Estratégia Concursos

# Aula 00

*Tribunal de Contas do Estado de Alagoas (Auditor de Controle Externo) - Auditoria - 2022 (Pré-Edital)*

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

25 de Maio de 2022

## Sumário

MOTIVAÇÃO DA AULA ..... 2
1. CONTEXTUALIZAÇÃO ..... 3
2. AUDITORIA GOVERNAMENTAL: FINALIDADES, OBJETIVOS, ABRANGÊNCIA, FORMAS E TIPOS ... 4
*2.1 Classificações ..... 5*
NAT – Normas de Auditoria do TCU ..... 5
NAG – Normas de Auditoria Governamental ..... 7
NBASP 100 / ISSAI 100 ..... 9
Outras classificações ..... 10
*2.2 Auditoria de Regularidade (Conformidade) ..... 13*
*2.3 Auditoria Operacional ..... 15*
*2.4 Auditoria Financeira ..... 19*
3. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO ..... 21
*Introdução ..... 21*
*Normas Aplicáveis ..... 23*
4. QUESTÕES COMENTADAS ..... 27
5. RESPOSTAS DAS QUESTÕES SUBJETIVAS ..... 38
6. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS ..... 44
BIBLIOGRAFIA ..... 48

# MOTIVAÇÃO DA AULA

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

| LISTA DE PERGUNTAS |
|---|
| **1) Como as auditorias estão classificadas, quanto à sua natureza, segundo a NAT (Normas de Auditoria do TCU)?** |
| **2) Como se classificam as auditorias de acordo com as NAG?** |
| **3) Como as auditorias estão classificas segundo as NBASP 100 (ISSAI 100)?** |
| **4) Enumere as diferenças entre auditoria operacional e de regularidade segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU.** |
| **5) Enumere os objetivos da auditoria de regularidade e da auditoria operacional.** |
| **6) Quais as dimensões analisadas na auditoria governamental do tipo operacional?** |
| **7) Quais os tipos de auditoria governamental dispostos na IN nº01/2001/CGU?** |
| **8) Segundo a ISSA1 200, qual é o objetivo da auditoria das demonstrações financeiras?** |
| **9) Defina economicidade, eficiência, eficácia e economicidade.** |
| **10) De acordo com as normas do TCU, quais os instrumentos de fiscalização disponíveis?** |
| **11) Quais instrumentos de fiscalização devem obedecer ao disposto no Plano de Fiscalização, elaborado pela Presidência do TCU?** |

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

# 1. CONTEXTUALIZAÇÃO

Na aula de hoje, estudaremos as **finalidades**, os **tipos**, e as **formas** da **Auditoria Governamental**, em especial as auditorias de regularidade e operacional, bem como conheceremos os **instrumentos** de que dispõem as entidades da administração pública para o exercício da **fiscalização**.

De acordo com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), a administração pública está vinculada ao cumprimento da lei e ao atendimento do interesse público, objetivos maiores do Estado de direito. Para que isso aconteça, é necessário que o próprio Estado estabeleça mecanismos para impor e verificar o cumprimento de seus objetivos. Surge daí a noção de controle da administração pública.

O **controle** da administração pública é um poder-dever dos órgãos aos quais a Constituição e as leis atribuem essa função. A Constituição prescreve a fiscalização como instrumento para efetivação do controle (tanto externo quanto interno).

De acordo com a CF/88:

> *Art. 70. A **fiscalização** contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.*

O **controle externo** – no âmbito federal, a cargo do Congresso Nacional, exercido mediante a fiscalização do TCU – **realiza-se, predominantemente, por meio de auditorias** e inspeções de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (*mnemônico **C.O.F.O.P.***), conforme prevê o inciso IV do art. 71 da Constituição (abaixo transcrito), impondo-se a necessidade de realizá-las segundo normas técnicas apropriadas, desenvolvidas de acordo com padrões reconhecidos internacionalmente.

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

Vejamos como o tema é cobrado em provas:

(PGE-PE - 2019) No que se refere ao sistema de planejamento e orçamento do governo federal, julgue o item subsequente.

A fiscalização do orçamento público realizada pelo controle externo é exercida pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Comentários:

O controle externo, a cargo do Congresso Nacional (Poder Legislativo), é exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete, dentre outros, realizar auditorias e inspeções.

Gabarito: Certo

Reparem, então, que as Auditorias e as Inspeções são formas de fiscalização que objetivam dar efetividade ao controle da administração pública. Como veremos nesta aula, há – ainda – outros instrumentos por meio dos quais se realiza a fiscalização. São eles: **levantamento**, **acompanhamento** e **monitoramento**, além das já mencionadas **auditoria** e **inspeção**.

O conceito de auditoria tem evoluído, refletindo não só as mutações ocorridas no desenvolvimento das organizações e na ponderação dos interesses de partes envolvidas, mas também nos objetivos cada vez mais amplos que têm sido estabelecidos para os trabalhos de auditoria.

Se inicialmente era voltada para a descoberta de erros e fraudes, a auditoria evoluiu para outros domínios, assumindo formas específicas e especializadas, passando não só a focar sobre os fatos já passados, mas também a ter uma função preventiva e orientadora, mais adequada a uma visão prospectiva de contribuir para o alcance de objetivos e para a melhoria do desempenho da administração pública.

> Em sentido amplo, a **Auditoria** é conceituada como o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado.

Em outros termos, podemos entender que Auditoria é um processo independente, em que um auditor avalia objetivamente se uma situação ou condição (*estado ou situação existente do objeto avaliado – aquilo "que é"*) atende a determinados critérios (*referencial base – aquilo que "deveria ser"*). A avaliação do atendimento ou não dos critérios determinados deve ser fundamentada em evidências, de maneira que o auditor possa relatar o resultado de seus exames para um grupo determinado de usuários.

# 2. AUDITORIA GOVERNAMENTAL: FINALIDADES, OBJETIVOS, ABRANGÊNCIA, FORMAS E TIPOS

## 2.1 Classificações

### NAT – Normas de Auditoria do TCU

Vamos explorar as classificações de Auditoria Governamental recorrentes em provas, iniciando com aquela prevista nas Normas de Auditoria do TCU (NAT). Veja:




- **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**.

- **Auditorias operacionais: objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações,** programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu **desempenho** e de promover o **aperfeiçoamento da gestão** pública.

Importante observar que, em relação aos aspectos ***C.O.F.O.P.*** (contábil, orçamentário, financeiro e patrimonial), mencionados nos artigos 70 e 71-IV da Constituição Federal, a auditoria operacional trata, apenas, do aspecto operacional (o que é óbvio), ficando a cargo da auditoria de regularidade abordar os demais aspectos (contábil, orçamentário, financeiro e patrimonial).

Vamos compreender que a **auditoria de regularidade** examina tanto a **legalidade** (caráter mais formal) quanto a **legitimidade** (menos formal, ligada ao atendimento do interesse coletivo) dos atos de gestão em relação aos aspectos antes mencionados. São espécies do gênero auditoria de regularidade, segundo as NAT, as auditorias de conformidade e auditorias contábeis.




As NAT não apresentam uma definição expressa do que é auditoria de conformidade e auditoria contábil. Há diversos outros normativos, como veremos a frente, que apresentam tais definições. Em linhas gerais, a auditoria de conformidade avalia a observância a leis e regulamentos aplicáveis e a auditoria contábil examina a adequação dos demonstrativos contábeis ou financeiros.

Se tomarmos por base outros normativos do TCU, como a Portaria Segecex nº 26/2009, a definição de auditoria de conformidade é exatamente a mesma de auditoria de regularidade

(acima apresentada). É por esse motivo que, em termos práticos (para fins de prova), muitas vezes podemos associar as auditorias de regularidade e de conformidade como sinônimos.

Em relação à **auditoria operacional**, é fundamental que façamos sua associação com os famosos **E's**, que se revestem como verdadeiros princípios. No caso das NAT, como visto acima, são mencionadas a **e**conomicidade, a **e**ficiência, a **e**ficácia e a **e**fetividade – mais à frente em nossa aula, apresentaremos o que significa cada um desses princípios no detalhe. Podemos adiantar que outros normativos, como é o caso das NAG, associam – além dos já mencionados – outros princípios à auditoria operacional, como **e**quidade e **é**tica. Já as normas internacionais, notadamente a ISSAI 100, menciona apenas a **e**conomicidade, a **e**ficiência e a **e**fetividade.

Para fins de prova, o que você pode (e deve) fazer é associar a **auditoria operacional** a esses famosos **E's**, independentemente de qual normativo está sendo tomado como base.

Outro elemento importante da definição de **auditoria operacional** é seu caráter de **avaliar o desempenho** dos programas e atividades e propor a melhoria, ou **aperfeiçoamento, da gestão**. Por esse motivo, por vezes a auditoria operacional é chamada de auditoria de desempenho.

Cabe ressaltar que a classificação das auditorias como de regularidade ou operacional dependerá do objetivo prevalecente em cada trabalho de auditoria, já que elas constituem parte de um mesmo todo da auditoria governamental e, às vezes, integram o escopo de um mesmo trabalho de auditoria. Os dois tipos de auditoria – **regularidade e operacional** – podem, na prática, ser realizados concomitantemente, porquanto são mutuamente reforçadoras: **a auditoria de regularidade sendo preparatória para a operacional**, e esta última levando à correção de situações causadoras de não conformidades. Pode-se considerar ainda, como já apareceu em provas, que o contrário também acontece, ou seja, que a auditoria operacional pode iniciar (ou anteceder) uma auditoria de regularidade.




(TCE AM - 2015) O Tribunal de Contas, no mês de junho de 2015, realizou auditoria na Secretaria Estadual da Saúde, objetivando examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão do responsável pela secretaria, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Segundo as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União – NAT, quanto à natureza, esta auditoria é classificada de auditoria

a) de acompanhamento de gestão.

b) integral.

c) operacional.

d) de regularidade.

e) de avaliação de gestão.

Comentários:

A auditoria que objetiva examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, é a Auditoria de Regularidade. Portanto, alternativa correta é D. A letra C menciona a auditoria operacional, outro tipo de auditoria previsto nas NAT. As demais assertivas trazem nomenclaturas presentes em outras classificações de auditoria governamental, a serem apresentadas, no detalhe, mais à frente em nossa aula.

Gabarito: D.

(TCE PR - 2016 - Adaptada) Com base nas normas de auditoria governamental relativas a planejamento e execução dos trabalhos, assinale a opção correta.

D) Na auditoria de regularidade, deve-se verificar a conformidade de leis e regulamentos aplicáveis.

Comentários:

No escopo da auditoria de regularidade, que avalia a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, encontra-se a auditoria de conformidade. Essa é responsável pela verificação, ou conformidade, com as leis e os regulamentos aplicáveis ao auditado.

Gabarito: Certo

## NAG – Normas de Auditoria Governamental

As Normas de Auditoria Governamental (NAG) também classificam a Auditoria Governamental, quanto à sua natureza, em Auditoria de Regularidade (da qual fazem parte a auditoria contábil e a auditoria de cumprimento legal, ou de conformidade) e Auditoria Operacional. Vejamos:




**AUDITORIA DE REGULARIDADE:** exame e avaliação dos registros; das **demonstrações contábeis**; das contas governamentais; das operações e dos sistemas financeiros; do **cumprimento das disposições legais e regulamentares**; dos sistemas de controle interno; da probidade e da correção das decisões administrativas adotadas pelo ente auditado, com o **objetivo de expressar uma opinião**. **Subdivide-se em Auditoria Contábil e Auditoria de Cumprimento Legal.**

Percebe-se, claramente, que a **auditoria de regularidade** – nos termos das NAG – contempla tanto o exame das demonstrações contábeis (**auditoria contábil**) quanto o exame e avaliação do cumprimento das disposições legais e regulamentares (**auditoria de cumprimento legal**, ou de conformidade). O objetivo dessa auditoria, segundo a norma, é expressar uma opinião (nesse ponto, podemos entender que "expressar uma opinião" é objetivo final de qualquer tipo de auditoria –

independentemente disso, vale a pena ficar ligado na literalidade da norma). A auditoria de regularidade envolve, ainda, exame e avaliação das contas (de maneira geral), da probidade e da correção das decisões administrativas adotadas pelos auditados, dentre outros elementos.

As NAG definem, ainda, as espécies do gênero auditoria de regularidade. Vejamos:




**AUDITORIA CONTÁBIL: exame das demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros com o objetivo de expressar uma opinião – materializada em um documento denominado relatório de auditoria – sobre a adequação desses demonstrativos em relação a estas NAGs, aos Princípios de Contabilidade (PCs), às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs)**, sejam elas profissionais ou técnicas, e à legislação pertinente. Em uma auditoria contábil o profissional de auditoria governamental deverá verificar se as demonstrações contábeis e outros informes representam uma visão fiel e justa do patrimônio envolvendo questões orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais, além dos aspectos de legalidade.

**AUDITORIA DE CUMPRIMENTO LEGAL: exame da observância das disposições legais e regulamentares aplicáveis.**

A **auditoria contábil** envolve o exame dos demonstrativos contábeis (ou financeiros) que o auditor faz, no sentido de verificar se, de fato, representam uma visão justa e fiel do patrimônio, e de emitir uma opinião sobre sua adequação à uma estrutura aplicável (as próprias NAG, princípios de contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade, etc.).

A **auditoria de cumprimento legal**, por sua vez, examina a observância (ou a conformidade) com leis e regulamentos aplicáveis.

Complementando a classificação prevista nas NAG, assim é definida a **Auditoria Operacional**:




**AUDITORIA OPERACIONAL:** exame de funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades, operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais com o **objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e das entidades** da Administração Pública **e o resultado das políticas, programas e projetos públicos**, pautado em critérios de **economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente**, além dos aspectos de legalidade.

O objetivo da auditoria operacional é, portanto, **emitir comentário sobre o desempenho** da Administração **e sobre o resultado** de políticas, resultado este que é pautado por critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente, e também de legalidade.




(TCE MG - 2018) Determinado trabalho de um auditor consiste em examinar as demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros, com o objetivo de expressar sua opinião, materializada em relatório de auditoria, acerca da adequação desses demonstrativos em relação aos princípios de contabilidade. Nesse caso, o trabalho realizado pelo auditor denomina-se auditoria.

A) contábil.

B) de regularidade.

C) de cumprimento legal.

D) operacional.

E) patrimonial.

Comentários:

A auditoria que busca exame das demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros com o objetivo de expressar uma opinião – materializada em um documento denominado relatório de auditoria – sobre a adequação desses demonstrativos em relação às próprias NAGs, aos Princípios de Contabilidade (PCs), às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), dentre outros, é a Auditoria Contábil.

Gabarito: A

## NBASP 100 / ISSAI 100

As NBASP (ISSAI) classificam os três principais tipos de auditoria do setor público em auditoria **operacional**, **financeira** e de **conformidade**. Fazendo uma associação entre esta classificação e as anteriores, as NBASP (ISSAI) mencionam – além da auditoria operacional – apenas as espécies do gênero auditoria de regularidade, quais sejam: auditoria de conformidade e auditoria financeira (que se assemelha à auditoria contábil). Vejamos:



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

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

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

## Outras classificações

Antes de apresentarmos as particularidades da Auditoria de Regularidade (ou Conformidade) e da Auditoria Operacional (*as espécies mais cobradas em provas*), veremos outras duas classificações de Auditoria Governamental recorrentes em provas (*uma doutrinária e outra prevista em Instrução Normativa da Controladoria Geral da União – CGU*).

De acordo com Peter e Machado (Atlas, 2009), a auditoria governamental se classifica em: Auditoria de Gestão, Auditoria de Programas, Auditoria Operacional, Auditoria Contábil, Auditoria de Sistemas, Auditoria de Qualidade, Auditoria Integral e Auditoria Especial. Veja:

| Tipo | Definição |
|---|---|
| **Gestão** | Procura garantir, por meio da avaliação dos resultados da gestão, que os recursos e as ações governamentais estão sendo administrados de acordo com os parâmetros definidos para a consecução dos objetivos sociais. |
| **Programas** | Realizada ao longo dos processos de gestão, atua sobre os atos efetivos e os efeitos exercidos por uma unidade ou entidade pública referente a um projeto ou programa. |
| **Operacional** | Voltada para a análise da economia, eficácia e eficiência da aplicação dos recursos e para a efetividade das ações governamentais. |

| | |
|---|---|
| **Contábil** | Visa emitir opinião sobre a adequação e a fidedignidade das demonstrações contábeis e dos respectivos registros elaborados pelas unidades ou órgãos públicos, ao verificar a efetividade e a aplicação dos recursos governamentais. |
| **Sistemas** | Avalia os sistemas informatizados de controle interno, identificando os eventuais pontos fortes ou deficiências e garantindo que as informações obtidas desses sistemas são corretas, oportunas e protegidas contra fraudes ou perdas. |
| **Qualidade** | Analisa os processos e os resultados governamentais em busca da excelência dos serviços públicos, através da avaliação da qualidade do uso dos recursos da entidade e das suas informações. |
| **Integral** | Representa a avaliação global dos processos da entidade, partindo da análise dos principais fluxos e sistemas e desdobrando-se a todos os sub-processos e Atividades. Envolve o exame dos controles, processos e sistemas utilizados para gerenciar os recursos da organização. |
| **Especial** | Consiste nos exames necessários devido a ocorrências imprevistas, solicitados ou determinados expressamente por autoridade competente, com a indicação dos fatos a serem verificados. |

**Fonte:** Tipos de Auditoria Governamental - Adaptado de Peter e Machado (2009)

A segunda classificação é a prevista na Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno (atual Controladoria Geral da União) nº 01/2001**.** Veja:




**I. Auditoria de Avaliação da Gestão**: esse tipo de auditoria **objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas**, verificar a **execução de contratos**, acordos, convênios ou ajustes, **a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda** ou administração **de valores** e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.

II. **Auditoria de Acompanhamento da Gestão**: realizada ao longo dos processos de gestão, com o **objetivo** de se **atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade** federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

III. **Auditoria Contábil**: compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle

do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. **Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.** Tem por objeto, também, verificar a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidades ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos com vistas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.

IV. **Auditoria Operacional**: consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, **com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial.** Este tipo de procedimento auditorial, consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

V. **Auditoria Especial: objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária,** sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

Ressalte-se que a norma supracitada – IN nº 01/2001/CGU – encontra-se revogada pela IN nº 03/2017/Ministério da Transparência e CGU (norma que aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal), mas ainda é regularmente cobrada em provas.

HORA DE PRATICAR!

(CGE-RO - 2018) A auditoria que objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, convênios, acordos ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da Prefeitura ou a ela confiados é a:

a) contábil.

b) de gestão.

c) operacional.

d) de programa.

e) especial.

Comentários:

O enunciado traz praticamente a literalidade da auditoria de avaliação da gestão (também conhecida como, simplesmente, "auditoria de gestão"), apresentado acima. Vamos relembrar:

***Auditoria de Avaliação da Gestão****: esse tipo de auditoria objetiva* ***emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas****, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes,* ***a probidade na aplicação dos dinheiros públicos*** *e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, (...).*

Gabarito: B

## 2.2 Auditoria de Regularidade (Conformidade)

Nesse momento, apresentaremos algumas características específicas das auditorias de regularidade (ou conformidade), presentes em diversos referenciais da Auditoria Governamental. Em outras aulas de nossos cursos, estudamos com mais detalhes tais referenciais, conforme aplicável (NAG, Normas da INTOSAI, etc.).

A **NAG Série 4000** enfatiza os objetivos principais da auditoria de regularidade:

**Certificar que as entidades responsáveis cumpriram sua obrigação de prestar contas, o que inclui o exame e a avaliação dos registros orçamentários, financeiros, contábeis e patrimoniais e a emissão de relatório sobre as demonstrações contábeis.**

**Emitir parecer sobre as contas do governo.**

**Auditar os sistemas e as operações financeiras, incluindo o exame da observância às disposições legais e regulamentares aplicáveis.**

**Informar sobre quaisquer outros assuntos, decorrentes ou relacionados com a auditoria, que o TC considere necessário revelar.**

**Verificar a probidade e a adequação das decisões administrativas adotadas pelos órgãos e entidades da Administração Pública, assim como pelos demais responsáveis por bens, valores e dinheiros públicos.**

**Auditar o sistema de controles internos (SCI) e as funções da auditoria interna.**

A **ISSAI 400/NBASP 400** apresenta mais detalhes sobre a auditoria de conformidade. Veja:




**Objetivo da auditoria de conformidade**

**A auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com normas aplicáveis identificadas como critérios**. As auditorias de conformidade são realizadas para avaliar se atividades, transações financeiras e informações cumprem, em todos os aspectos relevantes, as normas que regem a entidade auditada.

**O objetivo da auditoria de conformidade do setor público, portanto, é permitir que as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) avaliem se as atividades das entidades do setor público estão de acordo com as normas que as regem. Isso envolve relatar o grau em que a entidade auditada cumpre com os critérios estabelecidos**. O relatório pode variar entre breves opiniões padronizadas e vários formatos de conclusões, apresentadas de forma curta ou de forma longa. **A auditoria de conformidade pode ser relacionada com a legalidade (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis) ou com a legitimidade (observância aos princípios gerais que regem a gestão**

**financeira responsável e a conduta de agentes públicos)**. Enquanto a legalidade é o foco principal da auditoria de conformidade, a legitimidade pode também ser pertinente dado o contexto do setor público, no qual existem certas expectativas relacionadas à gestão financeira e à conduta dos agentes públicos. Dependendo do mandato da EFS, o escopo da auditoria pode, portanto, incluir aspectos de legitimidade.

## 2.3 Auditoria Operacional




**Auditoria operacional é o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública** (*Manual de Auditoria Operacional do TCU*).

As auditorias operacionais podem examinar, em um mesmo trabalho, uma ou mais das principais dimensões de análise. Veja:

### Economicidade

A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade (ISSAI 3000/1.5, 2004). Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

### Eficiência

A eficiência é definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado (COHEN; FRANCO, 1993). Nesse caso, a análise do tempo necessário para execução das tarefas é uma variável a ser considerada. A eficiência pode ser medida calculando-se e comparando-se o custo unitário da produção de um bem ou serviço. Portanto, podemos considerar que o conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade.

### Eficácia

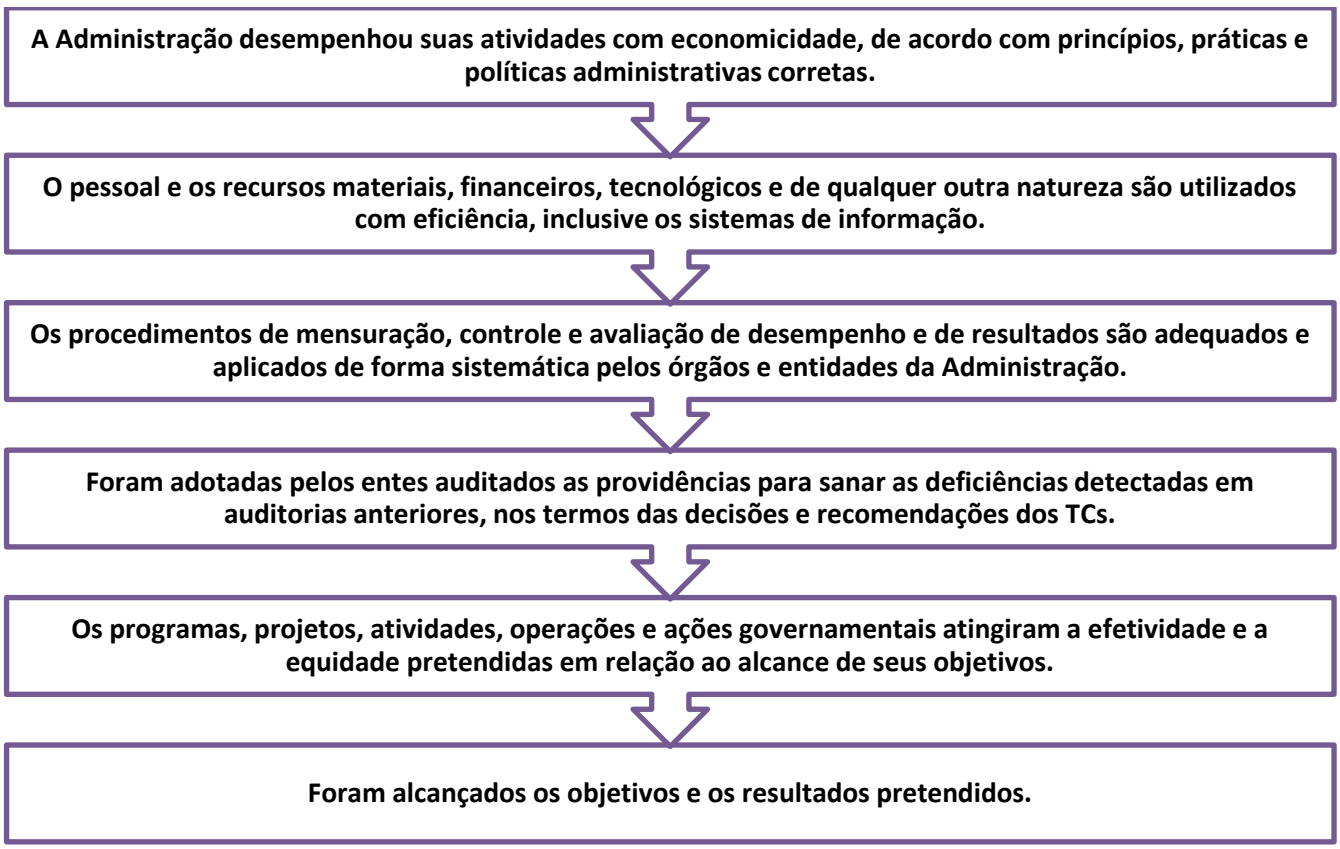
A eficácia é definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados (COHEN; FRANCO,

1993). O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.

### Efetividade

A efetividade diz respeito ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo. Refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população-alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção. Trata-se de verificar a ocorrência de mudanças na população-alvo que se poderia razoavelmente atribuir às ações do programa avaliado (COHEN; FRANCO, 1993).

A **NAG 4000** enfatiza os **objetivos principais da auditoria operacional**. **A auditoria operacional preocupa-se em verificar a eficiência, eficácia, efetividade, economicidade, equidade e questões ambientais** de organizações, políticas, programas e projetos públicos, e tem como principais objetivos avaliar se:




O **Manual de Auditoria Operacional do TCU** traz algumas **diferenças entre auditoria operacional e auditoria de regularidade**. Conforme se depreende do texto, as auditorias de regularidade são mais "engessadas" (adotam padrões mais fixos), enquanto as auditorias operacionais são mais "livres" (contam com maior flexibilidade).




As **auditorias operacionais** possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. **Ao contrário das auditorias de regularidade, que adotam padrões relativamente fixos, as auditorias operacionais, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria. Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação** de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais (ISSAI 3000/1.2, 2.2, 2004; ISSAI 400/4,21, 2001). Além disso, **essa modalidade de auditoria requer do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica** (ISSAI 3000/1.8, 2004).

Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente (ISSAI 3000/1.7, Apêndices 5 e 6, 2004).

Nas **auditorias de regularidade**, as **conclusões assumem a forma de opinião concisa e de formato padronizado sobre demonstrativos financeiros e sobre a conformidade das transações com leis e regulamentos,** ou sobre temas como a inadequação dos controles internos, atos ilegais ou fraude. Nas **auditorias operacionais, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados. Tais relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza**, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão (ISSAI 400/2-3, 2001).

Pela sua natureza, as **auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios, consequentemente, são mais analíticos e argumentativos** (ISSAI 3000/1.2, 2004).

Enquanto nas **auditorias de regularidade o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos**, nas **auditorias operacionais essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado (ISSAI 400/29, 2001).**

Sinteticamente, o ciclo de auditoria operacional se inicia com o processo de seleção dos temas. Após a definição de tema específico, deve-se proceder ao planejamento com vistas à elaboração do projeto de auditoria, que tem por finalidade detalhar os objetivos do trabalho, as questões a serem investigadas, os procedimentos a serem desenvolvidos e os resultados esperados com a realização da auditoria. Na fase de execução, realiza-se a coleta e análise das informações que subsidiarão o

relatório destinado a comunicar os achados e as conclusões da auditoria. A etapa de monitoramento destina-se a acompanhar as providências adotadas pelo auditado em resposta às recomendações e determinações exaradas pelo TCU, assim como aferir o benefício decorrente de sua implementação (ISSAI 3000/3.1, 2004; TCU, 2005).

A **ISSAI 300/NBASP 300** apresenta mais detalhes sobre a auditoria operacional. Veja:




**Definição de auditoria operacional**

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

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

**-- Proporcionar novas percepções analíticas (análises mais amplas ou profundas ou novas perspectivas);**

**-- Tornar as informações existentes mais acessíveis às várias partes interessadas;**

**-- Proporcionar uma visão independente e autorizada ou uma conclusão baseada em evidência de auditoria;**

**-- Fornecer recomendações baseadas em análises dos achados de auditoria**.

**Economicidade, eficiência e efetividade**

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

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

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

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

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

## 2.4 Auditoria Financeira

Inicialmente, cumpre destacar que a expressão auditoria financeira, a depender da classificação adotada, é utilizada como sinônimo de auditoria contábil ou de auditoria de demonstrações financeiras.

**O principal objetivo da auditoria financeira é melhorar e promover a prestação de contas de órgãos e entidades públicos. Segundo a ISSAI 200, o propósito de uma auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança dos usuários nessas demonstrações.** Para isso, o auditor deve expressar uma opinião que forneça segurança razoável a esses usuários sobre a existência ou não de distorções relevantes nas informações financeiras divulgadas, independente se a distorção foi causada por erro ou fraude.

Nesse contexto, a auditoria financeira tem como foco avaliar se as informações financeiras de uma entidade foram elaboradas e apresentadas de acordo com as normas e regulamentos exigidos para a sua divulgação. Além disso, no setor público essa auditoria pode abranger outros objetivos além daqueles de avaliar as demonstrações financeiras propriamente ditas. Esses objetivos podem incluir a auditoria de:

**Contas de governo ou de entidades ou outros relatórios financeiros, não necessariamente as demonstrações financeiras padrão definidas pelas normas e regulamentos;**

**Orçamentos, ações orçamentárias, dotações e outras decisões sobre a alocação de recursos e sua implementação;**

**Políticas, programas ou atividades definidas por suas bases legais ou fontes de financiamento.**

**Categorias de receitas ou despesas ou de ativos ou passivos.**

Dessa forma, a auditoria financeira é um importante instrumento de fiscalização para a verificação independente da confiabilidade das demonstrações financeiras divulgadas por órgãos e entidades públicos, sempre na defesa dos princípios de transparência e prestação de contas.

HORA DE PRATICAR!

**(TCU – 2015)** Com relação às normas de auditoria emanadas do TCU e de organismos internacionais, julgue o item.

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

**Comentários:**

Segundo a ISSAI 200, "*o objetivo da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável...*".

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

-- Uma demonstração da posição patrimonial e financeira;

-- Uma demonstração do desempenho econômico-financeiro;

-- Uma demonstração das mutações do patrimônio líquido;

-- Uma demonstração do fluxo de caixa;

-- Uma comparação entre valores do orçamento e valores realizados – seja na forma de uma demonstração financeira adicional separada ou de uma conciliação;

-- Notas explicativas, compreendendo um resumo de políticas contábeis relevantes e outras informações explanatórias;

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

**Portanto, item certo.**

# 3. INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

## Introdução

Usaremos como base para este tema o Regimento Interno do TCU (RITCU).

O **Tribunal de Contas da União (TCU)** é um tribunal administrativo, que **julga as contas de administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais, bem como as contas de qualquer pessoa que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.** Tal competência **administrativa-judicante** está prevista, entre outros, no art. 71 da CF/88.

Conhecido também como Corte de Contas, o TCU é um órgão colegiado. Compõe-se de nove ministros, sendo 06 (seis) deles indicados pelo Congresso Nacional, 01 (um) pelo presidente da República e 02 (dois) escolhidos entre auditores e membros do Ministério Público que funciona junto ao Tribunal. Suas deliberações são tomadas, em regra, pelo Plenário – instância máxima – ou, nas hipóteses cabíveis, por uma de suas 02 (duas) Câmaras.

Nas sessões do Plenário e das Câmaras, é obrigatória a presença de representante do Ministério Público junto ao Tribunal. Esse é um órgão autônomo e independente, cuja missão principal é a de promover a defesa da ordem jurídica. Compõe-se do procurador-geral, três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo presidente da República, entre concursados com título de bacharel em Direito.

Para desempenho da missão institucional, o Tribunal dispõe de uma Secretaria, que tem a finalidade de prestar o apoio técnico necessário para o exercício de suas competências constitucionais e legais. Essa Secretaria é composta de várias unidades, entre as quais, a Secretaria-Geral das Sessões, a Secretaria-Geral de Administração e a Secretaria-Geral de Controle Externo. A gerência da área técnico-executiva do controle externo está entregue à Secretaria-Geral de Controle Externo

(Segecex), à qual estão subordinadas as unidades técnico-executivas sediadas em Brasília e nos 26 Estados da federação. A estas últimas cabe, entre outras atividades, **fiscalizar a aplicação de recursos federais repassados para estados e municípios, geralmente mediante convênio ou outro instrumento congênere**. As funções básicas do Tribunal de Contas da União podem ser agrupadas da seguinte forma: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria.

Algumas das atuações do TCU assumem ainda o caráter educativo. **A função fiscalizadora compreende a realização de auditorias e inspeções**, por iniciativa própria, por solicitação do Congresso Nacional ou para apuração de denúncias, em órgãos e entidades federais, em programas de governo, bem como a apreciação da legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas, pensões e admissão de pessoal no serviço público federal e a fiscalização de renúncias de receitas e de atos e contratos administrativos em geral.

A **fiscalização** é a forma de atuação pela qual são alocados recursos humanos e materiais com o objetivo de **avaliar a gestão dos recursos públicos**. Esse processo consiste, basicamente, em capturar dados e informações, analisar, produzir um diagnóstico e formar um juízo de valor. Podem ser feitas por iniciativa própria ou em decorrência de solicitação do Congresso Nacional. **Há cinco instrumentos por meio dos quais se realiza a fiscalização**:

a) **levantamento**: instrumento utilizado para conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;

b) **auditoria:** por meio desse instrumento verifica-se in loco a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais;

c) **inspeção:** serve para a obtenção de informações não disponíveis no Tribunal, ou para esclarecer dúvidas; também é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações;

d) **acompanhamento**: destina-se a monitorar e a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período de tempo predeterminado;

e) **monitoramento:** é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

A seguir, apresentaremos detalhes sobre os instrumentos de fiscalização do TCU, segundo seu **Regimento Interno do TCU - RITCU**:

# Normas Aplicáveis




**INSTRUMENTOS DA FISCALIZAÇÃO**

SUBSEÇÃO I

**LEVANTAMENTOS**

Art. 238. **Levantamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para**:

I – **conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades** da administração direta, indireta e fundacional dos Poderes da União, incluindo fundos e demais instituições que lhe sejam jurisdicionadas, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais no que se refere aos aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais;

II – **identificar objetos e instrumentos de fiscalização**; e

III – **avaliar a viabilidade da realização de fiscalizações**.

SUBSEÇÃO II

**AUDITORIAS**

Art. 239. **Auditoria é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para**:

I – **examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão** dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial;

II – **avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados**, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados;

III – **subsidiar a apreciação dos atos sujeitos a registro**.

**Esclarecendo**: *perceba que o inciso I trata da auditoria de regularidade, enquanto o inciso II trata da auditoria operacional.*

SUBSEÇÃO III

**INSPEÇÕES**

Art. 240. **Inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição**.

SUBSEÇÃO IV

**ACOMPANHAMENTOS**

Art. 241. **Acompanhamento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para:**

I – **examinar, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão** dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial; e

II – **avaliar, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas,** assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

Art. 242. As atividades dos órgãos e entidades jurisdicionadas ao Tribunal serão acompanhadas de **forma seletiva e concomitante**, mediante informações obtidas:

I – pela publicação nos órgãos oficiais e mediante consulta a sistemas informatizados adotados pela administração pública federal:

a) da lei relativa ao plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e da abertura de créditos adicionais;

b) dos editais de licitação, dos extratos de contratos e de convênios, acordos, ajustes, termos de parceria ou outros instrumentos congêneres, bem como dos atos referidos no art. 259;

II – por meio de expedientes e documentos solicitados pelo Tribunal ou colocados à sua disposição;

III – por meio de visitas técnicas ou participações em eventos promovidos por órgãos e entidades da administração pública.

IV – pelo acesso a informações publicadas em sítio eletrônico do órgão ou entidade.

Parágrafo único. **As informações obtidas pelos procedimentos previstos neste artigo independem da existência de processo autuado, podendo ser objeto de delegação de competência.**

SUBSEÇÃO V

**MONITORAMENTOS**

Art. 243. **Monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos**.




SEÇÃO III

**PLANO DE FISCALIZAÇÃO**

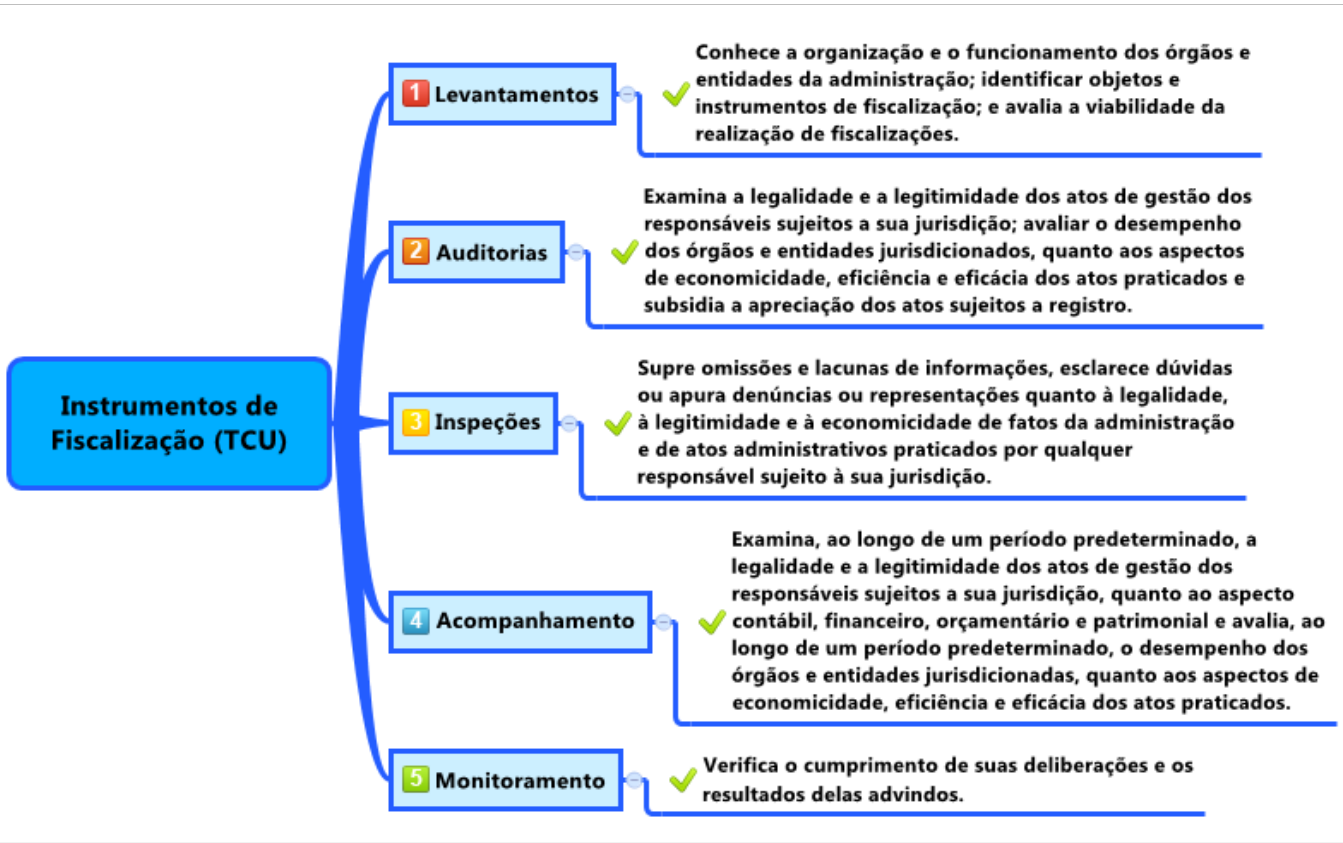
Art. 244. **As auditorias, acompanhamentos e monitoramentos obedecerão a plano de fiscalização elaborado pela Presidência**, em consulta com os relatores das listas de unidades jurisdicionadas, e aprovado pelo Plenário em sessão de caráter reservado.

§ 1º A periodicidade do plano de fiscalização, bem como os critérios e procedimentos para sua elaboração, serão estabelecidos em ato próprio do Tribunal.

§ 2º Os levantamentos e inspeções serão realizados por determinação do Plenário, da câmara, do relator ou, na hipótese do art. 28, inciso XVI, do Presidente, independentemente de programação, observada a disponibilidade dos recursos humanos e materiais necessários.

**Atenção**: dos 5 instrumentos de fiscalização disponíveis, apenas as Auditorias, Monitoramentos e Acompanhamentos (mnemônico A.M.A.) obedecerão ao plano de fiscalização.

## ESQUEMATIZANDO




## HORA DE PRATICAR!

**(TCE PR – 2016)** Acerca dos instrumentos de fiscalização, assinale a opção correta.

A) Inspeção é o instrumento de fiscalização que examina a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão e avalia o desempenho das organizações auditadas.

B) Auditoria consiste no instrumento de fiscalização utilizado para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à organização auditada.

C) O levantamento tem como função o acúmulo de informações acerca do funcionamento da instituição e dos objetos a serem auditados.

D) O monitoramento é o instrumento de fiscalização empregado para examinar e avaliar, ao longo de período predeterminado, o desempenho da organização auditada.

E) O acompanhamento corresponde ao instrumento de fiscalização utilizado pelo tribunal de contas para a verificação do cumprimento de suas deliberações e dos resultados delas advindos.

**Comentários:**

Analisando cada assertiva:

A: trata da Auditoria

B: diz respeito à Inspeção

C: trata do levantamento (**gabarito**)

D: diz respeito ao acompanhamento

E: trata do monitoramento

# 4. QUESTÕES COMENTADAS




**1.(CESPE / MPC TCE-PA – 2019)**

No que diz respeito à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, de acordo com a Constituição Federal de 1988, julgue os itens a seguir.

I O foco principal da fiscalização operacional reside na verificação da conformidade e da legalidade da gestão pública.

II Economicidade refere-se à minimização dos custos dos recursos utilizados para a consecução de determinada atividade.

III Legitimidade relaciona-se ao controle da obediência das normas legais pelo fiscalizado, ao passo que legalidade se estrutura nos fundamentos de moralidade, identificando-se com os valores, princípios e fins da administração pública.

Assinale a opção correta.

a) Apenas o item I está certo.

b) Apenas o item II está certo.

c) Apenas o item III está certo.

d) Apenas os itens I e II estão certos.

e) Apenas os itens I e III estão certos.

**Comentários**

I – Errado. Verificar a conformidade e a legalidade da gestão são o foco da auditoria de regularidade (e não da auditoria operacional).

II – Certo. A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

III- Errado. Inverteram-se os conceitos de legalidade e legitimidade. A legalidade diz respeito à aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis. A legitimidade se relacionada com a observância aos princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos.

**Gabarito: "B".**

---

**2.(CESPE / TCE-MG – 2018)**

Ao verificar a racionalidade com que os recursos alocados a determinados programas em um órgão público são aplicados, o auditor governamental realiza o exame de

a) contas.

b) economicidade.

c) eficácia.

d) eficiência.

e) efetividade.

**Comentários**

Como vimos, a dimensão da auditoria operacional ligada à otimização de recursos é a economicidade.

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

Nos termos das NAG:

1106 – ECONOMICIDADE: refere-se à alternativa mais racional (binômio preço x qualidade) para a solução de um determinado problema. Quando relacionado às aquisições, refere-se à oportunidade de redução de custos na compra de bens ou serviços, mantendo-se um nível adequado de qualidade.

1107 – EFETIVIDADE: refere-se ao resultado real obtido pelos destinatários das políticas, dos programas e dos projetos públicos. É o impacto proporcionado pela ação governamental.

1108 – EFICÁCIA: diz respeito ao grau de realização de objetivos e de alcance das metas.

> 1109 – EFICIÊNCIA: racionalidade com que os recursos alocados a determinados programas governamentais são aplicados. Refere-se à extensão em que a unidade econômica maximiza seus benefícios com um mínimo de utilização de tempo e recursos. Preocupa-se com os meios, os métodos e os procedimentos planejados e organizados, a fim de assegurar a otimização da utilização dos recursos disponíveis.

**Gabarito: "D".**

---

**3.(CESPE / STM – 2018)**

De acordo com as Normas de Auditoria do TCU, julgue o item.

As auditorias de conformidade constituem espécies de auditorias de regularidade e são realizadas sobre demonstrações orçamentárias, financeiras e patrimoniais.

**Comentários**

> A parte inicial está correta, ou seja, as auditorias de conformidade, juntamente com as auditorias contábeis, constituem espécie das auditorias de regularidade.
>
> No entanto, o foco da auditoria de conformidade é no **exame da observância das disposições legais e regulamentares aplicáveis**.
>
> É na auditoria contábil (e não na de conformidade) que o profissional de auditoria governamental deverá verificar se as demonstrações contábeis e outros informes representam uma visão fiel e justa do patrimônio envolvendo questões orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais, além dos aspectos de legalidade.

**Gabarito: "ERRADO".**

---

**4.(CESPE / TCM-BA – 2018)**

Assinale a opção que apresenta característica da auditoria de regularidade.

a) flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria e métodos de trabalho

b) ampla seleção de métodos de investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais

c) relatório com aspectos de economicidade e eficiência na aquisição e aplicação dos recursos

d) conclusões expressas sob a forma de opinião concisa e de formato padronizado sobre os demonstrativos financeiros

e) exame da materialidade com base em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado

**Comentários**

> O Manual de Auditoria Operacional do TCU traz as diferenças entre auditorias operacional e de regularidade. Veja:

Nas auditorias de regularidade, as conclusões assumem a forma de opinião concisa e de formato padronizado sobre demonstrativos financeiros e sobre a conformidade das transações com leis e regulamentos, ou sobre temas como a inadequação dos controles internos, atos ilegais ou fraude. Nas auditorias operacionais, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados. Tais relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão (ISSAI 400/2-3, 2001).

Demais assertivas:

**A:** essa é uma característica da auditoria operacional. Esta, em geral, é mais flexível que a auditoria de regularidade. As auditorias de regularidade adotam padrões relativamente fixos.

**B:** mais uma característica da auditoria operacional (mais flexível).

**C:** característica da auditoria operacional.

**E:** característica da auditoria operacional. Na auditoria de regularidade, o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos.

**Gabarito: "D".**

---

**5. (CESPE / TCM BA – 2018)**

Examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública são objetivos da auditoria

a) de conformidade.

b) contábil.

c) financeira.

d) operacional.

e) patrimonial.

**Comentários**

Questão aborda um dos tipos de auditorias quanto à sua natureza – **auditoria operacional**, segundo as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União – NAT (2011, p.16). Veja:

***Quanto à natureza**, as auditorias classificam-se em:*

• ***Auditorias de regularidade** (...).*

• ***Auditorias operacionais, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.***

**Gabarito: "D".**

**6. (CESPE / TCE-PR – 2016)**

Assinale a opção correta, com referência à auditoria de regularidade.

a) Veracidade, confiabilidade e relevância são os atributos de evidência considerados suficientes nos trabalhos da auditoria de regularidade.

b) O requisito de exatidão para o relatório de auditoria de regularidade estabelece que ele discorra apenas e tão somente a respeito do que é importante dentro do contexto do trabalho.

c) Auditoria contábil e auditoria patrimonial constituem subespécies de auditoria de regularidade.

d) Impropriedades relacionadas a achados negativos em uma auditoria de regularidade referem-se à prática de atos de gestão ilegal que impliquem danos ao erário.

e) A auditoria de regularidade visa examinar a legalidade e a legitimidade de atos de gestão de agentes sujeitos à jurisdição de tribunal de contas.

**Comentários**

Como vimos, a auditoria de regularidade, nos termos das NAT, visa examinar a legalidade e a legitimidade de atos de gestão de agentes sujeitos à jurisdição de tribunal de contas.

Gabarito, portanto, letra E.

A questão aborda aspectos gerais da auditoria governamental, **tratados especificamente em outras aulas de nossos cursos**. Analisando cada alternativa.

**A: Alternativa errada**, porque faltou o atributo "**suficiência"** para complementar os atributos da evidência. Segundo as NAT:

São atributos das evidências:

I. **VALIDADE**:

II. **CONFIABILIDADE**:

III. **RELEVÂNCIA**:

IV. **SUFICIÊNCIA**:

**B: Alternativa errada**. O requisito a que diz respeito a assertiva é o de "**relevância"** (e não "exatidão"). De acordo com as NAT:

*REQUISITOS DE QUALIDADE DOS RELATÓRIOS*

*Na redação do relatório de auditoria os auditores devem orientar-se pelos seguintes requisitos de qualidade:*

*[...]*

*V. EXATIDÃO: apresentar as necessárias evidências para sustentar seus achados, conclusões e propostas, procurando não deixar espaço para contra-argumentações.*

***VI. RELEVÂNCIA: expor apenas aquilo que tem importância dentro do contexto e que deve ser levado em consideração em face dos objetivos da auditoria.***

*[...]*

**C:** **Alternativa errada**. Segundo as NAT, as subespécies da auditoria de regularidade são as auditorias de conformidade e as auditorias contábeis.

**D: Alternativa errada**. O termo correto seria "**irregularidade"** ao invés de "**impropriedade"**. De acordo com as NAT:

***Achados* negativos*** *podem envolver:*

*[...]*

***-- Irregularidades: prática de ato de gestão ilegal****, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial,* ***dano ao erário decorrente de ato de gestão ilegítimo*** *ao antieconômico, desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, tais como fraudes, atos ilegais, omissão no dever de prestar contas, violações aos princípios de administração pública.*

**Gabarito: "E".**

---

**7. (CESPE / TELEBRAS – 2015)**

Com relação à origem e aos tipos das auditorias, julgue o seguinte item.

A auditoria operacional é um processo destinado especificamente à avaliação do desempenho real dos controles gerenciais e à confrontação desse desempenho com o esperado, o que raramente culmina com recomendações de auditoria.

**Comentários**

A questão apresenta dois erros. O primeiro é afirmar que auditoria operacional tem destinação específica (no caso em tela, a efetividade). Nesse tipo de auditoria, podem ser analisadas outras dimensões (economicidade, eficiência, eficácia). Outro erro é quanto ao produto final de uma auditoria operacional, uma vez que "*os relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e* ***recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão***". O Manual de Auditoria Operacional do TCU (2010, p.11 e p.13) ratifica tais informações. Veja:

*1 Auditoria operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da* ***economicidade, eficiência, eficácia e efetividade*** *de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.*

> *2 As auditorias operacionais podem examinar, em um mesmo trabalho,* ***uma ou mais das principais dimensões de análise****. O diagrama de insumo-produto ilustra essas dimensões e suas inter-relações: [grifo nosso]*

**Gabarito: "ERRADO".**

---

**8. (CESPE / Auditor (FUB) – 2013)**

Acerca dos tipos de auditoria, julgue o item a seguir.

A auditoria operacional ou de desempenho é a que procede a avaliações quanto aos aspectos conhecidos como os 4 Es, entre os quais se destaca a equidade, em consonância com o princípio da justiça social.

**Comentários**

De acordo com as NAT e o com o Manual de Auditoria Operacional do TCU, os 4 Es seriam: **economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.** Veja:

*1 Auditoria operacional (ANOp) é o exame independente e objetivo da* ***economicidade, eficiência, eficácia e efetividade*** *de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.*

Outras normas de auditoria governamental já incluem a equidade no contexto da auditoria operacional. É o caso das NAG. Vejamos:

*1102.1.2 –* ***AUDITORIA OPERACIONAL:*** *exame de funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades, operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais com o objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e das entidades da Administração Pública e o resultado das políticas, programas e projetos públicos, pautado em critérios de* ***economicidade, eficiência, eficácia, efetividade****,* ***equidade****,* ***ética*** *e proteção ao* ***meio ambiente****, além dos aspectos de legalidade.[grifo nosso]*

Entendemos que, ao mencionar especificamente os chamados 4 Es, o examinador se baseou no Manual de Auditoria Operacional do TCU.

**Gabarito: "ERRADO".**

---

**9. (CESPE / TCU - 2011)**

Acerca dos tipos de auditoria, julgue o item seguinte.

A auditoria de avaliação da gestão objetiva, além de emitir opinião sobre a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes e a probidade na aplicação do dinheiro público e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.

**Comentários**

> Segundo a IN SFC 01/2001, a ***Auditoria de Avaliação da Gestão é um tipo de auditoria que objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados***, *[...].*

**Gabarito: "CERTO".**

---

**10. (FCC / TRE SP – 2017)**

No setor público federal, o controle externo e o sistema de controle interno para concepção de seus objetivos, entre outras atividades, realiza auditorias nas entidades da Administração direta e indireta. No âmbito do poder executivo federal, as auditorias realizadas pelo sistema de controle interno, segundo a Instrução Normativa SFCI nº 01/2001, classificam-se em avaliação de gestão,

a) acompanhamento da gestão, financeira, orçamentária e patrimonial.

b) inspeção, monitoramento, patrimonial e operacional.

c) acompanhamento da gestão, conformidade, orçamentária e operacional.

d) contábil, legalidade, financeira e patrimonial.

e) acompanhamento de gestão, contábil, operacional e especial.

**Comentários**

> Questão aborda os tipos de auditoria previstos na Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno (atual Controladoria Geral da União) nº 01/2001. Veja:
>
> *I.* ***Auditoria de Avaliação da Gestão****:*
>
> *II.* ***Auditoria de Acompanhamento da Gestão****:*
>
> *III.* ***Auditoria Contábil****:*
>
> *IV.* ***Auditoria Operacional****:*
>
> *V.* ***Auditoria Especial:***

**Gabarito: "E".**

---

**11. (FCC / TCE-CE – 2015)**

Um Tribunal de Contas deseja estabelecer uma auditoria com a finalidade de realizar revisões sistemáticas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais da entidade, permitindo avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados eficientemente, bem como se estão sendo alcançados os objetivos operacionais. Essa auditoria é obrigatoriamente

a) operacional e deve ser externa.

b) operacional e deve ser interna.

c) independente e deve ser interna.

d) operacional, interna ou externa.

e) independente, interna ou externa.

**Comentários**

Segundo Araújo (1998, p.35), "***a auditoria operacional consiste em revisões sistemáticas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores públicos e privados, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados eficientemente, bem como se estão sendo alcançados os objetivos operacionais"***.

Entende-se, portanto, que a Auditoria Operacional é o processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva, inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar o desempenho e a aumentar o êxito dos negócios empresariais.

**A auditoria operacional pode ser desenvolvida tanto pela auditoria externa quanto pela auditoria interna**, mas, por ser necessária uma aplicação de caráter permanente, aplica-se mais ao perfil de auditoria interna.

**Gabarito: "D".**

---

**12. (FCC / TCM-GO – 2015)**

As Entidades Fiscalizadoras Superiores – EFS do setor público, nas quais incluem-se os Tribunais de Contas, devem observar as normas emitidas pela International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI, que em sua norma ISSAI 100 aponta três tipos de auditoria. A auditoria que objetiva examinar a economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e qualidade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública, segundo o manual de auditoria do TCU adaptado às normas internacionais, é a Auditoria

a) das Demonstrações Contábeis.

b) operacional.

c) de Conformidade.

d) de Qualidade.

e) dos Sistemas ou TI.

**Comentários**

O Manual de Auditoria Operacional do TCU define a **Auditoria Operacional** ou auditoria de desempenho (performance auditing) – ANOp – como sendo o "***exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública"***.

**Gabarito: "B".**

**13. (FCC / TCE-PI – 2014)**

Avaliar a execução das decisões tomadas, sob o ponto de vista da eficiência e eficácia, enquadra-se no escopo da auditoria

a) contábil.

b) administrativa.

c) de regularidade.

d) operacional.

e) de planejamento estratégico.

**Comentários**

Nesse tipo de questão, devemos ficar atentos às palavras chaves "**eficiência"** e **"eficácia"** – elas quase sempre estão associadas à auditoria operacional.

De acordo com as NAT, quanto à natureza, as auditorias classificam-se em:

*1. Auditorias de regularidade: [...]*

*2. **Auditorias operacionais**, que objetivam examinar a economicidade, **eficiência, eficácia** e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.[grifo nosso]*

**Gabarito: "D".**

**14. (FCC / TRT 18ª Região – 2013)**

A auditoria governamental que objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação do Presidente da República, Ministros de Estado ou por solicitação de outras autoridades, caracteriza a auditoria

a) especial.

b) operacional.

c) de programas.

d) de gestão.

e) de sistema.

Comentários

Questão explora a classificação de Auditoria Governamental prevista na IN SFC 01/2001 (vejam como ela é cobrada em provas!). De acordo com o normativo, a **Auditoria Especial** objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou

> extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

**Gabarito: "A".**

---

**15. (CESPE / PGE-PE – 2019)**

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

O acompanhamento é o instrumento adequado para o esclarecimento dos fatos relatados em denúncia recebida por órgão de fiscalização a respeito da legalidade de determinado ato administrativo.

**Comentários**

> Instrumento de fiscalização utilizado para esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição é a Inspeção (e não o Acompanhamento)

**Gabarito: "ERRADO".**

---

**16. (CESPE / MPC TCE-PA – 2019)**

Conforme as disposições do Regimento Interno do TCE/PA, o instrumento de fiscalização denominado inspeção tem o objetivo de

a) verificar a implementação de recomendações e avaliar os impactos da implementação, ou não, das deliberações no objeto fiscalizado.

b) supervisionar, de forma contínua, operação, projeto, programa, processo ou desempenho de pessoas, órgãos e departamentos, mediante processo sistemático de coleta, preparação, análise e disseminação de informações acerca do modo de execução das ações.

c) avaliar o desempenho dos jurisdicionados e de sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto a aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

d) suprir omissões, esclarecer dúvidas, apurar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de atos e fatos específicos praticados por qualquer responsável sujeito à jurisdição do TCE/PA, e, ainda, apurar denúncias ou representações.

e) identificar objetos e instrumentos de fiscalização, bem como ações, fatos ou atos a serem fiscalizados, e avaliar a viabilidade de se realizar determinada fiscalização.

**Comentários**

> Inspeção é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição.
>
> A: monitoramento.
>
> B: acompanhamento.
>
> C: auditoria.
>
> E: levantamento.

**Gabarito: "D".**

# 5. Respostas das Questões Subjetivas

**1) Como as auditorias estão classificadas, quanto à sua natureza, segundo a NAT (Normas de Auditoria do TCU)?**

• **Auditorias de regularidade**, que 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.

• **Auditorias operacionais**, que objetivam examinar a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de avaliar o seu desempenho e de promover o aperfeiçoamento da gestão pública.

**2) Como se classificam as auditorias de acordo com as NAG?**

- **AUDITORIA DE REGULARIDADE**: exame e avaliação dos registros; das demonstrações contábeis; das contas governamentais; das operações e dos sistemas financeiros; do cumprimento das disposições legais e regulamentares; dos sistemas de controle interno; da probidade e da correção das decisões administrativas adotadas pelo ente auditado, com o objetivo de expressar uma opinião. Subdivide-se em Auditoria Contábil e Auditoria de Cumprimento Legal.
    - ✓ **AUDITORIA CONTÁBIL**: exame das demonstrações contábeis e outros relatórios financeiros com o objetivo de expressar uma opinião – materializada em um documento denominado relatório de auditoria – sobre a adequação desses demonstrativos em relação a estas NAGs, aos Princípios de Contabilidade (PCs), às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), sejam elas profissionais ou técnicas, e à legislação pertinente. Em uma auditoria contábil o profissional de auditoria governamental deverá verificar se as demonstrações contábeis e outros informes

representam uma visão fiel e justa do patrimônio envolvendo questões orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais, além dos aspectos de legalidade.

- ✓ **AUDITORIA DE CUMPRIMENTO LEGAL**: exame da observância das disposições legais e regulamentares aplicáveis.

- **AUDITORIA OPERACIONAL:** exame de funções, subfunções, programas, ações (projetos, atividades, operações especiais), áreas, processos, ciclos operacionais, serviços e sistemas governamentais com o objetivo de se emitir comentários sobre o desempenho dos órgãos e das entidades da Administração Pública e o resultado das políticas, programas e projetos públicos, pautado em critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, ética e proteção ao meio ambiente, além dos aspectos de legalidade.

### 3) Como as auditorias estão classificas segundo as NBASP 100 (ISSAI 100)?

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

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

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

### 4) Enumere as diferenças entre auditoria operacional e de regularidade segundo o Manual de Auditoria Operacional do TCU.

As **auditorias operacionais** possuem características próprias que as distinguem das auditorias tradicionais. Ao contrário das **auditorias de regularidade**, que adotam padrões relativamente fixos, **as auditorias operacionais**, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria. Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais.

Algumas áreas de estudo, em função de sua especificidade, necessitam de conhecimentos especializados e abordagem diferenciada, como é o caso das avaliações de programa, auditoria de tecnologia de informação e de meio ambiente.

**Nas auditorias de regularidade**, as conclusões assumem a forma de opinião concisa e de formato padronizado sobre demonstrativos financeiros e sobre a conformidade das transações com leis e regulamentos, ou sobre temas como a inadequação dos controles internos, atos ilegais ou fraude. **Nas auditorias operacionais**, o relatório trata da economicidade e da eficiência na aquisição e aplicação dos recursos, assim como da eficácia e da efetividade dos resultados alcançados. Tais relatórios podem variar consideravelmente em escopo e natureza, informando, por exemplo, sobre a adequada aplicação dos recursos, sobre o impacto de políticas e programas e recomendando mudanças destinadas a aperfeiçoar a gestão.

Pela sua natureza, as **auditorias operacionais são mais abertas a julgamentos e interpretações e seus relatórios**, consequentemente, são mais analíticos e argumentativos. Enquanto nas **auditorias de regularidade** o exame da materialidade está diretamente relacionado ao montante de recursos envolvidos, nas **auditorias operacionais** essa é uma questão mais subjetiva e pode basear-se em considerações sobre a natureza ou o contexto do objeto auditado.

**5) Enumere os objetivos da auditoria de regularidade e da auditoria operacional.**

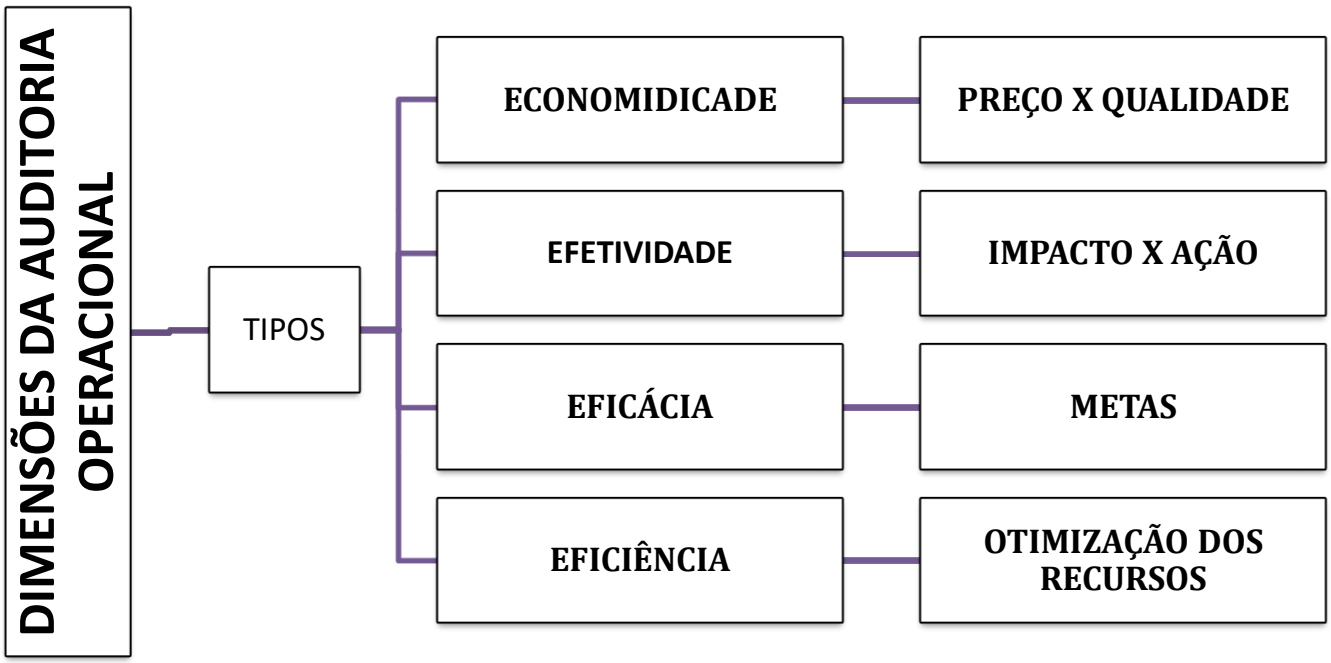
**A auditoria de regularidade tem como objetivos principais**:

- ✓ Certificar que as entidades responsáveis cumpriram sua obrigação de prestar contas, o que inclui o exame e a avaliação dos registros orçamentários, financeiros, contábeis e patrimoniais e a emissão de relatório sobre as demonstrações contábeis.
- ✓ Emitir parecer sobre as contas do governo.
- ✓ Auditar os sistemas e as operações financeiras, incluindo o exame da observância às disposições legais e regulamentares aplicáveis.
- ✓ Auditar o sistema de controles internos (SCI) e as funções da auditoria interna.
- ✓ Verificar a probidade e a adequação das decisões administrativas adotadas pelos órgãos e entidades da Administração Pública, assim como pelos demais responsáveis por bens, valores e dinheiros públicos.
- ✓ Informar sobre quaisquer outros assuntos, decorrentes ou relacionados com a auditoria, que o TC considere necessário revelar.

**A auditoria operacional preocupa-se em verificar a eficiência, eficácia, efetividade, economicidade, equidade e questões ambientais de organizações, políticas, programas e projetos públicos**, e tem como principais objetivos avaliar se:

- ✓ A Administração desempenhou suas atividades com economicidade, de acordo com princípios, práticas e políticas administrativas corretas.
- ✓ O pessoal e os recursos materiais, financeiros, tecnológicos e de qualquer outra natureza são utilizados com eficiência, inclusive os sistemas de informação.
- ✓ Os procedimentos de mensuração, controle e avaliação de desempenho e de resultados são adequados e aplicados de forma sistemática pelos órgãos e entidades da Administração.

## 6) Quais as dimensões analisadas na auditoria governamental do tipo operacional?




## 7) Quais os tipos de auditoria governamental dispostas na IN nº01/2001/CGU?

I. **Auditoria de Avaliação da Gestão**: esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.

II. **Auditoria de Acompanhamento da Gestão**: realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

III. **Auditoria Contábil**: compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período

administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. Tem por objeto, também, verificar a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidades ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos com vistas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.

IV. **Auditoria Operacional**: consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. Este tipo de procedimento auditorial, consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

V. **Auditoria Especial**: objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

**8) Segundo a ISSA1 200, qual é o objetivo da auditoria das demonstrações financeiras?**

**Resposta:** Segundo a ISSAI 200, "**o objetivo da auditoria de demonstrações financeiras é aumentar o grau de confiança nas demonstrações por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável**, ou – no caso de demonstrações financeiras elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada de relatório financeiro– se as demonstrações financeiras apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ou dão uma visão correta e adequada, de acordo com essa estrutura. Leis ou regulamentos que regem organizações de auditoria do setor público podem prescrever outra terminologia para essa opinião.

**9) Defina economicidade, eficiência, eficácia e economicidade.**

**Economicidade**

A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade (ISSAI 3000/1.5, 2004)3. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

**Eficiência**

A eficiência é definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo,

mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado (COHEN; FRANCO, 1993). Nesse caso, a análise do tempo necessário para execução das tarefas é uma variável a ser considerada5. A eficiência pode ser medida calculando-se e comparando-se o custo unitário da produção de um bem ou serviço. Portanto, podemos considerar que o conceito de eficiência está relacionado ao de economicidade.

**Eficácia**

A eficácia é definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados (COHEN; FRANCO, 1993). O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.

**Efetividade**

A efetividade diz respeito ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo. Refere-se à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população-alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção. Trata-se de verificar a ocorrência de mudanças na população-alvo que se poderia razoavelmente atribuir às ações do programa avaliado (COHEN; FRANCO, 1993).

**10). De acordo com as normas do TCU, quais os instrumentos de fiscalização disponíveis?**

**Resposta:**

a) **levantamento**: instrumento utilizado para conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;

b) **auditoria:** por meio desse instrumento verifica-se in loco a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais;

c) **inspeção:** serve para a obtenção de informações não disponíveis no Tribunal, ou para esclarecer dúvidas; também é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações;

d) **acompanhamento**: destina-se a monitorar e a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período de tempo predeterminado;

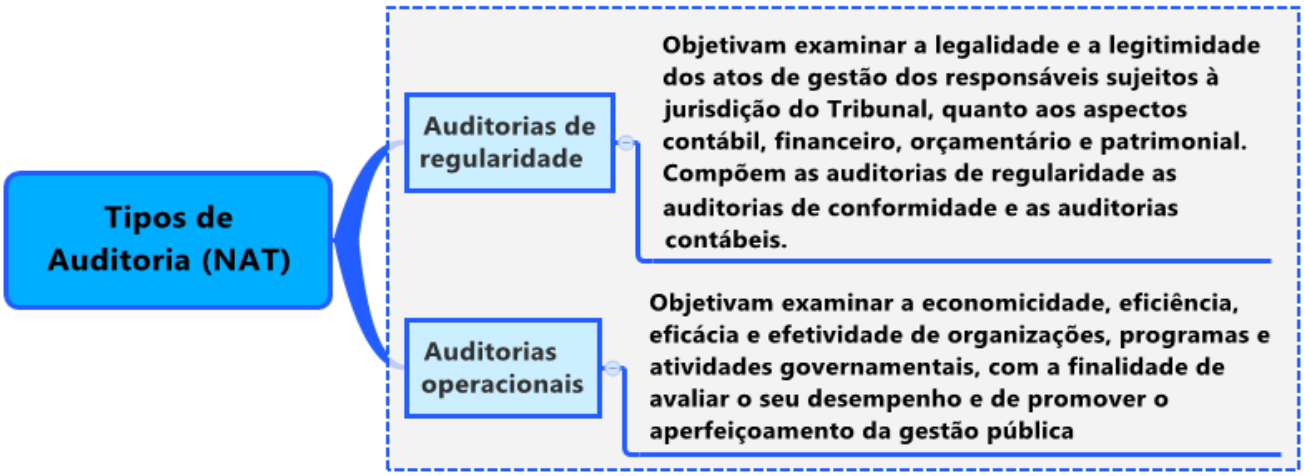
e) **monitoramento:** é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

**11) Quais instrumentos de fiscalização devem obedecer ao disposto no Plano de Fiscalização, elaborado pela Presidência do TCU?**

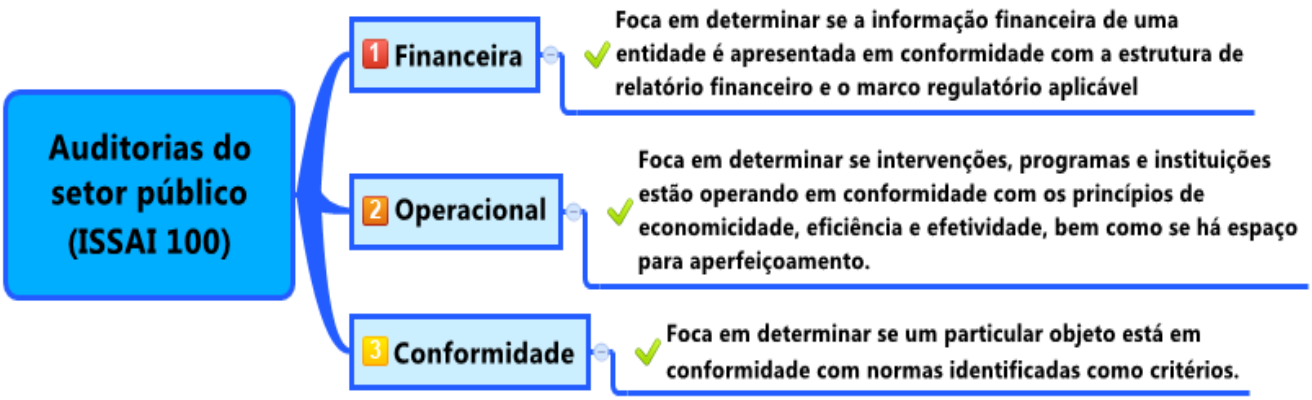
**Resposta:** Auditorias, Monitoramento e Acompanhamentos (A.M.A.).

# 6. RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS

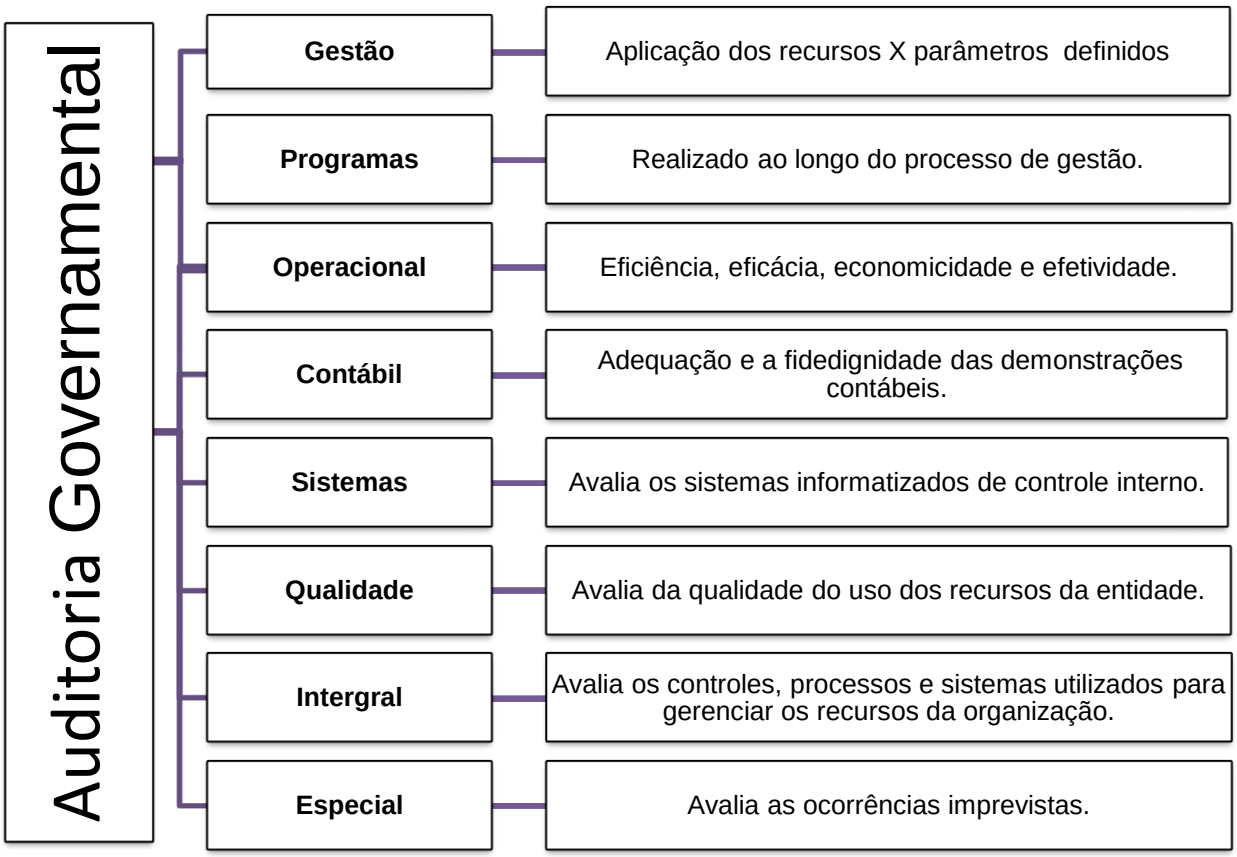
**1.**



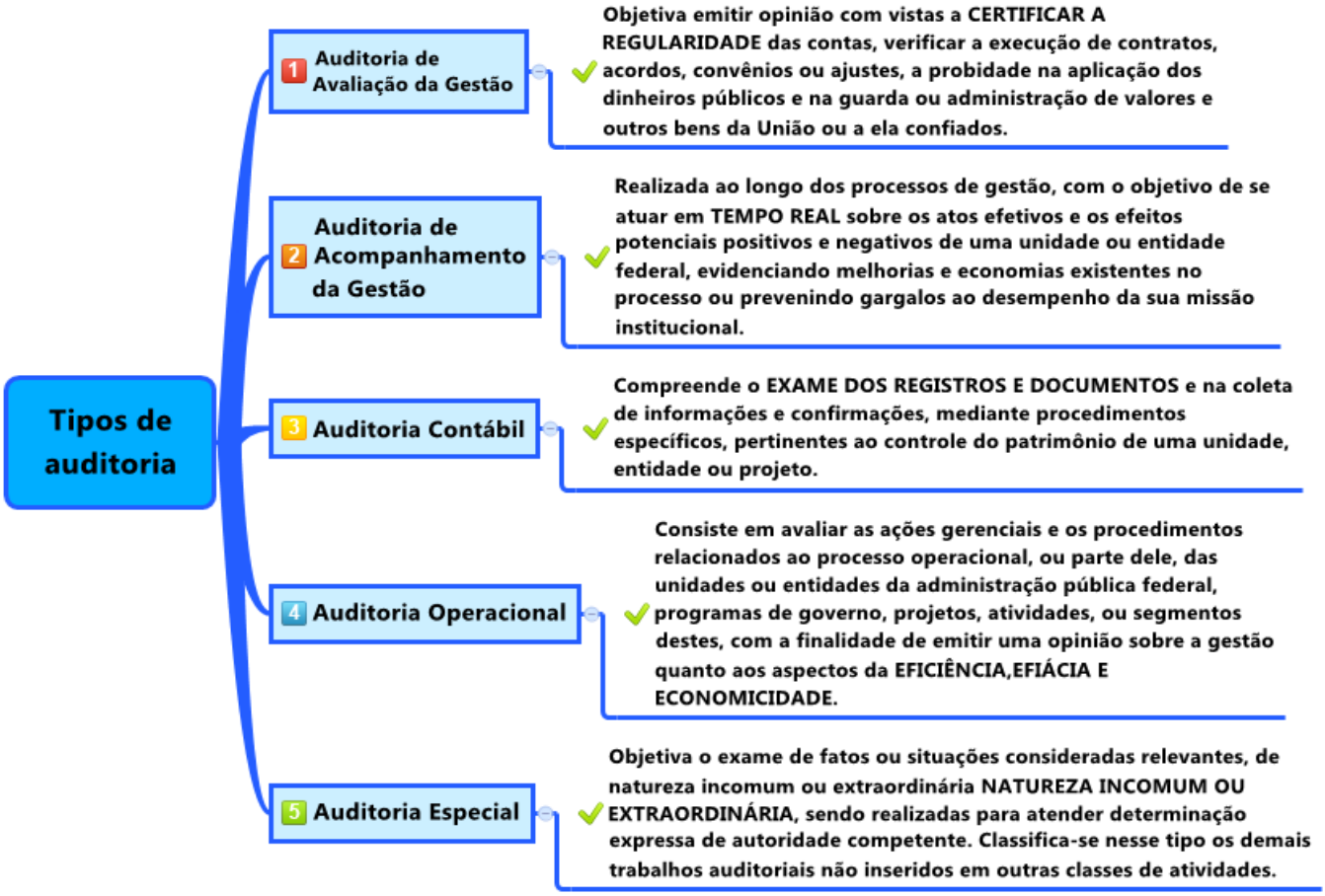

**2.**



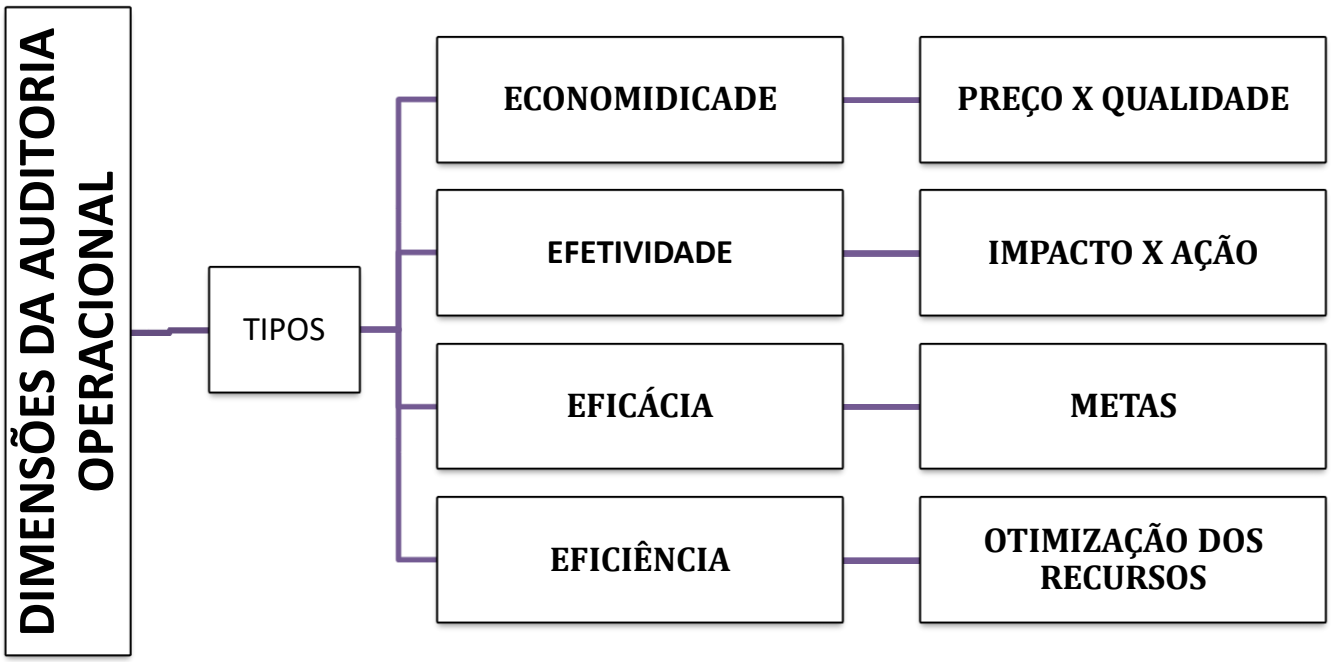
**3.**


Auditoria Governamental
Gestão
Aplicação dos recursos X parâmetros definidos
Programas
Realizado ao longo do processo de gestão.
Operacional
Eficiência, eficácia, economicidade e efetividade.
Contábil
Adequação e a fidedignidade das demonstrações contábeis.
Sistemas
Avalia os sistemas informatizados de controle interno.
Qualidade
Avalia da qualidade do uso dos recursos da entidade.
Intergral
Avalia os controles, processos e sistemas utilizados para gerenciar os recursos da organização.
Especial
Avalia as ocorrências imprevistas.

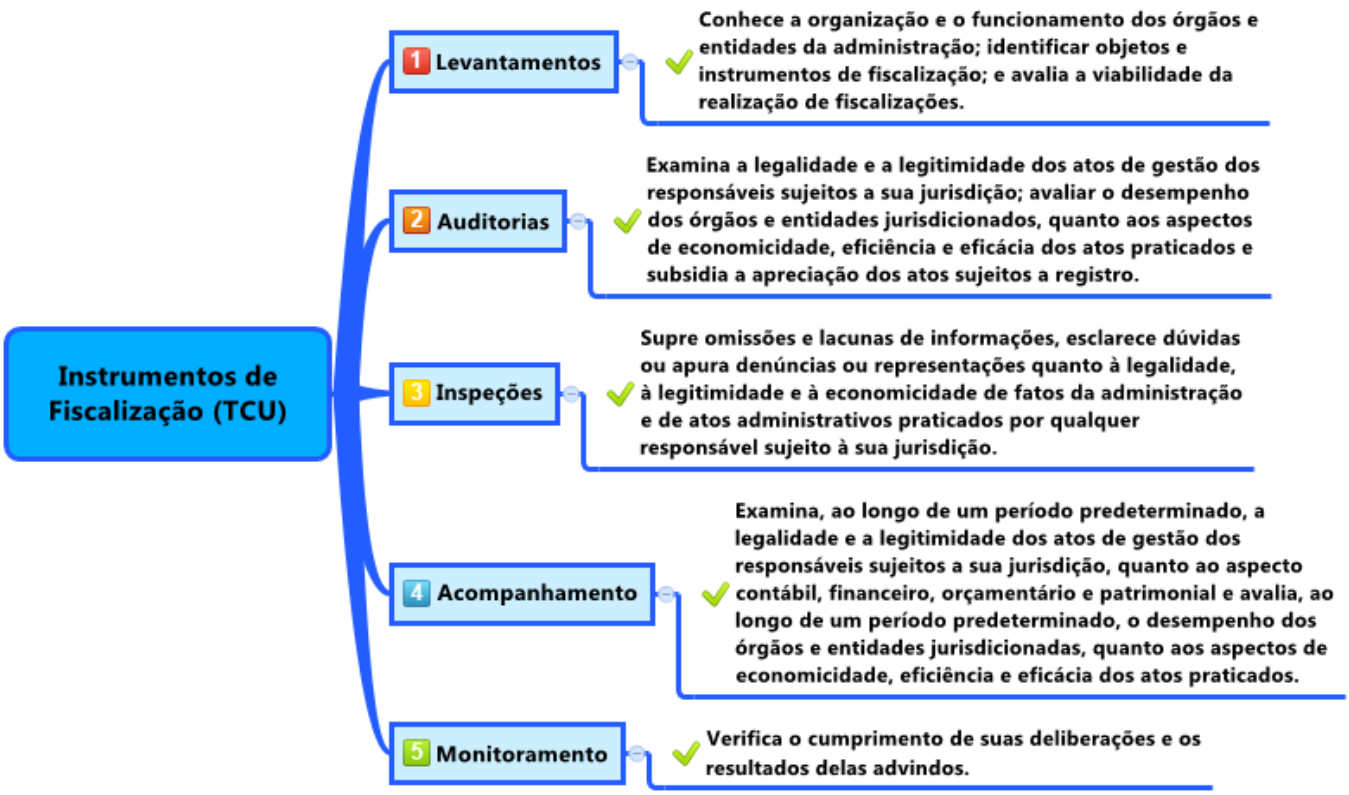
**4.**


Tipos de auditoria
1 Auditoria de Avaliação da Gestão
Objetiva emitir opinião com vistas a CERTIFICAR A REGULARIDADE das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.
2 Auditoria de Acompanhamento da Gestão
Realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em TEMPO REAL sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.
3 Auditoria Contábil
Compreende o EXAME DOS REGISTROS E DOCUMENTOS e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto.
4 Auditoria Operacional
Consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da EFICIÊNCIA,EFIÁCIA E ECONOMICIDADE.
5 Auditoria Especial
Objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária NATUREZA INCOMUM OU EXTRAORDINÁRIA, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

**5.**


DIMENSÕES DA AUDITORIA OPERACIONAL
TIPOS
ECONOMIDICADE
PREÇO X QUALIDADE
EFETIVIDADE
IMPACTO X AÇÃO
EFICÁCIA
METAS
EFICIÊNCIA
OTIMIZAÇÃO DOS RECURSOS

**6.**


Instrumentos de Fiscalização (TCU)
1 Levantamentos
Conhece a organização e o funcionamento dos órgãos e entidades da administração; identificar objetos e instrumentos de fiscalização; e avalia a viabilidade da realização de fiscalizações.
2 Auditorias
Examina a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição; avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados e subsidia a apreciação dos atos sujeitos a registro.
3 Inspeções
Supre omissões e lacunas de informações, esclarece dúvidas ou apura denúncias ou representações quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade de fatos da administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à sua jurisdição.
4 Acompanhamento
Examina, ao longo de um período predeterminado, a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial e avalia, ao longo de um período predeterminado, o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionadas, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.
5 Monitoramento
Verifica o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos.

# BIBLIOGRAFIA

BRASIL. Auditoria Governamental. Normas de Auditoria. Normas de auditoria governamental aplicáveis ao controle externo (NAGs). Disponível em: < http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf>.

_____. Tribunal de Contas da União. Portaria 280/2010. Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, 08 de dezembro de 2010. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>.

_____. Tribunal de Contas da União. Portaria-SEGECEX nº 26/2009. Padrões de auditoria de conformidade (PAC), Brasília, DF, de 19 de outubro de 2009. Disponível em:<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/PORTN/20100218/PRT2003-090.doc>.

_____. Tribunal de Contas da União. Manual de auditoria operacional / Tribunal de Contas da União. 3. ed. – Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010. 71 p. Disponível em: <portal2.tcu.gov.br/...auditoria/Manual_ANOP_internet_português.pdf>.

_____. Tribunal de Contas da União. Manual de Auditoria Financeira. Brasília, 2015. Disponível em: <http://portal.tcu.gov.br/fiscalizacao-e-controle/auditoria/consulta-publica/manual-de-auditoria-financeira.htm>.

_____. Instituto Rui Barbosa (IRB). Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) - Nível 2 - Princípios Fundamentais. Belo Horizonte, 2017. Disponível em: <http://www.irbcontas.org.br/files/NBASP_Nivel_2_2017.pdf>.

_____. Controladoria Geral da União (CGU). Instruções Normativas. Instrução Normativa Nº01/SFCI/MF/2001. Disponível em: < http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>.

_____. Tribunal de Contas da União. Portal do TCU. Disponível em:< https://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/funcionamento/>.

_____. Tribunal de Contas da União. Regimento Interno do TCU. Disponível em:< https://portal.tcu.gov.br/normativos/regimentos-internos/ >.

# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE:
# PIRATARIA É CRIME.

**Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.**

1. 

Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.

2. 

Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).

3. 

Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).

4. 

Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).

5. 

Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).

6. 

Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).

7. 

Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.

8. 

O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



**Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.**