

GRUPO I – CLASSE V – Plenário

**TC 016.937/2012-0 (SIGILOS)**

Apensos: TC 016.936/2012-4, TC 016.935/2012-8.

Natureza: Relatório de Levantamento.

Interessado: Tribunal de Contas da União.

Advogado constituído nos autos: não há.

**SUMÁRIO:** RELATÓRIO DE LEVANTAMENTO. PROPOSTA DE ESTRATÉGIA DE FORTALECIMENTO DA AUDITORIA FINANCEIRA NO TCU. ACORDO INSTITUCIONAL ENTRE TCU E BANCO MUNDIAL. CONSIDERAÇÕES SOBRE A MATÉRIA. APROVAÇÃO. AUTORIZAÇÃO À PRESIDÊNCIA DA CASA. PROVIDÊNCIAS INTERNAS.

## RELATÓRIO

O presente Levantamento materializa proposta de estratégia de fortalecimento da auditoria financeira no TCU para atender plenamente à competência constitucional e legal desta Corte, mediante a convergência aos padrões e boas práticas internacionais de fiscalização governamental que se demonstrem aplicáveis ao contexto jurídico-institucional pátrio. A estratégia em questão foi desenvolvida após mais de três anos de profícua aprendizagem e debate internacional, no âmbito de Projeto institucional firmado entre esta Corte e o Banco Mundial.

2. Transcrevo, a seguir, com ajustes de forma que entendo necessários, relatório que contou com a anuência dos dirigentes da unidade técnica (Peças 106 a 108):

### “INTRODUÇÃO

#### **Objeto e objetivo**

1.1.1 Trata-se de proposta de estratégia de fortalecimento da auditoria financeira no TCU para atender plenamente à sua competência constitucional e legal por meio da convergência aos padrões e boas práticas internacionais. Este trabalho é resultado de parceria com o Banco Mundial.

#### **Histórico**

1.2.1 Em 2009, foi realizada uma avaliação sobre o desempenho da gestão e do controle das finanças federais no Brasil pelo programa internacional PEFA (*Public Expenditure and Financial Accountability*), que é patrocinado pelo Banco Mundial, pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), pela Comissão Europeia, pela Agência de Desenvolvimento Internacional (DFID) do Reino Unido e por Suíça, Noruega e França.

1.2.2 O programa PEFA avalia todas as etapas do ciclo orçamentário, buscando concluir em que medida as instituições democráticas são capazes de elaborar, executar e controlar orçamentos com responsabilidade fiscal, priorização racional de demandas socioeconômicas e qualidade do gasto público. Para isso, o programa verifica o atendimento de princípios gerais de gestão e controle das finanças públicas, em especial: a transparência, a *accountability*, a credibilidade, a previsibilidade, a eficiência e a sustentabilidade.

1.2.3 Dentre os 28 indicadores dessa avaliação, o indicador 26 trata da auditoria externa, onde é avaliada a Entidade de Fiscalização Superior (EFS) responsável por auditar de forma independente as prestações de contas sobre a gestão de recursos orçamentários e financeiros e ativos patrimoniais (peça 6). Para o indicador 26, o Brasil obteve uma avaliação negativa (nota C+, em uma escala em que **a** é a melhor e **d** é a pior). Esse foi um dos piores indicadores da avaliação, na qual o Brasil obteve dezessete notas máximas (nota A). De acordo com o relatório PEFA (2009, p. 59):

o TCU não elabora uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras consolidadas do governo federal para informar se elas apresentam uma visão adequada das transações financeiras para o período auditado. Para tanto, o TCU precisaria ir além da prática atual de um exame legalista das demonstrações e relatórios e escolher por concentrar na confiabilidade dos sistemas e controles internos que suportam as demonstrações e relatórios (tradução livre).

1.2.4 A partir desse diagnóstico, também em 2009, o Banco Mundial informou ao Tribunal sobre a oportunidade de requerer um financiamento de projeto para o fortalecimento da auditoria financeira no TCU sob a forma de doação a fundo perdido. Após dois anos de tratativas, em 31/12/2011, o acordo foi assinado pelo então presidente do TCU, Ministro Benjamin Zymler e teve duração de três anos (peças 7 e 8). O acordo foi implementado por um projeto institucional no âmbito da Semag.

1.2.5 Em março de 2014, sob a gestão do presidente Ministro Augusto Nardes, o acordo com o Banco foi concluído e teve como marco a visita ao TCU do magistrado da Corte de Contas da França, Sr. Jean-Michel Champomier, para debater com os Ministros e demais autoridades do TCU e gestores da Segecex os desafios para o fortalecimento da auditoria financeira.

### **Metodologia**

1.3.1 O Acordo com o Banco Mundial estabeleceu três componentes operacionais:

1º) Fase de diagnóstico de lacunas, duplicidades e abordagens abaixo do padrão, a partir do ordenamento jurídico brasileiro, nos controles do governo federal como um todo e na Secretaria do Tesouro Nacional, que é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, bem como nos trabalhos de auditoria financeira realizados pela Controladoria-Geral da União (CGU) e pelo TCU;

2º) Fase de análise de lacunas entre a auditoria do Balanço Geral da União e os padrões e as boas práticas internacionais;

3º) Fase de preparação e refinamento de uma estratégia de convergência da auditoria do Balanço Geral da União aos padrões e boas práticas internacionais.

1.3.2 Portanto, foram três os critérios para definição da situação desejada para a auditoria do Balanço Geral da União: o ordenamento jurídico pátrio, os padrões profissionais de auditoria financeira e as boas práticas internacionais. Do ponto de vista jurídico e nacional, foram analisados a Constituição Federal de 1988, a Lei Orgânica, o Regimento Interno e deliberações e normativos do TCU. Já os padrões profissionais utilizados foram as normas da Intosai que tratam de auditoria financeira (Issai 200 e Issais 1000-1800). Por fim, foram consideradas boas práticas aquelas recorrentes em EFSs de países desenvolvidos e aplicáveis ao contexto brasileiro, tendo como premissa que nesses países as EFSs têm alguma influência sobre o alto nível de desenvolvimento social e econômico através da atuação governamental.

1.3.3 Em todas as etapas do acordo houve apoio de consultores externos contratados com recursos do Banco Mundial. Os consultores contratados possuem décadas de experiência com as normas e as boas práticas internacionais de auditoria financeira. Além disso, em 2012 foi realizado o Seminário Internacional de Auditoria Financeira no Setor Público, no intuito de coletar informações sobre boas práticas.

1.3.4 Na etapa de diagnóstico, foram realizados mapeamentos de processos, análises SWOT (oportunidades, ameaças, pontos fortes e fracos), árvore de problemas, dezenas de entrevistas e análises documentais (peças 9 a 32). Na etapa de análise de aderência aos padrões da Intosai, foi utilizada metodologia semelhante àquela utilizada em revisões por pares, com adaptações para avaliar níveis de maturidade (peça 33). Já na etapa de comparação com boas práticas, foram utilizados: pesquisa realizada pela Comissão Europeia (peça 53), resultados de pesquisa em 21 EFSs de países desenvolvidos (peça 54), dados coletados no Seminário (peças 34 a 52), análises documentais e *benchmarking* em EFSs de países desenvolvidos (peças 55 a 101).

1.3.5 Ao final, a proposta de estratégia foi estruturada de forma semelhante ao que propõe a Intosai no Manual de Implementação de Issais de Auditoria Financeira (peça 80) e o Marco de Mensuração de Desempenho de EFS, conhecido pela sigla em inglês SAI PMF. Foram analisadas

quatro dimensões estratégicas: 1) função institucional; 2) competência constitucional e legal; 3) capital humano; e 4) qualidade.

1.3.6 Para cada uma dessas dimensões, foram apresentadas a situação desejada, tendo como critérios o ordenamento jurídico brasileiro e os padrões e boas práticas internacionais, a situação encontrada, obtida a partir de evidências coletadas nos diagnósticos do projeto de auditoria financeira, e uma proposta de estratégia e de plano de ação para a convergência gradual entre a situação encontrada e a situação desejada.

## **DIAGNÓSTICO DA AUDITORIA FINANCEIRA NO TCU**

### **Função institucional**

#### **Situação desejada**

2.1.1 Um bom sistema de gestão das finanças públicas é essencial para a implementação de políticas públicas e o alcance de objetivos orçamentários em três níveis: 1) disciplina fiscal, por meio do equilíbrio entre os totais de receita e despesa e entre os totais de ativos e passivos; 2) alocação estratégica de recursos, buscando vincular o planejamento e a execução do orçamento às prioridades do governo; e 3) entrega eficiente de bens e serviços, por meio do aumento da produtividade, i.e., da otimização do uso de recursos e ativos públicos (PEFA, 2005).

2.1.2 A avaliação da qualidade dos sistemas de gestão das finanças públicas é realizada pelo programa PEFA em seis dimensões: 1) credibilidade do orçamento; 2) abrangência e transparência orçamentária; 3) orçamento baseado nas políticas públicas; 4) previsibilidade financeira e controles internos da execução do orçamento; 5) contabilidade e prestação de contas; e 6) fiscalização e auditoria. Em síntese, essas seis dimensões devem contribuir para alcançar a disciplina fiscal, a alocação estratégica de recursos e a entrega eficiente de bens e serviços. 2.1.3 A auditoria financeira é um dos elementos que compõem a dimensão 'fiscalização e auditoria', tendo como objeto principal a dimensão 'contabilidade e prestação de contas'. De acordo com a Intosai (peça 80), o propósito de uma auditoria financeira no setor público é melhorar e promover a prestação de contas e a responsabilização institucional dos órgãos e entidades governamentais perante a sociedade.

2.1.4 A prestação de contas é um mecanismo institucional para retroalimentar o processo orçamentário, buscando influenciar o novo orçamento a partir de avaliações sobre a capacidade do ente governamental para implementar o orçamento do ano anterior. Isso deve ocorrer nos três níveis: fiscal, alocação estratégica e entrega eficiente. Assim, os entes governamentais devem prestar contas sobre recursos e ativos destinados a eles, informando: 1) resultados orçamentários, financeiros e patrimoniais; 2) se estão alocando seus recursos e ativos para atender seus objetivos estratégicos; e 3) como estão gerenciando esses recursos e ativos, permitindo a mensuração dos custos dos bens e serviços e a comparação entre os custos e os benefícios.

2.1.5 A boa prática internacional em *accountability* é a prestação de contas com foco em resultados, tanto operacionais quanto financeiros. Nos resultados operacionais, é possível observar os benefícios dos bens e serviços públicos entregues. Nos resultados financeiros, observam-se os custos desses bens e serviços. Essa é a visão simplificada da prestação de contas, mas que deixa claro que o interesse das partes externas à entidade que presta contas é avaliar a relação custobenefício dessa entidade, i.e., o seu nível de eficiência operacional e de sustentabilidade financeira.

2.1.6 Os resultados financeiros devem constar nas demonstrações financeiras e nas suas respectivas notas explicativas, que informam quanto a entidade deve (passivo), quanto ela possui (ativo), sua capacidade de arrecadar (receitas) e de gastar e investir (despesas). Já os resultados operacionais constam em relatórios gerenciais. O caso americano é um bom exemplo da coexistência dos dois tipos de resultados na mesma prestação de contas, denominadas *Performance and Accountability Report* (PAR). O PAR é composto por informações institucionais, financeiras e de desempenho, acompanhado de uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras

(peça 69). Em regra, em outros países, a prestação de contas é denominada simplesmente como Relatório Anual.

2.1.7 A auditoria financeira é um trabalho de certificação da credibilidade das demonstrações financeiras que constam nas prestações de contas (Issai 100.30). É o instrumento adequado para assegurar com um alto nível de segurança que os números sejam verdadeiros e, portanto, que a prestação de contas seja completa, confiável, tempestiva e útil. Além da Intosai, outros organismos internacionais destacam a importância da auditoria financeira anual para a *accountability* governamental: o FMI, no Manual de Transparência Fiscal (peça 65), a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), em seu Manual de Boas Práticas em Transparência Orçamentária (peça 64) e o Banco Mundial, nas avaliações PEFA e CFAA (peças 6 e 67) e nos Relatórios ROSC (peça 68). É consenso no mundo que as EFSs devem atuar como guardiãs da confiança pública, em razão da independência institucional e da competência técnica que gozam para fornecer certificados de qualidade às prestações de contas dos governos (peças 70 e 76).

2.1.8 Na pesquisa de boas práticas em 21 EFSs de países desenvolvidos (peça 54), todas responderam que a auditoria financeira contribui para o fortalecimento da *accountability*, da integridade e da transparência na gestão das finanças governamentais. Por meio da melhoria das prestações de contas, as EFSs aumentam a transparência das finanças públicas, a responsabilização institucional de órgãos e entidades governamentais e a responsabilização pessoal de governantes e gestores públicos. Além disso, a expectativa da submissão das demonstrações financeiras a auditorias cria dentro do governo um ambiente de controle e de responsabilidade pelo uso de recursos e ativos públicos. Por meio das certificações da credibilidade das contas públicas, também se cria um ambiente de confiança na sociedade e um bom ambiente de negócios para investidores.

2.1.9 A auditoria financeira não é um fim em si mesma. Ela busca aumentar a capacidade das prestações de contas influenciarem no controle exercido por parlamentares (controle externo político) e cidadãos (controle social). Esse controle pode: afetar a escolha de governantes e gestores; propor alterações na legislação, regulamentos e em estruturas administrativas; e/ou resultar em pressões sociais ou parlamentares por melhores resultados tanto financeiros quanto operacionais. Assim, para que as auditorias financeiras tenham impacto, é necessário que o Poder Legislativo seja atuante e que a sociedade esteja informada para exercer o controle social.

2.1.10 Em regra, as EFSs de países desenvolvidos atuam em conjunto com o Poder Legislativo, enviando os relatórios de auditoria financeira e também comunicando, por meio de seus relatórios de atividades, o número de demonstrações financeiras auditadas, um panorama dos resultados das auditorias financeiras e o nível de implementação das recomendações realizadas nessas auditorias. Desse modo, os parlamentares e a sociedade têm um retrato sobre a qualidade das prestações de contas do Governo, de seus ministérios e das demais entidades governamentais.

2.1.11 As EFSs da Austrália, dos EUA, da França e do Reino Unido têm bons exemplos de comunicação dos resultados de suas auditorias financeiras ao Poder Legislativo e à sociedade (peças 71 e 72). A partir desse relacionamento, diversos outros trabalhos de fiscalização são iniciados, pois os parlamentares e os cidadãos estão melhor informados para exigir o cumprimento das leis e a efetividade das políticas públicas.

2.1.12 Bancos e investidores internacionais também têm interesse na capacidade de gestão financeira e de prestar contas de governos emissores de títulos públicos e contratantes de empréstimos. Atualmente, os países com as melhores classificações de risco soberano também são aqueles que têm as estruturas mais robustas de prestação e certificação de contas públicas, como, por exemplo, os países da Europa Central e do Norte e os países de língua inglesa. Dentre os fatores determinantes do *rating* soberano estão os resultados fiscais e o tamanho da dívida pública. Passivos contingentes e atuariais e o patrimônio líquido também podem influenciar a avaliação das agências de *rating*. Esses números compõem direta ou indiretamente as demonstrações financeiras dos governos e, como regra, são certificados por meio de auditorias financeiras anuais.

### Situação encontrada

2.1.13 Dentre os vários tipos de desconfiança da sociedade em relação ao governo federal está a preocupação com a gestão das finanças federais, que se materializa em questionamentos sobre a credibilidade dos indicadores fiscais, dos investimentos em políticas sociais e em infraestrutura e dos custos dos bens e serviços públicos oferecidos.

2.1.14 Com as reformas implementadas principalmente na década de 1980 (criação do Siafi, da Conta Única e do Tesouro Nacional) e com a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Brasil alcançou um alto nível de transparência orçamentária, estando atualmente entre os quinze países com maior abertura orçamentária do mundo (peça 73). Além do tradicional BGU, que agrega as demonstrações financeiras consolidadas do governo federal, também há divulgações financeiras por meio dos relatórios quadrimestrais de gestão fiscal (RGF), dos relatórios bimestrais de execução orçamentária (RREO), de relatórios setoriais, dos relatórios da dívida pública, dos demonstrativos de gastos tributários, entre vários outros.

2.1.15 Ademais, há o Portal da Transparência, com informações detalhadas sobre a execução do orçamento (transferências a entes subnacionais, gastos diretos, receitas, convênios, diárias e passagens, salários de servidores, etc). Esse processo de abertura dos dados foi impulsionado pela Lei Complementar 131/2009, também chamada de Lei da Transparência, que altera dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, buscando ampliar o nível de acesso da sociedade a informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira dos governos dos entes federados.

2.1.16 A despeito do aumento de divulgações financeiras e do nível de acesso a dados da execução orçamentária, a confiança na gestão eficiente e sustentável de recursos públicos ainda é baixa. Vários elementos contribuem para esse cenário. Um deles decorre do baixo nível de influência das prestações de contas nas decisões estratégicas tomadas no país, desde as decisões gerenciais e orçamentárias até as escolhas eleitorais, os debates legislativos e o desenho e redesenho de políticas públicas.

2.1.17 Atualmente, há um amplo debate sobre a credibilidade dos indicadores fiscais, em razão do uso de ‘procedimentos heterodoxos e poucos transparentes’ do governo federal para melhorar o retrato sobre a situação fiscal no Brasil. Além disso, têm sido apontados pelo TCU o alto custo da dívida pública e distorções relacionadas a passivos atuariais e contingentes. (Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República de 2013). Todos esses elementos são temas com alto risco fiscal. Outra demonstração da perda de credibilidade nesses indicadores pode ser observada nos rebaixamentos de *rating* soberano do Brasil pelas agências *Standard & Poor's* e *Moody's*. Em ambos os casos, se o Brasil tiver mais um rebaixamento irá perder o grau de investimento, que é um certificado de que é um bom pagador e um bom lugar para se investir.

2.1.18 Além dos riscos da perda de credibilidade de informações financeiras no nível agregado, também há riscos em níveis menos agregados. Afinal, sustentabilidade fiscal nada mais é do que o resultado da eficiência orçamentária em todas as instâncias decisórias. De forma bastante simplista, o resultado fiscal é a diferença entre receitas e despesas. Esses dois componentes dessa equação podem ser detalhados sob as perspectivas da alocação estratégica de recursos e dos custos dos bens e serviços.

2.1.19 Na alocação estratégica de recursos, os valores de receita têm um alto risco de distorção das decisões sobre alternativas de financiamento da despesa pública, seja por meio de tributação, de endividamento ou de outras formas (dividendos, concessões, serviços, etc.). Qualquer alteração em um tributo pode afetar um setor específico da sociedade e também impactar a repartição tributária federativa. Para que seja possível simplificar a matriz tributária brasileira, é necessário ter informações precisas sobre de onde vêm e para onde vão os tributos. Há ainda decisões específicas quanto ao financiamento da previdência social, onde os recursos devem estar contabilmente separados para fornecer total transparência sobre a sustentabilidade previdenciária e atuarial. Além disso, as divulgações relativas ao endividamento devem permitir a análise da

alocação de recursos dessa natureza para investimentos, e não para financiar gastos correntes do governo (art. 167, inciso III, da CF/88).

2.1.20 Portanto, vislumbra-se nesse nível de análise a importância da prestação de contas sobre a situação tributária, previdenciária e da dívida pública no Brasil. Essas divulgações já existem. Além dos relatórios periódicos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), há demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios da Fazenda e da Previdência, que agregam todas essas informações, e demonstrações financeiras individuais dos órgãos e entidades mencionados. No caso da previdência, neste ano estão sendo preparadas as primeiras demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral da Previdência Social (FRGPS), segregando totalmente a contabilidade do Fundo e a do INSS, em cumprimento à LRF e às recomendações do TCU decorrentes das auditorias do BGU.

2.1.21 Ainda no nível estratégico, os valores de despesa por função de governo têm o risco de informar incorretamente quanto de fato foi investido em políticas sociais (saúde, educação, segurança e habitação), de proteção da renda (previdência, assistência e trabalho) e de investimentos (transporte, energia e comunicações). Em que medida é possível garantir que o valor informado em saúde, por exemplo, de fato representa investimentos em hospitais e despesas com médicos ou medicamentos?

2.1.22 Enquanto no nível consolidado a responsabilidade primária por prestar contas de governo é do chefe do Poder Executivo Federal (art. 84, inciso XXIV, da CF/88), no nível das políticas setoriais, a competência de orientação, coordenação e supervisão é dos Ministros de Estado (art. 87 da CF/88). Atualmente, essa instância governamental não consta no rol de responsáveis nos processos de contas ordinárias e suas demonstrações financeiras consolidadas não são sequer divulgadas. Portanto, apesar do alto nível de divulgação de informações pormenorizadas no Brasil, no nível ministerial não há prestação de contas formal, nem responsabilização institucional ou pessoal pela credibilidade das informações sobre a gestão financeira, orçamentária e patrimonial de cada ministério (peças 74 e 75).

2.1.23 Por fim, na perspectiva dos custos dos bens e serviços, i.e., na alocação no nível mais operacional, é necessário avaliar a credibilidade das informações sobre insumos: despesas com pessoal, serviços, materiais de consumo, diárias e passagens, depreciação de bens, etc. A partir dessas informações, será possível identificar os custos diretos e indiretos, fixos e variáveis dos bens e serviços públicos. A avaliação, por exemplo, da parcela da despesa com pessoal que representa mão de obra direta ou indireta pode envolver a discussão sobre terceirização de serviços e substituição de mão de obra, que representam designações contábeis específicas.

2.1.24 Para atribuir responsabilidade institucional pela credibilidade das informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais nesse nível, a prestação de contas deve ser realizada no nível de Unidade, no qual é possível identificar claramente os responsáveis pela gestão orçamentária, financeira, patrimonial e contábil. No Brasil, as demonstrações financeiras dos órgãos e entidades não são divulgadas em seus respectivos sítios eletrônicos e também, em muitos casos, sequer compõem o Relatório de Gestão nos processos de contas ordinárias.

### **Estratégia e plano de ação**

2.1.25 Conforme observado nas normas e boas práticas internacionais, a auditoria financeira busca aumentar a capacidade das prestações de contas sobre a gestão das finanças públicas de informar a sociedade, os parlamentares, os investidores em títulos públicos e credores do Governo.

2.1.26 Observou-se que no Brasil há um alto nível de transparência orçamentária. Porém, apesar da divulgação anual do BGU e das demonstrações financeiras consolidadas dos órgãos superiores no sítio eletrônico da CGU, não há divulgação das demonstrações financeiras da maioria dos órgãos e entidades federais em seus respectivos *websites*. O ponto de partida para que a

auditoria financeira contribua para a melhoria da prestação de contas sobre a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e contábil é a divulgação dessas demonstrações financeiras para a sociedade.

2.1.27 Feitas essas considerações, a estratégia de fortalecimento para a dimensão ‘função institucional’ é desenvolver na sociedade a visão do TCU como guardião da confiança pública e órgão responsável por garantir a transparência, a credibilidade e a utilidade das prestações de contas sobre a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades federais, dos ministérios supervisores e do governo federal como um todo, buscando permitir a identificação da responsabilidade institucional por alcançar objetivos, mitigar riscos e estabelecer controles nos principais níveis decisórios. O plano de ação está descrito a seguir.

## **PLANO DE AÇÃO**

### **Dimensão: Função institucional**

#### **TRANSPARÊNCIA DAS CONTAS PÚBLICAS**

- Divulgar as demonstrações financeiras individuais dos órgãos e entidades em seus sítios eletrônicos.
- Divulgar as demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios em seus sítios eletrônicos.
- Realizar fiscalização para avaliar a auditabilidade das demonstrações consolidadas de ministérios.
- Divulgar o Balanço Geral da União e o Parecer Prévio sobre Contas de Governo na língua inglesa.

#### **PRESTAÇÃO DE CONTAS E RESPONSABILIZAÇÃO INSTITUCIONAL**

- Incluir as demonstrações financeiras de órgãos e entidades nas prestações de contas ordinárias.
- Atribuir responsabilidade institucional por meio de certificações da credibilidade das prestações de contas.

#### **COMUNICAÇÃO COM A SOCIEDADE**

- Desenvolver na sociedade a visão institucional do TCU como guardião da confiança pública.
- Ampliar a divulgação das certificações da credibilidade das contas públicas.
- Fomentar o controle social sobre a alocação de recursos e ativos públicos a partir das prestações de contas.

#### **RELACIONAMENTO COM CONGRESSO NACIONAL**

- Assinar acordo de cooperação para aumentar a utilidade das prestações de contas no ciclo orçamentário.
- Fomentar o controle externo político da responsabilidade institucional pelas prestações de contas.

#### **Competência constitucional**

#### **Situação desejada**

2.2.1 Segundo as normas da Intosai (Issai 200), o objetivo de uma auditoria financeira é aumentar o grau de confiança das demonstrações financeiras da entidade auditada perante usuários externos. Para isso, é necessário obter um alto nível de segurança para garantir que as demonstrações financeiras como um todo estão livres de distorção relevante, seja por fraude ou

erro. Em síntese, o objeto da auditoria financeira é a demonstração financeira e o seu objetivo é o de certificar o nível de credibilidade dessa demonstração. Para identificar a função auditoria financeira no mandato do Tribunal, basta identificar o objetivo de certificar a confiabilidade no objeto demonstração financeira, demonstrativo contábil ou qualquer outro relatório financeiro.

2.2.2 A CF/88 atribuiu ao TCU a missão institucional de guardião da confiança pública, ao garantir independência necessária para certificar a credibilidade dos números do governo e as competências para a realização de auditoria de demonstrações financeiras no âmbito federal em três incisos do art. 71:

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

II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal (...);

(...)

IV – realizar (...) 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.’

2.2.3 Quanto à primeira competência, o art. 36 da Lei Orgânica do TCU (LOTUCU) delegou ao Regimento Interno do TCU (RITCU) as regras sobre a apreciação das contas e o parecer prévio, estabelecendo apenas os documentos que devem compor a prestação de contas: um relatório sobre a execução do orçamento e o Balanço Geral da União. Coube ao RITCU definir o objetivo da apreciação das contas de governo e do parecer prévio. De acordo com art. 228: ‘o parecer prévio será conclusivo no sentido de exprimir se as contas prestadas pelo Presidente da República representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, em 31 de dezembro, bem como a observância dos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal’. Portanto, a auditoria do BCU tem por objetivo verificar a confiabilidade das informações financeiras, orçamentárias e patrimoniais do governo federal.

2.2.4 Em relação ao inciso II do art. 71 da CF/88, na LOTUCU é possível verificar a relação entre julgamento de contas ordinárias e auditoria financeira. O art. 16, inciso I, da LOTUCU estabelece que as contas serão julgadas regulares quando ‘expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável’. Além disso, o art. 9º da LOTUCU exige que um certificado de auditoria e um parecer do controle interno devem integrar as contas ordinárias. Dessa forma, a LOTUCU atribuiu a responsabilidade por certificar as contas ordinárias aos órgãos de controle interno (OCIs), o que abrange tanto a regularidade dos atos de gestão quanto a ‘exatidão dos demonstrativos contábeis’.

2.2.5 Por último, o inciso IV do art. 71 da CF/88 elenca as naturezas de auditoria: contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Nesse caso, a relação é evidente, porém pode haver alguma confusão entre auditoria financeira e auditoria de natureza financeira ou contábil. As naturezas representam objetos das auditorias, isto é, a contabilidade, a tesouraria, o orçamento, as operações e o patrimônio dos órgãos e entidades federais. Por outro lado, a designação auditoria financeira é uma atividade profissional internacionalmente reconhecida e caracterizada pelo seu objetivo: certificar a confiabilidade de demonstrações financeiras. Portanto, a auditoria financeira não trata apenas de contabilidade, tampouco só de fluxos de tesouraria. As demonstrações financeiras representam a prestação de contas sobre a gestão contábil, financeira, orçamentária e patrimonial. Em uma auditoria, as demonstrações financeiras representam o ponto de partida para que o auditor possa refazer o percurso que o gestor fez na alocação e utilização de recursos orçamentários e financeiros e de ativos e passivos patrimoniais.

2.2.6 De acordo com a pesquisa sobre boas práticas internacionais (peça 54, questões 4 e 6), a abrangência do mandato de auditoria financeira no Brasil é semelhante à das 21 EFSs de países desenvolvidos pesquisadas. A maioria possui um sistema integrado de certificação de contas, onde as auditorias de demonstrações financeiras de órgãos e entidades são consolidadas por ministérios, e, em seguida, essas demonstrações ministeriais são consolidadas para o Governo como um todo.

2.2.7 Logo, a boa prática internacional é tanto a de prestar contas em três níveis de responsabilidade político-administrativa (governo, ministério e Unidade), como também certificar a confiabilidade das prestações de contas nesses três níveis.

2.2.8 Nos Estados Unidos, desde 1997 as demonstrações financeiras consolidadas do governo federal são auditadas e sempre foram incapazes de obter um certificado atestando a confiabilidade delas em razão de problemas relevantes nas demonstrações consolidadas do Departamento de Defesa. Por outro lado, enquanto na década de 1990, poucos Departamentos de Estado obtiveram uma certificação sem ressalvas, em 2013, de 24 departamentos, somente o da Defesa foi incapaz de obter essa certificação (peça 61), demonstrando a evolução da gestão financeira nos departamentos de Estado do governo federal dos EUA.

2.2.9 Já na Austrália, em 2013, todas as 252 demonstrações financeiras auditadas obtiveram opiniões sem ressalvas, indicando um alto nível de transparência, integridade e credibilidade das prestações de contas das entidades públicas da Austrália. De posse desses resultados, há um alto nível de segurança para concluir sobre a credibilidade das demonstrações consolidadas do Governo como um todo (peça 62).

2.2.10 Na Suécia, em 2010, de um total de 282 demonstrações financeiras auditadas, onze não obtiveram uma certificação sem ressalvas. Em 2012, de um total de 251, a redução foi para quatro demonstrações financeiras. Dessas 251 demonstrações financeiras, 43 são de agências de grande porte, 203 de órgãos e entidades e cinco de empresas e fundações (peça 77).

2.2.11 Em 2013, o Tribunal de Contas Europeu emitiu 53 certificações sobre a credibilidade de contas referentes a 2012. Foram auditados cinquenta órgãos e agências, sendo apenas cinco sem uma opinião sem ressalvas, e dois fundos europeus de desenvolvimentos, com opiniões sem ressalvas. A partir dessas auditorias, concluiu-se que as demonstrações financeiras consolidadas da Comissão Europeia poderiam ser aprovadas sem ressalvas.

2.2.12 Enfim, do mesmo modo que as demonstrações consolidadas nada mais são do que a agregação das demonstrações individuais dos órgãos e entidades, a certificação da confiabilidade das demonstrações consolidadas deve estar respaldada pelo acúmulo das certificações no nível de Unidade. Se as informações pormenorizadas estiverem corretas, caso o processo de consolidação seja feito corretamente, as informações consolidadas também serão verdadeiras.

### **Situação encontrada**

2.2.13 A situação atual da auditoria do BGU ainda é semelhante ao que previa o diagnóstico PEFA em 2009: o trabalho do TCU não é suficiente para obter um alto nível de segurança sobre a credibilidade dos resultados financeiro, orçamentário e patrimonial da União. Portanto, o TCU ainda não atende plenamente a essa competência constitucional e legal.

2.2.14 Apesar de a auditoria do BGU ter evoluído significativamente a partir de 2011, permitindo concluir em 2014 que 28% das informações patrimoniais estão incorretas, ainda não é possível certificar que o restante está correto, nem os outros 72% das informações patrimoniais, tampouco as informações orçamentárias e financeiras, que são preparadas de forma altamente descentralizada no nível de órgãos e entidades.

2.2.15 Nos diagnósticos realizados no âmbito do acordo com o Banco Mundial, buscou-se identificar outros trabalhos de auditoria financeira tanto na CGU quanto no TCU, visando aproveitar iniciativas já em andamento. Porém, apesar do amplo mandato de auditoria financeira no setor público brasileiro, como regra, tanto os ministérios quanto os órgãos e entidades federais não têm suas demonstrações financeiras auditadas. Essa também foi a conclusão do relatório de

avaliação no TCU sobre o nível de aderência aos padrões da Intosai, na metodologia SAI PMF (peça 63). O relatório informa o nível incipiente da auditoria financeira no TCU e destaca que:

A dimensão i (Cobertura da Auditoria Financeira) obteve pontuação 0 (zero), pois o TCU realiza não mais do que duas auditorias financeiras por ano (uma nas Contas de Governo, outra no Banco Central). Para que o escore fosse 1 (um), o TCU deveria auditar pelo menos

25% dos demonstrativos recebidos anualmente, nos processos de prestação de contas (peça 63, p. 18).

2.2.16 De acordo com o Siafi, atualmente há mais de quatrocentas demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais. Além disso, no âmbito do Poder Executivo, há demonstrações consolidadas de 24 ministérios e da Presidência da República. A soma dessas com as demonstrações financeiras dos órgãos e entidades dos poderes Judiciário e Legislativo e do Ministério Público resulta no BGU, após eliminações de transações internas.

2.2.17 O Tribunal tem emitido todos os anos um certificado de qualidade para o BGU, porém, por mais técnica que seja a auditoria do BGU, para que ela seja viável, é necessário concentrar esforços em contas de altíssima materialidade, que somam centenas de bilhões e até de trilhões de reais. Assim, apenas erros nessa magnitude e relativamente evidentes são constatados. É possível haver muitos erros nas demonstrações financeiras de órgãos e entidades e nas demonstrações consolidadas dos ministérios, sem que a auditoria do BGU seja capaz de detectar.

2.2.18 Por um lado, com o aperfeiçoamento dos procedimentos de auditoria do BGU nos últimos quatro anos, muitas distorções relevantes têm sido identificadas. Conforme mencionado, para o BGU de 2013, foi possível constatar que 28% de suas informações patrimoniais apresentam erros. Isso resultou na emissão pelo TCU de um alerta ao à Casa Civil da Presidência da República sobre a possibilidade de o Tribunal emitir uma opinião adversa ao BGU de 2014 caso as distorções não sejam corrigidas. Por outro lado, no nível das contas ordinárias, considerando apenas as certificações das contas pela CGU em 2012, de um total de mais de três mil gestores, 656 tiveram suas contas certificadas com ressalvas (em torno de 20% do total), e apenas quatorze pela irregularidade. Portanto, aproximadamente 80% têm suas contas certificadas como regulares, sem que suas respectivas demonstrações financeiras tenham sido submetidas a uma auditoria, descumprindo a LOTCU.

2.2.19 Feitas tais considerações, o modelo vigente não só apresenta alto risco para a reputação do TCU caso emita uma opinião errada sobre o BGU, como também apresenta incoerências entre as conclusões sobre a confiabilidade das contas de governo e das contas ordinárias.

### **Estratégia e plano de ação**

2.2.20 Conforme observado, o BGU não é um objeto passível de uma única auditoria. Ele precisa ser dividido em partes. Na boa prática internacional, as demonstrações consolidadas de governos são segregadas conforme a preparação das informações pelo sistema contábil, ou seja, primeiro por órgãos e entidades e, em seguida, consolidando por ministérios.

2.2.21 Portanto, no intuito de atender não só ao mandato constitucional, legal e regimental do TCU para auditar o BGU, mas também ao art. 16 da LOTCU, a estratégia de convergência proposta é descentralizar o BGU em ministérios e os ministérios em órgãos e entidades.

2.2.22 Desse modo, o nível ótimo de auditoria financeira será o de órgãos e entidades. As auditorias financeiras no nível de ministérios e da União serão apenas a consolidação das conclusões das auditorias dos componentes que compõem o grupo consolidador, em linha com o que estabelecem as normas da Intosai (Issai 1600) e as boas práticas internacionais.

2.2.23 Considerando que, para alcançar esse objetivo, será necessário auditar anualmente mais de quatrocentas demonstrações financeiras, a estratégia busca ampliar de forma gradual o número de auditorias financeiras e utilizar a estrutura vigente de certificação de contas ordinárias pelos OCIs, inserindo a auditoria financeira como parte do escopo dessas auditorias de contas ordinárias. Esse processo já foi iniciado pela Decisão Normativa-TCU 132/2013. Porém, por se

tratar de uma mudança substancial, é necessário elaborar um plano de ação, com metas factíveis em um processo gradual de construção de conhecimento sobre o tema auditoria financeira.

2.2.24 O modelo americano é bastante semelhante ao que está disposto no mandato constitucional e legal pátrio e na presente proposta de expansão da auditoria de demonstrações financeiras de órgãos e entidades.

2.2.25 Nos Estados Unidos, em obediência ao *CFO Act* de 1990, todos os órgãos e entidades federais devem ter suas demonstrações financeiras auditadas. Porém, o *CFO Act* atribuiu a responsabilidade primária pela auditoria das demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais e das demonstrações consolidadas dos Departamentos de Estado aos seus respectivos *Offices of Inspector General* (OIGs), órgãos que se aproximariam dos órgãos de controle interno no Brasil. A EFS dos Estados Unidos, o GAO (*Government Accountability Office*), audita apenas as demonstrações consolidadas e contas de alto risco, ressaltando, contudo, que o GAO pode avocar sempre que considerar necessário auditorias de demonstrações financeiras específicas.

2.2.26 Após a aprovação do *CFO Act* em 1990, o GAO e os OIGs ampliaram gradualmente as auditorias financeiras por meio de auditorias-piloto, começando com apenas cinco agências em 1990, sete em 1991 e dez em 1992 (peça 60). Além disso, o *CFO Act* autoriza os OIGs a contratarem firmas privadas de auditoria. Tanto as auditorias realizadas pelos OIGs quanto as contratações dessas firmas estão sujeitas à regulação, supervisão e orientação do GAO, buscando garantir a qualidade dessas auditorias. A possibilidade de contratação de empresas privadas de auditoria pelos órgãos e entidades federais não foi abordada neste relatório, mas está prevista no art. 16 do Decreto nº 3.591/2000.

2.2.27 Além do modelo americano, outras experiências estrangeiras de sucesso influenciaram a proposta de estratégia. No caso da Alemanha, há análises no nível ministerial. Já no Tribunal de Contas Europeu, é comum realizar análises simplificadas de demonstrações financeiras, tecnicamente denominadas ‘assegurações limitadas’. Na França, a Corte de Contas implementou a função auditoria financeira apenas em 2006, após cinco anos de reflexão e a ampliação dessa atribuição tem sido gradual.

2.2.28 Na definição do plano de ação e das metas, foi considerado também o que dispõem a Intosai (peça 80) e as metodologias PEFA e SAI PMF, com expansões paulatinas da auditoria financeira e com uma meta de médio prazo de 25% de órgãos e entidades auditados até 2020 e uma meta de longo prazo de 100% até 2026.

2.2.29 Assim, a proposta de estratégia na dimensão ‘competência constitucional e legal’ é a de ampliar de forma planejada e gradual o número de demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais auditadas, utilizando a estrutura dos órgãos de controle interno para construir um modelo integrado de certificação da confiabilidade de contas públicas. O plano de implementação dessa estratégia e as metas intermediárias estão detalhadas no quadro a seguir.

## PLANO DE AÇÃO

### Dimensão: Competência constitucional e legal

#### 1. ATÉ 2016

- Realizar auditorias-piloto de demonstrações financeiras em contas de alto risco fiscal.
- Elaborar proposta de regulação, orientação e supervisão de auditorias financeiras de órgãos e entidades.
- Realizar análises simplificadas nas demonstrações consolidadas de três ministérios.

#### 2. ATÉ 2018

- Sistematizar auditorias anuais das demonstrações financeiras em contas de alto risco fiscal.
- Garantir que 10% das demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais sejam auditadas por OCI.
- Realizar análises simplificadas nas demonstrações consolidadas de metade dos ministérios.

### 3. ATÉ 2020

- Garantir que 25% das demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais sejam auditadas pelos OCI
- Realizar análises simplificadas nas demonstrações consolidadas de todos os ministérios.
- Propor nova estratégia para alcançar 100% de órgãos e entidades até 2026.

### 4. ATUAÇÃO CONJUNTA COM ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO

- Incluir em seus planejamentos auditorias financeiras, conforme metas e critérios de seleção definidos.
- Estabelecer um plano de ação para certificar a confiabilidade das contas ordinárias

### 5. MONITORAMENTO DE IMPACTO

- Divulgar o número de demonstrações financeiras auditadas, com as respectivas opiniões de auditoria.

## Capital Humano

### Situação desejada

2.3.1 De acordo com os padrões da Intosai (peça 80) e as boas práticas internacionais (peça 85), o pilar central na gestão estratégica de capital humano é o alinhamento com a missão institucional da entidade, seus objetivos e suas metas. A Intosai defende que as EFSs mantenham e desenvolvam competências e habilidades necessárias para desempenhar os seus trabalhos e alcançar suas missões institucionais (Issai 20). Nesse sentido, uma EFS de alto desempenho planeja bem suas auditorias e tem equipes de auditoria motivadas que entregam relatórios tempestivamente, com qualidade e com boa relação custo-benefício (peça 79).

2.3.2 Uma estratégia de capital humano vinculada às missões institucionais permite mensurar qual é o custo de cada função institucional da EFS e garantir o equilíbrio entre os custos e os benefícios. São bons exemplos: os EUA, o Reino Unido e a Suécia (peças 81, 71 e 77).

2.3.3 Nos EUA, os pilares do modelo de gestão estratégica de capital humano no GAO são: 1) liderança, 2) planejamento de capital humano, 3) aquisição, desenvolvimento e retenção de talentos, 4) cultura organizacional orientada para resultados (peça 82). O Plano Estratégico de Capital Humano do GAO 2013-2015 apresenta os desafios para garantir uma ‘força de trabalho multidisciplinar, baseada em conhecimento e com talento e alto desempenho’ (peça 81).

2.3.4 O Manual de Implementação das Issais de Auditoria Financeira estabelece cinco elementos-chave para construir uma estratégia de capital humano: recrutamento, alocação, treinamento/desenvolvimento, incentivos e retenção (peça 80).

2.3.5 Quanto ao **recrutamento**, os modelos variam de forma significativa em decorrência dos sistemas político-administrativos de cada país. Porém, foi possível observar padrões no perfil dos candidatos selecionados e também na definição dos quantitativos necessários.

2.3.6 Do ponto de vista qualitativo, os recrutamentos buscam identificar candidatos com formação acadêmica na área financeira e contábil, geralmente jovens, recém-formados e com certificação profissional. A certificação profissional garante um nível mínimo de conhecimento e a juventude favorece o aprendizado em atividades de campo e a disponibilidade para viagens. As provas abrangem conhecimentos mínimos para a identificação de um perfil profissional para auditoria financeira, em especial: matemática financeira, contabilidade financeira e gerencial, orçamento e gestão financeira, normas de auditoria financeira, conduta ética do auditor, etc.

2.3.7 Do ponto de vista quantitativo, o recrutamento deve ser baseado no mandato e no planejamento estratégico da EFS, na estratégia de capital humano e no plano anual de auditoria, buscando adequar os recursos necessários para realizar as auditorias planejadas. Em regra, as seleções buscam auditores para formar carreiras na EFS. Porém, também há exemplos de cargos temporários e de terceirização. Na França, a Corte de Contas optou por contratar para períodos de cinco anos auditores financeiros com experiência no setor privado. Na Nova Zelândia, há um alto nível de terceirização da auditoria financeira (peça 54).

2.3.8 Em relação à **alocação** de auditores, há variações entre as 21 EFS de países desenvolvidos pesquisadas (peça 54, questão 8). Um terço possui departamentos específicos de auditoria financeira, portanto, nesses casos os auditores atuam em tempo integral com o tema. Outros 24% possuem unidades organizacionais especializadas em estruturas matriciais e 19%, uma combinação dos dois últimos modelos. Dentre os demais, 10% responderam ‘não se aplica’ e 14% responderam a opção ‘outros’. Nesse último caso, foram mencionadas estruturas regionalizadas, matriciais e centralizadas. Em regra, independentemente do modelo de departamentalização, os auditores em geral trabalham principalmente ou exclusivamente em auditorias financeiras.

2.3.9 Da mesma forma que no recrutamento, quanto maiores a complexidade e o número de auditorias financeiras, maior o número de auditores alocados. Em uma amostra de dez EFSs de países desenvolvidos, constatou-se que cada auditor com atuação em tempo integral e exclusivamente em auditoria financeira audita, em média, US\$ 3 bilhões. Essa média sobe para

US\$ 5 bilhões se consideradas apenas as EFSs do tipo ‘Tribunal de Contas’. A maior relação é na França, onde cada auditor audita US\$ 10 bilhões. Na França, há por volta de cinquenta auditores financeiros em tempo integral, 80% voltados para contas de governo e 20% para previdência.

2.3.10 Sobre **treinamento e desenvolvimento profissional**, há diversas abordagens para garantir que os auditores desenvolvam competências e auditoria financeira.

2.3.11 Um bom programa de treinamento é o ponto de partida. A Intosai (peça 102) sintetiza alguns formatos utilizados: presencial, à distância, estudos de caso, observação em campo, auditorias-piloto. O formato ideal pode variar conforme o nível de maturidade existente. São comuns cursos de formação inicial no ingresso do auditor, com treinamentos presenciais, à distância e estudos de caso. A especialização geralmente é feita em programas de educação continuada, com carga horária mínima anual obrigatória.

2.3.12 A auditoria financeira é uma profissão na qual o trabalho exige julgamentos profissionais baseados em padrões profissionais. Por isso, em muitos países desenvolvidos, a principal fonte de treinamentos está em instituições de profissionais de contabilidade e auditoria financeira. Por exemplo, o CIPFA no Reino Unido e o AICPA nos EUA (peças 83 e 84).

2.3.13 Em alguns casos, há cursos de pós-graduação em auditoria, buscando não apenas reproduzir conhecimentos, mas também criar conhecimento científico sobre auditoria financeira. Em Luxemburgo, sede do Tribunal de Contas Europeu, há um mestrado em Contabilidade e Auditoria na Universidade de Luxemburgo (peça 86). Também há um MBA em parceria entre a Corte de Contas da Áustria e a *Vienna University of Economics and Business* (peça 87).

2.3.14 Cabe destacar também a importância de eventos de curta duração e com maior público-alvo, tais como conferências, seminários e workshops. Esses eventos são úteis na aproximação entre auditores externos e internos e entre auditores e gestores. Nos EUA, todo ano há as denominadas ‘*Financial Statement Audit Conferences*’, realizadas em parceria entre o GAO e o

Conselho dos Inspectores Gerais (CIGIE, sigla em inglês), fórum no qual auditores do GAO e dos OIGs e representantes dos órgãos centrais de orçamento (OMB) e gestão financeira (Departamento do Tesouro) debatem os desafios das contas públicas no governo federal dos EUA (peça 88).

2.3.15 No que se refere a **incentivos**, em regra, isso está diretamente relacionado ao formato da carreira do auditor financeiro. Além de diversos benefícios (banco de horas, teletrabalho, etc), muitas EFSs vinculam a evolução salarial à evolução profissional do auditor, em termos de competências técnicas e gerenciais. No NAO, um auditor lotado em Londres inicia com um salário de £ 27,707/ano. Após treinamentos e aprovação em exames, o salário aumenta para algo em torno de £ 35,000/ano. Só após uma qualificação, o auditor obtém uma posição permanente e o salário sobe para £ 48,000/ano. A partir daí, o salário é revisado anualmente de acordo com as avaliações de desempenho. Como a auditoria financeira tem produtos e resultados específicos e processos de trabalho que obedecem suas normas profissionais de qualidade, essas avaliações são customizadas.

2.3.16 Por fim, no que tange à **retenção** de auditores, a preocupação central está na gestão do conhecimento e na manutenção de talentos. Nos países desenvolvidos, a evasão de auditores financeiros é para fora da EFS e não internamente para outras áreas de atuação, visto que os auditores financeiros são contratados para fazer auditoria financeira. Nesses casos, planos de carreira com aumentos regulares de salário podem ser suficientes como estratégia de retenção, somados, é claro, a outros benefícios que contribuam para um bom ambiente de trabalho. A Intosai sugere, por exemplo, planos de carreira que dupliquem o salário em dez ou quinze anos (peça 80).

#### **Situação encontrada**

2.3.17 As regras gerais de gestão de pessoas do TCU são as mesmas de toda a administração pública federal. A CF/88 estabelece normas de admissão (art. 37), remuneração (art. 39), previdência (art. 40) e estabilidade (art. 41). Além disso, a Lei 8.112/1990 dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos federais. Portanto, alguns desafios na gestão de pessoas no TCU são semelhantes àqueles enfrentados em toda administração pública federal.

2.3.18 Nesse cenário, vale destacar o diagnóstico recente apresentado pela OCDE (peça 89), que constatou que as práticas de gestão de capital humano no governo federal brasileiro ‘tendem a concentrar-se mais no controle do cumprimento das regras, com pouco espaço para a gestão estratégica baseada em competências e desempenho’. As principais conclusões foram:

- 1) Deve haver um planejamento estratégico da força de trabalho;
- 2) É necessário dar maior ênfase à gestão por competências, principalmente no recrutamento;
- 3) São necessárias mudanças nas carreiras e nas funções comissionadas;
- 4) A remuneração de servidores deve ser racionalizada;
- 5) É necessário modernizar os departamentos de gestão de pessoas.

2.3.19 Além disso, o Levantamento de Governança e Gestão de Pessoas na Administração Pública Federal (Peça nº 104) também identificou oportunidades de melhoria relevantes para muitos órgãos e entidades federais. Dentre elas estão a necessidade de direcionar a gestão tanto de servidores quanto de gestores para resultados, avaliando lacunas entre as competências requeridas e as existentes e recompensando conforme o desempenho.

2.3.20 Por outro lado, apesar do alto nível de homogeneidade dos desafios da gestão de pessoas na administração pública federal, o TCU possui um padrão de qualidade superior a outras instituições federais, tanto que foi considerado em 2014 pela Revista Você SA como a melhor instituição pública para se trabalhar. Ademais, de acordo com a auto-avaliação realizada na metodologia do SAI PMF (Peça nº 63), no domínio F (Recursos Humanos e Liderança), no geral, o TCU possui um modelo de gestão de pessoas com um bom nível de aderência aos padrões da Intosai, com alguns requisitos específicos que foram considerados como não atendidos.

2.3.21 Atualmente, há uma política de gestão de pessoas aprovada pela Resolução TCU nº 187/2006. Também há no mapa estratégico objetivos voltados para pessoas e inovação, em especial: a) fortalecer cultura orientada a resultados; b) desenvolver cultura de inovação; c) desenvolver

competências gerenciais e profissionais; d) estruturar a gestão do conhecimento organizacional; e, e) modernizar e integrar as práticas de gestão de pessoas. Para alcançar esses objetivos, há diversas normas e práticas vigentes, tais como: regras de avaliação de desempenho (Portaria-TCU nº 125/2012), regras de gestão do reconhecimento por resultados, denominado Reconhe-Ser (Portaria-TCU nº 146/2012), entre outras.

2.3.22 Apesar disso, não há no TCU uma **estratégia de capital humano** para alcançar os objetivos previstos no planejamento estratégico do Tribunal. Em EFS de países desenvolvidos, um documento dessa natureza é utilizado para alocar recursos humanos conforme a estratégia aprovada (Peça nº 81). Esse documento contribuiria para o planejamento dos recursos necessários em cada função institucional do TCU, incluindo a auditoria financeira. Além disso, permitiria a identificação dos custos de cada função e, portanto, a análise custo-benefício. Esta última constatação foi apontada na auto-avaliação feita pelo SAI PMF (Peça nº 63, indicador 18).

2.3.23 Quanto ao **recrutamento de auditores**, o TCU tem como pontos fortes a regulamentação formal (Resolução-TCU nº 202/2007), a realização periódica de concursos, a tradição de exigir no conteúdo programático conhecimentos sobre contabilidade, orçamento e auditoria e a alta concorrência entre candidatos. Como resultado, no último concurso, por exemplo, os auditores nomeados têm idade média entre 25 e 35 anos e um terço possuem formação contábil. Porém, como pontos fracos, o relatório SAI PMF (indicador 20) aponta a percepção de que o recrutamento não é baseado em análises prévias de quantidade e perfis necessários, mas sim no número de vagas disponíveis, destacando que para auditoria só há orientações específicas para TI e obras.

2.3.24 A **alocação de auditores** está intimamente ligada à questão do recrutamento. Em pesquisa realizada em 2012, constatou-se que 16% dos AUFC-CE da Segecex eram formados em contabilidade, 15,7% em administração e 9,8% em economia (Peça nº 31). Isso demonstra que há na Segecex auditores com perfil mínimo para realizar auditorias financeiras. Porém, não há uma vinculação imediata entre a formação acadêmica e, portanto, o perfil e a vocação profissionais dos auditores, e a lotação na estrutura organizacional do Tribunal. A recente especialização da Segecex em quatro coordenações e em unidades técnicas temáticas, por um lado, contribui para o maior conhecimento dos órgãos e entidades federais, bem como das políticas públicas geridas por eles, o que favorece a abordagem baseada em riscos. Por outro lado, em níveis hierárquicos inferiores ainda não há uma estrutura matricial completa, com subunidades profissionalizadas nas diferentes funções institucionais do TCU. Assim, em regra, os auditores podem atuar com qualquer instrumento de controle, mesmo que não tenha as competências profissionais requeridas.

2.3.25 Quanto a **treinamento e desenvolvimento profissional**, o principal ponto forte do Tribunal é o Instituto Serzedello Corrêa (ISC), instituído pelo art. 88 da LOTCU, com a finalidade de propor políticas e diretrizes de seleção externa de servidores, educação corporativa, gestão do conhecimento organizacional e gestão documental. O ISC oferece um amplo programa de treinamentos aos auditores do TCU, presenciais e à distância. Além disso, há oferta de bolsas de estudo para cursos de pós-graduação e para estudar língua estrangeira. Em 2012, aproximadamente duas mil pessoas foram treinadas pelo ISC. Porém, não há um programa de treinamento específico para auditoria financeira. Apenas em 2013 o ISC ofereceu, em parceria com a Universidade de Brasília (UnB), uma pós-graduação *lato sensu* em auditoria financeira, com quarenta vagas, 22 preenchidas por auditores do TCU e 18, da CGU. Também houve um afastamento integral em 2014 para cursar pós-graduação *stricto sensu* (mestrado) sobre o tema auditoria financeira.

2.3.26 Em relação aos **incentivos**, o TCU possui diversos benefícios financeiros e não financeiros. Do ponto de vista financeiro, a remuneração de um auditor do TCU está em um patamar semelhante à remuneração de carreiras de complexidade semelhante, como, por exemplo, a de Analista de Finanças e Controle da CGU e da STN. Além disso, os benefícios não financeiros têm sido capazes de atrair candidatos provenientes dessas carreiras e de outras. Portanto, os incentivos para atrair bons profissionais estão funcionando. Porém, os incentivos para motivar os auditores podem ser aperfeiçoados. De acordo com a pesquisa realizada para suportar o

planejamento estratégico entre 2015 e 2021 (peça 105), quase metade dos auditores do Tribunal consideram baixo o nível de contribuição da avaliação de desempenho para alcançar os objetivos institucionais. Ademais, 68,04% dos auditores sentem falta de uma política institucional que oriente a evolução profissional na carreira técnica ou gerencial.

2.3.27 Por fim, quanto à **retenção** de talentos, há tanto a externa e institucional quanto a interna e organizacional. Quanto ao primeiro tipo, a taxa de vacância por posse em outro cargo inacumulável é relativamente baixa no TCU e o número de auditores afastados também. Quanto ao segundo tipo, foi implementado recentemente o Sistema Interno de Movimentações (SIM). Porém, ainda há oportunidades para aprimorar a política de retenção de auditores, de modo a melhorar a gestão do conhecimento e mitigar o risco de descontinuidade operacional. Em razão do cargo de auditor permitir um alto nível de mobilidade, os desafios de retenção são significativos.

#### **Estratégia e plano de ação**

2.3.28 A proposta de estratégia na dimensão ‘capital humano’ é a de garantir a liderança e o planejamento integrado de capital humano em auditoria financeira, por meio da criação de núcleos especializados, do mapeamento de competências profissionais específicas e de um programa de treinamento e de certificação profissional para auditores do TCU e dos órgãos de controle interno, em parceria com instituições de desenvolvimento profissional.

2.3.29 A **criação de núcleos especializados**, inspirada nos NLOGs (Núcleos de Fiscalização de Aquisições Logísticas), acompanharia a ampliação gradual da abrangência de auditorias financeiras proposta na seção anterior, de acordo com a estratégia de descentralização da auditoria do BGU em auditorias de demonstrações financeiras de ministérios e de órgãos e entidades. Considerando a grande quantidade de demonstrações a serem auditadas, a proposta de estruturação paulatina leva em consideração o conceito de Contas Ordinárias de Alto Risco (Coar). O principal critério para a seleção dessas contas é a materialidade, tendo em vista o maior potencial para identificar erros relevantes no âmbito das contas de governo.

2.3.30 A maior parte do BGU é composta por demonstrações financeiras consolidadas de ministérios. Em 2013, os seis maiores ministérios concentraram 85% dos recursos federais: Fazenda (48,4%), Previdência (20,7%), Educação (5,4%), Saúde (4,7%), Defesa (3,8%) e Trabalho (3,5%). Individualmente, os demais ministérios representam menos de 2% do total da despesa pública do governo federal. Os maiores ministérios agregam contas ordinárias de alta materialidade com efeitos significativos nas contas de governo.

2.3.31 No Ministério da Fazenda, a STN gerencia a dívida federal, a conta única e as participações societárias e créditos com estados e municípios, a Receita Federal do Brasil (RFB) gerencia a receita tributária e os créditos tributários e a PGFN, a dívida ativa e as ações judiciais tributárias contra a União. Na Previdência, o INSS é gestor do Fundo do Regime Geral da Previdência Social. Na Educação, além do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), há mais de cem instituições de ensino técnico e superior, com folha de salários (docentes e técnicos) e obras e manutenção de infraestrutura de sala de aula. Na Saúde, além das transferências fundo a fundo, há três hospitais, a Fundação Nacional de Saúde, a Fundação Oswaldo Cruz e as Agências Nacionais de Saúde Suplementar e de Vigilância Sanitária. Na Defesa, nos três comandos (Exército, Aeronáutica e Marinha) há o efetivo e a infraestrutura militar, incluindo ativos de combate. No Ministério do Trabalho, a despesa está centrada no seguro desemprego e no abono salarial financiados pelo Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT).

2.3.32 A criação de núcleos especializados nos próximos seis anos levaria em consideração a materialidade das Coar, a natureza dos riscos associados e o nível de maturidade das Unidades Técnicas (UTs) com a função auditoria financeira. Para o primeiro biênio (2015-2016), o foco seria a estruturação de núcleos especializados nas UTs responsáveis por contas de alto risco fiscal: Fazenda e Previdência. A SecexFazenda e a SecexPrevidência têm participado das auditorias do BGU e da preparação do Manual de Auditoria Financeira. Para o segundo biênio (2017-2018), UTs responsáveis por contas de alto risco social: Saúde, Educação e Trabalho. A SecexEducação já iniciou tratativas com a CGU para incluir a auditoria financeira no escopo das auditorias de contas

ordinárias vinculadas ao Ministério da Educação. No terceiro (2019-2020), na UT responsável por fiscalizar o Ministério da Defesa, que tem o quinto maior orçamento.

2.3.33 Além dos núcleos especializados voltados para ministérios setoriais, é fundamental haver uma unidade organizacional centralizada para garantir a liderança no processo de fortalecimento da auditoria financeira e também para coordenar os trabalhos de auditoria do BGU, de forma integrada com as auditorias financeiras realizadas pelos núcleos especializados. Atualmente, há um projeto institucional na Semag com essa atribuição, gerido por auditor com função de especialista sênior III (FC-5) e com mais quatro auditores. Sob a condição de projeto e com a quantidade atual de auditores foi possível gerir o acordo com o Banco Mundial, aperfeiçoar a auditoria do BGU e iniciar a liderança no tema auditoria financeira, por meio, por exemplo, da estruturação da pós-graduação, da realização de seminário, da elaboração de manual e do ingresso no Subcomitê de Auditoria Financeira da Intosai (FAS).

2.3.34 Diante das perspectivas para a auditoria financeira no TCU, os esforços de liderança, de estruturação nessa área e de coordenação das auditorias do BGU exigiriam, no mínimo, uma subunidade específica na Unidade Técnica responsável por assessorar o Ministro-relator das contas de governo e, portanto, responsável por auditar o BGU. A estruturação dessa subunidade serviria como um núcleo estratégico da auditoria financeira, por meio da participação no FAS, de apoio ao ISC na organização de seminários e treinamentos, de apoio às unidades responsáveis por atualizar o Manual de Auditoria Financeira, por elaborar orientações para auditores financeiros e por regular, orientar e supervisionar auditorias financeiras realizadas por órgãos de controle interno.

2.3.35 Em relação ao **mapeamento de competências profissionais** específicas, o objetivo é utilizar a vocação profissional dos auditores financeiros como mecanismo de recrutamento, alocação, incentivo e retenção. A partir desse diagnóstico, o ISC terá condições de avaliar a necessidade de incluir ou não uma orientação ou disciplinas específicas nos concursos e a Secretaria de Gestão de Pessoas (Segep) terá as informações úteis para avaliar as lacunas entre as competências requeridas e existentes para realizar auditoria financeira. Desse modo, a Segep poderá ajustar os mecanismos de alocação, incentivo e retenção para garantir que os núcleos especializados tenham auditores vocacionados, capacitados e motivados.

2.3.36 No que concerne ao **programa de treinamento e de certificação**, o Tribunal já tem um ponto de partida, com a 1ª edição da pós-graduação em auditoria financeira e os incentivos financeiros para cursar pós-graduação fora do Tribunal e também para obter certificações profissionais. As disciplinas da pós-graduação foram concluídas com um nível de satisfação de 85%, indicando um bom aproveitamento pelos auditores do TCU e da CGU. Porém, atualmente não há mais do que trinta auditores com um treinamento mínimo em auditoria financeira e são mais raros ainda os casos de auditores certificados nessa área. Portanto, as ações mais prementes para ampliar a capacitação em auditoria financeira são:

1. Organizar um **curso à distância** com oferta periódica no intuito de oferecer para um grande número de auditores um conhecimento básico sobre auditoria financeira;
2. Organizar pelo menos um **curso presencial** por ano para desenvolver competências intermediárias de um auditor financeiro;
3. Organizar outra **pós-graduação** visando ampliar o número de multiplicadores em auditoria financeira e criar conhecimento científico sobre o tema;
4. Firmar **parcerias estratégicas** (ver Anexo 7) com instituições voltadas para o desenvolvimento profissional em auditoria financeira.

2.3.37 A pós-graduação não é um instrumento-padrão de treinamento de auditores financeiros, uma vez que as competências de um auditor financeiro vão além da obtenção de conhecimentos. É necessário treinar aspectos comportamentais que influenciem atitudes e habilidades esperadas para um auditor financeiro. Entretanto, em razão do modelo vigente de recrutamento de auditores, as formações acadêmicas são variadas e mesmo aqueles que possuem formação na área financeira podem estar desatualizados. Assim, enquanto não for possível

selecionar nos concursos pessoas com perfil específico para auditoria financeira, o curso de pós-graduação é uma solução possível para nivelar o conhecimento dos auditores que atuarão na área financeira.

2.3.38 Considerando o papel dos Órgãos de Controle Interno previsto no art. 9º da LOTCU na certificação das contas ordinárias e a proposta de ampliação das auditorias financeiras no nível de órgãos e entidades, a estratégia de capital humano deve garantir que os auditores dos OCIs também tenham acesso ao programa de treinamentos e de certificação em auditoria financeira. Por isso, é fundamental que esse programa seja compartilhado pelo TCU com os OCIs. Além disso, esses órgãos devem alinhar suas estratégias de capital humano com a função institucional de certificar as demonstrações financeiras de órgãos e entidades.

2.3.39 Por fim, no intuito de garantir a aproximação institucional no processo de desenvolvimento de capital humano, a realização de **seminários anuais** sobre certificação das contas públicas seria útil para firmar a cultura de auditoria financeira e integrar: TCU, Congresso Nacional e OCIs; auditores e gestores financeiros; e auditores financeiros e auditores de outras áreas de atuação, em especial da auditoria de conformidade e de investigação de fraudes.

2.3.40 O quadro abaixo detalha o plano de implementação e as metas propostos.

<b>PLANO DE AÇÃO</b> <b>Dimensão: Capital humano</b>
<b>1. ATÉ 2016</b>
<input type="checkbox"/> Criar um <b>núcleo estratégico</b> para coordenar as auditorias do BGU e para garantir a liderança no tema. <input type="checkbox"/> Criar <b>núcleos especializados</b> para auditar Contas de Alto <b>Risco Fiscal</b> : Min. Previdência e Min. Fazenda. <input type="checkbox"/> Realizar um mapeamento de competências profissionais para auditoria financeira. <input type="checkbox"/> Oferecer um curso de <b>especialização</b> em auditoria financeira. <input type="checkbox"/> Organizar um <b>curso básico</b> de auditoria financeira à distância e um <b>curso presencial</b> de nível intermediário. <input type="checkbox"/> Firmar parcerias com instituições estratégicas para a <b>certificação profissional</b> em auditoria financeira.
<b>2. ATÉ 2018</b>
<input type="checkbox"/> <b>Criar</b> núcleos especializados para auditar Contas de Alto <b>Risco Social</b> : Min. Saúde, Educação e Trabalho. <input type="checkbox"/> <b>Capacitar</b> pelo menos <b>100 auditores</b> do TCU e dos órgãos de controle interno. <input type="checkbox"/> Implementar um <b>programa obrigatório de educação continuada</b> , com carga horária mínima anual.
<b>3. ATÉ 2020</b>
<input type="checkbox"/> <b>Criar</b> núcleos especializados para auditar as demonstrações financeiras do Ministério da Defesa. <input type="checkbox"/> <b>Capacitar</b> pelo menos <b>200 auditores</b> do TCU e dos órgãos de controle interno. <input type="checkbox"/> <b>Atualizar a estratégia de capital humano</b> a partir do novo cenário da auditoria financeira no TCU.

#### 4. ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO

- Incluir a capacitação em auditoria financeira nas respectivas **estratégias de capital humano**.
- Reservar vagas** nos treinamentos em auditoria financeira para CGU e demais OCI.
- Realizar **seminários** anuais sobre credibilidade das contas públicas, em parceria com CGU e demais OCI.

#### **Cultura de Qualidade**

##### **Situação desejada**

2.4.1 O caminho para obter um alto padrão de qualidade está na adoção das normas profissionais emitidas pela Intosai (peça 53). As denominadas Issais têm reconhecimento internacional e o objetivo de aumentar a qualidade, a credibilidade e o profissionalismo nas EFSs.

2.4.2 De acordo com a Intosai, um dos principais desafios de todas as EFSs é entregar auditorias com qualidade, buscando preservar a reputação e a credibilidade institucionais e, em última instância, a capacidade delas de cumprir seus mandatos. Nesse intuito, para um sistema de controle de qualidade ser eficaz, é necessário que seja parte da estratégia, da cultura, das políticas, dos regulamentos, dos padrões técnicos, dos sistemas e dos procedimentos da EFS (Issai 40). Além disso, é necessário monitorar se esse sistema de qualidade está sendo eficaz, por meio de controle interno de qualidade, indicadores e revisão externa de qualidade por pares (*peer review*).

2.4.3 A incorporação da **cultura** de qualidade na **estratégia** e nas **políticas** das EFSs depende significativamente de liderança e da comunicação com o restante da instituição (Issai 40). No GAO, a qualidade já é mencionada nos objetivos e metas previstos no Planejamento Estratégico 2014-2019 (peça 95). No NAO tanto o presidente e quanto o auditor-geral destacam a importância da melhoria contínua da qualidade, como forma de aumentar o impacto da EFS para o país (peça 91). No TC Europeu, a palavra qualidade está na visão estratégica e em seus valores (peça 78). Nos três exemplos, qualidade em auditoria financeira é sinônimo de profissionalismo obtido com a adoção de padrões técnicos aceitos como sendo as melhores práticas vigentes. Em síntese, o foco não está na quantidade de auditorias, mas sim na qualidade.

2.4.4 Além disso, os **normativos** e as **orientações técnicas** devem estar alinhados com as políticas, as estratégias e os padrões internacionais de auditoria. O GAO e o TC Europeu são bons exemplos de estrutura normativa harmonizada e integrada. Nos EUA, há o famoso *Yellow Book* com orientações gerais aplicáveis a todos os tipos de auditoria governamental. O GAO também possui um Manual de Auditoria Financeira (FAM), aplicável a auditorias de todas as demonstrações financeiras de departamentos e agências federais. No TC Europeu, há uma norma geral com orientações para todas as auditorias, o Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade (FCAM, sigla em inglês), que fornece uma abordagem integrada de asseguarção tanto da confiabilidade das demonstrações financeiras quanto da regularidade e da legalidade das transações financeiras que

compõem essas demonstrações, e um guia resumido (*DAS Methodology*) com conceitos mais genéricos sobre trabalhos de certificação de contas (peça 58).

2.4.5 Nesse sentido, alguns **procedimentos** são fundamentais para fornecer segurança ao auditor para o exercício do ceticismo e do julgamento profissional necessários para certificar em um curto espaço de tempo um universo completo de registros contábeis e de transações financeiras a partir de testes apenas em uma amostra. Os três principais mecanismos utilizados são: a) a abordagem baseada em risco; b) o corte de materialidade; e c) a amostragem estatística. Na pesquisa com as 21 EFSs de países desenvolvidos (peça 54, questões 14, 17 e 18), constatou-se a ampla utilização desses procedimentos como forma de aumentar a segurança do auditor ao opinar sobre um conjunto completo de transações financeiras, tendo testado apenas uma amostra.

2.4.6 Quanto aos padrões de relatório de auditoria financeira, a principal informação desse tipo de relatório é a opinião de auditoria (Issai 1700). Para que essa opinião tenha impacto, ela precisa ser relevante, confiável, comparável e tempestiva. A relevância depende significativamente do foco em áreas de alto risco nas etapas de planejamento e de execução. A confiabilidade e a comparabilidade são obtidas ao se utilizar os padrões internacionais de auditoria financeira. Para que a opinião seja tempestiva, é necessário que seja emitida o mais próximo da data de divulgação das demonstrações financeiras a que se refere. O ideal é a divulgação na mesma data. Porém, o prazo de seis meses após o encerramento do exercício a que se referem as demonstrações financeiras é considerado uma boa prática internacional (peça 64).

2.4.7 As normas de auditoria possuem centenas de requisitos de atendimento obrigatório caso o auditor queira fazer referência a eles no relatório de auditoria. O risco humano de aplicação incorreta e de queima de etapas é muito alto em uma auditoria financeira. Por isso, é muito comum as EFSs possuírem uma **solução de TI** para a gestão e a documentação das auditorias. Na pesquisa com as EFSs de países desenvolvidos, a maioria optou por adquirir soluções líderes de mercado (peça 54). Metade das EFSs utiliza a mesma solução de TI para gestão da auditoria financeira: TeamMate (peça 99), que é líder global em gestão de auditoria. As EFSs que utilizam esse sistema são dos seguintes países: Austrália, Canadá, Espanha, Estônia, França, Holanda, Nova Zelândia e República Tcheca. Além desse sistema, vale destacar também outros dois: o *Caseware* (peça 101), utilizado no TC da Bélgica, e o *MK Insight* (peça 100), utilizado no NAO do Reino Unido, que também são sistemas de referência em auditoria financeira (peça 54). No seminário do bloco regional de EFSs da Europa (Eurosai) sobre uso de softwares em auditoria, ocorrido em 2012 na República Tcheca, há análises comparadas entre alguns desses sistemas (peça 97).

2.4.8 Todos os elementos mencionados até aqui estão voltados para a garantia da qualidade, por meio de ações que direcionem nesse sentido. Contudo, é necessário monitorar o nível de eficácia dessas ações por meio de mecanismos de **controle de qualidade**.

2.4.9 O ponto de partida está na definição de uma política de **controles internos** de qualidade, criando uma estrutura de revisão tanto no nível da instituição como um todo quanto no nível de trabalhos individuais. Isso se dá basicamente por meio de núcleos organizacionais de controle de qualidade (*ex post*) e da supervisão hierárquica de cada auditoria financeira (*ex ante*). Um bom exemplo de estrutura de controle de qualidade pode ser observado no TC Europeu. A importância desse tema está demonstrada na própria estrutura organizacional. De um total de cinco câmaras, quatro são voltadas para auditorias e uma para coordenação, avaliação, garantia de qualidade e desenvolvimento (CEAD *Chamber*). Além disso, de um total de 28 membros, três atuam na Câmara CEAD (peça 78). A liderança do TC Europeu supervisiona diretamente a qualidade.

2.4.10 O estabelecimento de **indicadores de qualidade** também pode ser utilizado no monitoramento com custo relativamente menor e alto impacto. O TC Europeu 'avalia a qualidade e o impacto de seus relatórios com base em apreciações das partes interessadas (p.ex.: comitês parlamentares), em análises de peritos e no nível de implementação das recomendações que formula para a melhoria da gestão financeira da União Europeia'. Mais recentemente se avalia também a presença nos meios de comunicação social (peça 78).

2.4.11 Nos casos em que as demonstrações financeiras não são auditadas pela EFS, outro elemento importante de controle de qualidade é a **supervisão da EFS** junto aos auditores. Nos EUA, o GAO tem um importante papel de supervisão, visto que a responsabilidade primária por auditar as demonstrações financeiras dos departamentos de Estado e das agências federais é dos OIGs. Porém, o GAO pode avocar essa responsabilidade quando achar conveniente.

2.4.12 Por fim, para completar a estrutura de controle de qualidade e garantir a credibilidade da EFS perante a sociedade, a maioria das EFSs de países desenvolvidos pesquisadas se submete a **revisões externas periódicas de qualidade** (*peer review*). O NAO e o ANAO se submetem anualmente. O GAO, a cada três anos (ver peça 98). A EFS da Suíça e o TC Europeu, em periodicidades superiores a quatro anos.

#### **Situação encontrada**

2.4.13 A visão estratégica do TCU é a de ‘ser reconhecido como instituição de excelência no controle e no aperfeiçoamento da Administração Pública’. Essa visão demonstra o compromisso do TCU com a qualidade. Porém, há oportunidades de melhoria para a consolidação da **cultura** de qualidade e das **políticas internas** voltadas para resultados.

2.4.14 No que se refere aos **regulamentos**, o TCU possui uma estrutura robusta de normas que orientam os processos de auditoria e de contas. Mas há elementos dos normativos que estão defasados em relação às novas normas da Intosai, em especial as diretrizes de auditoria financeira (Issais 1000-1800) emitidas em 2010 e os princípios fundamentais de auditoria governamental aprovados em 2013 (Issais 100-400). Os principais elementos que podem afetar a qualidade das auditorias são: definição de seus objetivos e objetos, dimensionamento de unidades jurisdicionadas, ritos processuais e formato das deliberações.

2.4.15 Em relação ao objetivo e objeto das auditorias, a CF/88 e a LOTCU não detalharam a expectativa da sociedade em termos de resultados das auditorias, i.e., quais seriam os seus objetivos. Estabeleceram apenas os objetos passíveis de serem auditados: contabilidade, orçamento, tesouraria, patrimônio e operações. Coube ao RITCU definir os objetivos das auditorias (art. 239). Devido à ainda recente função auditoria financeira no TCU, mesmo com a atualização do regimento em 2012, não foi incorporada a ‘verificação da confiabilidade das demonstrações financeiras’ como um dos objetivos das auditorias realizadas pelo Tribunal.

2.4.16 Quanto ao dimensionamento das Unidades Jurisdicionadas (UJs), atualmente aproximadamente quatrocentos órgãos e entidades federais são divididos em 5.000 UJs. A Instrução Normativa-TCU (IN) 63/2010 estabelece regras de organização dos processos de contas em três níveis: individual, consolidado e agregado. Isso, juntamente com o rodízio de UJs que constituem processos de contas ordinárias, permitiu a redução do número de auditorias anuais de contas ordinárias. Porém, na Decisão Normativa-TCU (DN) 140/2013 ainda há em torno de 460 contas individuais, 57 consolidadas, quinze agregadas e outras nove consolidadas/agregadas. Essas contas não representam a totalidade do governo federal e mesmo assim exigem uma quantidade maior de auditorias do que se fossem consideradas as demonstrações financeiras nos níveis individual de órgãos e entidades e consolidado de ministérios.

2.4.17 Sobre os ritos processuais, para que seja efetiva, a auditoria financeira precisa ser tempestiva. A auditoria financeira não possui efeitos jurídicos imediatos, tais como interpretação de legislação, determinações para cumprimento de lei/regulamento ou responsabilização financeira/administrativa. Caso se verifique a necessidade desses encaminhamentos, outro processo deve ser aberto. Ademais, os normativos que regulam o processo de contas ordinárias estabelecem prazos maiores para a certificação pelos OCIs do que o prazo constitucional do TCU para a apreciação do parecer prévio sobre as contas de governo. Dessa maneira, enquanto a opinião de auditoria sobre o BGU é emitida cinco meses após o encerramento do exercício, as certificações de contas ordinárias são publicadas meses depois.

2.4.18 Quanto aos formatos das deliberações, o art. 67 do RITCU prevê que o Plenário e, no que couber, as Câmaras, poderão deliberar sob a forma de resolução, IN, DN, parecer e acórdão. A certificação das contas de governo se enquadraria na forma de parecer. No caso das contas

ordinárias, os certificados de auditoria em geral constam na internet. Porém, além das contas de governo, outros trabalhos de certificação realizados pelo TCU necessitariam de um formato específico de deliberação, até mesmo para ressaltar a função opinativa do TCU em trabalhos dessa natureza, evitando qualquer confusão com a função jurisdicional exercida no julgamento das contas ordinárias.

2.4.19 Os **padrões técnicos** estão mais atualizados e alinhados com os padrões internacionais. Além das Normas de Auditoria do TCU (NATs), que estabelecem regras gerais aplicáveis a todos os trabalhos de auditoria, há o Manual de Auditoria Operacional e os Padrões de Auditoria de Conformidade. Por meio da Portaria-Segecex 13/2013, foi constituído grupo de trabalho com o objetivo de elaborar o Manual de Auditoria Financeira com prazo até 15/12/2014, alinhado com as normas constitucionais e legais, as NATs e os padrões profissionais emitidos pela Intosai.

2.4.20 A ausência de normas técnicas de auditoria financeira é uma das principais razões para o baixo nível de aderência entre os **procedimentos de auditoria** do BGU aos padrões da Intosai. Mesmo assim, após a avaliação PEFA em 2009, teve início a mudança de abordagem sobre o BGU. Na consultoria contratada no âmbito do Acordo com o Banco Mundial, foi avaliado o nível de aderência dos procedimentos de auditoria do BGU de 2011 e, mesmo sendo o primeiro ano com uma abordagem de auditoria e não de análise, o consultor concluiu que 11,7% dos requisitos das Issais de auditoria financeira já estavam sendo atendidos (peça 33). No ano seguinte, essa avaliação foi atualizada e esse percentual chegou a 31,1% (peça 55).

2.4.21 Atualmente, há um alto risco de segurança da informação na documentação da auditoria do BGU. Mais de duzentas pastas com mais de 1.200 arquivos estão armazenadas na rede de dados do TCU (SarqProd). O sistema utilizado nas auditorias de conformidade (Fiscalis) não atende às especificidades do processo de auditoria financeira. Na auditoria do BGU de 2013, foi realizado teste de bancada da **solução de TI** mais utilizada em EFSs de países desenvolvidos.

2.4.22 Por fim, quanto aos mecanismos de monitoramento da qualidade, no que se refere aos **controles internos**, tem-se desenvolvido a supervisão técnica das auditorias do BGU por meio da formalização, a partir de 2012, de processos específicos com equipe, coordenador e supervisor registrados no Fiscalis. Porém, não há revisões *ex post* dos procedimentos e do relatório de auditoria do BGU por parte da unidade responsável pelo controle de qualidade no TCU.

2.4.23 Também não há uma política de **supervisão institucional** do TCU sobre os trabalhos de auditoria de contas ordinárias realizados pelos órgãos de controle interno e das auditorias independentes de demonstrações financeiras de bancos federais e de empresas federais de capital aberto. A competência constitucional para realizar esses trabalhos é do TCU. Portanto, é também sua responsabilidade avaliar o nível de qualidade e confiança oferecido por essas auditorias.

2.4.24 Quanto à **revisão externa de qualidade**, recentemente o TCU se submeteu de forma pioneira no Brasil, sob a coordenação da OCDE, à comparação de suas práticas na apreciação das contas de governo com os padrões e as boas práticas internacionais. Esse estudo comparado possui características de uma revisão por pares, na medida em que doze EFSs revisaram e validaram as conclusões da OCDE. Mas não há uma política nem uma cultura de revisão externa periódica de qualidade.

2.4.25 Por fim, os **indicadores** de resultados do Tribunal estão mais voltados para produtos do que para resultados e impactos. O Relatório de Atividades de 2013 indica que foram concluídas 882 fiscalizações, quantidade maior do que a de muitas EFSs de países desenvolvidos. Em auditoria financeira, juntamente com os indicadores de produtos, materializados no número e no percentual de demonstrações financeiras auditadas, é necessário produzir indicadores de resultados, como, por exemplo, o número de recomendações implementadas ou de opiniões de auditoria modificadas que evoluíram para ‘sem ressalvas’.

### Estratégia e plano de ação

2.4.26 Para certificar a qualidade das demonstrações financeiras dos órgãos e entidades, é necessário que a metodologia e os procedimentos utilizados tenham credibilidade e sejam reconhecidos como sendo de alto padrão de qualidade e de isenção profissional. Isso fornece autoridade e reputação institucional.

2.4.27 Nesse sentido, a proposta de estratégia para a dimensão 'qualidade' é a de desenvolver a cultura de qualidade em auditoria financeira por meio da harmonização da estrutura normativa com os padrões internacionais e da definição de uma política de controle da qualidade.

2.4.28 A **harmonização da estrutura normativa** é complexa, pois envolve várias normas e instâncias decisórias. A estratégia é começar por normas de menor hierarquia e que exigem menor rigor para serem aprovadas, no intuito de permitir a consolidação dos novos conceitos trazidos pelas novas normas da Intosai. Para isso, o ponto de partida seria a elaboração de um Guia de Certificação de Contas Públicas. Seria um documento bastante sintético, com definições básicas de asseguração, certificação e risco. Esse guia teria também o papel de aproximar os universos das contas de governo e das contas ordinárias.

2.4.29 Além disso, para o primeiro biênio também há propostas de: a) criar um núcleo de normatização em auditoria financeira; b) elaborar normativo sobre o processo de contas de governo, o que já foi recomendado pela OCDE, havendo uma minuta em elaboração no âmbito da Semag; c) elaborar uma norma técnica específica para os exames simplificados das demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios; e d) atualizar os normativos (IN, DN e portarias) que regulam a prestação e a certificação de contas ordinárias, buscando aproximá-las dos padrões e boas práticas internacionais.

2.4.30 Para o biênio seguinte, 2017-2018, a ação de continuidade nesse processo de harmonização seria a integração dos normativos de contas ordinárias e de governo, buscando um padrão único de prestação de contas voltada para resultados financeiros e operacionais e de certificação integrada de contas públicas.

2.4.31 Para o último biênio, 2019-2020, ficariam os dois elementos mais complexos da harmonização da estrutura normativa: a atualização do RITCU e a sincronização dos prazos das contas ordinárias e de governo. A modificação do Regimento ocorreria após o amadurecimento dos conceitos e ritos processuais em normativos de menor hierarquia, permitindo, assim, regras mais seguras e estáveis. Já a sincronização dos prazos exige um planejamento robusto dos órgãos de controle interno, visando antecipar as auditorias de contas ordinárias de forma gradual.

2.4.32 Além da harmonização interna da estrutura normativa, também é necessário que os órgãos de controle interno atualizem seus manuais de auditoria de contas ordinárias de acordo com os padrões internacionais da Intosai. Assim, seus relatórios de auditoria poderiam fazer referência aos padrões internacionais após a implementação integral.

2.4.33 No que tange à **política de controle de qualidade**, a estratégia é criar o compromisso de uma revisão externa por pares até o final de 2020, de tal modo que as diversas instâncias do Tribunal se mobilizem para que nessa data a função auditoria financeira no Brasil seja reconhecida como de alto padrão de qualidade, credibilidade e profissionalismo.

2.4.34 Para isso, propõe-se: a) a aquisição até 2016 de solução de TI testada e aprovada pelo mercado como sendo capaz de organizar e documentar a auditoria financeira; b) criar até 2018 um núcleo de controle interno de qualidade específico para auditoria financeira; c) supervisionar a qualidade das auditorias financeiras realizadas pelos órgãos de controle interno e pelas empresas de auditoria independente; d) complementar auditorias abaixo do padrão de qualidade com procedimentos adicionais; e) monitorar a qualidade das auditorias financeiras por meio de pesquisas de opinião com partes interessadas e da divulgação nos relatórios de atividades do Tribunal do número de recomendações de auditoria implementadas e do número de ministérios, órgãos e entidades capazes de obter certificações sem ressalvas.

2.4.35 O plano de implementação da estratégia de qualidade e as metas intermediárias estão detalhados no quadro seguinte.

<b>PLANO DE AÇÃO</b>	
<b>Dimensão: Qualidade</b>	
<b>1. ATÉ 2016</b>	
<input type="checkbox"/>	Criar um núcleo de normatização em auditoria financeira.
<input type="checkbox"/>	Elaborar um Guia de Certificação de Contas Públicas. Elaborar normativo sobre a certificação das contas de governo. Atualizar normativos que regulam a prestação e a certificação de contas ordinária
<input type="checkbox"/>	Elaborar orientações técnicas para exames simplificados das demonstrações consolidadas de ministérios.
<input type="checkbox"/>	Adquirir solução tecnológica voltada para auditoria financeira.
<input type="checkbox"/>	Estabelecer política de controle de qualidade da função auditoria financeira, incluindo revisão por pares.
<b>2. ATÉ 2018</b>	
<input type="checkbox"/>	Integrar normativos de prestação e certificação de contas ordinárias e de governo.
<input type="checkbox"/>	Criar um núcleo de controle interno de qualidade específico para auditoria financeira.
<b>3. ATÉ 2020</b>	
<input type="checkbox"/>	Solicitar a EFS estrangeira revisão externa de qualidade da função auditoria financeira.
<input type="checkbox"/>	Atualizar o Regimento Interno de acordo com padrões da Intosai.
<input type="checkbox"/>	Sincronizar os prazos das auditorias de contas ordinárias com o prazo das contas de governo
<b>4. ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO</b>	
	Atualizar os normativos e manuais internos dos OCIs de acordo com padrões internacionais até 2016. Fazer referência aos padrões internacionais em todas as auditorias de contas ordinárias até 2020.
<b>5. MONITORAMENTO DA QUALIDADE</b>	
<input type="checkbox"/>	Supervisionar a qualidade das auditorias financeiras realizadas pelos órgãos de controle interno.
<input type="checkbox"/>	Complementar auditorias financeiras abaixo do padrão de qualidade com procedimentos adicionais.
<input type="checkbox"/>	Realizar pesquisas de opinião com partes interessadas.
<input type="checkbox"/>	Monitorar a implementação das recomendações e a evolução das certificações de contas.

## CONCLUSÃO

3.1.1 Após mais de três anos de diagnósticos, pesquisas e comparações, a principal conclusão é que a prestação de contas aumenta o poder da informação para a sociedade. Isto é, uma sociedade bem informada é capaz de atribuir responsabilidades aos governos, às suas instituições e aos seus governantes e gestores.

3.1.2 A função institucional do TCU é a de garantir a credibilidade e a utilidade das prestações de contas pelo uso de recursos e de ativos federais. O Tribunal é hoje uma das instituições mais respeitadas na sociedade brasileira, com reputação construída ao longo de 124 anos de história. Por isso, tem a autoridade necessária para ser reconhecido como guardião da confiança pública. O primeiro passo para obter esse reconhecimento é exigir a divulgação das demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios e individuais dos órgãos e entidades federais. O passo seguinte é garantir que essas demonstrações sejam auditáveis e que, ao compor as prestações de contas, sejam capazes de fomentar a responsabilização institucional por meio do controle externo político exercido pelo Congresso Nacional e pelo controle social.

3.1.3 A competência constitucional e legal do TCU para realizar auditorias financeiras é ampla e alinhada aos padrões e boas práticas internacionais. Porém, é uma competência pouco desenvolvida, conforme diversos diagnósticos. No mais recente deles, a autoavaliação pelo SAI PMF, a auditoria financeira teve a pior avaliação dentre os tipos de auditoria realizados pelo Tribunal. A principal razão se deve à baixa abrangência dessa função. De um total de mais quatrocentas demonstrações financeiras dos órgãos e entidades federais, apenas duas se submetem a auditorias do TCU. A proposta para reverter esse cenário é a de ampliar gradualmente o número de demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais auditadas, utilizando a estrutura dos órgãos de controle interno para construir um modelo integrado de certificação da confiabilidade de contas públicas. A meta para 2016 é realizar auditorias financeiras das contas ordinárias de alto risco fiscal, vinculadas aos Ministérios da Fazenda e da Previdência. Há também metas de demonstrações auditadas no médio prazo (25% até 2020) e no longo prazo (100% até 2026).

3.1.4 O capital humano no TCU permite um rápido salto de conhecimento na função auditoria financeira. A Revista Você SA elegeu o Tribunal como a melhor instituição pública para se trabalhar no Brasil. Isso demonstra a capacidade do TCU para atrair pessoas altamente qualificadas. Porém, foram identificadas oportunidades interessantes para que a gestão de pessoas no TCU se aproxime ainda mais de um alto nível de excelência. Nesse cenário, a proposta de estratégia na dimensão ‘capital humano’ é a de garantir a liderança e o planejamento integrado de capital humano em auditoria financeira, por meio da criação de núcleos especializados, do mapeamento de competências profissionais específicas e de um programa de treinamento e de certificação profissional para auditores do TCU e dos órgãos de controle interno, em parceria com instituições de desenvolvimento profissional.

3.1.5 A cultura de qualidade no TCU tem sido disseminada mais recentemente, por meio da abertura institucional e internacional observadas, por exemplo, na intensificação do processo de convergência aos padrões internacionais da Intosai e na revisão por pares realizada pela OCDE sobre a apreciação das contas de governo. Porém, a estrutura normativa ainda está defasada e, portanto, a política de controle de qualidade também. O foco ainda está nos processos e nos produtos, enquanto os padrões e boas práticas internacionais estão voltados para resultados e impactos. Nesse sentido, a proposta de estratégia para a dimensão ‘qualidade’ é a de desenvolver a cultura de qualidade em auditoria financeira por meio da harmonização da estrutura normativa com os padrões internacionais e da definição de uma política de controle da qualidade para a função auditoria financeira, incluindo a revisão externa periódica de qualidade por outras EFSs.

3.1.6 Em suma, a estratégia de fortalecimento da auditoria financeira no TCU é ampliar gradualmente a **quantidade** de demonstrações financeiras auditadas, de forma integrada com a competência constitucional e legal de certificação das contas ordinárias e de governo, e assegurar a **qualidade** dessas auditorias, buscando aumentar o impacto e a credibilidade delas na sociedade.

3.1.7 O objetivo dessa estratégia não é apenas convergir aos padrões e boas práticas internacionais ou cumprir o mandato constitucional e legal do TCU, é garantir a veracidade das informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, no intuito de permitir que todas as partes interessadas (cidadãos, parlamentares, investidores etc.) possam fazer análises seguras sobre a sustentabilidade fiscal, os investimentos prioritários e os custos dos bens e serviços públicos.

3.1.8 As metas para alcançar esse objetivo foram calibradas levando em consideração as contas ordinárias de alto risco e a capacidade e os custos de implementação das ações de fortalecimento. Há metas intermediárias em três prazos distintos: 2016, 2018 e 2020. Para cada biênio, há metas de ampliação do número de demonstrações financeiras auditadas, de núcleos especializados instituídos, de auditores capacitados e de normativos elaborados. Para alcançar essas metas, há ações voltadas para os órgãos de controle interno. Em 2020, espera-se que 25% das demonstrações financeiras de órgãos e entidades sejam auditadas e 100% das demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios sejam analisadas. Considerando a magnitude do governo federal e a complexidade da universalização das auditorias financeiras, a proposta prevê a

elaboração de uma nova estratégia em 2020 para que, nos seis anos seguintes, i.e., até 2026, todas as demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais sejam submetidas a auditorias.

3.1.9 Os benefícios esperados com o desenvolvimento da auditoria financeira são muitos, desde a divulgação com credibilidade de informações relevantes até o fortalecimento dos controles internos, da gestão de riscos e governança corporativa dos órgãos e entidades federais. Na medida em que as prestações de contas forem mais completas, confiáveis, comparáveis e tempestivas, os cidadãos, os contribuintes e os usuários de bens e serviços públicos serão mais capazes de atribuir responsabilidades pela gestão de recursos orçamentários e pela preservação do patrimônio público.

3.1.10 A metodologia utilizada internacionalmente foi desenvolvida ao longo das últimas décadas por profissionais da área contábil e financeira e tem surtido esses efeitos em organizações do setor privado de mercados globalizados e do setor público de países desenvolvidos. Não se trata apenas de um produto novo no portfólio de ações de controle do TCU, mas sim de uma deficiência na capacidade de controle da gestão pública no Brasil. A auditoria financeira é o que há de mais básico e tradicional nas EFSs de países desenvolvidos. É o ponto de partida da fiscalização governamental. A partir dela, os demais instrumentos de fiscalização funcionam de forma mais eficaz. Não é possível avaliar conformidade com as leis orçamentárias e administrativas sem utilizar informações financeiras, orçamentárias e patrimoniais subjacentes, assim como não é viável avaliar eficiência, sem mensurar e comparar os custos com os benefícios.

3.1.11 A norma mais recente da Intosai é a Issai 12, que trata do valor agregado pelas EFSs aos cidadãos. Dentre os pilares desse valor estão a transparência, a prestação de contas, a responsabilização institucional de órgãos e entidades e pessoal de governantes e gestores. As EFSs são defensoras desses pilares e, em última instância, são guardiãs da confiança pública, i.e., da confiança da sociedade de que os governantes são transparentes, íntegros, responsivos e eficientes. Esses valores são a base de uma democracia estável. Segundo a Issai 12, a erosão dessa confiança pode minar a essência do sistema democrático.

3.1.12 Para concluir, cabe ressaltar o cenário atual no Brasil de descontentamento com as instituições democráticas. O TCU é uma das poucas instituições públicas com um alto nível de reputação. Nesse sentido, a estratégia proposta pode contribuir para o Tribunal atuar como indutor da recuperação da confiança social no governo federal e na democracia brasileira.

## PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

4.1 Ante o exposto, e com fundamento no inciso II do art. 16 e no inciso XIV do art. 28 do Regimento Interno do TCU, propõe-se ao Plenário do TCU:

a) Visando ao cumprimento efetivo dos incisos I, II e IV do art. 71 da Constituição Federal de 1988, do art. 16 da Lei Orgânica do TCU e do art. 228 do Regimento Interno do TCU, aprovar:

a.1) o **objetivo** estratégico de aumentar a transparência, a credibilidade e a utilidade das contas públicas (item 2.1);

a.2) a **estratégia** de garantir um alto nível de segurança na emissão de opinião de auditoria sobre a credibilidade do Balanço Geral da União por meio da integração das competências constitucional e legal de certificação das contas ordinárias e de governo e da ampliação gradual da quantidade de demonstrações financeiras auditadas (item 2.2);

a.3) o **plano de ação** para implementação parcial da estratégia para o período entre 2015 e 2020;

a.4) a **meta** institucional de convergência integral aos padrões e boas práticas internacionais de auditoria financeira em um prazo de doze anos, por meio do plano de ação de 2015 a 2020 e de uma nova estratégia e plano de ação para 2021-2026;

b) Autorizar a Presidência desta Corte de Contas, com base nos incisos I, XIV e XXXIV do art. 28 do Regimento Interno do TCU, a adotar medidas necessárias para:

b.1) desenvolver a **função institucional** do TCU como guardião da confiança pública e órgão responsável por garantir a transparência, a credibilidade e a utilidade das prestações de contas

sobre a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades federais, dos ministérios supervisores e do Governo Federal como um todo, buscando permitir a identificação da responsabilidade institucional por alcançar objetivos, mitigar riscos e estabelecer controles nos principais níveis decisórios (item 2.1);

b.2) desenvolver a **competência constitucional e legal** na função auditoria financeira por meio da ampliação gradual e planejada do número de demonstrações financeiras auditadas, utilizando a estrutura dos órgãos de controle interno para construir um modelo integrado de certificação da credibilidade das contas públicas

(item 2.2);

b.3) garantir a liderança e o planejamento integrado de **capital humano** em auditoria financeira, por meio da criação de núcleos especializados, do mapeamento de competências profissionais e de um programa de treinamento e certificação profissional para auditores do TCU e dos órgãos de controle interno, em parceria com instituições nacionais e internacionais de desenvolvimento profissional em auditoria financeira (item 2.3);

b.4) desenvolver a **cultura de qualidade** em auditoria financeira, por meio da harmonização da estrutura normativa da certificação de contas ordinárias e de governo com os padrões internacionais da Organização Internacional de Entidades de Fiscalização Superior, a Intosai, e da definição de uma política de controle de qualidade, incluindo a revisão externa periódica de qualidade por pares (item 2.4);

c) Determinar à Secretaria-Geral de Controle Externo que:

c.1) realize fiscalização até o final de 2015 com o intuito de verificar o nível de **divulgação** e de **auditabilidade** das demonstrações financeiras individuais de órgãos e entidades federais e das demonstrações financeiras consolidadas de ministérios;

c.2) realize levantamento até o final de 2016 sobre a capacidade dos **órgãos de controle interno** dos três Poderes para a realização de auditoria das demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais;

c.2) planeje e implemente as auditorias financeiras anuais de contas ordinárias de **alto risco fiscal** dos Ministérios da Fazenda e da Previdência;

c.3) planeje e implemente as análises simplificadas anuais das demonstrações financeiras consolidadas de três **ministérios** até 2016, de metade deles até 2018 e de todos até 2020;

c.4) apresente ao Plenário uma proposta de regulação, orientação e supervisão das auditorias anuais de demonstrações financeiras de **órgãos e entidades** federais;

c.5) revise a cada dois anos as estratégias e os planos de ação aprovados;

d) Divulgar no sítio eletrônico do TCU os produtos do Acordo com o Banco Mundial, em especial a pesquisa sobre boas práticas em auditoria financeira e o estudo comparado entre TCU e outras Entidades de Fiscalização Superior;

e) Arquivar os presentes autos, com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.”

É o Relatório.