



**Instituto
Rui Barbosa**
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

PRINCÍPIOS DE AUDITORIA
DE CONFORMIDADE

NBASP 400

Categoria da NBASP:

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

Evolução INTOSAI

- Aprovada como “Normas para elaboração de relatórios de auditoria governamental” em 2001.
- Conteúdo reformulado e aprovado como “Princípios fundamentais de auditoria de conformidade” em 2013.
- Com o estabelecimento da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), foi renomeada para “Princípios de auditoria de conformidade” com mudanças editoriais em 2019.

Evolução IRB

- Incorporado mediante consulta pública à estrutura da NBASP em 2017. Tradução para o português do texto da ISSAI 300 em inglês sem alterações de conteúdo.
- As mudanças editoriais da ISSAI 400 de 2019 foram incorporadas à presente versão da NBASP 400 em 2021.



NBASP 400 – PRINCÍPIOS DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE

NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

- 1) As **Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP)** são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a *NBASP 400- Princípios de Auditoria de Conformidade*, que é a tradução realizada pelo Tribunal de Contas da União para o português da *ISSAI 400- Compliance Auditing Principles*, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2017.
- 2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:
 - a) **Grupo 1 – Princípios institucionais:** correspondem aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das entidades fiscalizadoras, em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular;
 - b) **Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas;
 - c) **Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem ser observadas no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração de seus respectivos

relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.

- 3) Dentro desta organização, a *NBASP 400- Princípios de Auditoria de Conformidade*, situa-se no **grupo 2, subgrupo 400-499 (princípios de auditoria de conformidade)**. Deste modo, ela traz os **princípios que devem ser observados para a realização de auditorias de conformidade**. Estes princípios são adaptações dos princípios da *NBASP 100- Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público* para a condução de auditorias de conformidade e se transformam em requisitos mandatórios (grupo 2, subgrupo 4000-4899: Normas de auditoria de conformidade) e orientações (grupo 3, subgrupo 4900-4999: Orientações suplementares para auditoria de conformidade) para a realização de trabalhos deste tipo.
- 4) A **definição de auditoria de conformidade** é dada no parágrafo 12 da NBASP 400, no qual se lê que “a *auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com normas aplicáveis como critérios*”. Se uma ação de controle tem um objetivo que se encaixa nesta definição, então deve-se observar obrigatoriamente os princípios da *NBASP 100- Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público* e da *NBASP 400- Princípios de Auditoria de Conformidade*.
- 5) As **formas de observação dos princípios das normas** acima mencionadas variam de acordo com as características do objeto que será analisado e os recursos (físicos, de força de trabalho e de tempo) disponíveis. A sua observância pode ser explicitada nos relatórios das ações de controle nos termos do parágrafo 9 da NBASP 400.
- 6) **O idioma original desta norma é o inglês**. Assim, há termos e expressões no idioma original com um determinado significado que, por melhor que seja a tradução, podem levar a conclusões equivocadas se forem tomadas literalmente, em razão de diferentes contextos institucionais. Recomenda-se que, havendo dúvidas quanto à interpretação de algum trecho da norma, recorra-se ao original em inglês.
- 7) A norma faz menção às **Instituições Superiores de Controle (ISC)**, denominação genérica que a INTOSAI utiliza para todas as

suas organizações filiadas, que têm os mais diversos mandatos e responsabilidades atribuídas em cada contexto nacional. No entanto, a aplicabilidade dos seus pronunciamentos profissionais não é extensiva apenas às suas ISC afiliadas (no Brasil, o Tribunal de Contas da União), mas sim a todas as **entidades cuja missão seja o controle externo da administração pública**, o que inclui os Tribunais de Contas estaduais e municipais.

1 INTRODUÇÃO	7
2 PROPÓSITO E APLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE	8
3 MARCO REFERENCIAL PARA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	11
O OBJETIVO DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	11
CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	12
AS DIFERENTES PERSPECTIVAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	13
AUDITORIA DE CONFORMIDADE RELACIONADA À AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	14
AUDITORIA DE CONFORMIDADE CONDUZIDA SEPARADAMENTE	15
AUDITORIA DE CONFORMIDADE COMBINADA COM AUDITORIA OPERACIONAL	15
4 ELEMENTOS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	16
NORMAS E CRITÉRIOS	16
OBJETO	17
AS TRÊS PARTES NA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	18
ASSEGURAÇÃO NA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	19
5 PRINCÍPIOS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE	20
PRINCÍPIOS GERAIS	20
PRINCÍPIOS RELACIONADOS AO PROCESSO DE AUDITORIA	24

INTRODUÇÃO

- 1) Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle (ISSAI), desenvolvidas pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI), visam promover auditorias independentes e eficazes e apoiar os membros da INTOSAI no desenvolvimento de suas próprias abordagens profissionais, de acordo com seus mandatos e com leis e regulamentos nacionais.
- 2) A “ISSAI 100 – *Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público*” apresenta os princípios fundamentais para a auditoria no setor público em geral e define a aplicabilidade das ISSAI. A “ISSAI 400 – *Princípios de Auditoria de Conformidade*” baseia-se nos princípios fundamentais da ISSAI 100 e adicionalmente os desenvolve visando adequá-los para o contexto específico da auditoria de conformidade. A ISSAI 400 deve ser lida e compreendida em conjunto com a ISSAI 100, que também se aplica às auditorias de conformidade.
- 3) A ISSAI 400, portanto, constitui a base para normas de auditorias de conformidade de acordo com as ISSAI. Esse documento fornece informações detalhadas sobre:
 - *o propósito e a aplicabilidade das ISSAI em auditorias de conformidade;
 - *o marco referencial da auditoria de conformidade e as diferentes maneiras em que as auditorias são realizadas;
 - *os elementos da auditoria de conformidade;
 - *os princípios da auditoria de conformidade.

PROPÓSITO E APLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 4) O propósito das ISSAI sobre auditorias de conformidade¹ é fornecer um conjunto abrangente de princípios, normas e diretrizes para a auditoria de conformidade de um objeto de auditoria, tanto qualitativo como quantitativo, que varia amplamente em termos de escopo e pode ser aplicado mediante de uma série de abordagens de auditoria e formatos de relatórios.
- 5) A ISSAI 400 fornece às ISC uma base para a adoção ou o desenvolvimento de normas e diretrizes de auditoria de conformidade. Os princípios da ISSAI 400 podem ser usados de três formas:
 - *como base para o desenvolvimento de normas próprias;
 - *como base para a adoção de normas nacionais consistentes com esses princípios;
 - *como base para a adoção das ISSAI como as normas aplicáveis a auditorias de conformidade.
- 6) As ISC somente devem fazer referência aos Princípios de Auditoria de Conformidade nos relatórios de auditoria – seja no relatório do auditor ou em outros formatos de comunicação – se as normas que tenham desenvolvido ou adotado cumprirem integralmente todos os princípios relevantes da ISSAI 400. Esses princípios de maneira nenhuma se sobrepõem às leis, aos regulamentos ou mandatos.
- 7) Como as Normas de Auditoria de Conformidade (ISSAI 4000-4899) foram desenvolvidas para refletirem as melhores práticas, as ISC são encorajadas a se esforçar para adotá-las na íntegra como suas normas oficiais. A INTOSAI reconhece que, em alguns

¹ Nota da INTOSAI: ISSAI 400 e ISSAI 4000-4899.

ambientes, isso talvez não seja possível devido à ausência de estruturas administrativas básicas ou porque leis ou regulamentos não estabelecem as premissas para a realização de auditorias de acordo com as Normas de Auditoria de Conformidade. Quando esse for o caso, as ISC têm a opção de desenvolver normas baseadas nos Princípios de Auditoria de Conformidade ou adotar normas nacionais consistentes com eles.

- 8) Quando as normas de auditoria de uma ISC são baseadas ou consistentes com os Princípios Fundamentais de Auditoria da INTOSAI, estes podem ser referenciados nos relatórios de auditoria declarando-se:

[...] Conduzimos nossa auditoria em conformidade com [normas], que são baseadas em [ou consistentes com] a “ISSAI 100- Princípios Fundamentais de Auditoria (ISSAI 100)” e a “ISSAI 400 - Princípios de Auditoria de Conformidade” das Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle.

- 9) Em algumas jurisdições, as ISC podem decidir adotar as Diretrizes de Auditoria de Conformidade como normas oficiais para seu trabalho. Nesse caso, a referência pode ser feita desta forma:

[...] Conduzimos nossa(s) auditoria(s) (de conformidade) em acordo com as Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores [sobre auditorias de conformidade].

A referência pode ser incluída no relatório de auditoria ou comunicada pela ISC de uma forma mais geral, abrangendo uma gama definida de trabalhos.

Dependendo de seu mandato, as ISC podem conduzir auditorias combinadas incorporando aspectos financeiros, operacionais e de conformidade. Nesses casos, as normas adequadas para cada tipo de auditoria devem ser obedecidas. A declaração das normas aplicadas na auditoria (parágrafo 8 ou 9, acima) pode necessitar ajuste em acordo com a ISSAI 100, parágrafo 9 ou 10.

- 10) A “ISSAI 100 – Princípios Fundamentais de Auditoria no Setor Público” fornece maiores informações sobre as exigências relacionadas aos Princípios Fundamentais da INTOSAI.

- 11) Quando as ISSAI são usadas como normas oficiais para auditorias de conformidade conduzidas em conjunto com uma auditoria de demonstrações financeiras, os auditores do setor público devem respeitar as exigências tanto das Normas de Auditoria de Conformidade (ISSAI 4000-4899) como das Normas de Auditoria Financeira (ISSAI 1000-2999).

MARCO REFERENCIAL PARA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

O OBJETIVO DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 12) A auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com normas² 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.
- 13) O objetivo da auditoria de conformidade do setor público, portanto, é permitir que as ISC 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 legalidade³ (aderência a critérios formais tais como leis, regulamentos e acordos aplicáveis) ou com a legitimidade⁴ (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

2 Nota da INTOSAI: Ver parágrafos 28-29 sobre o conceito de “normas”.

3 Nota de tradução do IRB: tradução adotada para “*regularity*”.

4 Nota de tradução do IRB: tradução adotada para o termo “*propriety*”, no sentido do que é apropriado com base em princípios superiores do direito, da boa gestão e da ética, não necessariamente codificados em lei, e que atende ao interesse público, o bem comum.

dos agentes públicos. Dependendo do mandato da ISC, o escopo da auditoria pode, portanto, incluir aspectos de legitimidade⁵.

- 14) A auditoria de conformidade pode também levar as ISC com poderes jurisdicionais a proferir julgamentos e aplicar sanções aos responsáveis pela gestão de recursos públicos. Algumas ISC são obrigadas a encaminhar os fatos passíveis de processo criminal às autoridades judiciais. Nesse contexto, o objetivo da auditoria de conformidade pode ser estendido e o auditor deve levar em consideração os requisitos específicos relevantes ao definir a estratégia e o planejamento da auditoria, e ao longo de todo o processo de auditoria.

CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 15) A auditoria de conformidade pode cobrir uma ampla variedade de objetos e pode ser realizada para fornecer assecuração razoável ou limitada, utilizando diversos tipos de critérios, procedimentos de obtenção de evidências e formatos de relatório. As auditorias de conformidade podem ser trabalhos de certificação ou de relatório direto, ou ambos ao mesmo tempo. O relatório de auditoria pode ser apresentado em forma longa ou curta e as conclusões podem ser expressas de várias formas: como uma declaração escrita, simples e clara, de opinião sobre a conformidade, ou como uma resposta mais elaborada a questões específicas de auditoria.
- 16) A auditoria de conformidade é frequentemente parte integrante do mandato de uma ISC para a auditoria de entidades do setor público. Isso ocorre porque a legislação e outras normas são o principal meio pelo qual o poder legislativo exerce o controle das receitas e despesas, da gestão e dos direitos dos cidadãos ao devido processo nas suas relações com o setor público. Às entidades do setor público é confiada a boa gestão dos recursos públicos. É responsabilidade dos órgãos públicos e de seus servidores nomeados ser **transparente** quanto a suas ações e **responsável** perante os cidadãos pelos recursos que lhes são confiados, e exercer a **boa governança** desses recursos.
- 17) A auditoria de conformidade promove a **transparência** ao fornecer relatórios confiáveis sobre se os recursos foram administrados, a gestão exercida e os direitos dos cidadãos ao devido processo

⁵ Nota da INTOSAI: Ver parágrafo 32.

atendidos, conforme exigido pelas normas aplicáveis. Promove a **accountability** ao reportar desvios e violações a normas, de modo que ações corretivas possam ser tomadas e os responsáveis possam ser responsabilizados por suas ações. Promove a boa governança tanto ao identificar fragilidades e desvios de leis e regulamentos como ao avaliar a legitimidade onde há insuficiência ou inadequação de leis e regulamentos. Fraude e corrupção são, pela própria natureza, elementos que contrariam a transparência, a accountability e a boa gestão. Auditoria de conformidade, portanto, promove a boa governança no setor público ao considerar o risco de fraude relacionado à conformidade.

- 18) Dependendo da estrutura organizacional do setor público e do mandato da ISC, a auditoria de conformidade pode cobrir todos os níveis de governo: central, regional e local. Auditorias de conformidade em entidades privadas também são possíveis, focando, do lado da receita, sobre os contribuintes, e do lado das despesas, sobre aqueles que estão envolvidos na gestão de bens ou serviços públicos, por exemplo, por meio de acordos de parceria ou como beneficiários de subvenções ou subsídios públicos.
- 19) Em certos países, a ISC é um tribunal, composto por julgadores, com autoridade sobre os contabilistas do Estado e outros agentes públicos que lhe devem prestar contas. Essa função jurisdicional requer que a ISC garanta que quem quer que seja responsável pela governança sobre recursos públicos responda por eles e, nesse sentido, esteja sujeito à sua jurisdição. Existe uma importante relação de complementaridade entre essa autoridade jurisdicional e as características da auditoria de conformidade. Isso pode implicar requisitos adicionais para os auditores que operam em um ambiente com papel jurisdicional, como um Tribunal de Contas.

AS DIFERENTES PERSPECTIVAS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 20) A auditoria de conformidade pode ser parte de uma auditoria combinada que pode também incluir outros aspectos. Apesar de existirem outras possibilidades, a auditoria de conformidade geralmente é conduzida de um ou outro modo a seguir:

*relacionada à auditoria de demonstrações financeiras, ou

*separadamente, ou

*em combinação com a auditoria operacional.

AUDITORIA DE CONFORMIDADE RELACIONADA À AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- 21) O poder legislativo, como um elemento do processo democrático público, estabelece as prioridades para receita e despesa do setor público e para o cálculo e a dotação de despesas e receitas. As premissas subjacentes dos órgãos legislativos, e as decisões que tomam, são a fonte das normas que regulam o fluxo de caixa do setor público. A conformidade com essas normas constitui uma perspectiva mais ampla, ao lado da auditoria de demonstrações financeiras da execução orçamentária.
- 22) A auditoria de conformidade com normas pertinentes é em geral uma parte importante do mandato de uma ISC, na qual é combinada com a auditoria de demonstrações financeiras como parte do relatório sobre a execução dos orçamentos públicos.
- 23) Leis e regulamentos são importantes tanto na auditoria de conformidade quanto na auditoria de demonstrações financeiras. As leis e regulamentos aplicáveis em cada campo dependerão do objetivo da auditoria. A auditoria de conformidade é a avaliação independente para determinar se um dado objeto está em conformidade com as normas aplicáveis identificadas como critérios; centra-se na obtenção de evidência suficiente e apropriada relacionada à conformidade com esses critérios. A auditoria de demonstrações financeiras busca determinar se as demonstrações financeiras da entidade em questão foram elaboradas em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aceitável, bem como obter evidência de auditoria suficiente e apropriada relacionada às leis e regulamentos que têm um efeito direto e relevante sobre as demonstrações financeiras⁶. Enquanto nas auditorias de demonstrações financeiras somente aquelas leis e regulamentos que tenham um efeito direto e relevante sobre essas demonstrações são relevantes, na auditoria de conformidade quaisquer leis e regulamentos pertinentes ao objeto podem ser relevantes para a auditoria.
- 24) (Esse parágrafo foi removido).

⁶ Nota da INTOSAI: Ver ISSAI 2250.

AUDITORIA DE CONFORMIDADE CONDUZIDA SEPARADAMENTE

- 25) As auditorias de conformidade podem também ser planejadas, realizadas e relatadas separadamente das auditorias de demonstrações financeiras e das auditorias operacionais. As auditorias de conformidade podem ser realizadas separadamente, de maneira regular ou *ad hoc*, como auditorias distintas e claramente definidas, relacionada a um objeto específico.

AUDITORIA DE CONFORMIDADE COMBINADA COM AUDITORIA OPERACIONAL

- 26) Quando a auditoria de conformidade é parte de uma auditoria operacional, a conformidade é vista como um dos aspectos de economicidade, eficiência e efetividade⁷. A não conformidade pode ser a causa de, ou uma explicação para, ou ainda uma consequência do estado das atividades que constituem o objeto da auditoria operacional. Nesse tipo de auditoria combinada, os auditores devem usar seu julgamento profissional para decidir se o foco principal da auditoria é o desempenho ou a conformidade, e se devem aplicar as ISSAI sobre auditoria operacional, de conformidade, ou ambas.

⁷ Nota do Instituto Rui Barbosa: Tradução de *effectiveness*. Esse termo em inglês abrange dois conceitos diferentes na língua portuguesa: efetividade (conceito relacionado aos efeitos de uma ação) e eficácia (conceito relacionado ao grau de alcance das metas programadas).

ELEMENTOS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 27) Os elementos de auditoria do setor público são descritos na ISSAI 100. Essa seção descreve aspectos adicionais dos elementos relacionados à auditoria de conformidade, que devem ser identificados pelo auditor, antes de iniciar a auditoria.

NORMAS E CRITÉRIOS

- 28) Normas são os elementos mais fundamentais da auditoria de conformidade, uma vez que a estrutura e o conteúdo das normas fornecem os critérios de auditoria e, portanto, formam a base de como a auditoria deve proceder sob um ordenamento constitucional específico.
- 29) As normas podem incluir regras, leis e regulamentos, resoluções orçamentárias, políticas, códigos estabelecidos, termos acordados ou os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável do setor público e a conduta de agentes públicos. A maioria das normas têm origem nas premissas básicas e decisões do poder legislativo nacional, mas podem ser emitidas em um nível inferior da estrutura organizacional do setor público.
- 30) Por causa da variedade de possíveis normas, elas podem ter disposições mutuamente conflitantes e estar sujeitas a diferentes interpretações. Além disso, normas subordinadas podem não ser consistentes com os requisitos ou limites permitidos pela legislação, e pode haver lacunas legislativas. Como resultado, para avaliar a conformidade com normas no setor público, é necessário ter conhecimento suficiente da estrutura e do conteúdo dessas normas. Isso é de particular importância quando se trata de identificar os critérios de auditoria, pois as fontes dos critérios podem, em si, influir na auditoria, tanto na determinação do escopo, quanto no desenvolvimento dos achados de auditoria.

- 31) Os critérios são as referências usadas para avaliar ou mensurar consistentemente e razoavelmente o objeto. O auditor identifica os critérios com base nas normas pertinentes. Para serem adequados, os critérios de auditoria de conformidade devem ser relevantes, confiáveis, completos, objetivos, compreensíveis, comparáveis, aceitáveis e disponíveis. Sem um quadro de referência fornecido por critérios adequados, qualquer conclusão fica sujeita a interpretações pessoais e a mal-entendidos.
- 32) A auditoria de conformidade geralmente abrange a avaliação da conformidade com critérios formais, tais como a legislação autorizativa, os regulamentos emitidos ao abrigo desta e de outras leis, os regulamentos e acordos pertinentes, incluindo leis orçamentárias (*legalidade*). Quando inexistirem critérios formais ou existirem deficiências óbvias na legislação no que diz respeito à sua aplicação, as auditorias podem também examinar a conformidade com os princípios gerais que regem a gestão financeira responsável e a conduta de agentes públicos (*legitimidade*). Critérios adequados são necessários tanto em auditorias com foco na legalidade quanto naquelas com foco em legitimidade. Critérios adequados para uma auditoria de conformidade com foco em legitimidade podem ser tanto princípios geralmente aceitos ou melhores práticas nacionais ou internacionais. Em alguns casos eles podem não estar codificados, estar implícitos ou ser baseados em princípios superiores de direito.

OBJETO

- 33) O objeto de uma auditoria de conformidade é definido no escopo da auditoria. Pode assumir a forma de atividades, transações financeiras ou informações. Em trabalhos de certificação sobre conformidade, é mais importante identificar a informação do objeto, que pode ser uma declaração de conformidade preparada de acordo com uma estrutura de relatório estabelecida e padronizada.
- 34) O objeto depende do mandato da ISC, das normas pertinentes e do escopo da auditoria. Por isso, o conteúdo e o escopo do objeto da auditoria de conformidade podem variar bastante. O objeto de uma auditoria pode ser geral ou específico. Alguns tipos de objeto são quantitativos e, muitas vezes, facilmente mensuráveis (por exemplo, pagamentos que não satisfazem

certas condições), enquanto outros são qualitativos e mais subjetivos por natureza (por exemplo, o comportamento ou a aderência a requisitos processuais).

AS TRÊS PARTES NA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 35) A auditoria de conformidade é baseada em uma relação de três partes, na qual **o auditor** tem como objetivo obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, a fim de expressar uma conclusão com a finalidade de aumentar o grau de confiança **dos usuários previstos**, que não seja **a parte responsável**, acerca da mensuração ou avaliação de um objeto de acordo com critérios aplicáveis.
- 36) Na auditoria de conformidade, a responsabilidade do **auditor** é identificar os elementos da auditoria, avaliar se um determinado objeto está em conformidade com os critérios aplicáveis e emitir um relatório de auditoria de conformidade.
- 37) A **parte responsável** é o poder executivo do governo e/ou sua hierarquia subjacente de agentes públicos e entidades responsáveis pela gestão de recursos públicos e pelo exercício de autoridade, sob o controle do poder legislativo. A parte responsável na auditoria de conformidade é responsável pelo objeto da auditoria.
- 38) Os **usuários previstos** são pessoas, organizações ou grupos destas, para quem o auditor elabora o relatório de auditoria. Na auditoria de conformidade, os usuários geralmente incluem o poder legislativo, como representantes do povo, que são os usuários finais dos relatórios de auditorias de conformidade. O poder legislativo toma decisões e estabelece prioridades relacionadas ao cálculo e propósito de despesas e receitas do setor público. O usuário primário em auditorias de conformidade é, frequentemente, a entidade que emitiu as normas identificadas como critérios de auditoria.
- 39) A relação entre as três partes deve ser vista no contexto de cada auditoria e pode ser diferente em trabalhos de relatório direto em comparação com trabalhos de certificação. A definição das três partes também pode variar de acordo com as entidades do setor público envolvidas.

ASSEGURAÇÃO NA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 40) Um auditor executa procedimentos para reduzir ou administrar o risco de fornecer conclusões incorretas, reconhecendo que, devido a limitações inerentes a todas as auditorias, nenhuma delas pode jamais fornecer garantia absoluta quanto à condição do objeto. Isso deve ser comunicado de uma maneira transparente. Na maioria dos casos, uma auditoria de conformidade não cobrirá todos os elementos do objeto, mas se apoiará em algum grau de amostragem qualitativa ou quantitativa.
- 41) Auditoria de conformidade realizada para obtenção asseguração aumenta a confiança dos usuários previstos quanto à informação fornecida pelo auditor ou por outra parte.

Na auditoria de conformidade, existem **dois níveis de asseguração**: *asseguração razoável*, transmitindo que, na opinião do auditor, o objeto está ou não em conformidade, em todos os aspectos relevantes, com os critérios estabelecidos; e *asseguração limitada*, transmitindo que nada veio ao conhecimento do auditor para fazê-lo acreditar que o objeto não está em conformidade com os critérios. Tanto asseguração razoável quanto limitada são possíveis nos trabalhos de relatório direto e nos de certificação em auditoria de conformidade.

PRINCÍPIOS DA AUDITORIA DE CONFORMIDADE

- 42) Uma auditoria de conformidade é um processo sistemático de obter e avaliar objetivamente evidência sobre se um dado objeto está em conformidade com as normas aplicáveis identificadas como critérios. Os princípios a seguir são fundamentais para a condução de uma auditoria de conformidade. A natureza da auditoria é iterativa e cumulativa, no entanto, para fins de apresentação, esta seção está dividida em princípios que o auditor deve considerar antes do início e em mais de um momento durante o processo de auditoria (princípios gerais), e aqueles relacionados a etapas do processo de auditoria em si.

PRINCÍPIOS GERAIS

Julgamento e ceticismo profissionais

- 43) **Os auditores devem planejar e conduzir a auditoria com ceticismo profissional e exercer julgamento profissional durante todo o processo de auditoria.**

Os termos “*ceticismo profissional*” e “*julgamento profissional*” são relevantes na formulação de requisitos relacionados às decisões do auditor sobre o curso de ação apropriado. Eles expressam a atitude do auditor, que deve incluir uma mente questionadora.

O auditor deve aplicar julgamento profissional em todos os estágios do processo de auditoria. O conceito refere-se à aplicação de treinamento, conhecimento e experiência aplicáveis, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria, de modo que decisões informadas sobre os cursos de ação apropriados possam ser tomadas, dadas as circunstâncias da auditoria.

O conceito de ceticismo profissional é fundamental para todas as auditorias. O auditor deve planejar e conduzir a auditoria com uma atitude de ceticismo profissional, reconhecendo que certas circunstâncias podem levar o objeto a divergir dos critérios. Uma atitude de ceticismo profissional significa que o auditor fará uma avaliação crítica, com uma mente questionadora, sobre a suficiência e adequação da evidência obtida durante toda a auditoria.

Julgamento e ceticismo profissionais são usados durante todo o processo de auditoria de conformidade para avaliar os elementos da auditoria, o objeto, a adequação dos critérios, o escopo da auditoria, o risco, a materialidade e os procedimentos de auditoria a serem usados em resposta aos riscos definidos. Os dois conceitos são também utilizados na avaliação da evidência e dos casos de não conformidade, no relatório e na determinação da forma, conteúdo e frequência da comunicação durante toda a auditoria. São requisitos específicos para manter o julgamento e o ceticismo profissionais na auditoria de conformidade a habilidade para analisar a estrutura e o conteúdo de normas públicas como base para identificar critérios adequados ou lacunas na legislação, no caso de leis e regulamentos serem inteiramente ou parcialmente inexistentes, e para aplicar conceitos profissionais de auditoria na abordagem de objetos conhecidos e desconhecidos. O auditor deve ser capaz de avaliar uma variedade de tipos de evidência de auditoria de acordo com sua origem e relevância em relação ao escopo da auditoria e ao objeto, e de avaliar a suficiência e adequação de todas as evidências obtidas durante a auditoria.

Controle de qualidade

44) Os auditores devem assumir a responsabilidade pela qualidade geral da auditoria.

O auditor é responsável pela realização da auditoria e deve implementar procedimentos de controle de qualidade durante todo o processo de auditoria, visando assegurar que a auditoria seja realizada em conformidade com as normas aplicáveis e que o relatório, a conclusão ou a opinião de auditoria sejam apropriados, dadas as circunstâncias.

Gestão de equipes de auditoria e habilidades

45) Os auditores devem ter acesso às habilidades necessárias.

Os membros da equipe de auditoria devem possuir, coletivamente, o conhecimento, as habilidades e a competência necessárias para

concluir a auditoria com êxito. Isso inclui compreensão e experiência prática do tipo de auditoria que está sendo realizada, familiaridade com as normas e a legislação aplicáveis, um entendimento das operações da entidade auditada e habilidade e experiência para exercer o julgamento profissional. Comum a todas as auditorias é a necessidade de recrutar pessoas com qualificações adequadas, oferecer desenvolvimento e treinamento, elaborar manuais e outras orientações e instruções escritas, relacionados à condução de auditorias, e atribuir recursos suficientes.

Auditorias podem exigir técnicas especializadas, métodos ou habilidades de disciplinas não disponíveis dentro da ISC. Especialistas externos podem ser utilizados de diferentes maneiras como, por exemplo, para produzir conhecimento ou conduzir trabalhos específicos. Auditores devem avaliar se os especialistas possuem a competência, a capacidade e a objetividade necessárias e determinar se seu trabalho é adequado para os propósitos da auditoria.

Risco de auditoria

46) Os auditores devem considerar o risco da auditoria durante todo o processo de auditoria.

As auditorias devem ser conduzidas de forma a administrar ou reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável. O risco da auditoria é o risco de que o relatório de auditoria – ou especificamente a conclusão ou opinião do auditor – possa ser inadequado às circunstâncias da auditoria.

A consideração do risco da auditoria é pertinente tanto em trabalhos de certificação quanto em trabalhos de relatório direto. O auditor deve considerar três dimensões diferentes do risco de auditoria – risco inerente, risco de controle e risco de detecção – em relação ao objeto e ao formato do relatório, isto é, se o objeto é quantitativo ou qualitativo e se o relatório de auditoria deve incluir uma opinião ou uma conclusão. A importância relativa dessas três dimensões do risco de auditoria depende da natureza do objeto, de a auditoria ser para fornecer segurança razoável ou limitada e se é um trabalho de relatório direto ou de certificação.

Materialidade

47) Os auditores devem considerar a materialidade durante todo o processo de auditoria.

Determinar a materialidade é uma questão de julgamento profissional e depende da interpretação do auditor sobre as necessidades dos usuários. Uma questão pode ser julgada material se o seu conhecimento é suscetível de influenciar as decisões dos usuários previstos. Esse julgamento pode se relacionar a um item individual ou a um grupo de itens tomados em conjunto. A materialidade é frequentemente considerada em termos de valor, mas também tem outros aspectos quantitativos e qualitativos. As características inerentes a um item ou grupo de itens podem tornar uma questão material por sua própria natureza. Uma questão pode também ser material por causa do contexto em que ela ocorre.

Conforme dito acima, a materialidade na auditoria de conformidade possui aspectos quantitativos e qualitativos, apesar de os aspectos qualitativos geralmente desempenharem um papel maior no setor público. A materialidade deve ser considerada para fins de planejamento, avaliação da evidência obtida e relatório. Uma parte essencial na determinação da materialidade é considerar se existe uma expectativa razoável de que os casos relatados de conformidade ou não conformidade (potencial ou confirmada) possam influenciar as decisões dos usuários previstos. Os fatores a serem considerados dentro dessa avaliação de julgamento são os requisitos obrigatórios, o interesse ou as expectativas do público, as áreas específicas de foco do poder legislativo, as demandas e os financiamentos significativos. Questões em um nível de valor ou incidência mais baixos que a determinação geral de materialidade, tais como fraude, podem também ser consideradas materiais. A avaliação da materialidade requer um amplo julgamento profissional por parte do auditor e é relacionada com o escopo de auditoria.

Documentação

48) Os auditores devem preparar documentação de auditoria suficiente.

Documentação deve ser preparada no momento apropriado e deve fornecer um claro entendimento dos critérios utilizados, do escopo da auditoria, dos julgamentos realizados, da evidência obtida e das conclusões alcançadas. A documentação deve ser suficientemente detalhada para permitir a um auditor experiente, sem nenhum conhecimento prévio da auditoria, entender o seguinte: a relação entre o objeto, os critérios, o escopo de auditoria, a avaliação do risco,

a estratégia e o plano de auditoria e a natureza, época, extensão e resultados dos procedimentos executados; a evidência obtida para sustentar a conclusão ou opinião do auditor; o raciocínio por trás de todas as questões relevantes que exigiram o exercício do julgamento profissional; e as respectivas conclusões. O auditor deve preparar a documentação de auditoria relevante antes da emissão do relatório, a qual deve ser conservada por um prazo de tempo apropriado.

Comunicação

49) Os auditores devem manter uma comunicação eficaz durante todo o processo de auditoria.

A comunicação está presente em todos os estágios da auditoria; antes do início da auditoria, durante o planejamento inicial, durante a auditoria propriamente dita, e na fase de relatório. Quaisquer dificuldades significativas encontradas durante a auditoria, assim como os casos de não conformidade relevante, devem ser comunicadas ao nível de adequado da administração ou aos responsáveis pela governança. O auditor deve também informar à parte responsável dos critérios da auditoria.

PRINCÍPIOS RELACIONADOS AO PROCESSO DE AUDITORIA

Planejando e formatando uma auditoria de conformidade

Escopo de auditoria

50) Os auditores devem determinar o escopo da auditoria.

Quando o mandato da ISC ou a legislação aplicável não prescrever o escopo da auditoria, este deve ser decidido pelo auditor. O escopo de auditoria é uma declaração clara do foco, da extensão e dos limites da auditoria em termos da conformidade do objeto com os critérios. O escopo de uma auditoria é influenciado pela materialidade e pelo risco, e determina quais normas e partes delas serão cobertas. O processo de auditoria como um todo deve ser formatado para cobrir o escopo completo da auditoria.

Objeto e critérios

51) Os auditores devem identificar o objeto e os critérios adequados.

A determinação do objeto e dos critérios é um dos primeiros passos de uma auditoria de conformidade. O objeto e os critérios podem ser definidos por lei ou no mandato da ISC. Alternativamente, pode ser identificado pelo auditor. Para trabalhos de certificação, pode também ser pertinente identificar a informação do objeto, apresentada pela parte responsável, no que diz respeito à conformidade de um dado objeto com certos critérios.

O objeto pode assumir várias formas e ter uma variedade de características. Ao identificar o objeto, o auditor deve empregar julgamento e ceticismo profissionais para analisar a entidade auditada e avaliar a materialidade e o risco.

O objeto deve ser identificável e deve ser possível avaliá-lo em relação aos critérios adequados. Deve ser de tal natureza que permita que a obtenção de evidência de auditoria suficiente e apropriada para fundamentar o relatório, a conclusão ou a opinião de auditoria.

O auditor deve identificar critérios adequados para fornecer uma base para a avaliação da evidência de auditoria e para desenvolver achados e conclusões de auditoria. Os critérios devem estar disponíveis para os usuários previstos e para outros, conforme o caso. Devem também ser comunicados à parte responsável.

Entendendo a entidade

52) Os auditores devem entender a entidade auditada à luz das normas pertinentes.

A auditoria de conformidade pode abranger todos os níveis do governo e pode incluir vários níveis administrativos, tipos de entidades e combinações de entidades. O auditor deve, portanto, estar familiarizado com a estrutura e as operações da entidade auditada e com seus procedimentos para alcançar a conformidade. O auditor usará esse conhecimento para determinar a materialidade e avaliar o risco de não conformidade.

Entendendo controles internos e o ambiente de controle

53) Os auditores devem entender o ambiente de controle e os controles internos relevantes e considerar se eles são apropriados para assegurar a conformidade.

O entendimento da entidade auditada e/ou do objeto, relevante para o escopo da auditoria, depende do conhecimento do auditor sobre ambiente de controle. O ambiente de controle é a cultura de honestidade e o comportamento ético que fornece a base para o sistema de controle interno para assegurar a conformidade com as normas. Nas auditorias de conformidade, um ambiente de controle focado no alcance da conformidade é de especial importância.

Para entender a entidade auditada ou o objeto, o auditor também precisa entender o sistema de controle interno. O tipo particular de controles sobre o qual o auditor foca dependerá do objeto e da natureza específica e do escopo da auditoria. Como o objeto pode ser qualitativo ou quantitativo, o auditor irá focar em controles internos quantitativos ou qualitativos ou em uma combinação destes, de acordo com o escopo de auditoria. Na avaliação de controles internos, o auditor avalia o risco de eles não prevenirem ou não detectarem casos relevantes de não conformidade. O auditor deve considerar se os controles internos estão em harmonia com o ambiente de controle, de modo a assegurar a conformidade com as normas em todos os aspectos relevantes.

Avaliação de risco

54) Os auditores devem realizar uma avaliação de risco para identificar riscos de não conformidade.

À luz dos critérios de auditoria, do escopo de auditoria e das características da entidade auditada, o auditor deve realizar uma avaliação de risco para determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria a serem realizados. Nisso, o auditor deve considerar os riscos de que o objeto não venha a cumprir com os critérios. A não conformidade pode surgir devido a fraude, erro, a natureza inerente do objeto e/ou a circunstâncias da auditoria. A identificação dos riscos de não conformidade e seu potencial impacto nos procedimentos de auditoria devem ser considerados durante todo o processo de auditoria. Como parte da avaliação de risco, o auditor

deve avaliar quaisquer casos conhecidos de não conformidade, a fim de determinar se são relevantes.

Risco de fraude

55) Os auditores devem considerar o risco de fraude.

Se o auditor se deparar com casos de não conformidade que possam ser indicativos de fraude, ele deve exercer o devido zelo profissional e cautela de modo a não interferir com eventuais procedimentos legais ou investigações futuras.

Fraude em auditoria de conformidade diz respeito, principalmente, ao abuso de autoridade pública, mas também a informações fraudulentas em questões de conformidade. Casos de não conformidade com normas podem constituir abuso deliberado do poder público para benefício indevido. O exercício de funções públicas inclui decisões, não decisões, trabalhos preparatórios, conselhos, manuseio de informações e outros atos no serviço público. Benefícios indevidos são vantagens de natureza econômica ou não econômica, obtidas por meio de um ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, dos empregados ou de terceiros. Embora a detecção de fraude não seja o principal objetivo da auditoria de conformidade, os auditores devem incluir fatores de risco de fraude em suas avaliações de risco e manterem-se alertas para indícios de fraude na realização de seus trabalhos.

Estratégia de auditoria e plano de auditoria

56) Os auditores devem desenvolver uma estratégia e um plano de auditoria.

O planejamento da auditoria deve envolver discussão entre membros da equipe de auditoria visando desenvolver uma estratégia global de auditoria e um plano de auditoria. O propósito da estratégia de auditoria é delinear uma resposta eficaz para o risco de não conformidade. Ela deve incluir a consideração das respostas de auditorias planejadas para riscos específicos por meio do desenvolvimento de um plano de auditoria. Tanto a estratégia como o plano de auditoria devem ser documentados por escrito. O planejamento não é uma fase distinta da auditoria, mas um processo contínuo e iterativo.

Evidência de auditoria

57) Auditores devem reunir evidência de auditoria suficiente e apropriada para cobrir o escopo de auditoria.

O auditor deve reunir evidência de auditoria suficiente e apropriada para fornecer a base para a conclusão ou opinião. Suficiência é uma medida da quantidade de evidência, enquanto adequação se relaciona com a qualidade da evidência – sua relevância, validade e confiabilidade. A quantidade de evidência requerida depende do risco de auditoria (quanto maior o risco, provavelmente mais evidência será requerida) e da qualidade de tais evidências (quanto maior a qualidade, menos evidência será requerida). Dessa forma, a suficiência e adequação da evidência estão inter-relacionadas. No entanto, a simples obtenção de mais evidência não compensa sua baixa qualidade. A confiabilidade da evidência é influenciada por sua fonte e natureza, e depende das circunstâncias específicas nas quais foi obtida. O auditor deve considerar tanto a relevância quanto a confiabilidade da informação a ser usada como evidência de auditoria, e deve respeitar a confidencialidade de toda evidência de auditoria e informação recebida.

Os procedimentos de auditoria devem ser apropriados às circunstâncias da auditoria e adequados ao propósito de obter evidência de auditoria suficiente e apropriada. A natureza e as fontes da evidência necessária são determinadas pelos critérios, pelo objeto e pelo escopo da auditoria. Como o objeto pode ser qualitativo ou quantitativo, o auditor focará na evidência qualitativa, quantitativa ou na combinação de ambas, de acordo com o escopo da auditoria. A auditoria de conformidade, desse modo, inclui uma variedade de procedimentos para a coleta de evidências tanto de natureza quantitativa quanto qualitativa.

O auditor de conformidade frequentemente necessitará combinar e comparar evidências de diferentes fontes a fim de atender os requisitos de suficiência e adequação.

Avaliando evidência e formando conclusões

58) Os auditores devem avaliar se a evidência de auditoria suficiente e apropriada foi obtida e formular conclusões pertinentes.

Após completar a auditoria propriamente, o auditor revisará a evidência de auditoria a fim de chegar a uma conclusão ou emitir uma opinião. O auditor deve avaliar se a evidência obtida é suficiente e apropriada para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo. O processo de avaliação implica considerar tanto a evidência que respalda quanto a que parece contradizer o relatório, conclusão ou opinião de auditoria sobre conformidade ou não conformidade. Também inclui considerações de materialidade. Após avaliar se a evidência é suficiente e apropriada, dado o nível de assecuração da auditoria, o auditor deve considerar a melhor forma de concluir, à luz da evidência.

Se a evidência de auditoria obtida de uma fonte for inconsistente com a que foi obtida de outra, ou se houver quaisquer dúvidas sobre a confiabilidade da informação a ser usada como evidência, o auditor deve determinar quais modificações ou adições aos procedimentos de auditoria resolveriam a questão, e considerar as implicações, se houver, para outros aspectos da auditoria.

Após completar a auditoria, o auditor revisará a documentação de auditoria para determinar se o objeto foi suficientemente e apropriadamente examinado. O auditor deve também determinar se a avaliação de risco e a determinação inicial da materialidade foram apropriadas à luz da evidência coletada, ou se elas necessitarão ser revisadas.

Relatando

59) Os auditores devem preparar um relatório baseado nos princípios de completude, objetividade, tempestividade e contraditório⁸.

O princípio da completude requer que o auditor considere toda evidência de auditoria relevante antes de emitir um relatório. O princípio da objetividade requer que o auditor aplique julgamento e ceticismo profissionais para garantir que todos os fatos relatados estão corretos e que os achados ou conclusões são apresentados de uma maneira pertinente e equilibrada. O princípio da tempestividade implica a preparação do relatório no prazo devido. O princípio do contraditório

8 Nota de tradução do IRB: a obtenção de comentários e esclarecimentos durante a auditoria não representa abertura do contraditório e, portanto, não significa exercício de direito de defesa, o qual, se necessário, poderá ser exercido nas etapas processuais posteriores (Ver “NBASP 50- Princípios das Atividades Jurisdicionais dos Tribunais de Contas”).

implica verificar a precisão dos fatos junto às entidades auditadas e incorporar os esclarecimentos dos responsáveis quando apropriado. Tanto na forma quanto no conteúdo, um relatório de auditoria de conformidade deve estar de acordo com todos esses princípios.

Os formatos de relatórios podem estar definidos em lei ou pelo mandato da ISC. No entanto, o relatório de auditoria normalmente contém uma conclusão baseada no trabalho de auditoria realizado. O relatório pode também fornecer recomendações construtivas e práticas para melhorias, quando apropriado. Em trabalhos de certificação, o relatório é geralmente chamado de *Relatório do Auditor*.

O relatório pode variar entre breves opiniões padronizadas e várias formas de conclusões e pode ser apresentado de forma longa ou curta. Independentemente da apresentação, o relatório deve ser completo, preciso, objetivo, convincente e tão claro e conciso quanto o objeto permitir. Quaisquer limitações no escopo da auditoria devem ser descritas. O relatório deve claramente declarar a relevância dos critérios utilizados e o nível de asseguuração fornecido.

A conclusão pode tomar a forma de uma clara declaração escrita de opinião sobre a conformidade, frequentemente em adição à opinião sobre demonstrações financeiras. Pode também ser expressa como uma resposta mais elaborada a questões de auditoria específicas. Enquanto uma opinião é comum em trabalhos de certificação, a resposta a questões específicas de auditoria é frequentemente mais utilizada em trabalhos de relatório direto. Quando uma opinião é fornecida, o auditor deve declarar se é não modificada ou se foi modificada com base na avaliação de relevância e de abrangência. Emitir uma opinião normalmente exigirá uma estratégia e uma abordagem de auditoria mais elaboradas.

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

- 1) Título;
- 2) Destinatário;
- 3) Escopo de auditoria, incluindo o período coberto;
- 4) Identificação ou descrição do objeto;
- 5) Critérios identificados;
- 6) Identificação das normas de auditoria aplicadas na realização do trabalho;

- 7) Resumo do trabalho realizado;
- 8) Achados;
- 9) Conclusão/opinião;
- 10) Respostas da entidade auditada (quando apropriado);
- 11) Recomendações (quando apropriado);
- 12) Data do relatório;
- 13) Assinatura.

Monitorando

60) Os auditores devem monitorar os casos de não conformidade quando apropriado.

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



Instituto Rui Barbosa

A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas