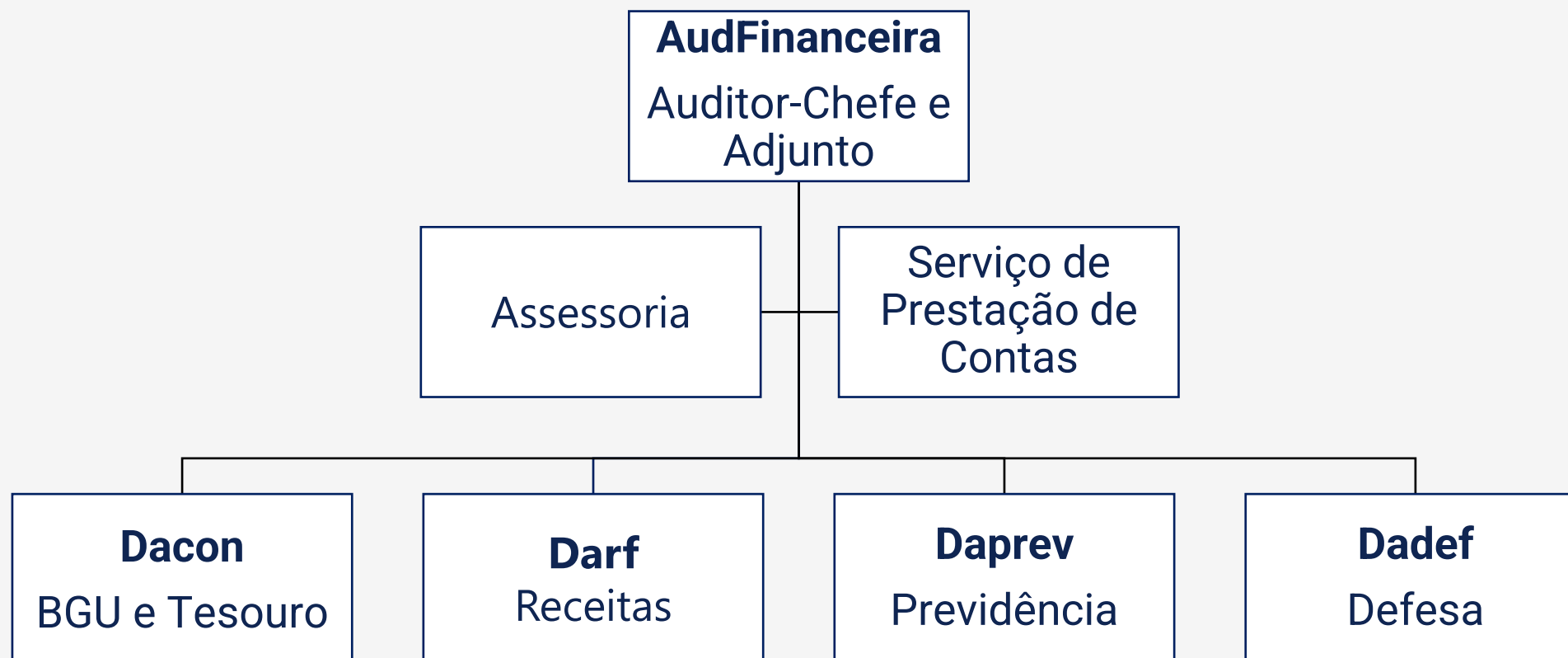


**Auditoria nas Contas Anuais -  
Financeira Integrada com  
Conformidade**

# Auditoria e Certificação de Contas no TCU

---

## Unidade de Auditoria especializada em Certificação de Contas



# Cadeia de Valor do Tribunal de Contas

## Tribunal **de Contas** da União





RELATO INTEGRADO

# RELATÓRIO DE GESTÃO INTEGRADO

**INTEGRANDO INFORMAÇÕES  
PARA UM RELATO ABRANGENTE,  
RELEVANTE, CONCISO E CLARO**



**Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão (1789)**  
*Art. 15. A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração.*

# Objetivo principal das entidades do Setor Público: Valor Público



- O objetivo principal da maioria das entidades do setor público é prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores (IPSASB EC, 2).
- Os órgãos da administração direta e as entidades da administração indireta têm por **objetivo básico satisfazer às necessidades sociais e econômicas da população, fornecendo bens e serviços a um nível satisfatório de qualidade** nas diversas funções de governo: saúde, educação, assistência social, segurança dentre outras (LIMA e DINIZ).
- Esse objetivo básico serve de referência para avaliar o desempenho do governo segundo quatro dimensões: **eficiência, equidade, condição financeira e *accountability***, constituindo essa última o **dever de prestar contas à sociedade, produzindo informações que permitam avaliar o seu desempenho, divulgando-as de forma clara e acessível** (idem).

# Necessidades de informação dos usuários de relatórios do setor público

➔ Portanto, **os usuários de relatórios financeiros do setor público têm geralmente necessidades de informação mais amplas do que os usuários de relatórios de entidades do setor privado.** Os usuários do setor público precisarão de informações para responder perguntas como:



- ✓ **A entidade prestou serviços à sociedade de maneira eficiente e eficaz?**
- ✓ **Qual foi o desempenho em termos de custos dos serviços e realizações?**
- ✓ **A capacidade da entidade para prestar serviços melhorou ou piorou em comparação com exercícios anteriores?**
- ✓ **Como a entidade financiou suas atividades e supriu suas necessidades de caixa, quais foram as fontes dos recursos financeiros e como eles foram alocados/usados?**
- ✓ **Qual é a condição financeira da entidade ou a sua capacidade de continuar a financiar suas atividades, cumprir suas obrigações e compromissos de prestação de serviços?**



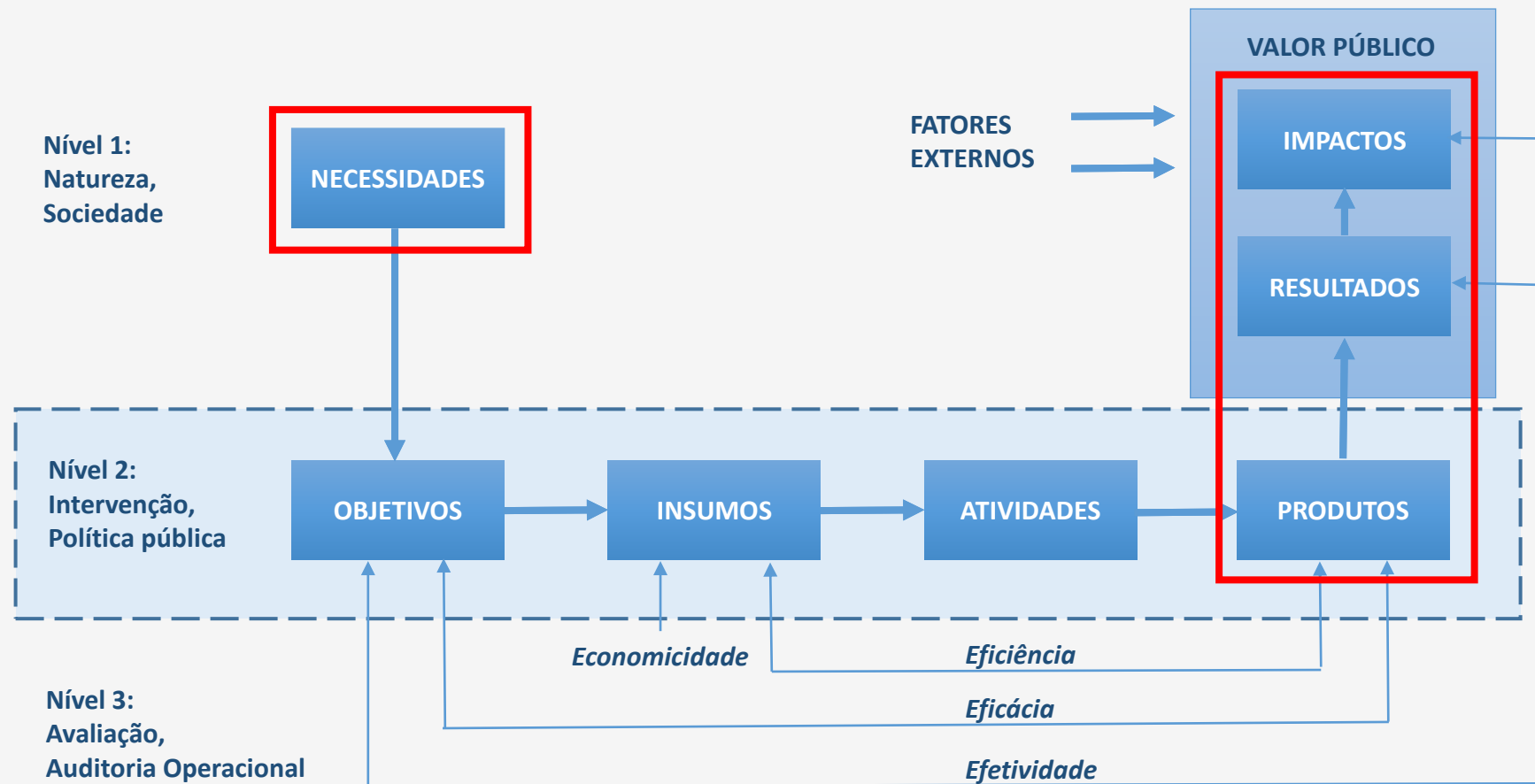
# O conceito central



## Valor

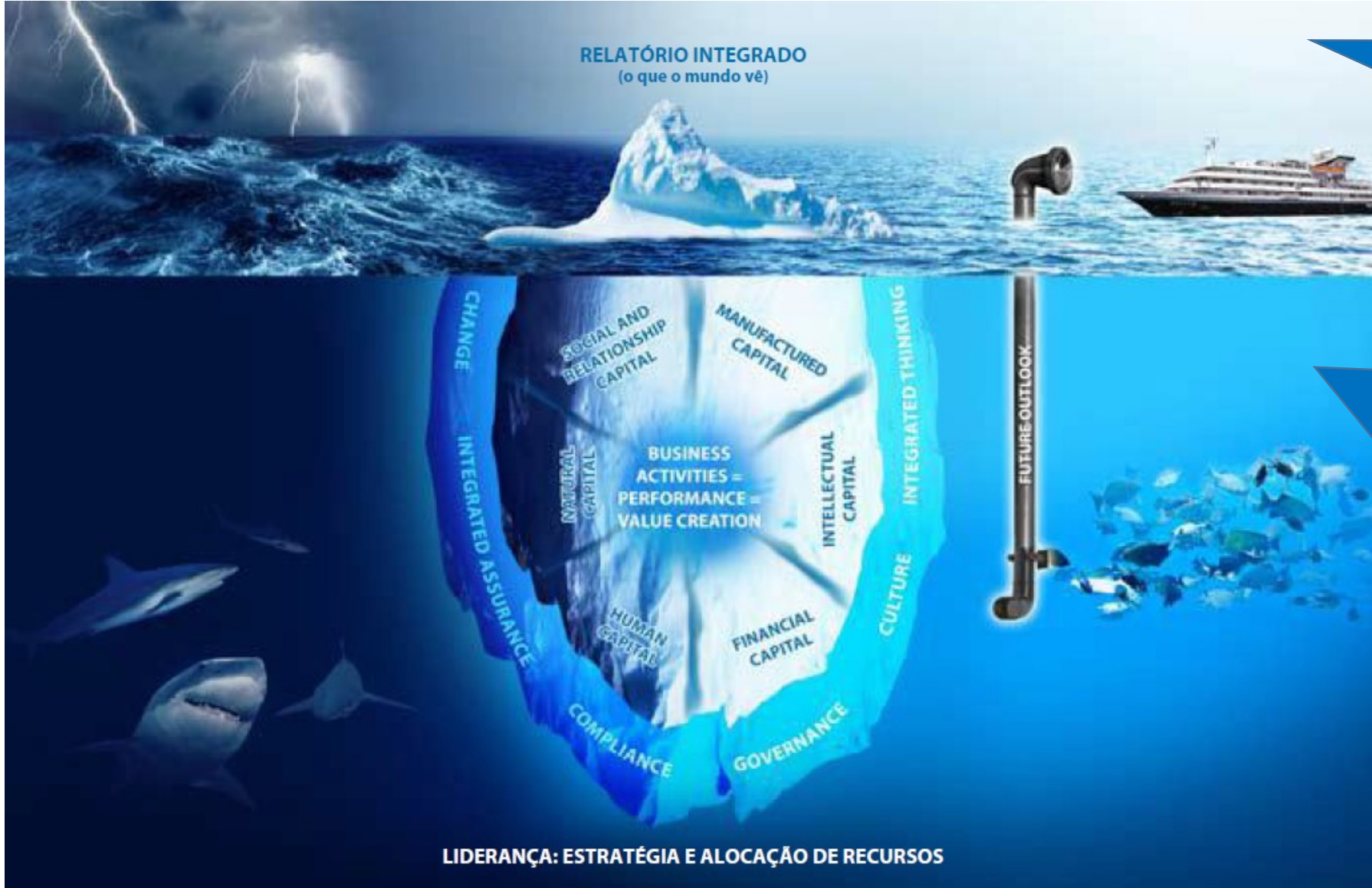
Como a estratégia, a governança, o desempenho da organização e as suas perspectivas levam à geração de valor no curto, médio e longo prazos.

# Processo de geração de Valor Público





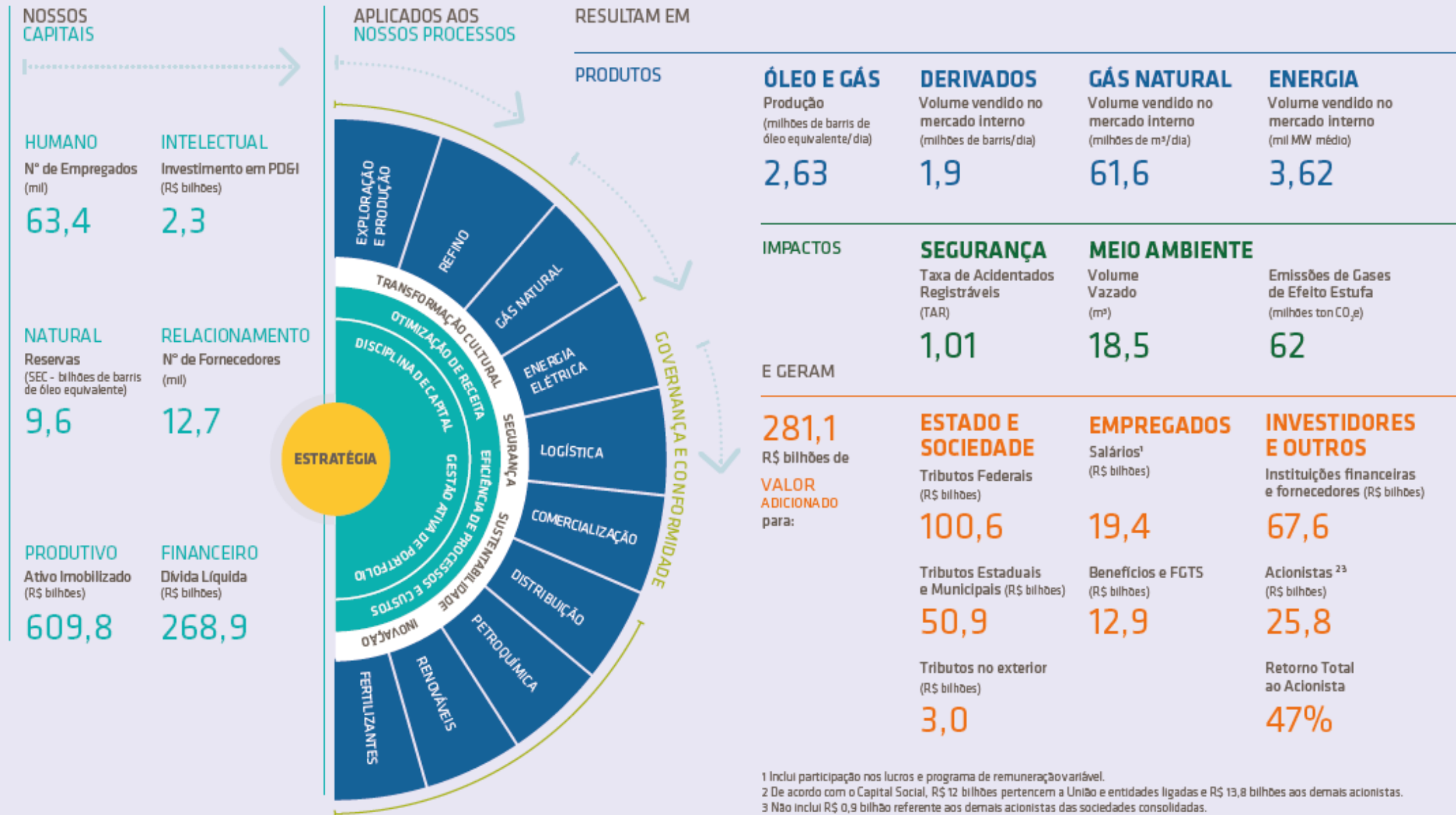
# Relato Integrado x Relatório Integrado



É o relatório propriamente dito. Fornece informações para uso na avaliação da capacidade de uma organização de gerar valor.

É a abordagem que visa facilitar o processo de elaboração do relatório integrado, apoiar a integração do pensamento, melhorar a comunicação interna e a responsabilidade pela gestão integrada dos recursos, com o objetivo de divulgar informações estratégicas, relevantes e concisas na prestação de contas.

# Modelo de Negócio



Fonte: RG 2018 Petroleo Brasileiro S.A.

## NOSSOS RECURSOS

### PESSOAL, CONHECIMENTO E INOVAÇÃO

Força de trabalho	Ações	Servidores
<b>2.202</b>	<b>515</b>	<b>68%</b>
servidores	educacionais	capacitados

### COMUNICAÇÃO E RELACIONAMENTO

Órgãos e entidades	Acordos de	Demandas
<b>1.080</b>	<b>139</b>	<b>7.758</b>
jurisdicionados	cooperação vigentes	ouvidoria

### LOGÍSTICA E SUSTENTABILIDADE

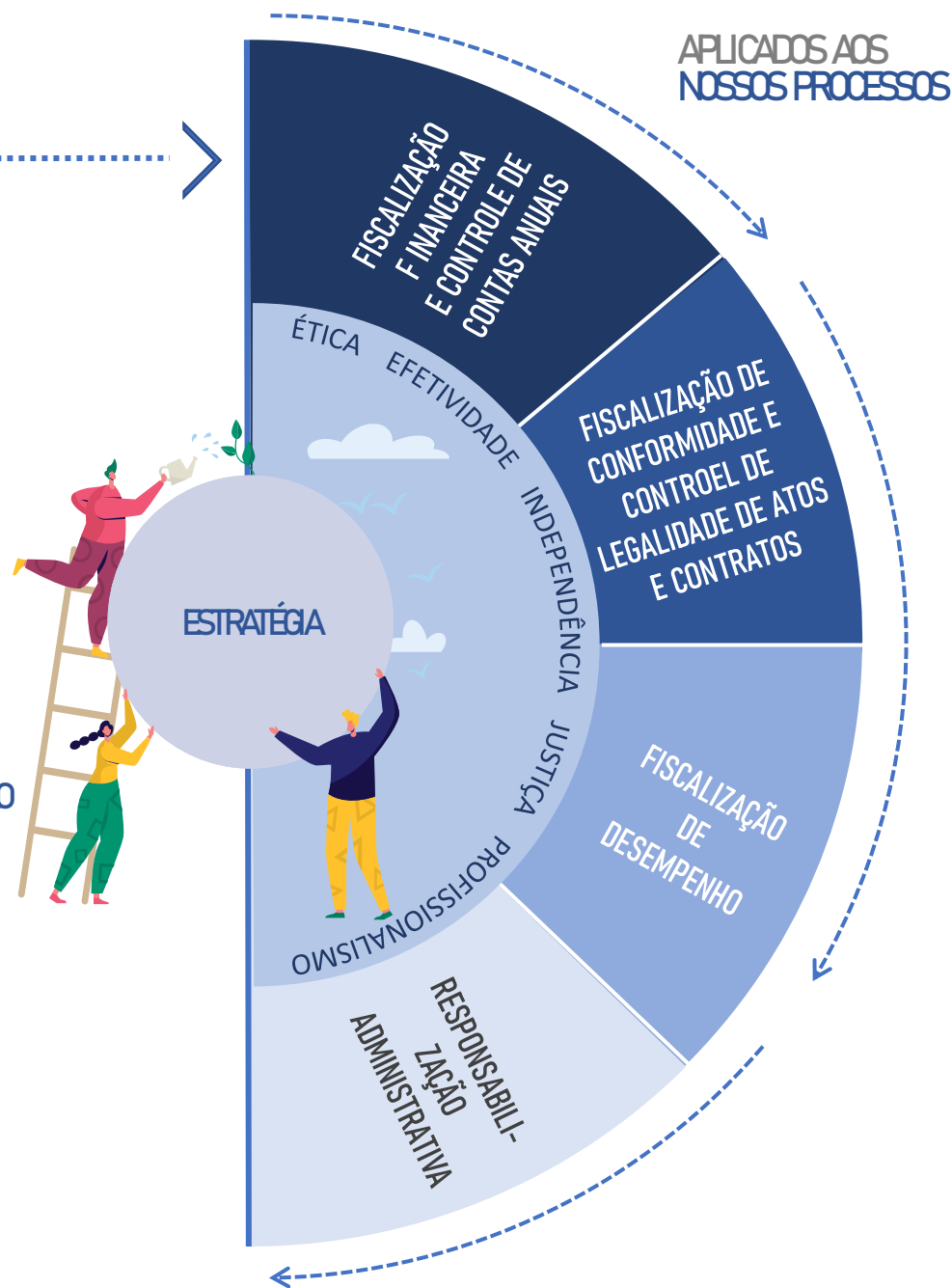
Execução Plano	Economia	Índice avaliação
<b>94%</b>	<b>30 mi</b>	<b>95%</b> ações
sustentabilidade	observada	sustentabilidade

### TECNOLOGIA E SEGURANÇA DA INFORMAÇÃO

Disponibilidade	Investimento
<b>98,9%</b>	<b>74 mi</b>
soluções de TI	em TI

### ORÇAMENTO, FINANÇAS E CONTABILIDADE

Dotação	Orçamento	Recursos
<b>2,25 bi</b>	<b>95,9%</b>	<b>164,8 mi</b>
orçamentária	liquidade	licitados



## GERAM

### PRODUTOS

Transparência e credibilidade das contas públicas	Segurança jurídica e econômica de atos e contratos	Eficiência, eficácia e efetividade das políticas públicas	Integridade na Gestão Pública
ALDITORIAS FINANCEIRAS	ALDITORIAS DE CONFORMIDADE ATOS APRECIADOS	ALDITORIAS OPERACIONAIS CONCESSÕES AVALIADAS	TCEs APRECIADAS
<b>15</b>	<b>160</b>	<b>48</b>	<b>1.600</b>
DESPESAS CERTIFICADAS	CONS. DEN & REFR APRECIADAS		COBRANÇAS EXECUTIVAS
<b>6 B</b>	<b>108.399</b>		<b>3.038</b>
	<b>1.200</b>		RESPONSÁVEIS JULGADOS
			<b>8.219</b>

### RESULTADOS

	CAUTELARES EXPCIDAS MONTANTE CAUTELARES	RESPONSÁVEIS INABILITADOS EMPRESAS INDÔNEAS MULTAS APLICADAS DÉBITOS IMPUTADOS
	<b>88</b>	<b>131</b>
	<b>12,9 B</b>	<b>73</b>
		<b>3,4 B</b>
		<b>5,2 B</b>

### IMPACTOS

RELAÇÃO BENEFÍCIO X CUSTO	CORREÇÃO DE IMPROPRIEDADES E IRREGULARIDADES	INCREMENTO DE ECONOMIA, EFICIÊNCIA E EFICÁCIA OU EFETIVIDADE
<b>43,8 BILHÕES</b>	<b>21,7 B</b>	<b>6,1 B</b>
POTENCIAIS	ELEVAÇÃO DE PREÇO DE EMPRESA PRIVATIZADA	INTERRUPÇÃO DE PAGAMENTO DE ATOS DE PESSOAL ILICÍTOS
	<b>2,6 B</b>	<b>779 M</b>

## QUEM SOMOS

### Mensagem da Presidente

#### O Tribunal de Contas da União

Estrutura organizacional e ambiente externo

Informações gerais

#### Como geramos valor?

Nossa cadeia de Valor

Nosso modelo de Negócios

Nossa governança

Nossa estratégia

Gestão de riscos e controle interno

#### O que foi prioritário para nós em 2021

## NOSSOS RECURSOS

### Nossa gente

Gestão de Pessoas

Desenvolvimento de competências

Gestão do conhecimento e da inovação

### Nossa tecnologia

Gestão de TI

Segurança da Informação

### Nosso relacionamento

Cidadãos

Congresso Nacional

Demais partes interessadas

### Nossa logística e nossa sustentabilidade

Patrimônio

Sustentabilidade

### Nossas finanças

## NOSSOS RESULTADOS

### Fiscalização Financeira e controle de contas anuais

Parecer prévio sobre Contas de Governo

Acompanhamento da gestão fiscal

Auditoria e certificação de contas

Cálculo da repartição de receitas

### Fiscalização de conformidade e controle de legalidade de atos e contratos

Atos de pessoal

Apuração de denúncias e representações

Auditoria de conformidade

Acompanhamento de Desestatização

Resposta a consultas

### Fiscalização de desempenho

Avaliação de políticas, programas, serviços e organizações públicas

Fiscalização da regulação de serviços públicos

### Responsabilização administrativa e financeira

Julgamento das contas dos administradores públicos

Julgamento de responsáveis por desvios de recursos públicos

### Provimento de informações ao CN e à sociedade

Provimento de informações ao Congresso Nacional

Provimento de informações à sociedade e aos cidadãos



# Finalidades da Prestação de Contas



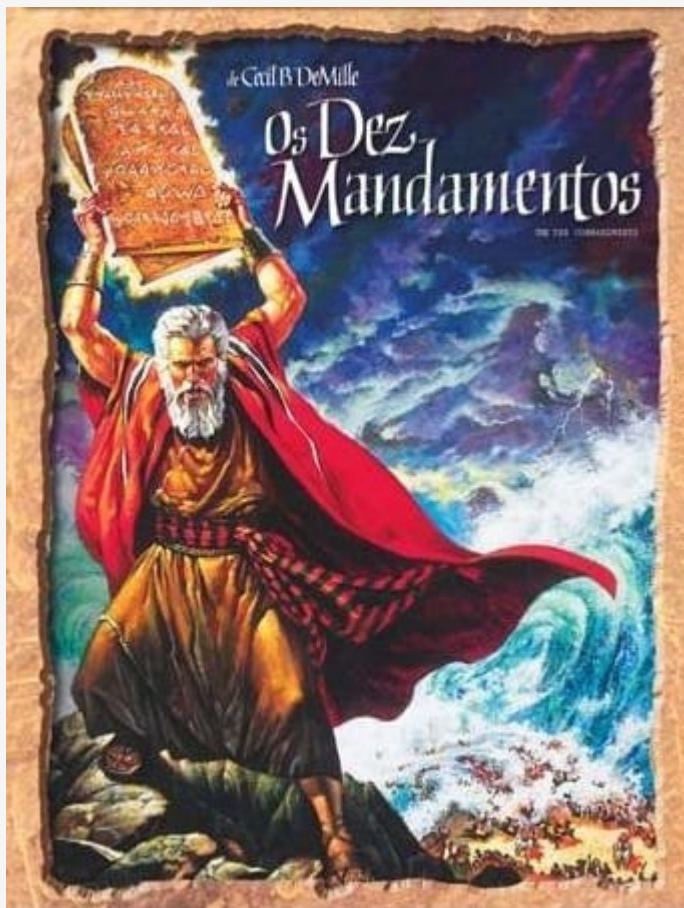
**Atender às necessidades de informação dos cidadãos** e seus representantes, dos usuários de serviços públicos e dos provedores de recursos, dos órgãos do Poder Legislativo e de controle **para fins de transparência, responsabilização e tomada de decisão**, em especial para:

- ✓ Facilitar e incentivar a atuação do controle social sobre a execução do orçamento federal e proteção do patrimônio da União
- ✓ Subsidiar os órgãos do SCI a avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União (CF, Art. 74, I e II)
- ✓ Subsidiar os Ministros de Estado com informações para o exercício da orientação, coordenação e supervisão que lhe cabe, bem como apresentar ao Presidente da República o relatório anual de sua gestão no Ministério (CF, Art. 87, § único, I e III)
- ✓ Contribuir para o acompanhamento e a fiscalização orçamentária pela Comissão Mista de Orçamento (CF, Art. 166, § 1º) e
- ✓ Possibilitar ao TCU o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis (CF, Art. 71, II)



# Princípios da Prestação de Contas

---



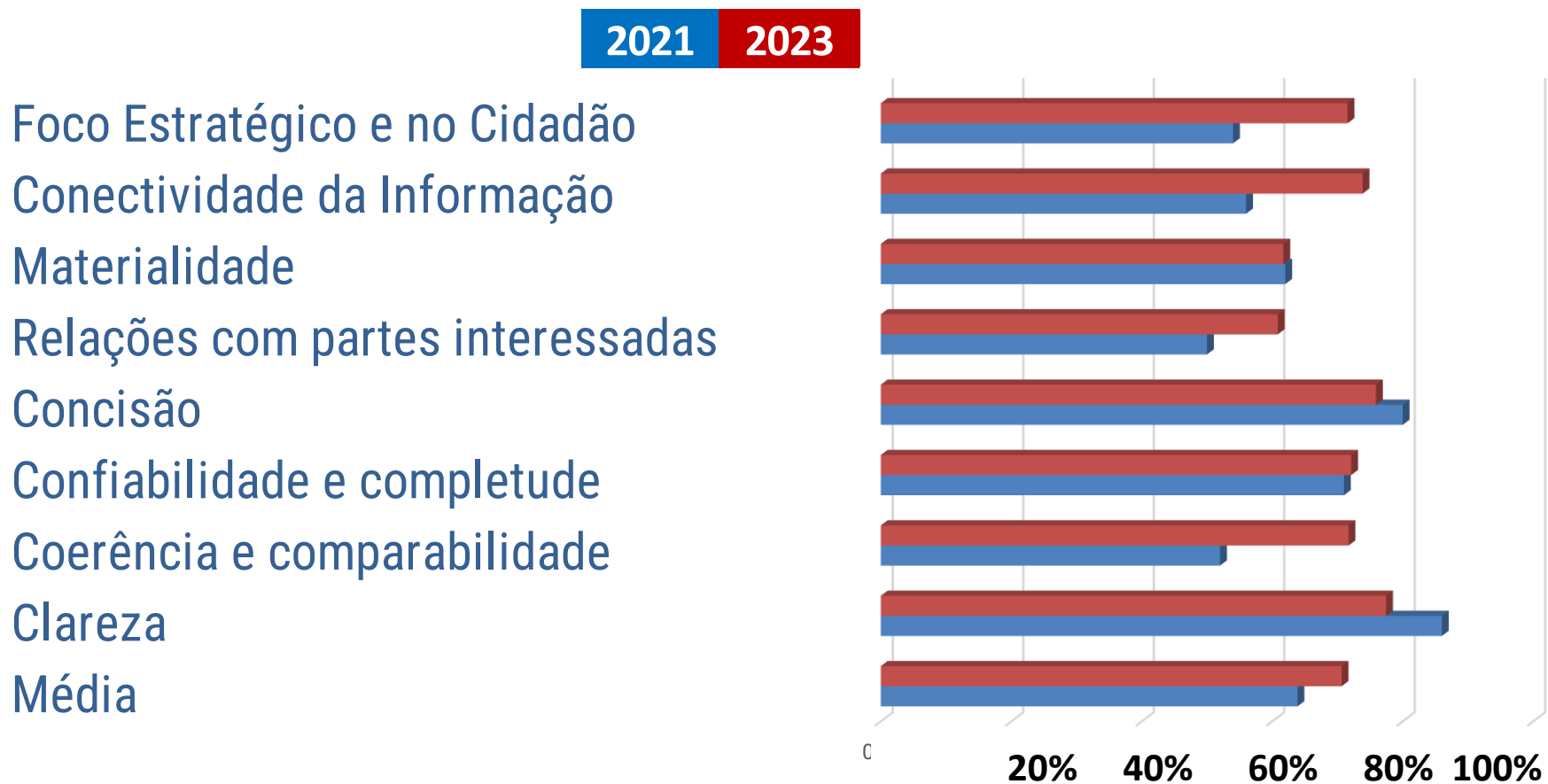
Art. 4º São **Princípios** para elaboração e divulgação da prestação de Contas:

- I. Foco estratégico e no cidadão
- II. Conectividade da informação
- III. Relações com as partes interessadas
- IV. Materialidade
- V. Concisão
- VI. Confiabilidade e completude
- VII. Coerência e comparabilidade
- VIII. Clareza
- IX. Tempestividade
- X. Transparência



# Avaliação dos Relatórios de Gestão

## ADERÊNCIA AOS PRINCÍPIOS DO RELATO INTEGRADO



**Fonte:** Parceria TCU - CBARI

<https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao.htm>

# Benefícios percebidos

---

## Melhora a responsabilidade pela gestão integrada dos recursos aplicados no processo de geração de valor (produtos, resultados e impactos)



Melhora a qualidade da informação disponível para a tomada de decisões (definição da estratégia, dos objetivos e a alocação dos recursos)



Induz a medição de produtos, a avaliação de resultados e assim a otimização do desempenho na entrega de políticas e serviços públicos



Promove uma abordagem mais coesa e eficiente do Relatório de Gestão, ao focar nos fatores relevantes relacionados à geração de valor

# Pesquisa 2023 sobre Novo Modelo de Relatório de Gestão

## Adoção do Relato Integrado

**92%** de 836 UPCs  
Concordam total ou  
parcialmente

*“A adoção do modelo de Relato Integrado contribuiu para a melhoria do processo de elaboração do **Relatório de Gestão**”*

**85%** de 746 UPCs  
Concordam total ou  
parcialmente

*“O Relatório de Gestão na forma de Relato Integrado contribuiu para a **melhoria** dos processos de **governança** e **gestão da UPC**”*



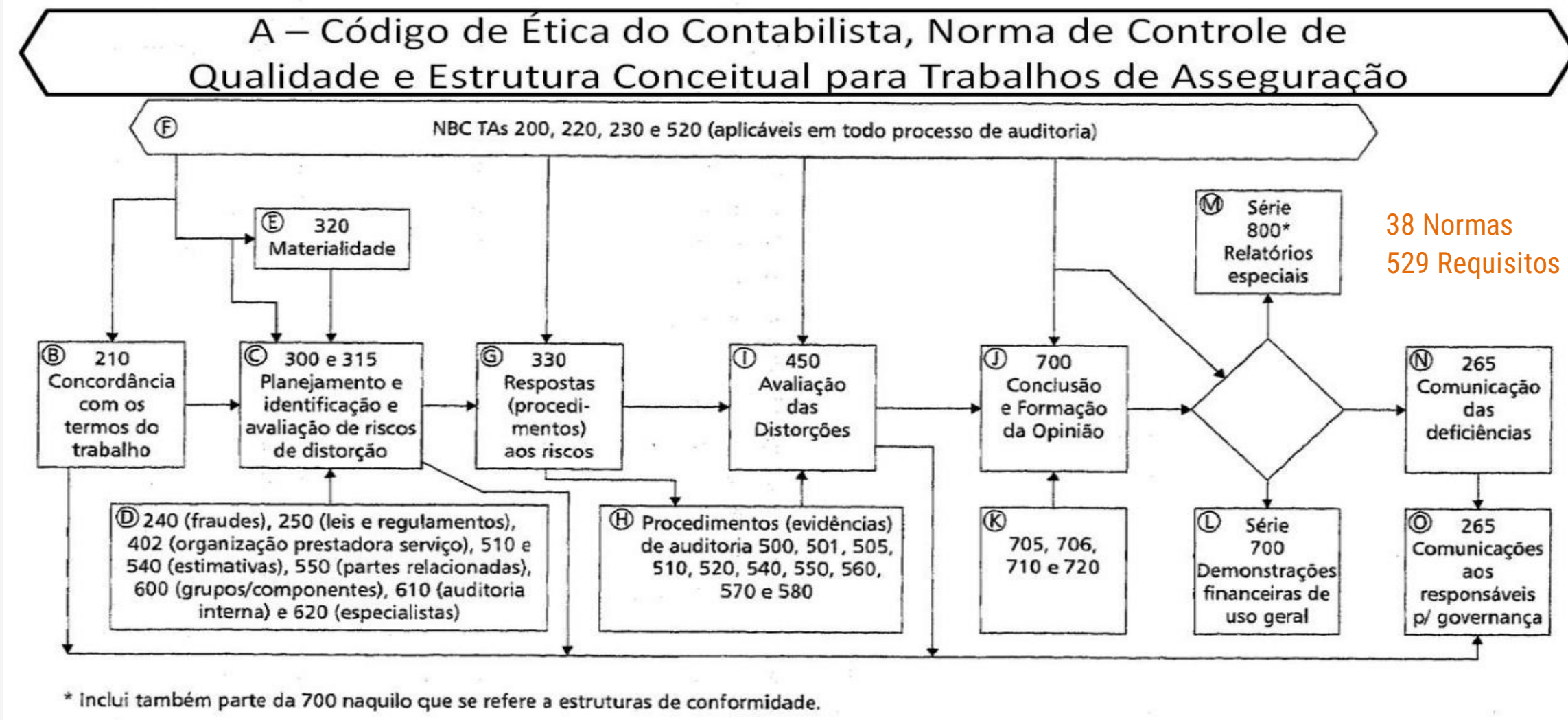




## O Processo de Auditoria Financeira



# Normas de Auditoria aplicáveis ao processo de trabalho



Fonte: LONGO, Cláudio Gonçalo. Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015, p. 26

# Visão geral do Processo de Auditoria Financeira

## Auditoria Financeira



Fonte: Elaborado pela Secretaria Federal de Controle Interno (CGU)

# Cronograma da Auditoria



Indagação | Inspeção | Observação | Reexecução | Recálculo | Confirmação | Procedimentos analíticos

Fonte: Elaborado por Antonio Alves de CARVALHO Neto



# Documentação do Processo de Auditoria Financeira

Conteúdo	ISA/NBCTA/ISSAI relevante
Os principais requisitos relativos à documentação de auditoria, incluindo o planejamento da auditoria, a evidência de auditoria obtida e o arquivo de auditoria são encontrados nas normas indicadas neste slide, porém muitas normas de auditoria estabelecem requisitos de documentação específicos.	230 - Documentação 240 - Fraude 300 - Planejamento 315 - Avaliação de Riscos 330 - Resposta a Riscos

O objetivo do Auditor é preparar documentação que forneça:

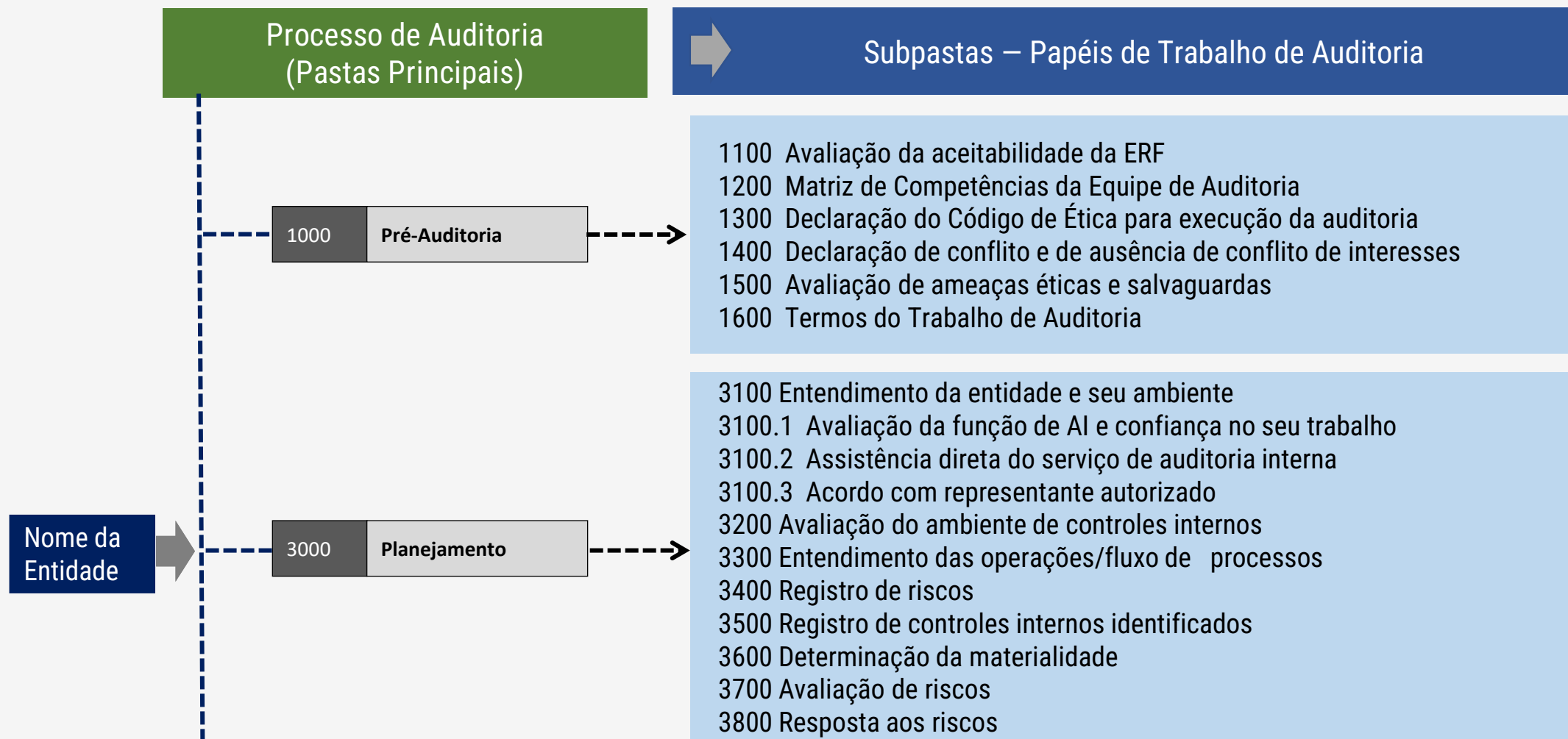
- ✓ (a) registro suficiente e apropriado do embasamento do relatório do auditor; e
- ✓ (b) evidências de que a auditoria foi planejada e executada em conformidade com as normas e as exigências legais e regulamentares aplicáveis.

A organização, indexação e manutenção do “ARQUIVO DE AUDITORIA” é assunto a ser tratado no nível das políticas da firma ou organização de auditoria. Sua importância é tamanha para o Sistema de Gestão da Qualidade e para outros propósitos, que não dá para ficar só no nível das práticas. Precisa ser formalmente disciplinado por norma.

- ✓ Permite determinar se foi obtida evidência suficiente e apropriada para suportar as opiniões do certificado de auditoria
- ✓ Ajuda nas funções de gestão da qualidade: revisão pelo coordenador/supervisor/auditor-chefe e pelo revisor de qualidade

Fonte: NBC TASP 230(R3)

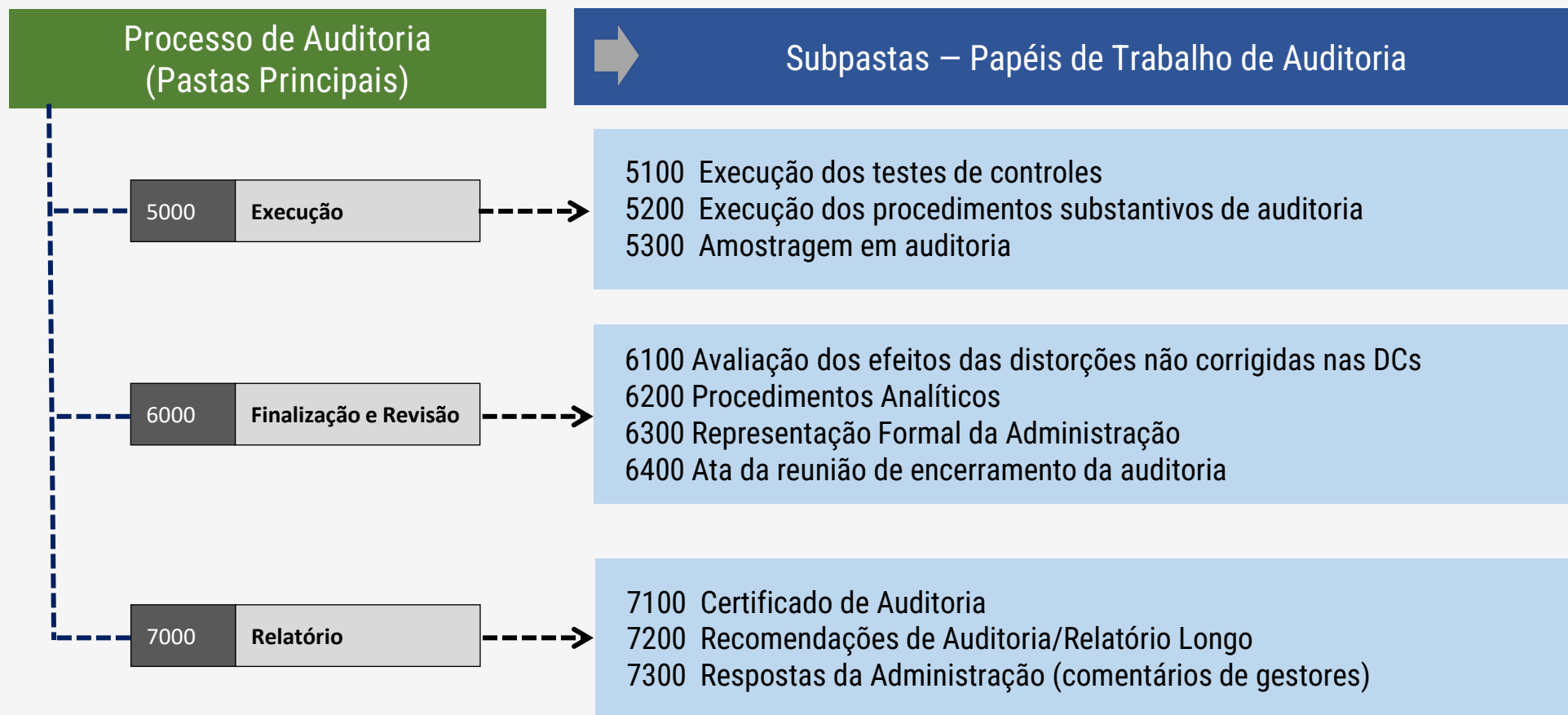
# Arquivo da Auditoria Financeira



Fonte: Manual de Implementação das ISSAIs de Auditoria Financeira, p. 206



# Arquivo da Auditoria Financeira



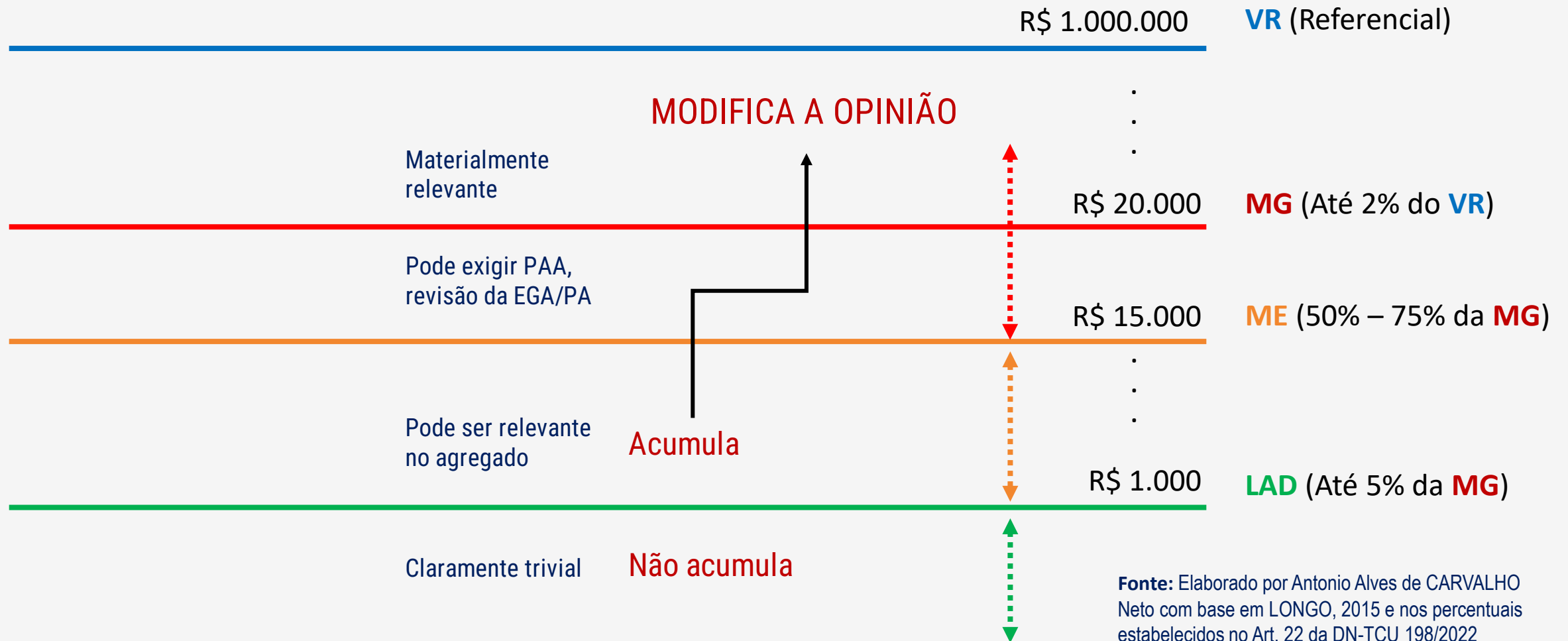
Fonte: Manual de Implementação das ISSAIs de Auditoria Financeira, p. 206

# Aplicação do conceito de Materialidade na Formação da Opinião

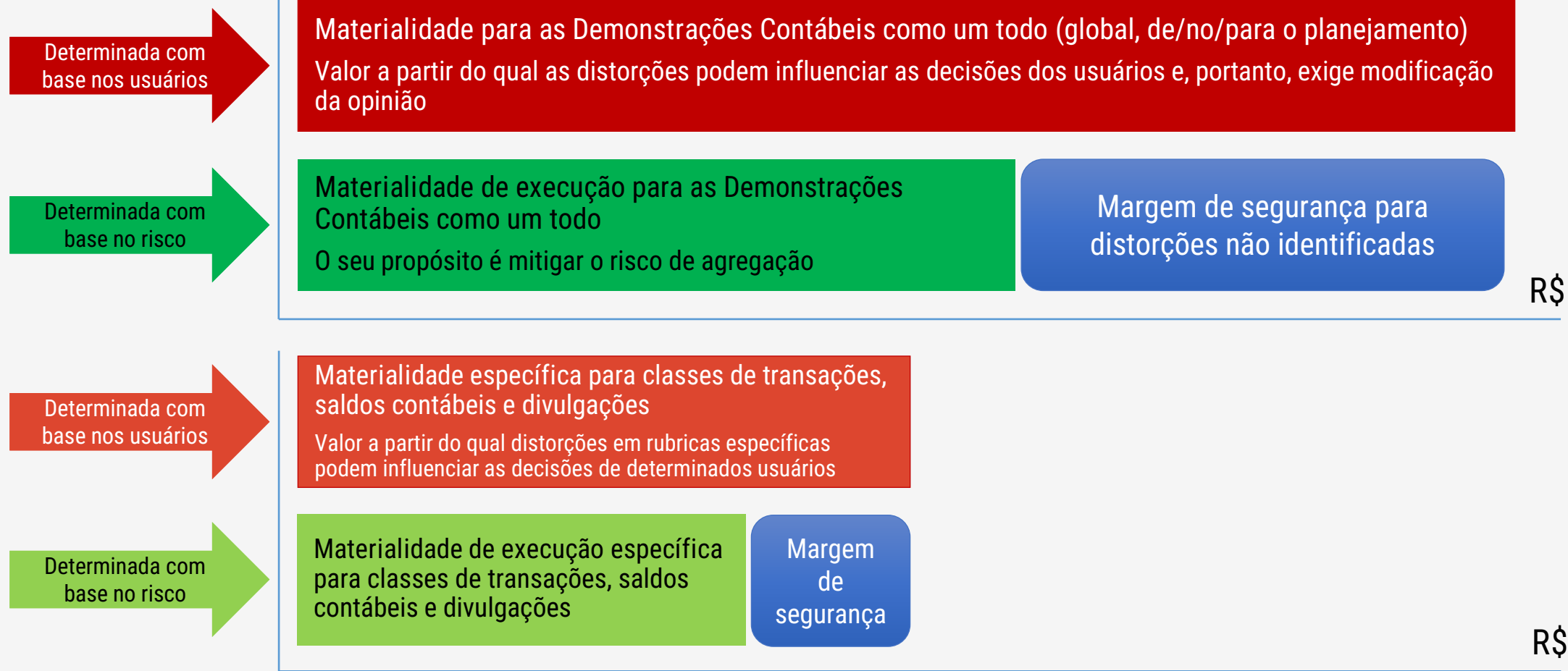
NBC TASP 700

Formação de opinião sobre as Demonstrações Contábeis

Item 11(c)



# Determinação da Materialidade



Fonte: Guia de Aplicação das ISA, Seção 5.4 – Materialidade, p. 82

# Definição do Escopo na Auditoria Financeira



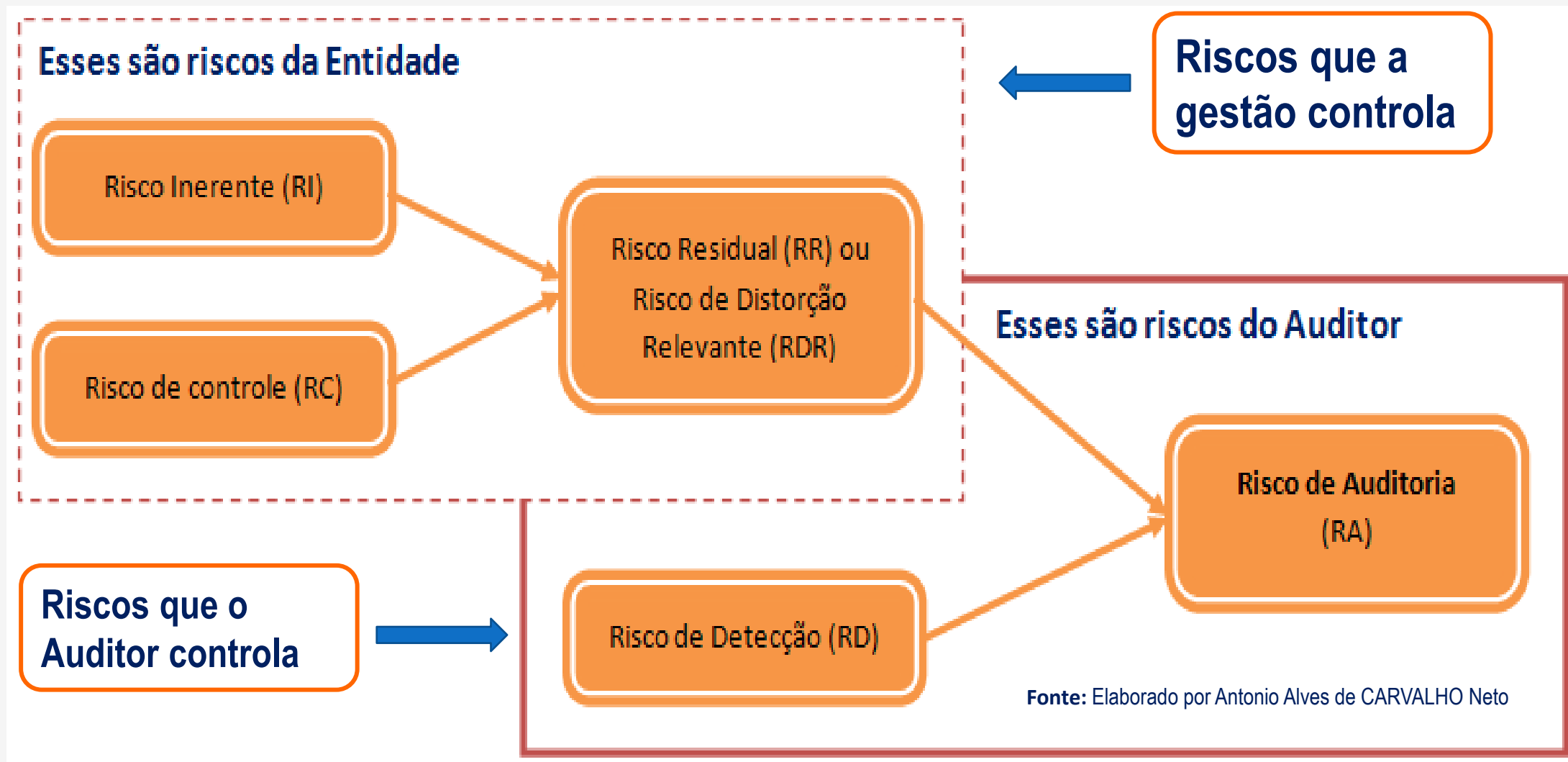
ATIVO	NE	2019	2018
<b>Ativo Circulante</b>		<b>1.720.681</b>	<b>1.570.450</b>
Caixa e Equivalentes de Caixa	<u>7</u>	1.536.606	1.369.047
Créditos a Curto Prazo	<u>8</u>	107.132	121.891
Demais Créditos e Valores a Curto Prazo	<u>9</u>	52.820	54.927
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo		415	917
Estoques		23.449	23.429
Ativos Não Financeiros Mantidos para Venda		178	197
VPD Pagas Antecipadamente		80	43
<b>Ativo Não Circulante</b>		<b>3.876.705</b>	<b>3.697.692</b>
Ativo Realizável a Longo Prazo		2.064.651	2.068.755
Créditos a Longo Prazo	<u>8</u>	1.983.917	2.020.448
Demais Créditos e Valores a Longo Prazo	<u>9</u>	55.718	38.141
Invest. e Aplicações Temporárias a Longo Prazo		25.016	10.165
VPD Pagas Antecipadamente		0	1
Investimentos	<u>10</u>	395.314	356.980
Imobilizado	<u>11</u>	1.408.621	1.266.644
Intangível	<u>12</u>	8.118	5.309
Diferido		1	4
<b>TOTAL DO ATIVO</b>		<b>5.597.386</b>	<b>5.268.142</b>

PASSIVO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO		2019	2018
<b>Passivo Circulante</b>		<b>1.353.179</b>	<b>1.130.268</b>
Obrig. Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Curto Prazo	<u>13</u>	74.416	68.424
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	<u>14</u>	1.098.497	808.496
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	<u>15</u>	2.856	3.064
Obrigações Fiscais a Curto Prazo		18	40
Obrigações de Repartição a Outros Entes		1.207	1.528
Provisões a Curto Prazo	<u>16</u>	69.189	57.073
Demais Obrigações a Curto Prazo	<u>17</u>	106.997	191.644
<b>Passivo Não Circulante</b>		<b>7.226.258</b>	<b>6.553.679</b>
Obrig. Trab., Prev. e Assist. a Pagar a Longo Prazo	<u>13</u>	2.775	4.343
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	<u>14</u>	5.068.110	4.894.795
Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	<u>15</u>	345	349
Obrigações Fiscais a Longo Prazo		84	81
Provisões a Longo Prazo	<u>16</u>	2.044.602	1.629.808
Demais Obrigações a Longo Prazo	<u>17</u>	110.339	24.301
Resultado Diferido		2	2
<b>Total do Passivo</b>		<b>8.579.437</b>	<b>7.683.948</b>
<b>Patrimônio Líquido</b>		<b>(2.982.051)</b>	<b>(2.415.805)</b>
Patrimônio Social e Capital Social		5.009	17.101
Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital (AFAC)		300	1.425
Reservas de Capital		19	199
Ajustes de Avaliação Patrimonial		1	217
Reservas de Lucros		-	224
Demais Reservas		176	246
Resultados Acumulados		(2.986.161)	(2.433.760)
(-) Ações / Cotas em Tesouraria		(1.394)	(1.458)
<b>TOTAL DO PASSIVO E DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		<b>5.597.386</b>	<b>5.268.142</b>

A **ME** é o parâmetro quantitativo utilizado para selecionar os saldos contábeis e as classes de transações significativas que irão compor o escopo do trabalho.

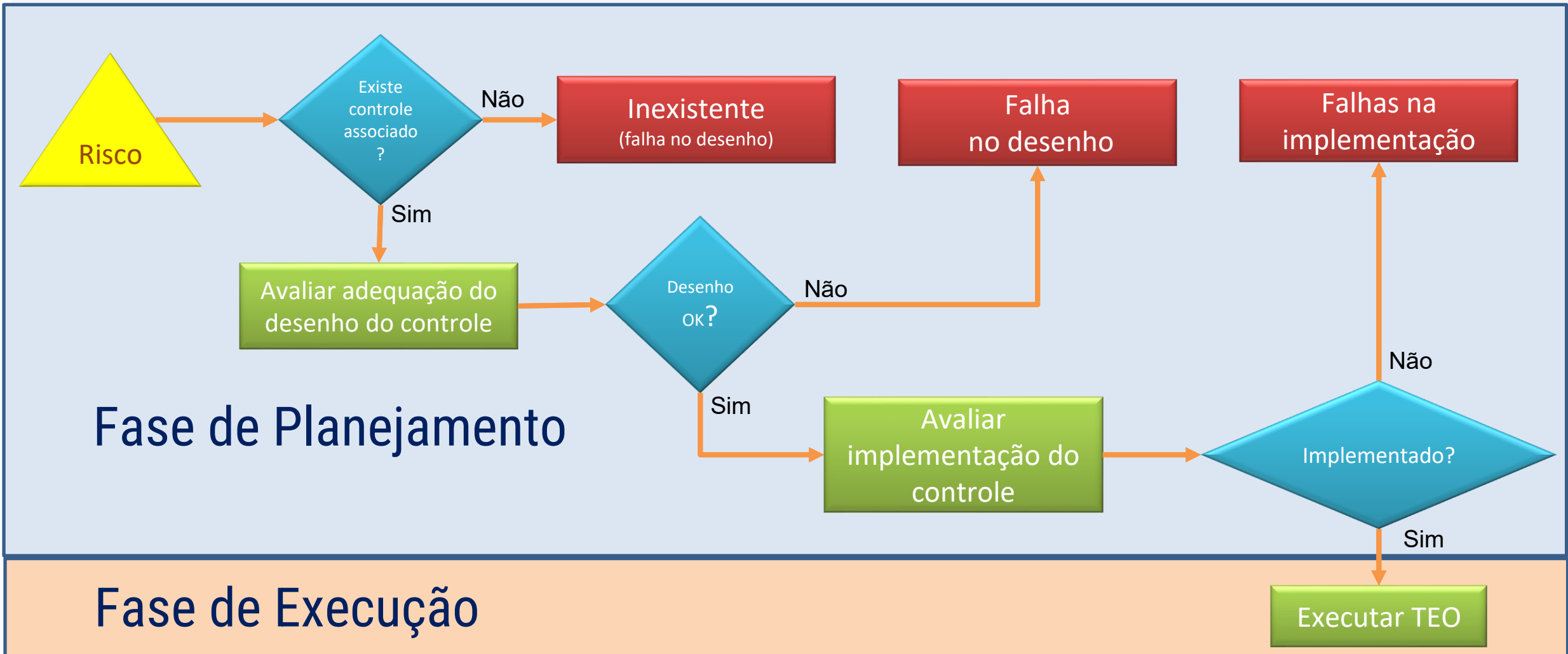
O **RISCO** e a **SENSIBILIDADE PÚBLICA** são os parâmetros qualitativos para incluir ou mesmo retirar algo do escopo.

# Componentes do Risco de Auditoria Financeira





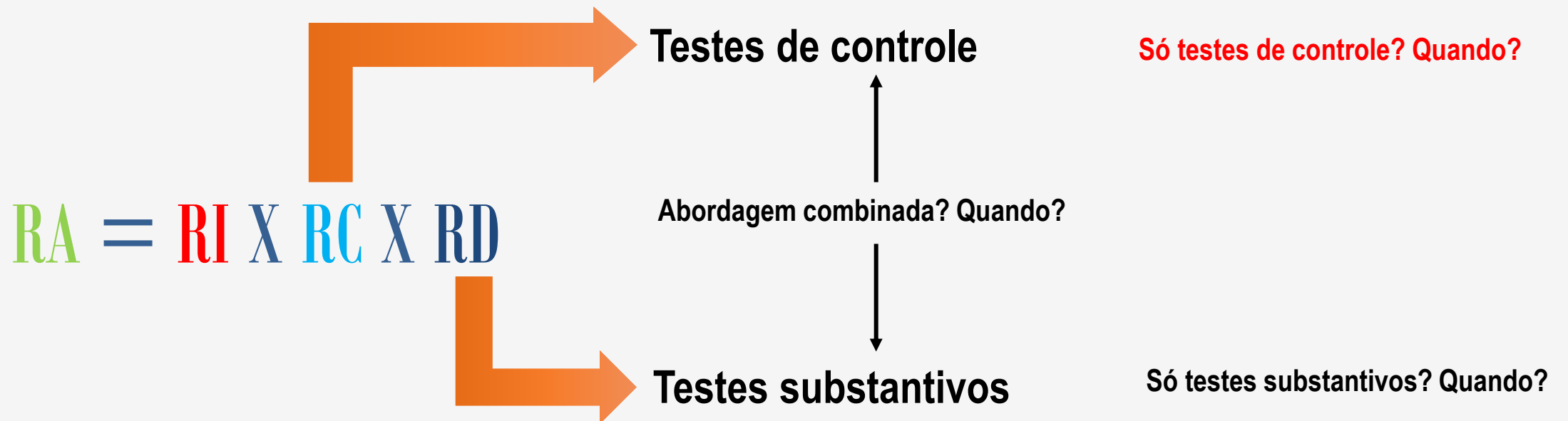
# Processo de Avaliação de Controles Internos



**Fonte:** Curso Auditoria em Contas Anuais – Financeira integrada com Conformidade. Elaborado por Arnaldo Ribeiro Gomes

# Modelo de Risco de Auditoria

Definição da Abordagem de Auditoria  
Procedimentos adicionais de auditoria



**Fonte:** Curso de Contas Anuais – Financeira integrada com Conformidade. Elaborado por Arnaldo Ribeiro Gomes

# Deficiência Significativas de Controle Interno

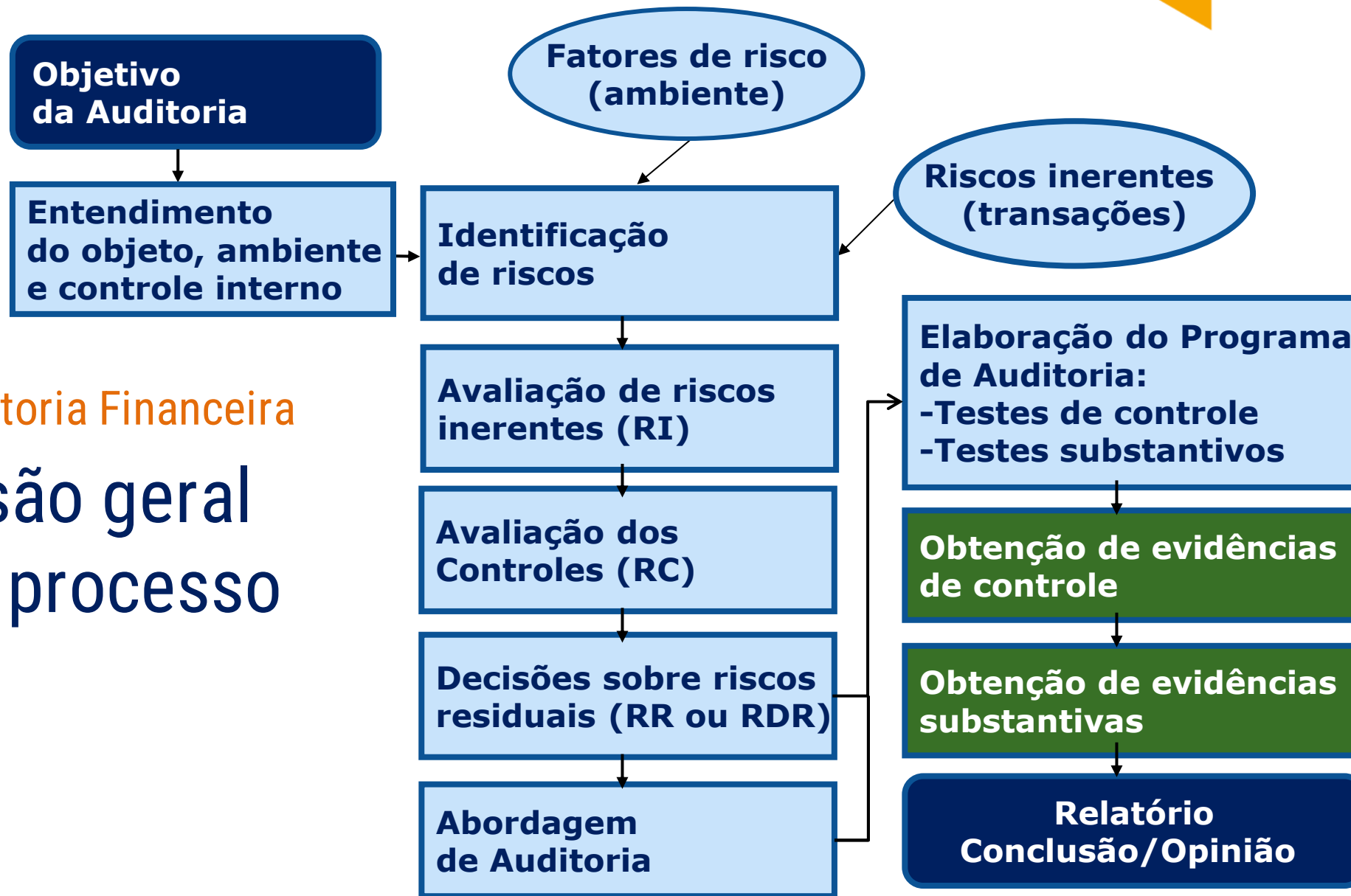
## Formulação de recomendações de maneira adequada

Deficiências	Recomendação
Controle Inexistente	Implementar controle
Falha no desenho	<del>Implementar controle</del> → Aprimorar o desenho do controle de modo a ...
Falha na implementação	<del>Implementar controle</del> → Aprimorar a implementação...
Falha na efetividade operacional	<del>Implementar controle</del> → Identificar as causas e propor o encaminhamento caso a caso

*Evitar  
recomendações  
genéricas*

Fonte: Curso Auditoria em Contas Anuais – Financeira integrada com Conformidade.  
Elaborado por Arnaldo Ribeiro Gomes

**Auditoria Financeira**  
**Visão geral do processo**



Fonte: Elaborado por Antonio Alves de CARVALHO Neto

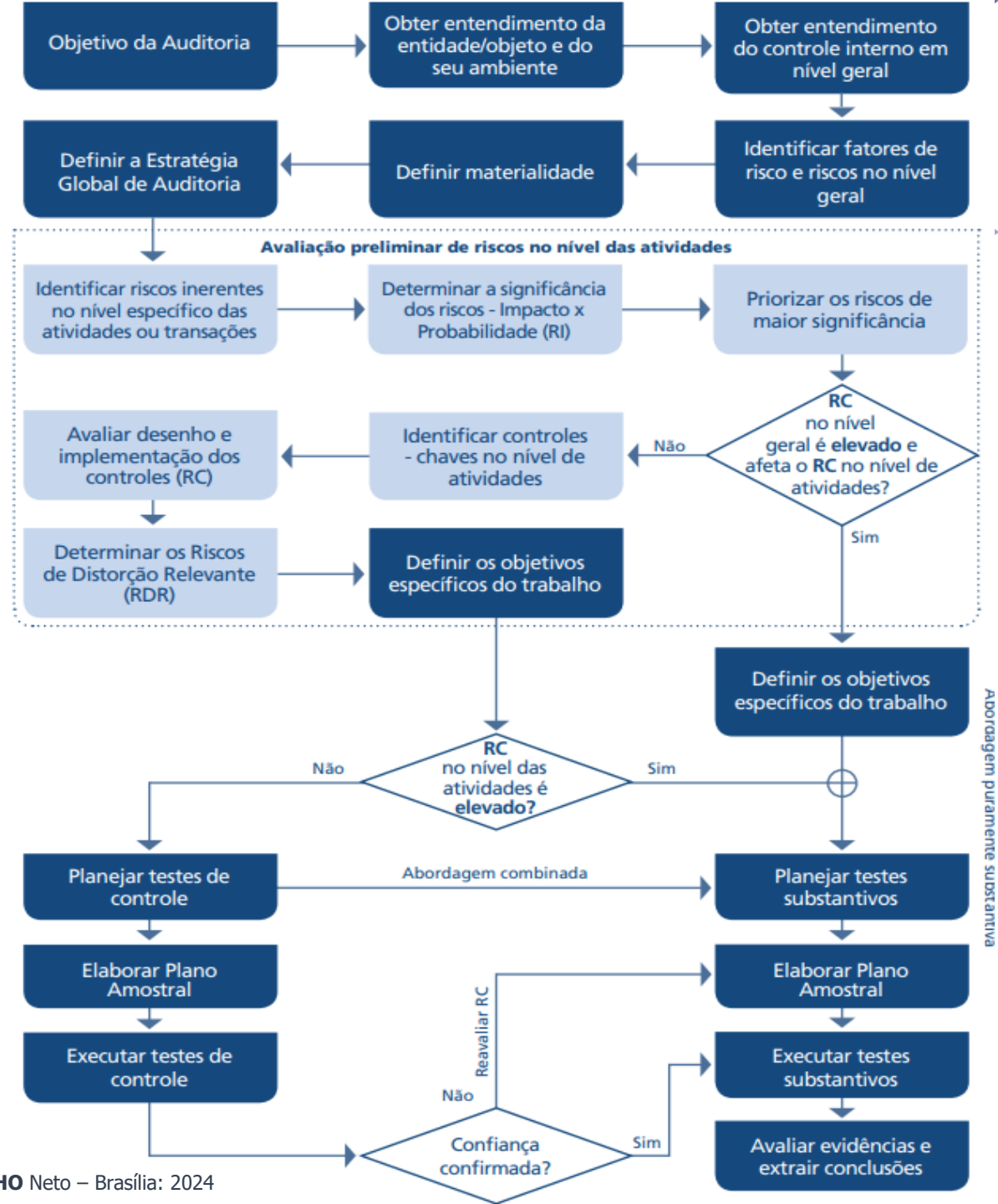


# Auditoria Financeira

## Visão detalhada do processo

Incluindo decisões sobre riscos

Fonte: Curso Auditoria Baseada em Risco (TCU) Conteudistas Antonio Alves de CARVALHO Neto & ARNALDO Ribeiro Gomes





# Finalização e Revisão da Auditoria

Determinar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada para suportar as opiniões de auditoria, antes ou até a data de emissão do certificado de auditoria, por meio da revisão da documentação de auditoria e discussão com a equipe de trabalho, juntamente com a revisão das demonstrações contábeis finais (NBC TASP 220, 32-33, A90 a A94).

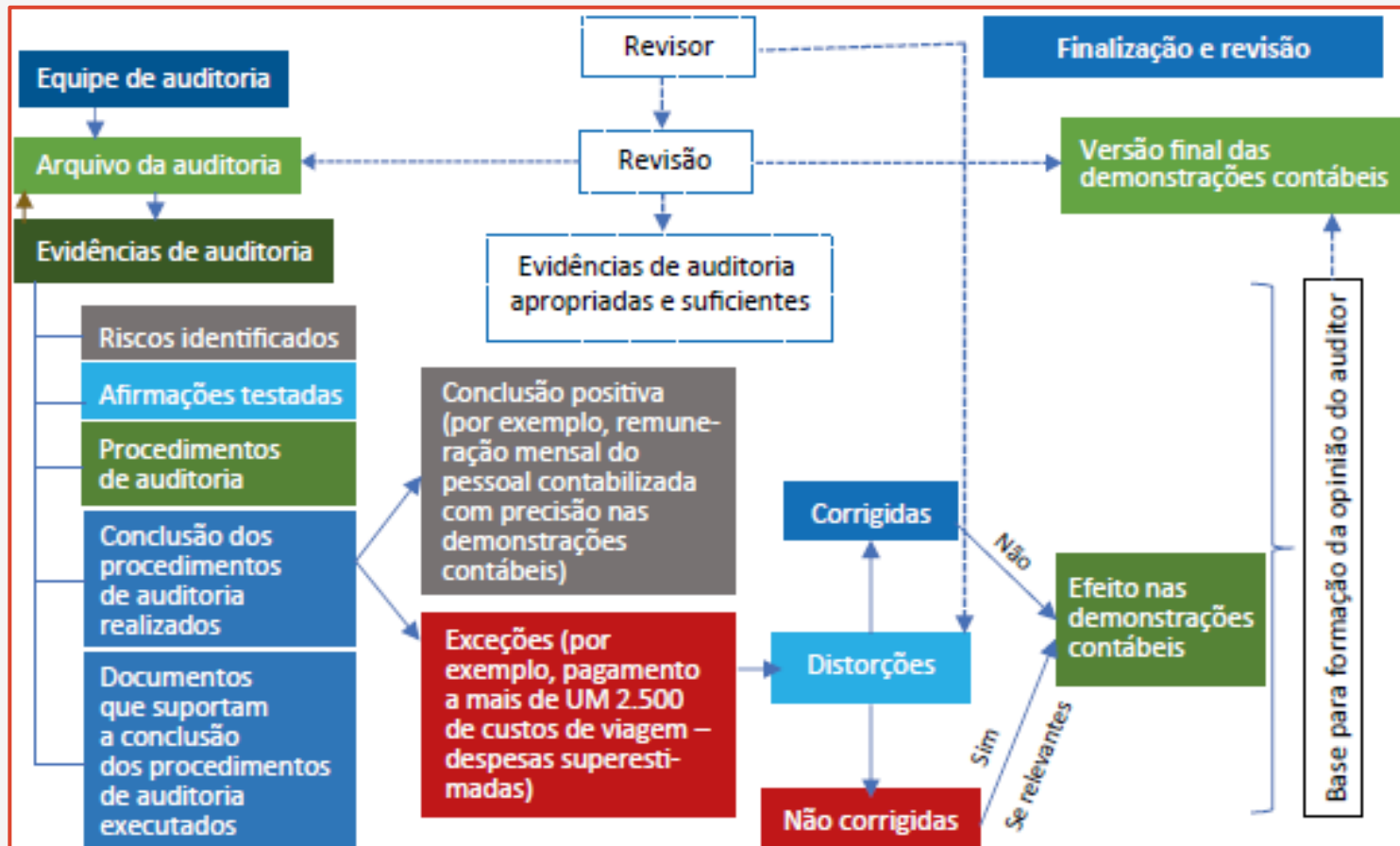
- ✓ A fase final da auditoria exige revisão cuidadosa e ponderada por uma pessoa experiente e com conhecimento, normalmente o(a) supervisor(a).
- ✓ Além da revisão que deverá realizar em todas as etapas para fins de qualidade, o que até já pode ter feito ao longo da auditoria, a revisão da documentação e discussão com a equipe para avaliar se foi obtida evidência suficiente e apropriada é parte indispensável da gestão do risco de auditoria.
- ✓ O ARQUIVO DA AUDITORIA torna-se a base para conduzir os procedimentos específicos de finalização da auditoria, da revisão da versão final das demonstrações contábeis e da qualidade do trabalho, pois normalmente deve conter toda a evidência de auditoria na forma de:
  - ✓ riscos identificados e avaliados
  - ✓ procedimentos de auditoria planejados e executados nas afirmações
  - ✓ conclusões a que se chegou e documentos que suportam essas conclusões



Fonte: NBC TASP citadas

# Finalização e Revisão da Auditoria

## Procedimento de revisão



- O/A supervisor/a, deve reavaliar, a partir dos papéis de trabalho relativos à documentação da execução dos procedimentos e das conclusões alcançadas ao executá-los, se tais procedimentos foram adequadamente planejados e executados, de modo a obter evidência suficiente e apropriada, inclusive no que diz respeito aos documentos que suportam as conclusões dos procedimentos.

Fonte: Manual de Implementação das ISSAIs de Auditoria Financeira, p. 97





# Objetivos do Relatório de Auditoria Financeira

O **RELATÓRIO DE AUDITORIA** é um dos principais produtos da auditoria financeira, o outro é o **CERTIFICADO**. É o instrumento formal e técnico por meio do qual a equipe de auditoria comunica aos leitores: o objetivo e as características da auditoria, a metodologia empregada e as limitações do trabalho, os achados de auditoria, os assuntos que exigiram atenção significativa na auditoria, as conclusões em relação aos objetivos da auditoria e as medidas propostas, contemplando a perspectiva da administração e as ações corretivas que pretende tomar em decorrência dos resultados da auditoria.

## Os objetivos do Auditor são:

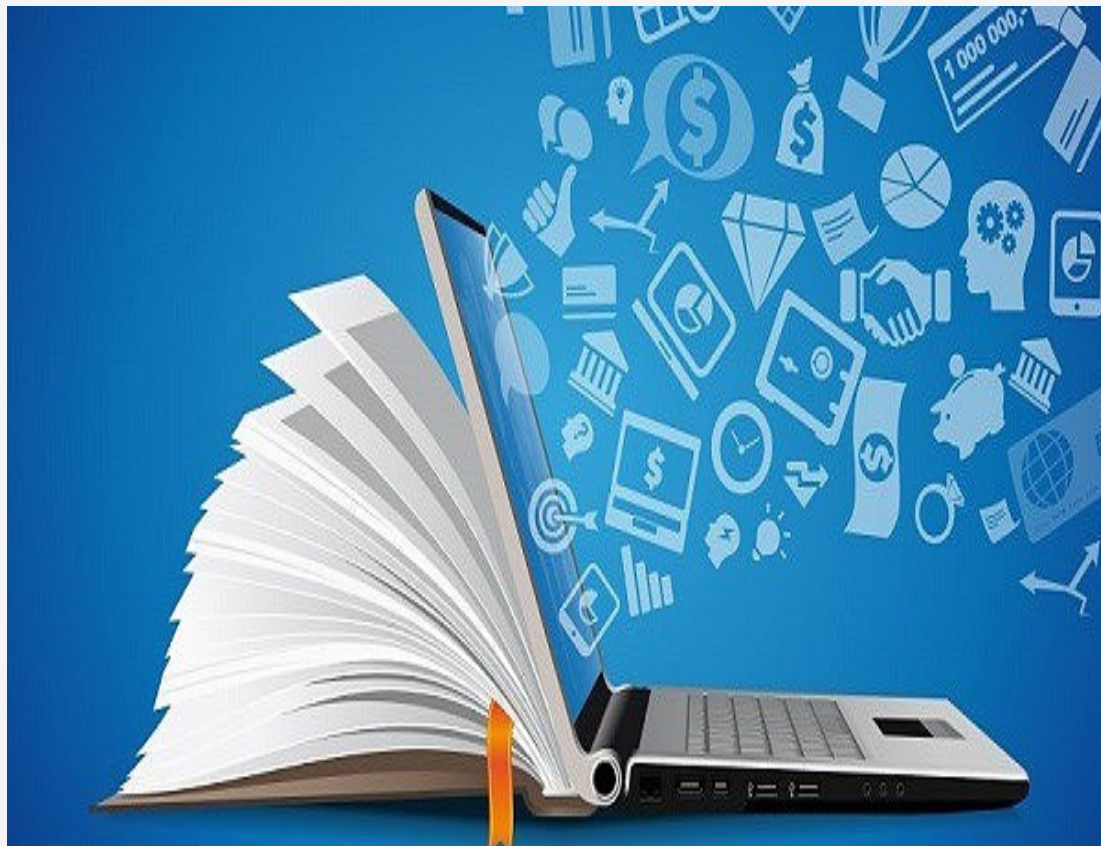
- a) elaborar um relatório por escrito em linguagem impessoal cujo conteúdo deve ser objetivo, convincente, construtivo, útil e de fácil compreensão, isento de imprecisões e ambiguidades, incluindo apenas informações relevantes para os objetivos da auditoria, devidamente apoiadas por evidências suficientes e apropriadas; e
- b) dar suporte adequado à certificação e ao julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis e à apreciação das contas de governo pelo Tribunal de Contas.



**Fontes:** Normas de Auditoria do TCU NAT, 124-129 e CF/88

# Requisitos de qualidade do Relatório de Auditoria Financeira

Os RELATÓRIOS DE AUDITORIA devem ser minuciosamente revisados pelo coordenador da equipe de auditoria e pelo auditor responsável pela supervisão do trabalho, com vistas a assegurar que as conclusões de auditoria em todos os níveis e as propostas de encaminhamento sejam aderentes entre si e decorram logicamente das causas e dos efeitos dos achados de auditoria apresentados e da significância destes, e que os requisitos de qualidade sejam cumpridos.



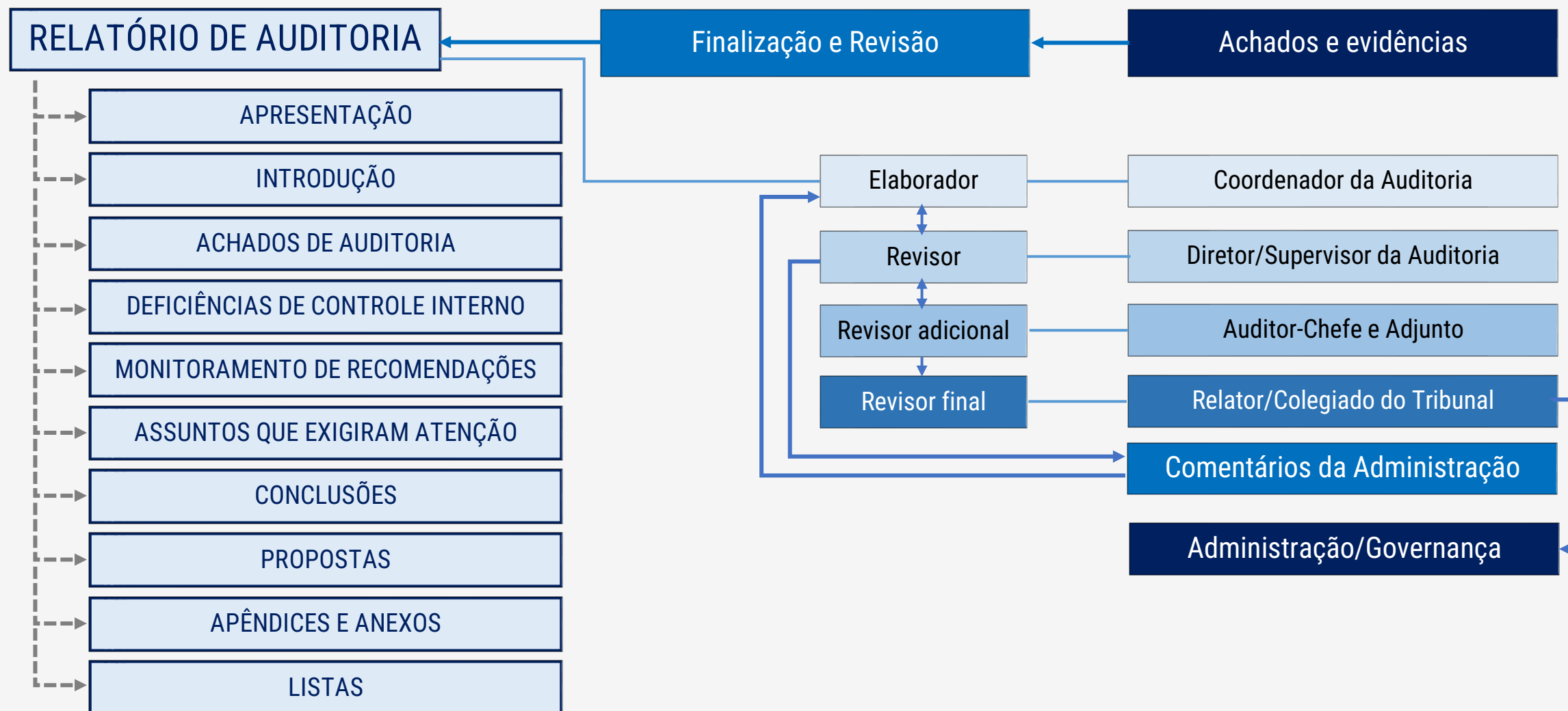
## Requisitos de Qualidade

1. Clareza
2. Concisão
3. Completude
4. Convicção
5. Exatidão
6. Relevância
7. Tempestividade
8. Objetividade

**Fonte:** Normas de Auditoria do TCU (NAT), 126 e 129



# Processo de Elaboração e Revisão do Relatório de Auditoria Financeira



Fonte: TCU – Padrão de Relatório de Auditoria em fase regulamentação

# Template do Relatório de Auditoria Financeira

## Por que padronizamos uma estrutura e elaboramos um template?



- A estrutura do RELATÓRIO DE AUDITORIA EM CONTAS ANUAIS foi desenvolvida para atender, ao mesmo tempo, as normas de auditoria e as normas do TCU, e para organizar e vincular o conteúdo do relatório com o conteúdo do certificado de auditoria e a instrução das contas.
- Quanto à instrução das contas, a estrutura e o conteúdo do relatório foram concebidos de maneira a atender todos os atributos do exame e formulação das propostas de julgamento das contas, conforme previstos no art. 16 da Lei Orgânica do TCU (Lei 8.443, de 1992).
- Assim, a estrutura recomendada deve ser seguida na íntegra, sem modificação dos títulos ou inclusão/exclusão de seções/subseções ou supressão de conteúdo indicado. Não altere as margens de página!

# Estrutura do Relatório de Auditoria Financeira



**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**  
Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex  
Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas  
Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

1 de 2

## SUMÁRIO

<b>1. APRESENTAÇÃO.....</b>	<b>1</b>
<b>2. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>2</b>
2.1. Visão geral do objeto .....	2
2.2. Objeto, objetivos e escopo da auditoria .....	5
2.3. Não escopo .....	6
2.3. Metodologia e limitações inerentes à auditoria.....	6
2.4. Volume de recursos fiscalizados.....	7
2.5. Benefícios da fiscalização.....	7
<b>3. ACHADOS DA AUDITORIA.....</b>	<b>8</b>
3.1. Distorções de valor .....	8
3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação.....	9
3.3. Não Conformidades.....	10
3.4. Limitações à obtenção de evidências suficientes e apropriadas.....	10
<b>4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO .....</b>	<b>10</b>

Estrutura do Relatório: não devem ser incluídas seções ou subseções adicionais à estrutura prevista

Achados: os títulos dos achados não devem ser incluídos no Sumário, apenas os títulos das subseções

Fonte: TCU – Padrão de Relatório de Auditoria Financeira em regulamentação

# Estrutura do Relatório de Auditoria Financeira

2 de 2

<b>5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES</b> .....	<b>12</b>
<b>6. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA</b> .....	<b>12</b>
<b>7. CONCLUSÕES</b> .....	<b>13</b>
7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis .....	13
7.2. Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes .....	13
7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada .....	13
7.4. Informações sobre representações para apuração de eventuais responsabilidades .....	13
<b>8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO</b> .....	<b>14</b>
<b>APÊNDICE A - COMENTÁRIOS DE GESTORES E ANÁLISES DA EQUIPE</b> .....	<b>16</b>
<b>APÊNDICE B – ANÁLISES DETALHADAS DO MONITORAMENTO</b> .....	<b>18</b>
<b>APÊNDICE C – COBERTURA DO TRABALHO</b> .....	<b>20</b>
<b>LISTA DE SIGLAS</b> .....	<b>24</b>
<b>LISTA DE TABELAS</b> .....	<b>25</b>
<b>LISTA DE FIGURAS</b> .....	<b>26</b>

Apêndices: podem ser incluídos conforme a necessidade de manter a concisão do relatório (leitura corrida)

**Fonte:** TCU – Padrão de Relatório de Auditoria Financeira em regulamentação

# Conteúdo do Relatório de Auditoria Financeira



**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**  
Secretaria-Geral de Controle Externo - Segecex  
Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas - SecexContas  
Unidade de Auditoria Especializada em Certificação de Contas - AudFinanceira

1 de 2

## SUMÁRIO

<b>1. APRESENTAÇÃO</b> .....	<b>1</b>
<b>2. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>2</b>
2.1. Visão geral do objeto .....	2
2.2. Objeto, objetivos e escopo da auditoria .....	5
2.3. Não escopo .....	6
2.3. Metodologia e limitações inerentes à auditoria.....	6
2.4. Volume de recursos fiscalizados.....	7
2.5. Benefícios da fiscalização.....	7
<b>3. ACHADOS DA AUDITORIA</b> .....	<b>8</b>
3.1. Distorções de valor .....	8
3.2. Distorções de classificação, apresentação ou divulgação.....	9
3.3. Não Conformidades.....	10
3.4. Limitações à obtenção de evidências suficientes e apropriadas.....	10
<b>4. DEFICIÊNCIAS SIGNIFICATIVAS DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>10</b>

**Apresentação:** informações sobre as competências do órgão para realizar a auditoria, destinação dos resultados do trabalho e organização do relatório

**Introdução:** proporcionar uma visão geral do objeto e das características do trabalho realizado, de forma suficiente a facilitar a compreensão do relatório por parte dos usuários

**Achados:** descrever cada achado com os seus quatro atributos essenciais: situação encontrada (ou condição), critério, causa e efeito, referenciando devidamente as evidências.

**Deficiências de controle interno:** não é qualquer deficiência, mas somente aquelas significativas, de importância suficiente para merecer a atenção dos responsáveis pela governança.

**Fonte:** TCU – Padrão de Relatório de Auditoria Financeira em regulamentação



# Conteúdo do Relatório de Auditoria Financeira

2 de 2

<b>5. MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>12</b>
<b>6. ASSUNTOS QUE EXIGIRAM ATENÇÃO SIGNIFICATIVA NA AUDITORIA .....</b>	<b>12</b>
<b>7. CONCLUSÕES .....</b>	<b>13</b>
7.1. Conclusão sobre as demonstrações contábeis .....	13
7.2. Conclusão sobre a conformidade das transações subjacentes .....	13
7.3. Impacto dos achados nas contas da unidade jurisdicionada .....	13
7.4. Informações sobre representações para apuração de eventuais responsabilidades .....	13
<b>8. PROPOSTAS DE ENCAMINHAMENTO .....</b>	<b>14</b>
<b>APÊNDICE A - COMENTÁRIOS DE GESTORES E ANÁLISES DA EQUIPE .....</b>	<b>16</b>
<b>APÊNDICE B – ANÁLISES DETALHADAS DO MONITORAMENTO .....</b>	<b>18</b>
<b>APÊNDICE C – COBERTURA DO TRABALHO .....</b>	<b>20</b>
<b>LISTA DE SIGLAS .....</b>	<b>24</b>
<b>LISTA DE TABELAS .....</b>	<b>25</b>
<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>26</b>

Monitoramento: fazer uma síntese do estágio de implementação das ações e medidas encaminhadas à gestão nas auditorias financeiras anteriores.

Assuntos que exigiram atenção: fornecer aos usuários uma base para obtenção de informações adicionais da administração sobre assuntos que envolveram julgamentos significativos.

Conclusões: responder claramente às questões fundamentais da auditoria, isto é, aos seus objetivos, e fornecer outras informações requeridas por leis ou regulamentos da instituição.

Propostas de encaminhamento: registrar as medidas preventivas, corretivas que devam ser adotadas, tendo como alvos as causas e os efeitos dos achados, e as processuais.

Fonte: TCU – Padrão de Relatório de Auditoria Financeira em regulamentação

# Desenvolvimento dos Achados de auditoria

O desenvolvimento dos achados é o processo mais importante de uma auditoria, pois são eles que fundamentam as conclusões e as propostas de encaminhamento da equipe de auditoria.

O achado deve ser desenvolvido e relatado no mínimo com os seus quatro atributos essenciais. (NAT, 101 e 103).



## Atenção!

- O achado deve ser desenvolvido de forma a apresentar base sólida às conclusões e propostas de encaminhamento e **deve, necessariamente, atender os seguintes requisitos básicos:** (NAT, 102).

- I. ser **relevante** para os objetivos da auditoria **para que mereça ser relatado**
- II. ser **apresentado de forma objetiva** e estar devidamente **fundamentado em evidências**
- III. apresentar consistência de modo a mostrar-se **convincente** a quem não participou do trabalho

# Desenvolvimento dos Achados de auditoria

## Redação dos achados

### Natureza dos achados

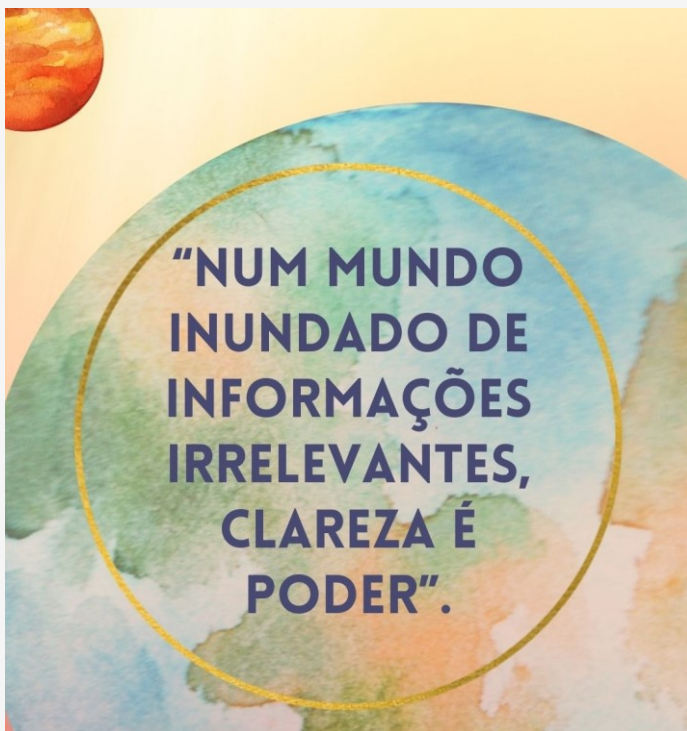


- ✓ Achados relativos a distorções abordam questões relacionadas ao reconhecimento, à mensuração, apresentação ou divulgação, que são os assuntos sobre os quais a administração faz afirmações, pensar a partir dessas classes ajuda a estruturar a redação.
  - o que representa um desvio em relação à NBC TSP XX, impreciso(a), a maior/a menor, inadequado(a), incorreto(a)...
- ✓ Uma distorção pode não ser uma ocorrência isolada. Atente se ela decorre de falha no controle interno ou de premissas e métodos adotados pela entidade, se é erro de procedimento ou de execução.
- ✓ Erro de procedimento, a proposta de encaminhamento endereça a causa e pode também endereçar o efeito. Erro de execução, a proposta endereça o efeito e pode também endereçar a causa.

Fonte: NBC TASP 315(R2), item 12(a) e 450 (R1), itens 6-7 e A7-A9

# Desenvolvimento dos Achados de auditoria

## Redação dos achados



- Use linguagem acessível, evitando o quanto possível o “*contabilês*”.
- Não escreva os achados usando linguagem típica de trabalho de investigação ou de instrução processual.
- Exponha diretamente a situação encontrada (condição) e confronte com os critérios (normas contábeis, cálculo), identificando a causa, se possível, e o(s) efeito(s), observando que **não se deve**:
  - descrever os procedimentos de auditoria executados para chegar aos achados.
  - transcrever trechos das normas contábeis, jurisprudência ou doutrina, restringindo isso ao mínimo imprescindível. Traduza o critério.
  - reproduzir/descrever ou replicar esclarecimentos de responsáveis ou comentários de gestores como elemento de convicção.
  - usar a palavra “irregularidade” para qualificar os achados.

# Desenvolvimento dos Achados de auditoria

## Redação dos achados

### EXEMPLO RUIM



Recebida a base de dados das transações X da Entidade Y, registradas no Sistema Z, enviada como resposta ao Ofício de Requisição N° XX/YYYY-AudFinanceira (peça “n”), a equipe de auditoria realizou procedimentos analíticos e identificou diversos indícios de transações irregulares, reconhecidas como VPD no exercício auditado. Os valores de algumas transações eram irrelevantes, no entanto a maioria era de valores significativos. A equipe de auditoria, por meio do Ofício de Requisição N° XX/YYYY-AudFinanceira (peça “n”), questionou a Entidade sobre essas transações. Em resposta, a Entidade informou, por meio do Ofício N° XX/YYYY, que... Além disso, alegou que...

**Fonte:** Adaptado tão somente para o exemplo



# Desenvolvimento dos Achados de auditoria

## Redação dos achados

### BOM EXEMPLO



Vila Santa Madalena, Tirol do Sul, Itália.  
Fonte: TheJigsawPuzzles.com

Os estoques da Companhia estão apresentados no balanço patrimonial por \$ xxx. A administração não avaliou os estoques pelo menor valor entre o custo e o valor líquido de realização, mas somente pelo custo, o que representa um desvio em relação às práticas contábeis adotadas no Brasil. Os registros da Companhia indicam que se a administração tivesse avaliado os estoques pelo menor valor entre o custo e o valor líquido de realização, teria sido necessário uma provisão de \$ xxx para reduzir os estoques ao valor líquido de realização. Conseqüentemente, o lucro líquido e o patrimônio líquido teriam sido reduzidos em \$ xxx e \$ xxx, respectivamente, após os efeitos tributários.

# Comentários de gestores e análise da equipe

## Análise de comentários de Gestores



- **Relatório para comentários de gestões não é procedimento de auditoria.** Não o use com o fim de confirmar achados.
- A análise dos comentários de gestores não é uma contenda entre a equipe de auditoria e os gestores nem o exercício do contraditório ou do direito de defesa. Deve-se argumentar objetivamente e declarar que tal informação ou argumento esclarece, comprova, justifica etc., ou não esclarece, não comprova, não justifica etc. Não se deve usar termos como “acatar”, “acolher”, “rejeitar”, “refutar” ou expressões afins.
- A conclusão da análise deve ter foco na proposta de encaminhamento, não na subsistência ou não do achado (o auditor ou a parte responsável tem razão).
- Ao se deparar com argumentos irrefutáveis, que alterem o entendimento da equipe sobre o achado, altere o seu texto para que ele fique compatível com esse novo entendimento e informe a mudança na “Análise da equipe de auditoria”

# Monitoramento de Determinações e Recomendações

## Seção Monitoramento das deliberações e Apêndice

- A seção MONITORAMENTO DE DETERMINAÇÕES E RECOMENDAÇÕES deve apresentar apenas uma síntese da situação de implementação, conforme exemplificado no quadro ao lado. O detalhamento deve ser feito no Apêndice criado para esse fim no relatório.

Acórdão	TC N°	Item do Acórdão	Tipo da deliberação	Estágio de implementação	Monitorar na próxima auditoria?
Acórdão 1.567/2021-Plenário	033.445/2020-6 Auditoria 2020	1.7.4	Determinação	Em cumprimento	Sim
		1.7.6.6	Determinação	Parcialmente cumprida	Não
		1.7.6.7	Determinação	Cumprida	Não
		1.7.6.10	Determinação	Cumprida	Não
		1.7.9.1	Recomendação	Parcialmente implementada	Não
		1.7.9.2	Recomendação	Implementada	Não
		1.7.10.2	Recomendação	Implementada	Não
		1.7.10.4	Recomendação	Perda de objeto	Não
		1.7.10.5	Recomendação	Implementada	Não
Acórdão 1.201/2022-Plenário	025.757/2021-0 Auditoria 2021	1.6.1.1	Determinação	Cumprida	Não
		1.6.1.2	Determinação	Cumprida	Não
		1.6.1.3	Determinação	Em cumprimento	Sim
		1.6.1.4	Determinação	Cumprida	Não
		1.6.2	Determinação	Cumprida	Não
		1.6.3	Recomendação	Implementada	Não
		1.6.4	Recomendação	Perda de objeto	Não

# Certificado de Auditoria

Procedimentos	Requisitos de certificados estabelecidos na ISA/NBCTA/ISSAI
Formação de Opinião	700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor sobre as DCASP
Principais Assuntos de Auditoria	701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor
Modificações na Opinião	705 – Modificações na Opinião do Auditor
Parágrafos de Ênfase e de Outros Assuntos	706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor
Informações Comparativas	710 – Informações comparativas – Valores Correspondentes e DCs Comparativas
Outras Informações	720 – Responsabilidades do Auditor em relação a Outras Informações

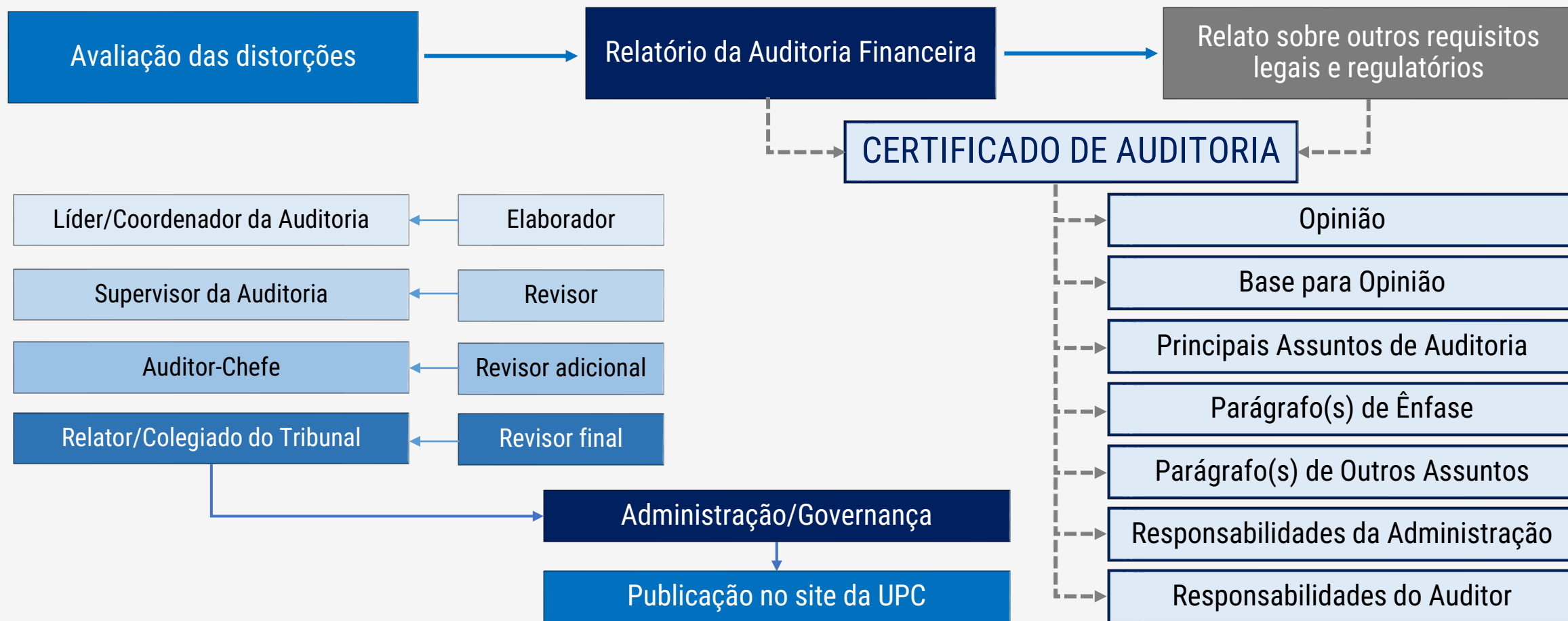
## Os objetivos do Auditor são:

- a) formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis com base na avaliação das conclusões alcançadas pela evidência de auditoria obtida; e
- b) expressar claramente essa opinião por meio de relatório por escrito.



Fonte: ISA/NBCTASP 700/ISSAI 2700, item 6

# Processo de Elaboração e Estrutura do Certificado de Auditoria



Fonte: TCU – Padrão de Relatório de Auditoria em teste para regulamentação



# Por que os Certificados de Auditoria são padronizados?

DN-TCU 198/2022, art. 11, § 3º Os certificados de auditoria devem seguir o formato previsto nas NBC TASP da série 700 (ISSAI 2700).

A explicação está na NBC TA 700, item 4:



- Propiciar o equilíbrio apropriado entre a necessidade de consistência e comparabilidade do relatório do auditor no mercado globalizado e a necessidade de aumentar o valor do certificado de auditoria ao tornar as informações nele contidas mais relevantes para os usuários.
- Além disso, propicia credibilidade no mercado global ao tornar prontamente identificáveis as auditorias realizadas de acordo com as normas de auditoria reconhecidas internacionalmente.
- Também ajuda a promover o entendimento por parte dos usuários e a identificar circunstâncias incomuns quando elas ocorrem.

**Fonte:** ISA/NBCTASP 700/ISSAI 2700, item 4

# Tipos de Opinião de Auditoria

## OPINIÃO DE AUDITORIA

### OPINIÃO NÃO MODIFICADA

Relatório de Auditoria Padrão

Quando o auditor conclui, com base na evidência de auditoria suficiente e apropriada obtida, que as DCs tomadas em conjunto estão, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a ERFA.

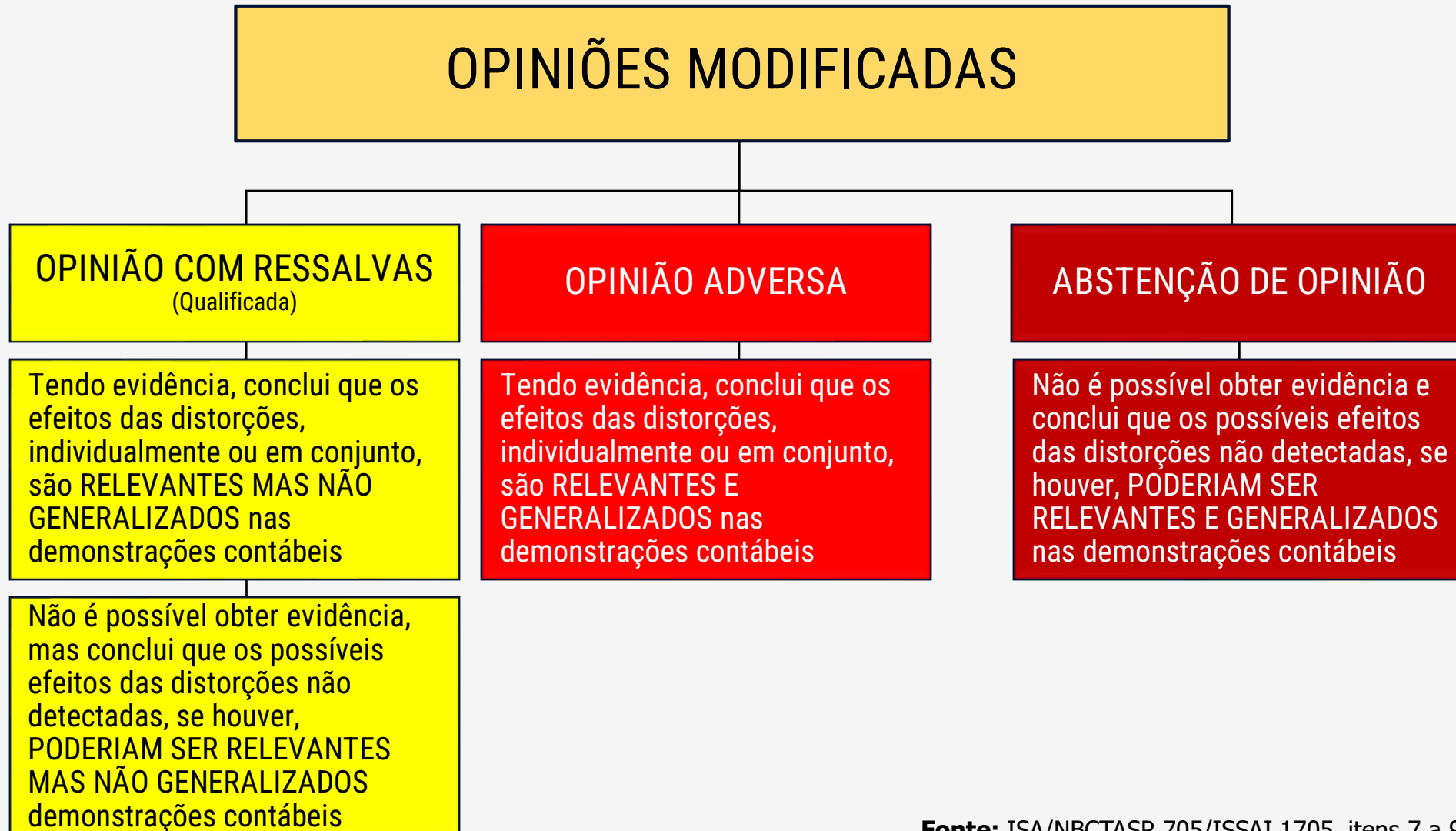
### OPINIÃO MODIFICADA

Quando o auditor conclui, com base em evidência de auditoria suficiente e apropriada obtida, que as DCs tomadas em conjunto apresentam distorções relevantes.

Quando o auditor não consegue obter evidência apropriada e suficiente para concluir se as DCs tomadas em conjunto não apresentam distorções relevantes.

**Fonte:** ISA/NBCTASP 700/ISSAI 1700, itens 16 e 17

# Tipos de Opinião Modificada e sua Formação



Fonte: ISA/NBCTASP 705/ISSAI 1705, itens 7 a 9

# Determinação do tipo de modificação na Opinião de Auditoria

## EFEITO GENERALIZADO

Generalizado é o termo usado, no contexto de distorções, para descrever os efeitos de distorções sobre as demonstrações contábeis ou os possíveis efeitos de distorções sobre as demonstrações contábeis, se houver, que não são detectados devido à impossibilidade de se obter evidência de auditoria apropriada e suficiente.

Efeitos generalizados sobre as demonstrações contábeis são aqueles que, no julgamento do auditor:



(i) não estão restritos aos elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis;



(ii) se estiverem restritos, representam ou poderiam representar parcela substancial das demonstrações contábeis; ou



(iii) em relação às divulgações, são fundamentais para o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários;



**Fonte:** ISA/NBCTASP 705/ISSAI 1705, item 5(a)

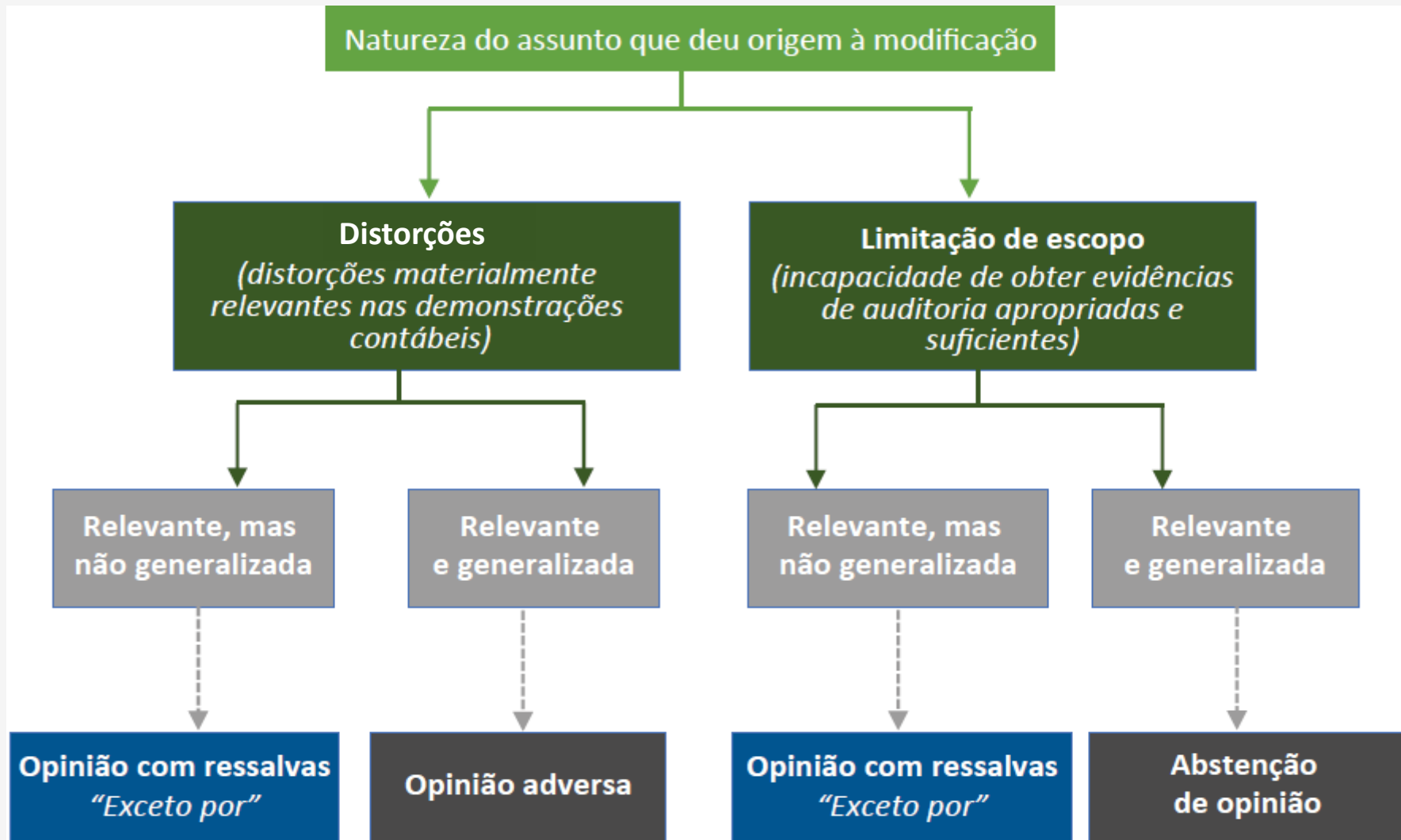
# Determinação do tipo de modificação na Opinião de Auditoria

Natureza do assunto que gerou a modificação	Julgamento do Auditor sobre a DISSEMINAÇÃO de forma GENERALIZADA dos efeitos ou possíveis efeitos sobre as demonstrações contábeis do assunto que gerou a modificação	
↓ As DCs apresentam DISTORÇÕES RELEVANTES	RELEVANTE NÃO GENERALIZADO	RELEVANTE E GENERALIZADO
	Opinião com Ressalva	Opinião Adversa
IMPOSSIBILIDADE DE OBTER EVIDÊNCIA	Opinião com Ressalva	Abstenção de Opinião

Fonte: ISA/NBCTASP 700/ISSAI 1700, itens 16 e 17

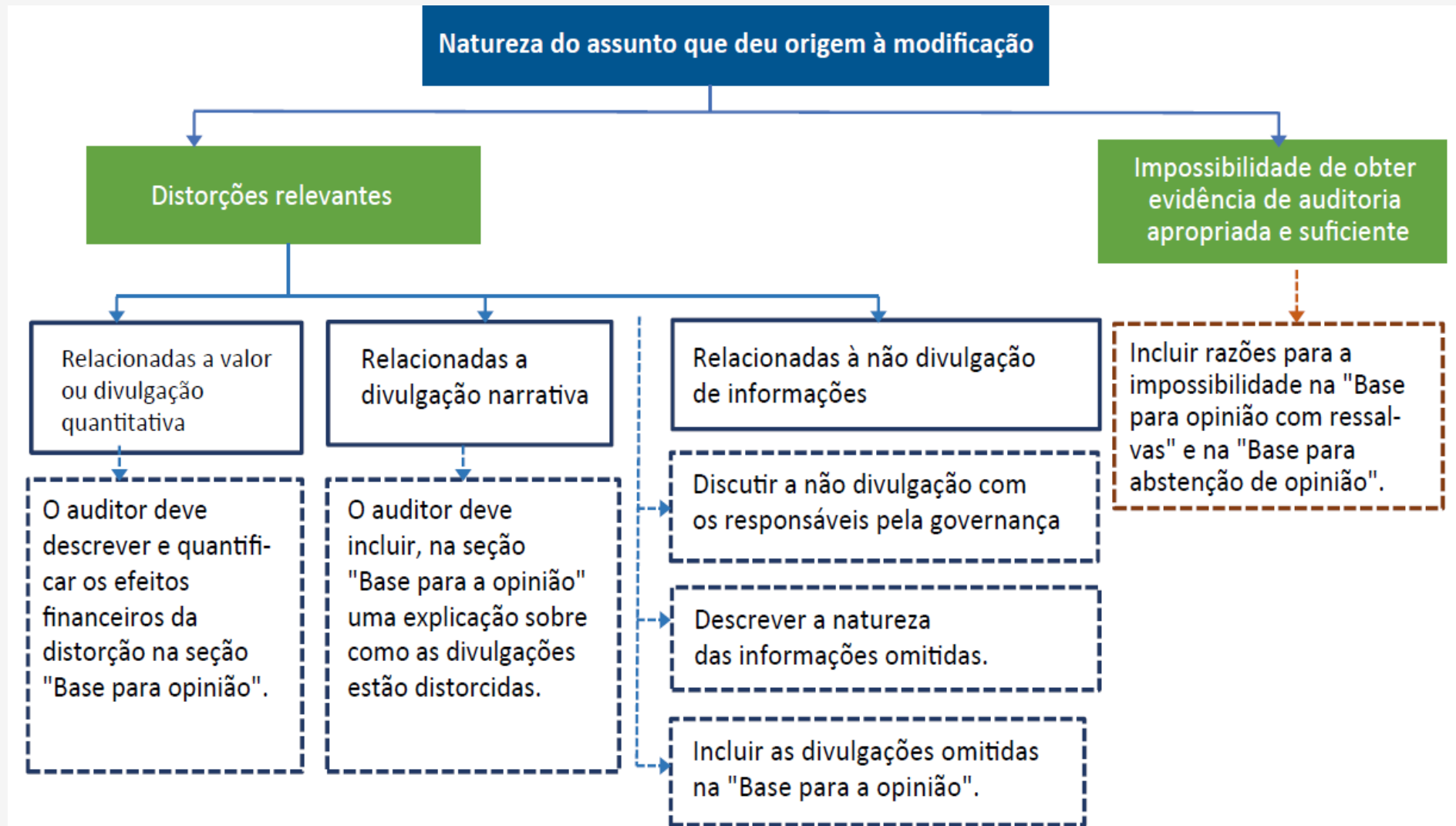


# Determinação do tipo de modificação na Opinião de Auditoria



Fonte: Manual de Implementação das ISSAIs de Auditoria Financeira, Cap. 8, p. 110

# Condições que devem ser descritas na Base da Opinião de Auditoria



Fonte: Manual de Implementação das ISSAIs de Auditoria Financeira, Cap. 8, p. 114

# Estrutura do Certificado de Auditoria

1 de 2



TC 009.712/2023-2

Ao Ministro de Estado do Ministério da Fazenda

## **CERTIFICADO DE AUDITORIA**

### **Opinião sobre as demonstrações contábeis**

#### **Base para opinião sobre as demonstrações contábeis**

##### **Distorções de valor**

1.1. R\$

##### **Distorções de classificação, apresentação ou divulgação**

2.1. ...

### **Opinião sobre a conformidade das transações subjacentes**

#### **Base para a opinião sobre a conformidade das transações subjacentes**

##### **Não conformidades**

3.1. ...

#### **Base para as opiniões**

**Fonte:** TCU – Auditorias Financeiras do Exercício de 2023

# Estrutura do Certificado de Auditoria

2 de 2

**Parágrafo de Ênfase** (pode ser antes ou depois dos PAA, a depender da relevância das informações)

**Principais assuntos de auditoria**

**Parágrafo de Outros assuntos**

**Outras informações que acompanham ou fazem referência às demonstrações contábeis**

**Responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis**

**Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis**

**Outras responsabilidades relativas à emissão do certificado**

*Materialidade*

*Medidas adotadas pela administração para corrigir as faltas encontradas*

**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**

Certificado de Auditoria aprovado pelo ACÓRDÃO Nº XXXX/XXXX-TCU-Plenário

**Fonte:** TCU – Auditorias Financeiras do Exercício de 2023

# Principais Assuntos de Auditoria

NBC TASP 701

Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente

## Determinação



- Principais assuntos de auditoria são assuntos que, segundo o julgamento profissional do auditor, foram os mais significativos na auditoria das demonstrações contábeis do período corrente.
- Determinar quais assuntos, entre aqueles comunicados aos responsáveis pela governança, exigiram atenção significativa na realização da auditoria, limitando-se aos de maior importância. Exemplos:
  - Áreas avaliadas como de maior risco de distorção relevante ou riscos significativos identificados
  - Julgamentos significativos do auditor relativos às áreas das demonstrações contábeis que também envolveram julgamentos significativos da administração, inclusive estimativas contábeis que envolvam alto grau de incerteza.

**Fonte:** ISA/NBCTASP 701/ISSAI 2701, itens 7 a 10



# Principais Assuntos de Auditoria

NBC TASP 701

Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente

## Quando **não** comunicar



- O Auditor deve comunicar os “Principais assuntos de auditoria” no seu certificado, **a menos que**:
  - lei ou regulamento proíba a divulgação pública do assunto, pela administração ou pelo auditor, por ser capaz de prejudicar a investigação de autoridade competente sobre ato ilegal real ou suspeito; ou
  - nos casos extremamente raros, em que o auditor conclua que o assunto não deva ser comunicado no seu relatório porque as consequências negativas de tal divulgação poderiam superar os benefícios da comunicação para o interesse público. Isso não se aplica se a entidade tiver já prestado informações públicas sobre o assunto.

**Fonte:** ISA/NBCTASP 701/ISSAI 2701, itens 5, 14, A53 a A56

# Principais Assuntos de Auditoria

NBC TASP 701

Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente

## Quando **não** comunicar



- O Auditor não deve comunicar os principais assuntos de auditoria no seu certificado, quando:
  - se abstém de expressar opinião, a menos que lei ou regulamento o exija, pois a NBC TASP 705, item 29, **proíbe** o auditor expressamente de comunicar nessa circunstância.
  - em conformidade com a NBC TASP 705, deveria emitir opinião modificada em decorrência desse assunto.

## Quando não houver PAA

- Se o auditor determinar que não existem assuntos a serem reportados como “Principais assuntos de auditoria”, ele deve incluir uma declaração nesse sentido em seção separada do seu certificado de auditoria, sob o título “Principais assuntos de auditoria” (ver A57 a A59).

**Fonte:** ISA/NBCTASP 701/ISSAI 2701, itens 5 e 12

# Principais Assuntos de Auditoria

[NBC TASP 701](#)

Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente

## Exemplo



### Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que, em nosso julgamento profissional, foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

**Fonte:** Relatório do Auditor da BDO RCS Auditores Independentes SS

# Principais Assuntos de Auditoria

NBC TASP 701

Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente

## Exemplo

### Precificação e titularidade dos direitos creditórios

No exercício findo em 28 de fevereiro de 2019 a carteira de direitos creditórios do Fundo era representada por investimentos em Debêntures, Notas Promissórias e Cédula de Crédito Imobiliários representam 51,96% do patrimônio líquido do fundo e foram considerados os investimento-chave para o atingimento de sua rentabilidade. Devido ao fato desses ativos terem sido os principais elementos que influenciam o patrimônio líquido e o reconhecimento de resultado do Fundo, no contexto das demonstrações contábeis como um todo, consideramos esse assunto como significativo em nossa auditoria.

### Resposta da auditoria sobre o assunto

Nossos procedimentos de auditoria para abordar o risco de existência, titularidade e valorização dos investimentos em direitos creditórios incluíram, entre outros:

- Avaliamos o estudo de recuperabilidade dos ativos preparados pela Administradora do Fundo;
- Comparamos a posição da carteira de investimentos com o extrato do órgão custodiante dos ativos, analisando se tais relatórios conferem a propriedade dos ativos ao Fundo;
- Verificamos a acuracidade matemática do cálculo e realizamos cálculos independentes.

Considerando os critérios e premissas utilizadas para avaliação da precificação dos direitos creditórios, o resultado de nossos procedimentos foi julgado adequado no contexto das demonstrações contábeis e notas explicativas.

**Fonte:** Relatório do Auditor da BDO RCS Auditores Independentes SS

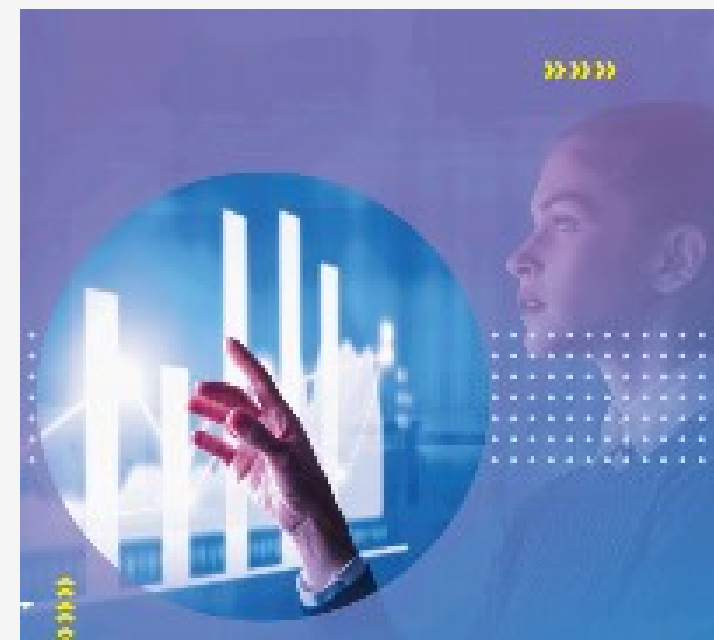
# Parágrafos de Ênfase e de Outros assuntos

NBC TASP 706

Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente

**O objetivo do Auditor**, depois de ter formado opinião sobre as demonstrações contábeis, é chamar atenção dos usuários, quando necessário, de acordo com o seu julgamento, por meio de comunicação adicional clara no certificado de auditoria, para:

- a) um assunto que, apesar de apropriadamente apresentado ou divulgado nas demonstrações contábeis, tem tal importância que é fundamental para o entendimento das demonstrações contábeis; ou
- b) quando apropriado, qualquer outro assunto que seja relevante para os usuários entenderem a auditoria, as responsabilidades do auditor ou o seu certificado de auditoria.



**Fonte:** ISA/NBCTASP 706/ISSAI 2706, item 6



# Parágrafo de Ênfase

NBC TASP 706

Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente

PARÁGRAFO DE  
ÊNFASE



Chama a atenção para assuntos importantes relacionados às demonstrações contábeis apropriadamente nelas apresentados ou divulgados

- ✓ deve referir-se apenas a informações apresentadas ou divulgadas nas demonstrações contábeis
- ✓ incluir no parágrafo uma referência clara ao assunto enfatizado e à nota explicativa que o descreva de forma completa
- ✓ como resultado do assunto enfatizado, não seria exigido que o auditor modificasse a sua opinião, nos termos da NBC TASP 705
- ✓ indicar que a opinião do auditor não se modifica no que diz respeito ao assunto enfatizado
- ✓ o assunto não pode ter sido determinado como um principal assunto de auditoria a ser comunicado no relatório do auditor, nos termos da NBC TASP 701
- ✓ comunicar-se com os responsáveis pela governança indicando que incluirá o parágrafo e a redação proposta desse parágrafo (ver A18)

**Fonte:** ISA/NBCTASP 706/ISSAI 2706, itens 7(a), 8, 9 e 12

# Parágrafo de Outros Assuntos

NBC TASP 706

Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente

PARÁGRAFO DE  
OUTROS ASSUNTOS



Chama a atenção para assuntos relevantes ao entendimento do usuário, não apresentados nem divulgados nas demonstrações contábeis

- ✓ deve referir-se a assunto não apresentado ou não divulgado nas demonstrações contábeis e que, de acordo com o julgamento do auditor, é relevante para os usuários entenderem a auditoria, as responsabilidades do auditor ou o seu relatório
- ✓ o assunto não pode ter sido determinado como um principal assunto de auditoria a ser comunicado no relatório do auditor, nos termos da NBC TASP 701
- ✓ comunicar-se com os responsáveis pela governança indicando que incluirá o parágrafo e a redação proposta desse parágrafo (ver A18)

**Fonte:** ISA/NBCTASP 706/ISSAI 2706, itens 7(b), 10, 11 e 12

# Relato sobre outros requisitos legais e regulatórios

---

Na elaboração do Certificado de Auditoria, é necessário observar ainda outros requisitos legais e regulatórios de conteúdos específicos estabelecidos nas leis e regulamentos da instituição certificadora

## Exemplos de requisitos legais e regulatórios adicionais no caso TCU

- Lei 8.443/92, art. 9º, inciso III. O relatório e o certificado de auditoria devem indicar as medidas adotadas pela administração para correção das faltas encontradas na auditoria.
- Decisão Normativa-TCU 198/2022, art. 22, Parágrafo único. Os referenciais e os percentuais de materialidade adotados devem ser informados no certificado de auditoria.

**Fonte:** normas legais citadas

# Exemplos de Relatórios e Certificados de Auditoria

Para ver exemplos reais de Relatórios de Auditoria e Certificados de Auditoria emitidos pelo Tribunal de Contas da União, acesse os processos de auditoria indicados na tabela a seguir, clicando nos links dos números do processo, ou pesquise nos sites dos Ministérios indicados.



Processo TC N°	Título da Auditoria
<a href="#">022.807/2023-3</a>	Auditoria das Demonstrações Contábeis Consolidadas da União (BGU), exercício de 2023
<a href="#">009.712/2023-2</a>	Auditoria das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Fazenda, exercício de 2023
<a href="#">018.199/2023-2</a>	Auditoria das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Defesa, exercício de 2023
<a href="#">026.320/2023-1</a>	Auditoria das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Ministério da Previdência Social, exercício de 2023
<a href="#">026.323/2023-0</a>	Auditoria das Demonstrações Contábeis Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, exercício de 2023

**Fonte:** TCU – Auditorias Financeiras do Exercício de 2023





**Muito  
Obrigado!**

**Auditoria  
Financeira**

**Fundamentos e  
Implementação**

Prof. Antonio **CARVALHO** Neto – Brasília: 2024