

AUDITORIA GOVERNAMENTAL¹

SOARES, Antônio Flávio Nascimento

RESUMO

A Auditoria Governamental é um importante instrumento usado para garantir resultados operacionais na gerência da situação Pública, a fim de conter irregularidades e fraudes junto aos cofres Públicos tanto na esfera Federal, Estadual e Municipal. Com esse objetivo primordial, a sua finalidade é com que promova a legalidade e a legitimidade dos acontecimentos administrativos, avaliando os resultados alcançados, quanto aos aspectos de eficiência da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional e contábil das unidades e das entidades da Administração Pública, em todas as suas esferas de Governo e níveis de Poder. Podendo haver deficiências e distorções no processo orçamentário e em sua execução, também podem apresentar problemas que buscam ser mais próximos da realidade do orçamento planejado. Percebe-se ainda a importância da Controladoria Governamental que é um órgão central do sistema de controle interno que agrega as atividades de Auditoria, além de diversas outras ações de Controle da Administração Pública, como as funções de defesa do Patrimônio Público, Controle Interno, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria, observando as características de um controle interno assim como dos processos que envolvem este instrumento de controle e sua realização dentro da Contabilidade Pública. O principal objetivo da Auditoria Governamental é o de proporcionar à administração de informações atualizadas e exatas, e também aconselhar os que possam ser expressas em termos monetários, informando os reflexos das transações realizadas de modo que possibilite as tomadas de decisões para o cumprimento da legislação vigente, e ainda, demonstrando a situação econômico-financeira da entidade em um determinado momento.

Palavras-chave: Auditoria; Contabilidade; Governo.

ABSTRACT

The Government Audit is an important instrument used to guarantee operational results in the management of the Public situation, in order to contain irregularities and frauds with the Public coffers in the Federal, State and Municipal spheres. With this primary objective, its purpose is to promote the legality and legitimacy of administrative events, evaluating the results achieved, as regards the efficiency aspects of the budgetary, financial, patrimonial,

¹ Trabalho de Conclusão de Curso orientado pelo (a) professor (a) Enéas Fonseca Gonçalves, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no segundo semestre de 2020, na Faculdade de Inhumas FacMais.

operational and accounting management of the units and entities of the Public Administration, in all its spheres of Government and levels of Power. There may be deficiencies and distortions in the budget process and in its execution, they can also present problems that seek to be closer to the reality of the planned budget. The importance of Government Controllship is also perceived, which is a central organ of the internal control system that aggregates the Audit activities, in addition to several other Public Administration Control actions, such as the defense of Public Property, Internal Control, prevention and combating corruption and ombudsman, observing the characteristics of internal control as well as the processes that involve this control instrument and its realization within Public Accounting. The main objective of the Government Audit is to provide the administration with updated and accurate information, and also to advise those who can be expressed in monetary terms, informing the reflexes of the transactions carried out in a way that allows decision making to comply with the current legislation, and also, showing the entity's economic and financial situation at a given time.

Key-Words: Audit. Accounting. Government.

INTRODUÇÃO

Pretende-se, nesta pesquisa, examinar os objetivos, obrigações, falhas e erros da Auditoria Governamental. Desta feita, fazer um esforço no sentido de reconstrução do conhecimento sobre o tema abordado e para compreensão de certos parâmetros que norteiam a Auditoria no setor governamental.

O assunto vislumbra-se do contexto atual na gestão pública em uma sociedade ainda democrática, da economia do setor público, gestão operacional, econômica, financeira e patrimonial. Busca ainda, definir o patrimônio público, seus aspectos específicos e o ambiente do sistema no setor público, também o normativo da contabilidade pública e o de gestão.

Nesta seara, busca-se usar as etapas de planejamento, execução e controle. E posteriormente, explicar sobre o funcionamento dos subsistemas da Auditoria no setor público tanto orçamentário como patrimonial, financeiro, controle e custos. Por conseguinte, alcançar sobre os aspectos de controle internos no setor público e de sistema de custos que consiste em três desses

aspectos.

A Auditoria Financeira ou Contábil determina se a informação financeira de uma entidade está em conformidade com a estrutura de relatórios financeiros. Isto se dá com as evidências apropriadas que fazem o auditor expressar sua opinião sobre as informações financeiras livres de fraudes ou erros.

Auditoria de Conformidade, essa função é realizada para avaliar se as atividades, transações financeiras e informações estão sendo adequadamente cumpridas em todos seus aspectos relevantes, nas formas que regem a auditoria. Verificar as regras, leis, regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos e princípios gerais que regem a gestão financeira no setor público e a conduta dos agentes públicos.

Logo, vem a Auditoria Operacional ou de Desempenho que tem como objetivo determinar se as intervenções, programas e instituições se estão operando em conformidade com os princípios de economicidade, eficiência e efetividade. Esse tipo de auditoria apresenta recomendações para aperfeiçoamento.

Neste trabalho usamos como referenciais teóricos a Auditoria Governamental físico que é um enfoque administrativo. Assim, certificamos por meio dos ensinamentos de vários autores a finalidade da Auditoria Governamental e suas principais atividades dentro do setor público.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Percebe-se que a Auditoria Governamental é uma importante ferramenta para o setor público. É nela que se consegue identificar erros, visando estar em conformidade com os índices constitucionais. Tais ideias são de suma importância para saber como organizar, controlar o orçamento e os investimentos das entidades.

Ademais, salienta Rocha (2006), a dificuldade de dizer com exatidão quando se deu o surgimento da Auditoria no Brasil, porém relata-se o primeiro trabalho oficial, aproximadamente, um século. Cita-se, o supramencionado, que a empresa de Auditoria Clarkson & Cross, a atual Ernest & Young, certificou o balanço da empresa Paulo Tramway Light & Power Co., entre o período de junho 1899 e 31 de dezembro de 1902.

Todavia, de acordo com Rocha (2006), apenas a partir de 1965, por intermédio da lei nº 4.728/65, foi mencionada pela primeira vez a expressão auditores independentes, isso mostra como é recente pelo menos no que diz respeito à norma, o surgimento da auditoria no Brasil.

Objetiva-se, a análise de dados adequada e confiável, ao passo que a auditoria é utilizada como uma técnica de avaliação, a qual consiste no exame de documentos, livros e registros.

De tal forma, realiza inspeções internas e externas, relacionadas sempre com o controle do patrimônio, a exatidão dos registros e demonstrações decorrentes. Está obtenção de informações e confirmações referentes ao desempenho da atividade objetiva verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstradas, de acordo com os seus princípios e normas, aplicados de maneira uniforme (FEIL, 2007).

Para Hilário Franco e Ernesto Marra, a auditoria é definida como:

A técnica contábil que - através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade - objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas (FRANCO; MARRA 1989, p. 15).

Outrora, Attie (2000), explicita que o surgimento da auditoria está relacionado com a necessidade de confirmação por parte dos investidores e proprietários quanto a realidade econômica e financeira das empresas investidas e, principalmente, em virtude do aparecimento de grandes empresas e a sua grande distribuição, concorrentemente ao desenvolvimento econômico que propiciou a participação acionária na formação do capital de muitas empresas.

Ulteriormente, o Banco Central estabeleceu regulamentos que tornaram a auditoria externa, independente ou obrigatória em quase todas as entidades integrantes do SFN (Sistema Financeiro Nacional) e companhias abertas (S.A). O CFC (Conselho Federal de Contabilidade), criou a resolução nº 321/72, onde expressava as normas e procedimentos de auditoria, sendo

estes elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (FEIL, 2007).

Conseqüentemente, em 1976, a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), determina em seu art. 177 que as demonstrações financeiras contábeis das companhias abertas estariam obrigadas a passarem por auditoria externa. Posteriormente a esta data, existem várias Normas e Resoluções emitidas pelo CFC com relação à Auditoria Externa e Interna, objetivando regulamentar a atividade (FEIL, 2007).

Inter-ressaltar que, uma auditoria eficiente requer um bom planejamento com antecedência, uma vez que, segundo Morse Jr. apud Geist (1981), tenha sido identificado uma deficiência, vinculada ao desejo do auditor em desenvolver um convencimento, achados sustentáveis e reportáveis, será utilizada como base apropriada para uma ação corretiva.

Destarte, explana Dal Mas (2000), que o planejamento e controle apropriados evitam desperdício de tempo nos trabalhos de auditoria. O autor defende ainda que quanto maior for o volume de serviço e grau de descentralização do trabalho, maior a necessidade de planejamento.

Ao seu turno, Jones e Bates (1994) enfatizam a importância do planejamento como um papel de trabalho da auditoria, na qual, para eles, não é possível saber quais testes utilizar a menos que os objetivos da auditoria estejam entendidos e testes específicos tenham sido planejados.

Ao salientar as modalidades de Auditoria Governamental, sobressai as normas específicas editadas em 2004, para tratar das modalidades de Auditoria, a Internacional *Organization of Supreme Audit Institutions* – INTOSAI - (Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores), adotou a expressão *performance auditing*, ou seja, Auditoria de desempenho. Por outro lado, ao examinar o conteúdo e características dos tipos de Auditoria, constata-se que não há entre os pesquisadores do assunto um consenso sobre as diversas modalidades de Auditoria existentes (FEIL, 2007).

Sob este prisma, Freitas (2005) destaca que as terminologias das Auditorias realizadas pelas EFS variam de acordo com o país, região ou organização que as utilizam. Dentre os variados rótulos empregados, destacam-se: Auditoria Operacional, Auditoria de Desempenho (*performance audit*), Auditoria de Valor pelo dinheiro (*value for money audit*), Auditoria

Administrativa, Auditoria de Gestão, Auditoria de Rendimento e Auditoria de Resultados.

Por fim, visando disciplinar o assunto, o Decreto Estadual nº 425, de 05 de agosto de 1999, regulamentou com base no artigo 62 da Constituição do Estado de Santa Catarina e nos artigos 25, XI; 47, VI, “b”; 88 e 95 da Lei nº 9.831, de 17 de fevereiro de 1995, alterações as atividades de Auditoria a cargo da Secretaria de Estado da Fazenda.

Assim, na maioria das vezes, as normas de Auditoria têm um caráter geral e não analítico. Apesar disso, fixam limites nítidos de responsabilidades bem como dão orientações úteis em relação ao comportamento, à capacitação profissional e aos aspectos técnicos requeridos para a execução dos trabalhos.

Dessa forma, por se tratarem de normas gerais e não específicas, as normas de Auditoria são bastante semelhantes em todos os países, com poucas variações decorrentes do arcabouço jurídico, do grau de detalhamento ou da importância atribuída a determinadas vertentes da Auditoria, como no caso da Auditoria Contábil Governamental, cujas normas dos órgãos de controle em outros países apresentam um acentuado nível de detalhamento (CARVALHO NETO, 2011).

Não obstante, dispõe o supracitado autor, que dependendo da fonte emissora e de circunstâncias legais e institucionais, as normas não são de observância obrigatória, mas constituem um excelente referencial técnico para a prática de Auditoria.

Segundo Carvalho Neto (2011), são fontes de normas de Auditoria as entidades nacionais e internacionais que congregam instituições de Auditoria e Controle, Órgãos Governamentais de Controle da Gestão Pública e Órgãos de Regulação e Fiscalização Profissional.

Oportuno sobrelevar que a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores compreende como um organismo autônomo, independente e apolítico que opera como uma organização “guarda-chuva” para a comunidade de Auditoria externa de governos, a qual fora fundada em 1953, por iniciativa de Emilio Fernandez Camus, então Presidente da EFS (Entidade de Fiscalização Superior) de Cuba, a Intosai nasceu com 34 EFS (CARVALHO NETO, 2011).

Desta feita, as normas da Intosai, denominadas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades de Fiscalização Superior (ISSAI), formam uma coleção completa e atualizada de normas profissionais e de melhores práticas para auditores do setor público (CARVALHO NETO, 2011).

Nessa tangente, de acordo com Carvalho Neto (2011), às normas destinam-se, em princípio, à comunidade de auditoria externa de governos, que no Brasil é composta pelos Tribunais de Contas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Todavia, por constituírem boas práticas para auditores do setor público, com orientações técnicas desenvolvidas por uma comunidade internacional de auditores governamentais, a sua utilização pelos demais órgãos de controle da gestão pública é uma prática recomendável que deve ser fortemente encorajada.

Congruente ao que se refere às fontes de normas de Auditoria Governamental, a predominância no Setor Público Brasileiro quando se trata de órgãos de Controle Interno, baseia-se na utilização das normas constantes do Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (Manual do SCI), expedido pela Secretaria Federal de Controle Interno da Controladoria-Geral da União, e das normas do IIA, essas utilizadas pelas unidades de Auditoria Interna, subsidiariamente e em conjunto com as do Manual do SCI (CARVALHO NETO, 2011).

Entretanto, no âmbito do Controle Externo, a principal fonte de normas é a Intosai, cujas as normas são adotadas pelo TCU, na extensão em que sejam compatíveis com o ordenamento jurídico pátrio, e replicadas pelos demais órgãos de Controle Externo nos níveis Estadual e Municipal, ou seja, Tribunais de Contas de Estados e Municípios (CARVALHO NETO, 2011).

Já as sociedades de Economia Mista, muito embora tenham participação do Poder Público, estão subordinadas às regras de mercado. Por isso, os órgãos de Controle Público realizam suas Auditorias predominantemente com os parâmetros aplicáveis ao setor privado, prevalecendo, especialmente em relação à Auditoria Contábil, as normas das fontes, além das normas específicas do Controle Externo e Interno (CARVALHO NETO, 2011).

Por fim, o profissional de Auditoria utilizará o Portal e-Contas como fonte de informação para subsidiar o levantamento de informações, bem como quaisquer outras fontes de informação oficial que julgar necessária.

Frisa-se que, a Contabilidade Governamental conduz a execução do Orçamento Nacional relativo somente às receitas e despesas internas de um país, sendo administrada pela Secretaria do Tesouro Nacional, atualmente vinculada ao Ministério da Economia. Com relação à sua abrangência, pontua-se que assim como o Governo Federal, os Estados e Municípios também contam com a Contabilidade Pública para a organização e prestação de suas finanças.

Com isso, o presente estudo aborda sobre alguns aspectos importantes da Lei da Responsabilidade Fiscal na Contabilidade Pública, pois a lei tem papel de controle para evitar gastos desnecessários sem o planejamento adequado, já a contabilidade pública registra os lançamentos das despesas e receitas, ou seja, atuam conjuntamente para que a administração pública atenda ao bem da sociedade.

Entretanto, o orçamento implementado pela União deve estar em acordo com o Plano Plurianual (PPA), que, de acordo com a Constituição Federal é responsável por fixar objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e todas as outras que delas decorrem, incluindo àqueles referentes a programas de duração continuada.

Para que haja a organização e integração da rede do PPA, o governo dispõe do Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento (SIFPlan), que visa a orientação por resultados, a desburocratização, o uso compartilhado de informações, o enfoque prospectivo e a transparência para a sociedade.

Com isso, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece quais serão as metas e prioridades para o ano seguinte. Para tal fim, fixa o montante de recursos que o governo pretende economizar, traçar regras, vedações e limites para as despesas dos Poderes. Além disso, autoriza o aumento das despesas com pessoal, regulamenta as transferências a entes públicos e privados, disciplina o equilíbrio entre as receitas e as despesas, e indica prioridades para os financiamentos pelos Bancos Públicos.

Por fim, após a aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA), os dados do SIDOR, dispondo de todos os valores que tem como fim as ações são

passadas ao SIAFI, que por sua vez realizará a execução do orçamento, efetivando a realização da receita e das despesas públicas planejadas nas etapas de elaboração e aprovação orçamentárias.

Di Pietro (2006), reforça em relação ao controle exercido pela Administração Pública que seu objetivo é de assegurar a atuação em consonância com os princípios de legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação e impessoalidade, impostos por ordenação jurídica. Tal controle inerente à Administração Pública se liga diretamente à Contabilidade Governamental, haja vista a conformidade com o Decreto de Lei nº 200, de 1967, em seu artigo 83:

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados. (BRASIL, 1967).

Devido o Brasil ser um país de proporções continentais, faz-se necessário um controle repartido em subsistemas, módulos e transações, configurando em um sistema geral de informações gerenciais e organização orçamentária e financeira. Sendo essa organização chamada de Sistema de Administração Financeira (SIAFI), uma ferramenta de Controle Contábil de amplitude nacional.

Guimarães (2003), conceitua o SIAF (Sistema Integrado de Administração Financeira) como um sistema on-line constituído como a principal ferramenta para a Administração Orçamentária e Financeira da União, provendo os órgãos centrais, setoriais e executores da Gestão Pública de mecanismos próprios para a execução, o acompanhamento e o controle da condução orçamentário financeira, implementando a contabilidade como uma fonte confiável de informações gerenciais.

O ciclo orçamentário da União se dá na organização de propostas orçamentárias realizadas por todos os Órgãos Federais, e tais propostas, por sua vez, são consolidadas por Órgãos Setoriais em seu respectivo Ministério. Subsequentemente, as propostas são enviadas ao Ministério do Planejamento para que seja montado o orçamento completo da União, que será apresentado

pelo Presidente da República com quatro meses antecedentes ao final do ano civil, para que seja discutida e aprovada pelo Congresso Nacional até que se finde a Sessão Legislativa. Todo esse processo dos dados orçamentários é implementado pelo Sistema de Dados Orçamentários (SIDOR).

Dessarte, percebe-se uma certa relação entre os conceitos apresentados pelos diversos autores que possuem uma visão peculiar sobre Auditoria, evidenciando a visão e a experiência que cada autor adquiriu sobre o assunto como tópico diferencial de conceituação.

A vista disso, as auditorias se realizam, em geral, em três fases: planejamento, execução e relatório (ARAÚJO, 1998). O planejamento é a primeira fase de uma Auditoria.

No que é pertinente ao planejamento, verifica-se que aplica várias formas ao longo do tempo na busca de soluções para diferentes realidades e desafios, ao passo que Attie dispõe como conceito de planejamento:

(...) o alicerce sobre o qual todo trabalho deve ser fundamentado e funciona como um mapa estrategicamente montado para atingir o alvo. A montagem do planejamento objetiva percorrer uma estrada predeterminada, num rumo identificado, estabelecido e analisado (ATTIE, 2000, p.44),

Já Faria, define planejamento como sendo:

(...) o estabelecimento da distribuição racional no tempo e no espaço dos recursos disponíveis, com o objetivo de atender com menor desperdício possível a hierarquia de prioridades necessárias para a realização, com êxito, de um propósito previamente definido (FARIA, 1996, p. 96).

Nessa vertente, a fase de planejamento de Auditoria deve compreender a definição da extensão do trabalho, a preparação do programa de Auditoria, a estimativa de tempo a ser despendido na execução e a programação do pessoal adequado (DAL MAS, 2000).

Assim sendo, Attie (2000) acrescenta que o planejamento estabelece antecipadamente o que deve ser feito, como, onde, quando e por quem, em um nível de detalhes suficiente, sem se perder em múltiplos detalhes a essência do significado global.

Quanto à execução das atividades de Auditoria compreende a realização de testes, exames e avaliações de evidências em quantidade e em qualidades suficientes para formar certezas e oportunizar a conclusão dos trabalhos. É geralmente, denominada de trabalho de campo e consiste basicamente na aplicação prática do planejamento e de seus respectivos Procedimentos de Auditoria, a princípio, comumente se realiza uma reunião com a finalidade dos trabalhos de Auditoria, seguidos dos seguintes processos:

- Estudo e avaliação dos programas e procedimentos de auditoria tem a finalidade de reunir todos os documentos necessários para a realização do processo de Auditoria.
- Aplicação dos programas e procedimentos de auditoria: refere-se à aplicação das práticas e testes, seguindo uma estrutura pré-determinada, garantindo a fidedignidade das atividades e execução do auditor.
- Registro em papéis de trabalho: durante a realização do trabalho, o auditor registra informações seguindo sempre um caráter contábil e financeiro, informações estas de suma importância para o preenchimento do relatório final.
- Elaboração da Matriz de Achados: processo no qual o auditor reúne informações adquiridas nos passos acima com o objetivo de expressar achados qualitativos e quantitativos que demonstram irregularidades que serão expressas no relatório final.

O Relatório de Conclusão é o documento que relata todo o trabalho de auditoria antes realizado, expondo de forma explícita os processos organizacionais fraudulentos, errôneos ou com deficiências encontradas durante a execução da revisão dos documentos. Visando sempre utilizar uma linguagem clara e de fácil compreensão, para que seja do alcance de todos os interessados, é de responsabilidade do auditor manter sempre o sigilo das informações encontradas, não podendo transmiti-las a terceiros, nem mesmo após o término dos trabalhos sem a autorização do órgão responsável.

O Relatório Final será composto por alguns pontos, nos quais são explícitos os fatos relacionados ao trabalho da Auditoria, sendo esses: Contextualização do trabalho;

- Metodologia utilizada;
- Constatações;
- Recomendações;
- Conclusão;
- Anexos e apêndices (caso necessário).

Este relatório é um documento importante para as reuniões estratégicas, e de planejamentos realizados pelas lideranças. Ele ajuda a avaliar os resultados, corrigir possíveis falhas e a definir como implementar as ações de melhoria sugeridas pela equipe de auditores.

METODOLOGIA

A metodologia aplicada pauta-se na pesquisa bibliográfica, a qual foi a base principal de desenvolvimento da pesquisa, posto que a investigação concernente à problemática proposta proveio de conceitos acerca da Auditoria Governamental estudados por doutrinadores especializados.

Permitindo de forma ampla uma pesquisa exploratória nos materiais publicados em livros, artigos, dissertações, teses, doutrinas, na qual reúne os dados relevantes sobre o objeto de estudo, alcançando um conhecimento mais amplo de modo a compreender a Auditoria Contábil no âmbito Governamental brasileira.

Colaborando com o método escolhido, vale-se ainda do método dedutivo, na medida em que se partiu de leis gerais como a Constituição Federal, Leis Ordinárias, Normas brasileiras de Contabilidades aplicadas ao setor Público (NBCASP) e Instruções Normativas, de modo a assimilar questões referentes ao tema escolhido.

ANÁLISE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

De acordo com os pesquisadores supracitados, concluímos que a Auditoria Pública Governamental é uma técnica Contábil. Por meio da

utilização de procedimentos específicos, aplicados corretamente na análise de registros e documentos, buscando erros ou fraudes, relacionados com o controle da organização com o objetivo de obter fatos de confirmação que possibilitará julgar se os Registros Contábeis foram feitos de acordo com as Normas de Contabilidade e se as demonstrações Contábeis representam a atual situação econômico-financeira do referido governo.

Dessa forma, a Auditoria é usada como um meio de avaliação, no qual consiste na análise com exatidão dos registros e demonstrações decorrentes. Logo, esta qualificação de informações e confirmações referentes ao desempenho da atividade tem por objetivo verificar as demonstrações Contábeis na qual representam adequadamente a situação nelas demonstradas, sendo assim, após a apuração dos fatos, certifica-se ou não, a correção de lançamentos ou averiguação de possíveis erros.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Assim sendo, a pesquisa foi realizada por meio do funcionamento e aplicabilidade da Auditoria Contábil dentro do Setor Público Governamental, pois é a técnica que visa examinar de determinados atos e fatos estão consonantes com critérios preestabelecidos, sustentada em procedimentos específicos, devendo ser relatada a situação encontrada com respaldo em evidências e provas consistentes. E conseqüentemente, saber como identificar falhas e erros cometidos por tais governos.

Contudo, a Auditoria é uma ferramenta de auxílio que ajuda tais entidades na melhor tomada de decisões e que orienta as mesmas para que se tenha um bom resultado. À vista disso, apresentar de forma clara e objetiva todos os critérios que a entidade governamental pública pede como apresentar as leis de diretrizes orçamentárias.

Ao longo desse estudo, conclui-se que a Auditoria Governamental é a base para uma gestão fortemente enquadrada nas leis e constituições que regem essas entidades. Tais como PPA (Plano Plurianual), LDO (Leis de Diretrizes Orçamentárias) e LOA (Lei Orçamentária Anual).

Por conseguinte, não somente identificar como também expor a melhor tomada de decisão. Evidenciando qual entidade está dentro da conformidade com a Constituição Federal, Leis Ordinárias, Normas brasileiras

de Contabilidades aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Portanto, ficando íncrito que a Auditoria Governamental teve de ser escalada e aplicada, mediante a visão de diversos autores por ser uma técnica que visa explorar determinados atos e fatos consoantes aos critérios preestabelecidos, sustentada em procedimentos específicos, devendo ser relatada a situação encontrada com respaldo em evidências e provas consistentes.

Nesse contexto, a Auditoria Governamental, voltado para os grupos de auditoria, além de discutir as normas de auditoria do Tribunal de Contas e de outras instituições de controle, fundamenta a metodologia de trabalho e também aborda as diversas fases do processo de auditoria, possibilitando o desenvolvimento de competências que permitam a melhoria constante da atuação do Setor Público. E com isso, a auditoria é vista como um instrumento de governança para reduzir o conflito dentro de uma instituição seja ela privada ou pública. As relações de **accountability** (o termo **accountability** pode ser traduzido como controle, fiscalização, responsabilização, ou ainda prestação de contas) deixam claro que o cliente da auditoria é o principal – proprietário ou delegante dos recursos, nesse caso, do setor público.

Sendo assim, a estrutura desse Artigo discorreu sobre o tema Auditoria Governamental, tendo como pauta a opinião de vários autores e o estudo sobre o assunto. Com isso, a Auditoria é a melhor ferramenta para se assegurar, aperfeiçoar e controlar as atividades de um departamento ou mesmo de uma entidade.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria**: breves apontamentos de aula aplicáveis à área governamental e aos programas de concursos públicos. 1. ed. Salvador, 1998.

ATTIE, William. Auditoria: **Conceitos e Aplicações**. 3 ed. 3 tir. São Paulo: Atlas, 2000.

CARVALHO NETO, *et al.* **Auditoria Governamental** – Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2011.

DAL MAS, José Ademir. **Auditoria Independente: treinamento de pessoal, introdução aos procedimentos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

FARIA, A. Nogueira de. **Introdução à Administração**. Rio de Janeiro, Rio Fundo Ed., 1996.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. Atlas. São Paulo, 1989.

FREITAS, Carlos Alberto Sampaio. **Aprendizagem, isomorfismo e institucionalização: o caso da atividade de auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União**. Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade de Brasília - UNB, Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da informação e Documentação - FACE. Brasília, 2005.

JONES, P. C.; BATES, J.G. **Public Sector Auditing: practical techniques for an integrated approach**. 2 ed. London: Chapman & Hall. 1994.

MORSE JR, Ellsworth H. **Auditing Efficiency and Economy**. In: GEIST, B. (Org). State Audit: developments in public accountability. THE MACMILLAN PRESS LTD, 1981.

ROCHA, Rodrigo. **Breve abordagem sobre a história da contabilidade: Fazendo um paralelo com o surgimento da auditoria no Brasil**. Artigo disponibilizado em 16.06.2006. Disponível em: http://www.classecontabil.com.br/servlet_art./php?id=935. Acesso em: 26 mai. 2020.