

NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO (NBASP)

**VISÃO GERAL DOS NÍVEIS 1, 2 E 3
REFLEXÕES METODOLÓGICAS E PRÁTICAS**

**Nelson Nei Granato Neto (TCE-PR/IRB)
São Paulo, 02 de junho de 2020**



PARA QUE SERVE UM
TRIBUNAL DE CONTAS?



CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Art. 71. O **controle externo**, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do **Tribunal de Contas da União**, ao qual compete:

I - apreciar as **contas prestadas anualmente pelo Presidente da República**, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as **contas dos administradores e demais responsáveis** por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, a **legalidade dos atos de admissão de pessoal**, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, **inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial**, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;



CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer **recursos repassados pela União mediante convênio**, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as **informações solicitadas** pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - **aplicar** aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as **sanções previstas em lei**, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

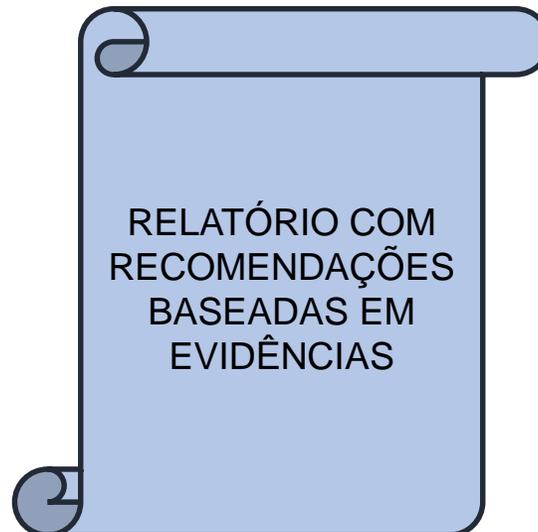
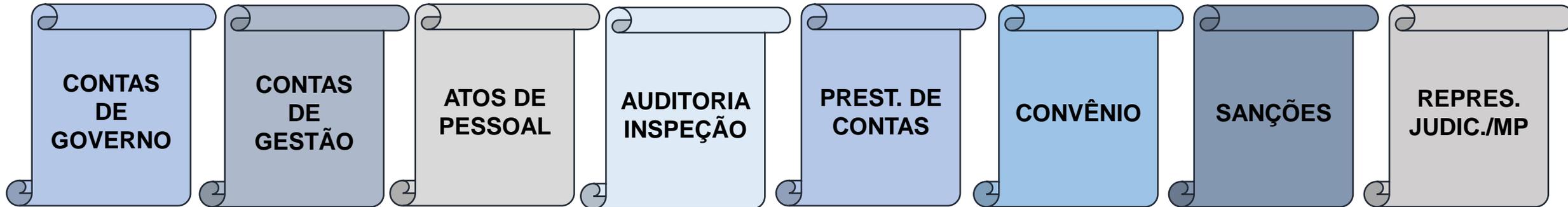
IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - **representar ao Poder competente** sobre irregularidades ou abusos apurados.



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS

CONTAS
DE
GOVERNO

CONTAS
DE
GESTÃO

ATOS DE
PESSOAL

AUDITORIA
INSPEÇÃO

PREST. DE
CONTAS

CONVÊNIO

SANÇÕES

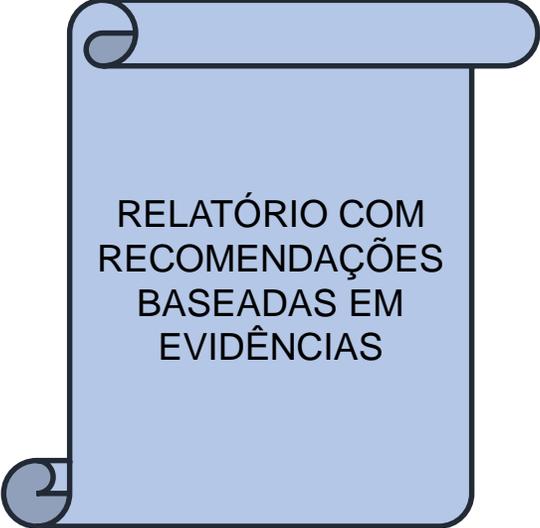
REPRES.
JUDIC./MP

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

COMO ELABORAR
ESSE RELATÓRIO?



COMO ELABORAR O RELATÓRIO?



RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

INTUIÇÃO

MÉTODO



COMO ELABORAR O RELATÓRIO?

MÉTODO

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

1. Observar a realidade
2. Identificar e priorizar problemas
3. Estabelecer uma hipótese
4. Coletar evidências
5. Analisar se as evidências provam ou não a hipótese
6. Chegar a uma conclusão
7. Recomeçar o processo



COMO ELABORAR O RELATÓRIO?

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

Método científico	Método científico aplicado ao controle externo
1. Observar a realidade	1. Observar a realidade (ambiente de controle)
2. Identificar e priorizar problemas	2. Identificar e priorizar os problemas gestão pública (objetivos do trabalho/ avaliação de risco)
3. Estabelecer hipóteses	3. Estabelecer os critérios para analisar o objeto (escopo/questões de auditoria) ligado ao problema
4. Coletar evidências	4. Coletar evidências (há meios de coletar as evidências necessárias?)
5. Avaliar se as evidências provam ou não a hipótese	5. Avaliar se as evidências são suficientes e apropriadas para afirmar que o objeto está ou não em conformidade com os critérios
6. Chegar a uma conclusão (com um determinado grau de certeza)	6. Elaborar um relatório com as conclusões/ achados (com um dado nível de asseguração) baseado na análise das evidências
7. Recomeçar o processo	7. Recomeçar o processo

NBASP 100
PRINCÍPIOS
FUNDAMENTAIS

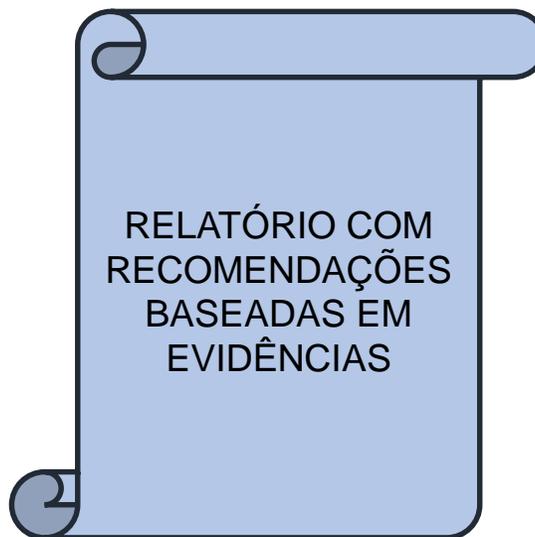
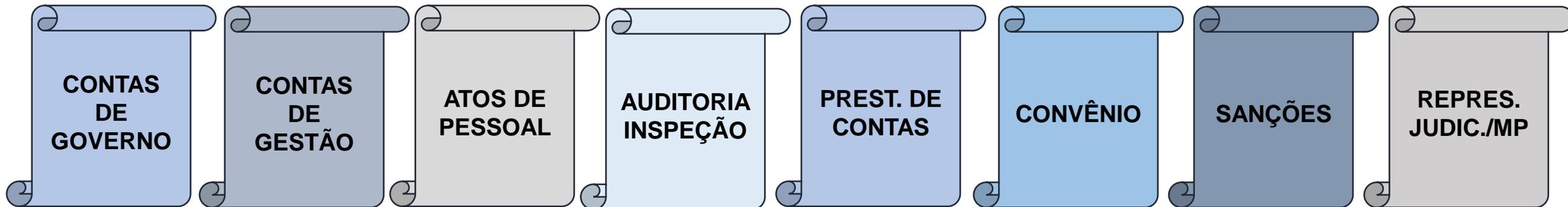


ESTRUTURA DAS NBASP

NBASP 100
PRINCÍPIOS
FUNDAMENTAIS



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS

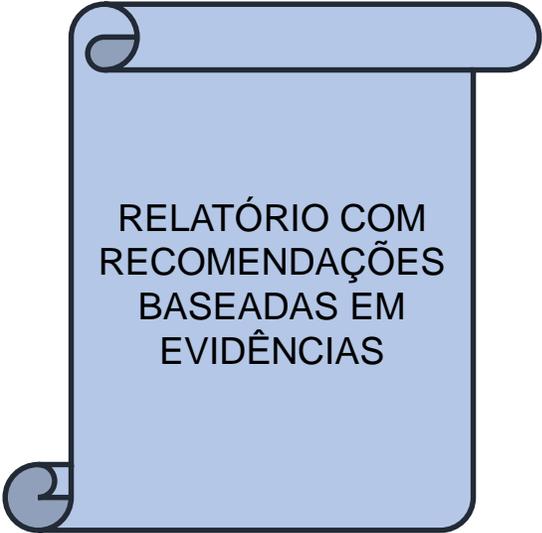


QUAL O OBJETIVO DESSE RELATÓRIO?



QUAL O OBJETIVO DO RELATÓRIO?

CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA



OBJETIVOS DAS ORGANIZAÇÕES
COSO

OBJETIVOS OPERACIONAIS

OBJETIVOS DE CONFORMIDADE

OBJETIVOS INFORMACIONAIS

OBJETIVOS DO CONT. EXTERNO
NBASP

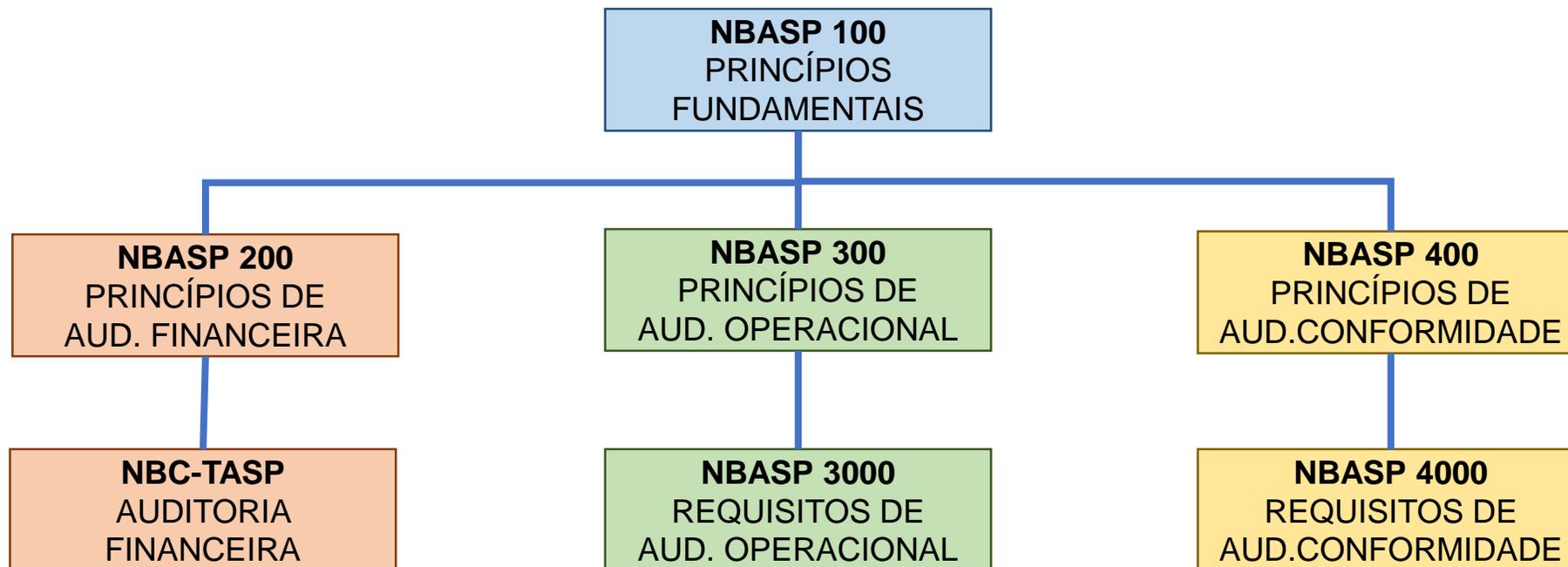
AUDITORIA OPERACIONAL

AUDITORIA DE CONFORMIDADE

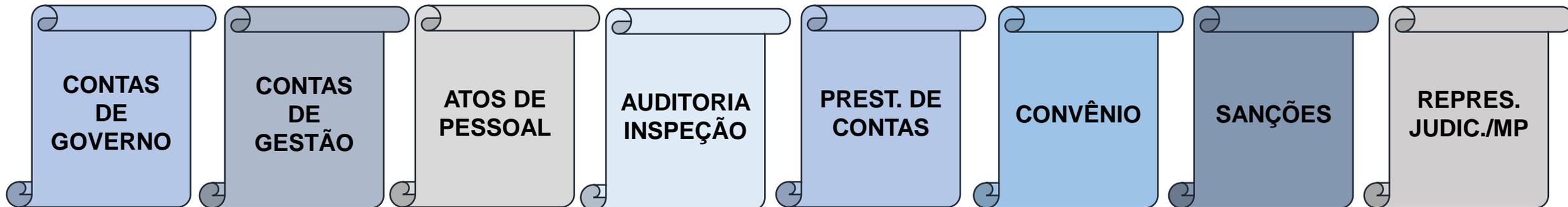
AUDITORIA FINANCEIRA

Fonte: **COSO & NBASP 100.22**

ESTRUTURA DAS NBASP



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS



RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

QUEM SÃO AS PESSOAS E
INSTITUIÇÕES
ENVOLVIDAS?

QUAIS AS PARTES
ELEMENTARES DESSE
RELATÓRIO?



ELEMENTOS DO RELATÓRIO

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS



AUDITOR



PARTE
RESPONSÁVEL



USUÁRIO
PREVISTO



OBJETO



CRITÉRIO



TIPO DE
TRABALHO



NÍVEL DE
ASSEGURAÇÃO



ELEMENTOS DO RELATÓRIO

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS



AUDITOR



NBASP 10
INDEPENDÊNCIA

NBASP 12
VALOR E BENEFÍCIO

NBASP 20
TRANSPARÊNCIA E
PREST. CONTAS

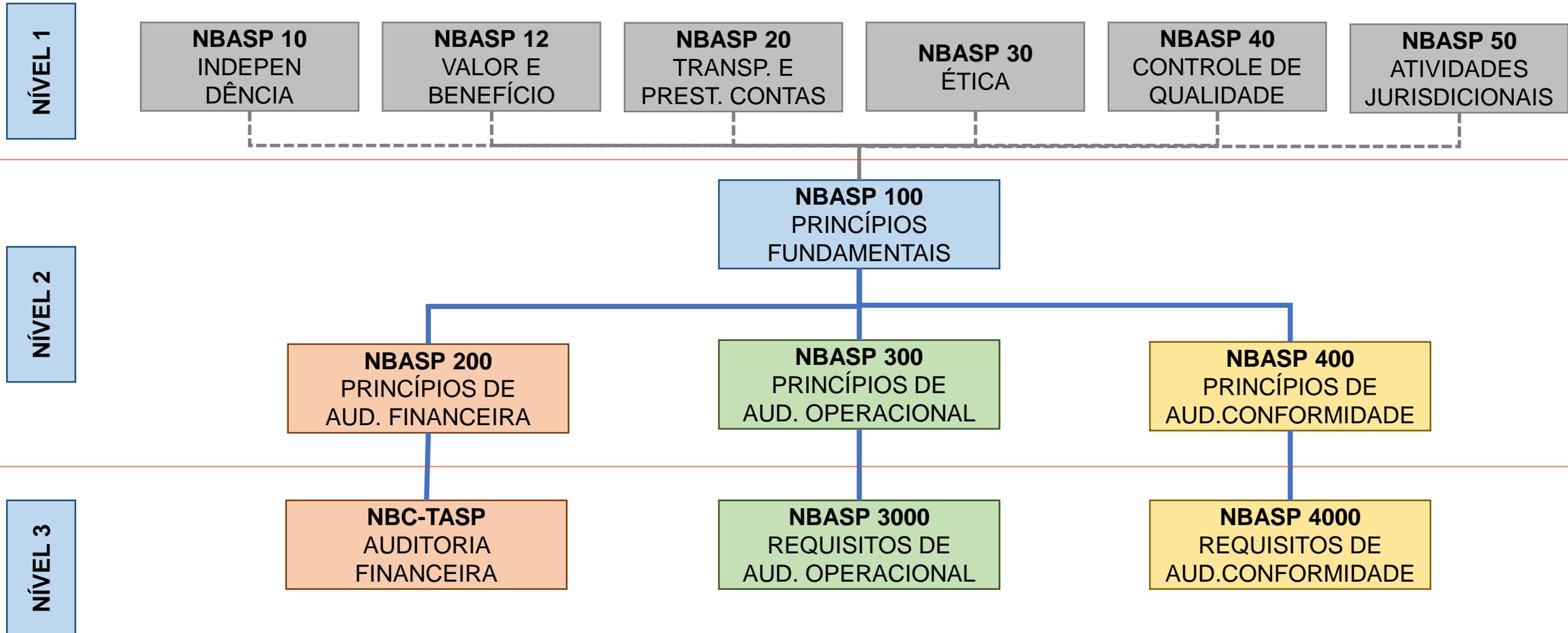
NBASP 30
ÉTICA

NBASP 40
CONTROLE DE
QUALIDADE

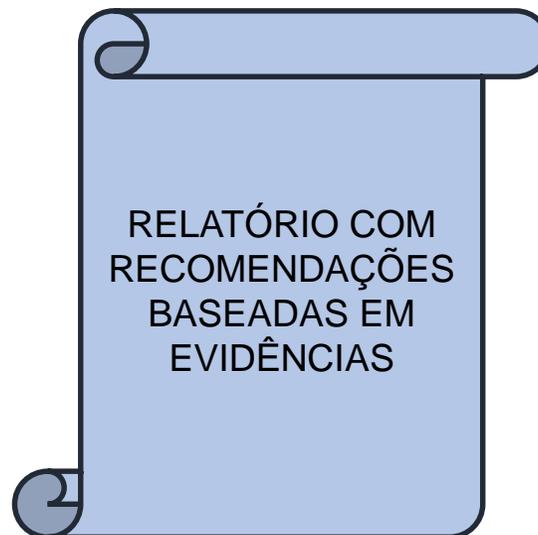
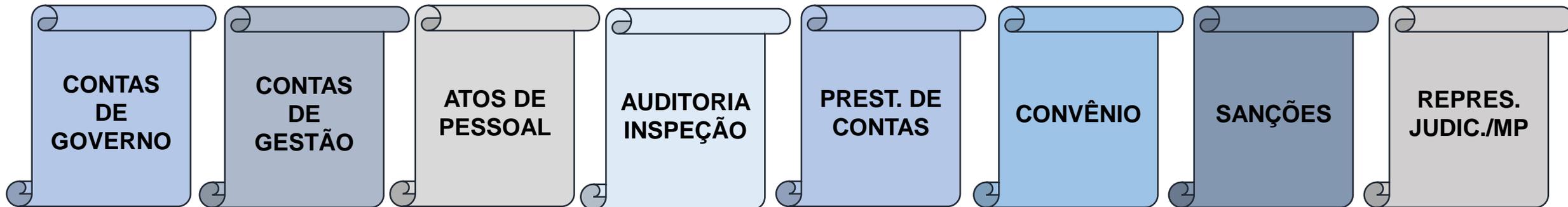
NBASP 50
ATIVIDADES
JURISDICIONAIS



ESTRUTURA DAS NBASP



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS

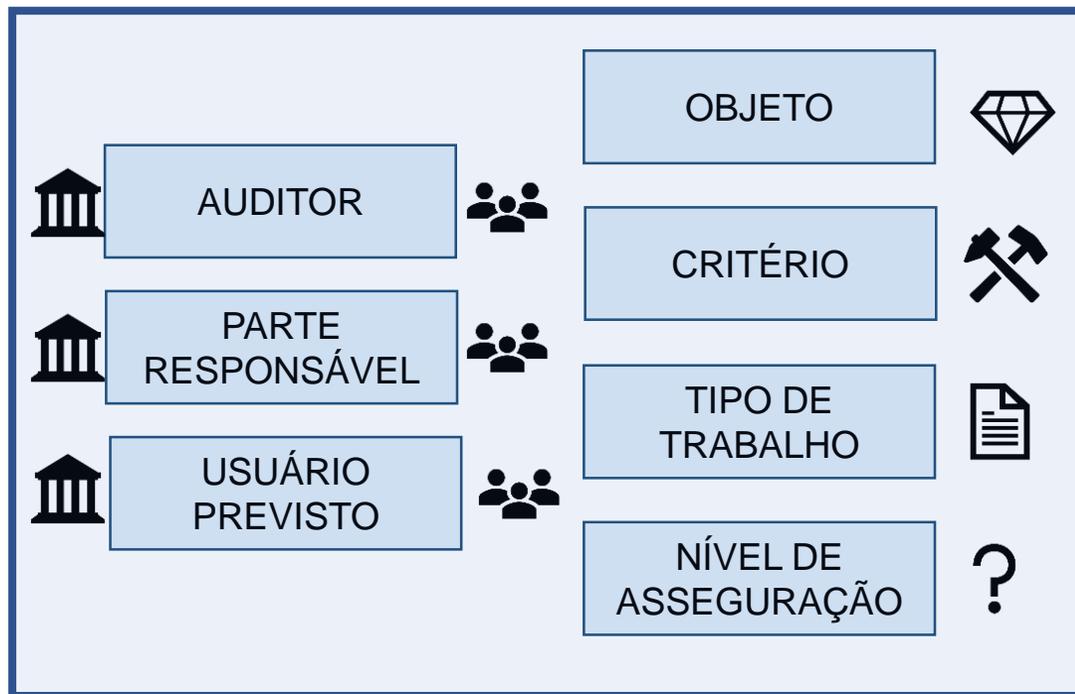


QUAIS SÃO OS “PASSOS” NECESSÁRIOS PARA PRODUZIR UM BOM RELATÓRIO?



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS



PRINCÍPIOS GERAIS

PRINCÍPIOS DO PROCESSO

- (i) Planejamento
- (ii) Execução
- (iii) Relatório/Monitoramento



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

PLANEJAMENTO

44. Assegurar que os termos de auditoria estão claramente estabelecidos

*Explicitação do **objetivo**
*Delimitação do **escopo**
(objeto e dos critérios)

45-47. Obter um entendimento da natureza da entidade e realizar avaliação de risco

*Entender como a entidade/ processo funciona
*Identificar áreas críticas e avaliar riscos

48. Assegurar que auditoria seja conduzida de maneira eficiente e eficaz

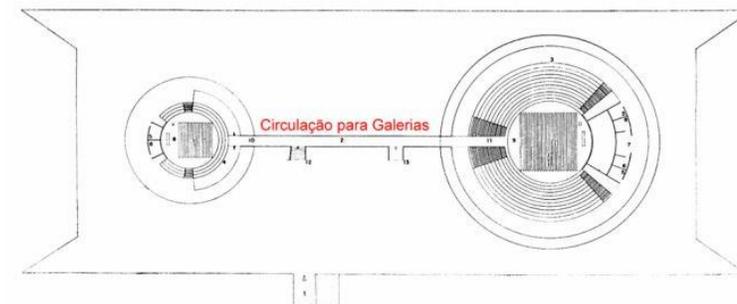
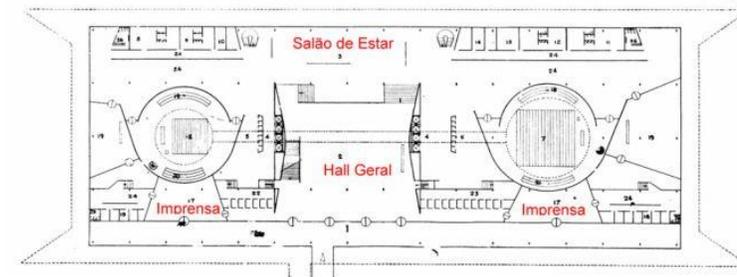
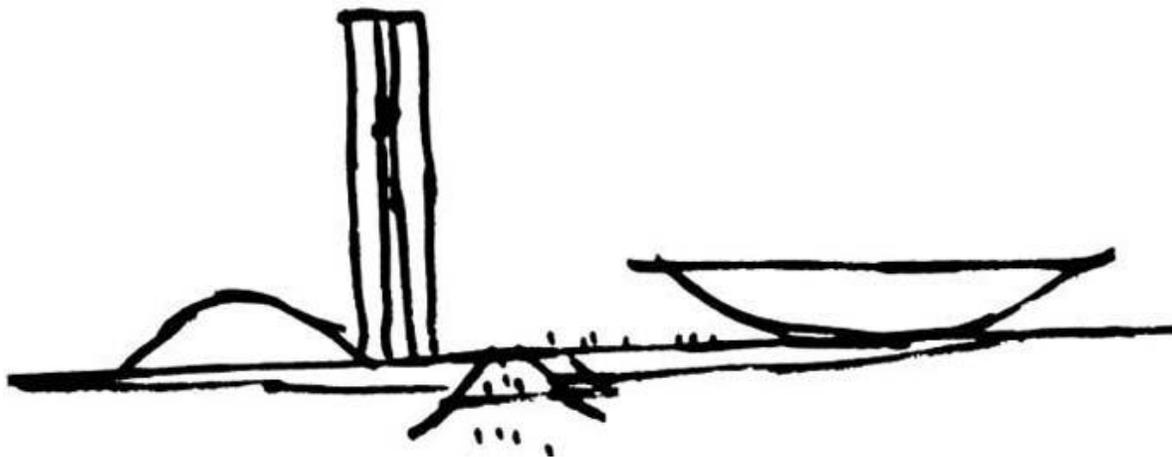
Plano Estratégico:
*Delimitação completa do **objetivo**, do **escopo** e da **abordagem** (natureza e extensão dos procedimentos)

Plano Operacional:
*Cronograma de trabalho
*Definição da época da execução



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

NÍVEIS DE PLANEJAMENTO
Do mais geral ao mais específico



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

TEMPO DE PLANEJAMENTO
Variável com tamanho do escopo



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

PLANEJAMENTO & RESPONSABILIZAÇÃO

HAVERÁ
RESPONSABILIZAÇÃO
DE AGENTES PÚBLICOS?

NÃO

SIM

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

NBASP 100
PRINCÍPIOS
FUNDAMENTAIS

NBASP 100
PRINCÍPIOS
FUNDAMENTAIS



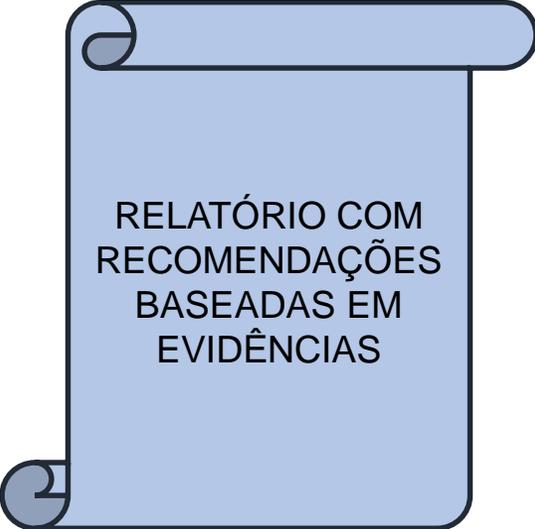
NBASP 50
ATIVIDADES
JURISDICIONAIS

**REFORÇO DE PRINCÍPIOS
DA NBASP 100 DESDE O
PLANEJAMENTO**



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

PLANEJAMENTO & RESPONSABILIZAÇÃO



RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

Princípio da NBASP 100	Quando há responsabilização
Planejamento: Abordagem/procedimentos	O Tribunal de Contas dispõe de meios para colher as evidências necessárias?
Elemento: Parte responsável	Prever, desenhar e executar procedimentos para colher evidências que permitam uma individualização de condutas.
Elemento: Nível de asseguração	Prever, desenhar e executar procedimentos para garantir um nível razoável (tendendo para o absoluto) dos achados/conclusões.
Geral: Documentação	Deve ser impecável ao longo de todo o processo.



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS DO PROCESSO

EXECUÇÃO

49. Coletar evidências e avaliar se elas são suficientes e apropriadas

50. Avaliar as evidências e extrair conclusões

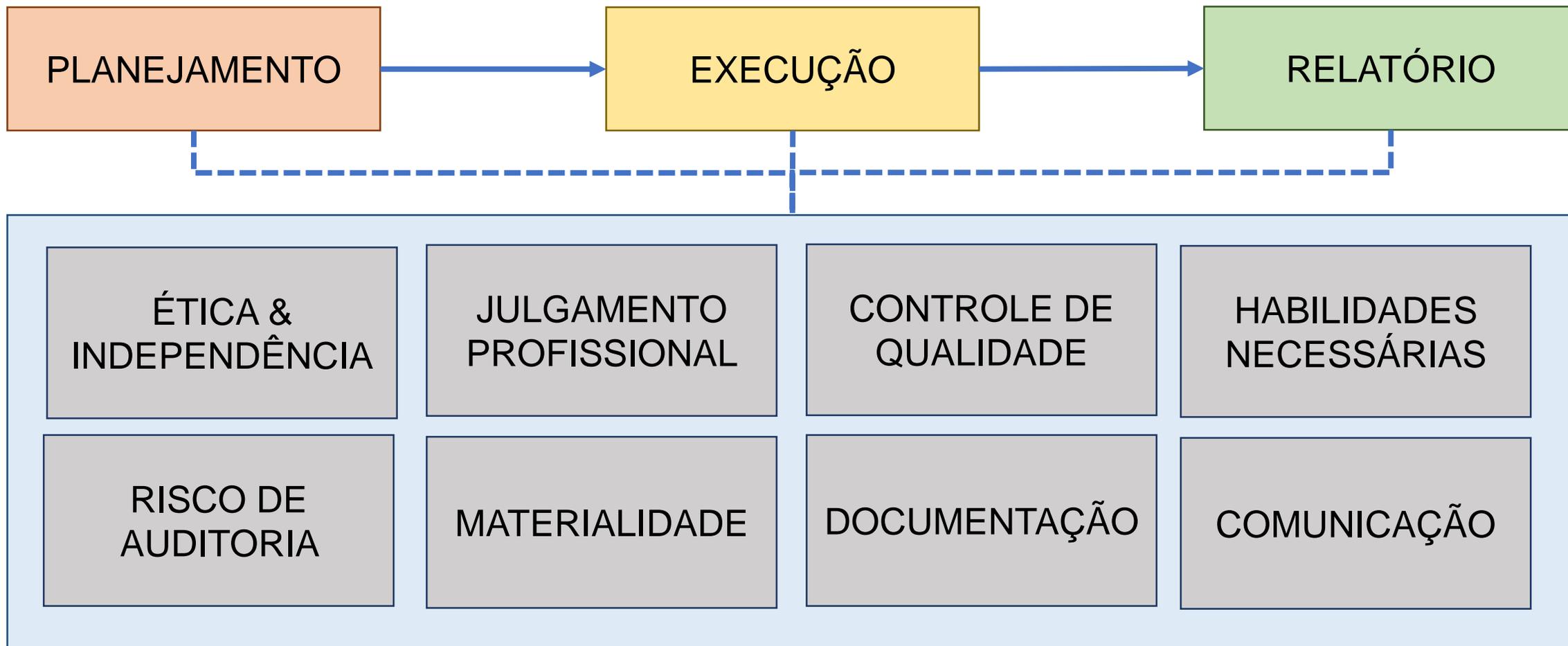
RELATÓRIO

51. Elaborar um relatório baseado nas conclusões alcançadas e encaminhar aos usuários previstos

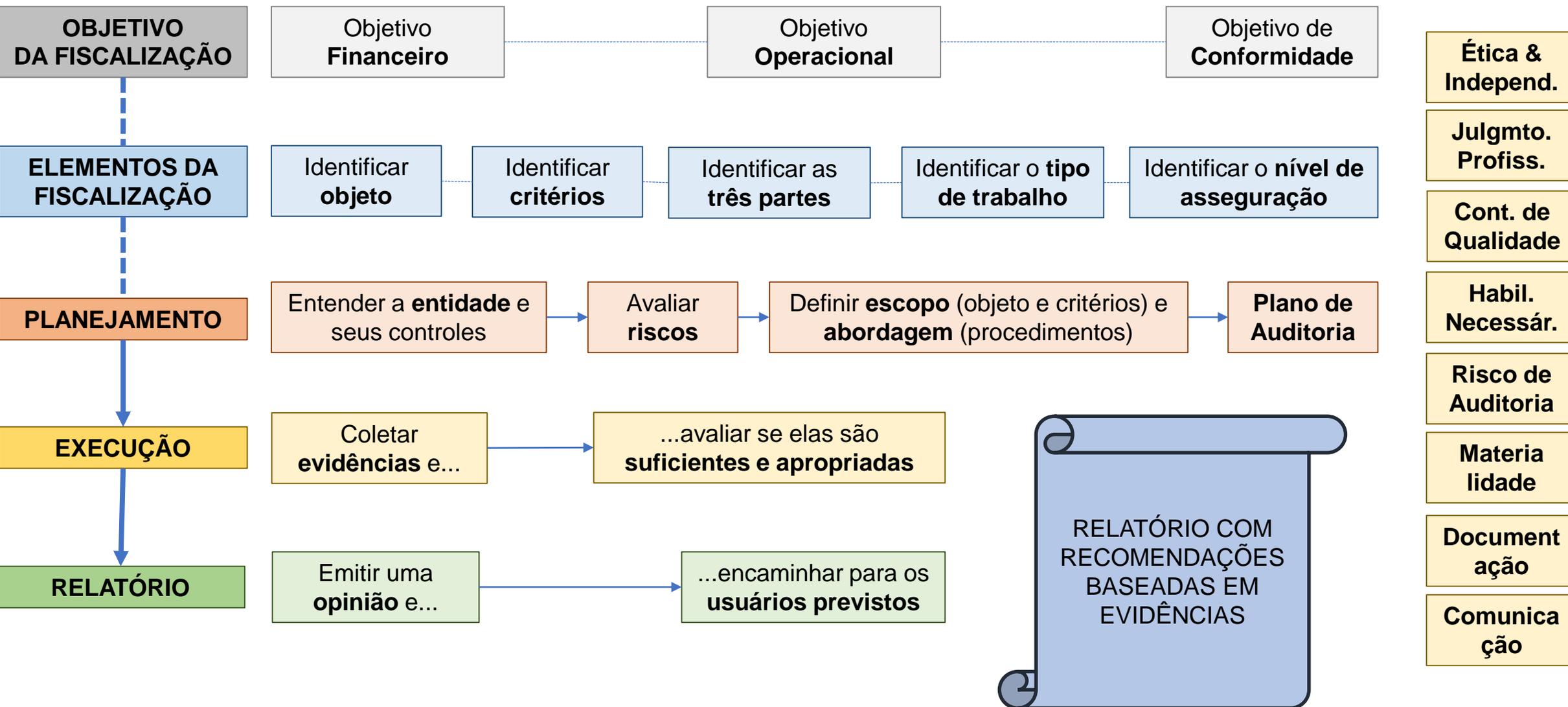
RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO: PRINCÍPIOS GERAIS



PRODUZINDO UM BOM RELATÓRIO



FUNÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS

RELATÓRIOS COM
BASE NA **INTUIÇÃO**,
DESESTRUTURADOS E
MAL EVIDENCIADOS

RELATÓRIO COM
RECOMENDAÇÕES
BASEADAS EM
EVIDÊNCIAS

RELATÓRIOS COM
BASE NO **MÉTODO**,
ESTRUTURADOS E
BEM EVIDENCIADOS

CONTAS
DE
GOVERNO

CONTAS
DE
GESTÃO

ATOS DE
PESSOAL

AUDITORIA
INSPEÇÃO

PREST. DE
CONTAS

CONVÊNIO

SANÇÕES

REPRES.
JUDIC./MP



DESAFIOS PARA OS TRIBUNAIS DE CONTAS

- 1. TERMOS DO TRABALHO** (NBASP 100. 44): Definir ou instituir mecanismos para definir melhor o **objetivo** e o **escopo** de cada um dos **relatórios** que o Tribunal de Contas precisa produzir (competências constitucionais).
- 2. NÍVEIS DE PLANEJAMENTO** (NBASP 100.45-46): O planejamento dos trabalhos do Tribunal de Contas tem **vários níveis**, desde o geral, até o específico. Em todo caso, **sempre deve-se observar os princípios do planejamento**, com foco na:
 - **Avaliação do ambiente de controle** para identificar problemas; e
 - **Avaliação de risco** para priorizar os problemas identificados.
- 3. DOCUMENTAÇÃO/ESSÊNCIA SOBRE A FORMA** (NBASP 100. 42 e 48-50): Fiscalizar não é preencher matrizes de planejamento e de risco e papéis de trabalho. Eles são **instrumentos para documentar o planejamento e a execução** da fiscalização e fazer com que ela atinja seus objetivos. Portanto, não devem ser vistos como um fim em si mesmo.



DESAFIOS PARA OS TRIBUNAIS DE CONTAS

4. **ATIVIDADES JURISDICIONAIS** (NBASP 100 + NBASP 50): Ainda que o processo de fiscalização seja separado do processo de julgamento, **o julgamento é consequência da fiscalização**. Assim, quando há responsabilização de agentes públicos, é obrigação da fiscalização:
- Avaliar se há instrumentos para colher as evidências necessárias; e
 - Individualizar as condutas e colher evidências suficientes e apropriadas.
5. **USUÁRIO PREVISTO E COMUNICAÇÃO** (NBASP 100. 25 e 43): Não há uma definição clara do usuário previsto de cada um dos relatórios que o Tribunal de Contas deve produzir.
- Além dos relatórios serem encaminhados para julgamento e/ou para o gestor público fiscalizado, é importante que eles cheguem aos mais **diversos setores** do Estado e da sociedade civil (Poder Legislativo, auditorias internas, conselhos, controle social, entre outros) com os **meios de comunicação adequados** (*internet*, audiências públicas, entre outros) e com uma **linguagem compreensível**. Isso tanto garante transparência das ações do Tribunal de Contas (NBASP 20), quanto aumenta a probabilidade de que suas recomendações sejam implantadas (NBASP 12).
 - Sem essa comunicação, o Tribunal de Contas não demonstra adequadamente nem o seu valor para a sociedade, nem o benefício das suas ações (NBASP 12).



“SAPERE AUDE”

Ouse saber!

**NORMAS DE AUDITORIA:
ESTABELECEM OS PRINCÍPIOS
QUE DEVEM SER OBSERVADOS**

EVITAR

- *LEITURA LITERAL
- *REFUTAÇÃO

CULTIVAR

- *LEITURA ANALÍTICA
- *APLICAÇÃO A CASOS
CONCRETOS





Mas é preciso ter **força**
É preciso ter **raça**
É preciso ter **gana**, sempre
Quem traz no corpo a marca
Maria, Maria
Mistura **a dor e a alegria**

Mas é preciso ter **manha**
É preciso ter **graça**
É preciso ter **sonho**, sempre
Quem traz no corpo essa marca
Possui a estranha mania
De ter **fé na vida**



Maria, Maria
Milton Nascimento

Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP):

<http://www.issai.org/>

Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP):

<https://irbcontas.org.br/nbasp/>

Normas Brasileiras de Contabilidade – Trabalhos de Asseguração (NBC-TA):

<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>

ANDERSON, Douglas; EUBANKS, Gina. **Leaving COSO across the three lines of defense**. COSO, 2015. Disponível em:

<https://www.coso.org/Documents/COSO-2015-3LOD.pdf>

GRANATO NETO, Nelson Nei. **Nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP): Continuidades e**

Mudanças. Curitiba: IRB, 2019. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/nova-estrutura-de-pronunciamentos-profissionais-da-intossai-ifpp-continuidades-e-mudancas/>

GRANATO NETO, Nelson Nei. **Mensuração do desempenho e benefícios dos Tribunais de Contas**. Curitiba: IRB, 2020.

Disponível em: <https://irbcontas.org.br/irb-territorio-mensuracao-desempenho-tcs/>



MUITO OBRIGADO!

NELSON NEI GRANATO NETO

Mestre em Desenvolvimento Econômico (UFPR)

Analista de Controle- Economista (TCE-PR)

Gerente de Avaliação de Políticas Públicas (IRB)

nelson.granato@tce.pr.gov.br

(41) 99572-5382