

## VOTO

Trago à apreciação deste Plenário Relatório de Levantamento que apresenta e consolida estratégia de fortalecimento da auditoria financeira no TCU, com vistas a permitir que este Tribunal, mediante convergência às melhores práticas e padrões internacionais, possa desincumbir-se inteiramente de competências constitucionais que lhe foram atribuídas pela Carta Magna de 1988. Trata-se, em verdade, de um dos mais destacados empreendimentos de evolução institucional desta Corte de Contas.

2. De plano, registro minha satisfação em relatar matéria de tamanha importância, de evidente potencial transformador em busca da excelência no exercício da atividade de controle externo. Com efeito, a auditoria financeira traduz-se em um trabalho de certificação da credibilidade das demonstrações financeiras que busca assegurar a veracidade dos números ali inscritos e, por conseguinte, a completude, confiabilidade, tempestividade e utilidade da prestação de contas. Em pesquisa conduzida junto a 21 Entidades de Fiscalização Superior (EFS) de países desenvolvidos, houve unanimidade ao se sublinhar que auditoria financeira contribui para o fortalecimento da **accountability**, da integridade e da transparência na gestão das finanças governamentais.

3. Julgo oportuno, ademais, antes de adentrar no mérito da proposta, trazer breve histórico que denota bem a relevância e centralidade do tema em questão.

4. Ainda em 2009, o desempenho da gestão e do controle das finanças públicas federais do Brasil foi objeto de avaliação empreendida pelo programa internacional **Public Expenditure and Financial Accountability** (PEFA, na sigla em inglês). Referido programa é patrocinado por diversos organismos internacionais, tais como o Banco Mundial, o Fundo Monetário Internacional, e a Comissão Européia, entre outros, além de Reino Unido, Suíça, Noruega e França.

5. Um dos aspectos examinados é pertinente à auditoria externa, quando são perquiridas questões voltadas à EFS responsável pela auditoria das prestações de contas sobre a gestão de recursos orçamentários e financeiros, e de ativos patrimoniais – no caso brasileiro, portanto, cuida-se deste Tribunal de Contas da União. Nesse particular, a avaliação obtida foi uma das piores entre os 28 indicadores componentes da análise. Em resumo, o PEFA concluiu, à época, que 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).

6. O fato, corroborado pela avaliação em tela, é que anualmente o TCU emite um Parecer Prévio sobre as Contas de Governo atestando a fidedignidade das informações divulgadas pelo Governo Federal, sem possuir, contudo, a segurança técnica necessária para tanto. Isso significa que o Tribunal certifica a credibilidade dos números da dívida pública federal, da previdência social, das receitas e renúncias tributárias, da despesa com pessoal e com licitações e contratos, por exemplo, embora não empregue os procedimentos de auditoria exigidos pelas normas profissionais internacionalmente aceitas.

7. Diante desse diagnóstico, ainda sob a presidência do nosso querido Ministro, poeta e escritor, Ubiratan Aguiar, iniciaram-se esforços no sentido de se firmar uma parceria junto ao Banco Mundial, com o objetivo de promover o fortalecimento da auditoria financeira nesta Casa. Em 2011, o acordo materializou-se com a decisiva assinatura do então Ministro Presidente Benjamin Zymler, que merece todo o reconhecimento por ter sabiamente vislumbrado, nessa iniciativa, a possibilidade real de acelerar a aquisição, pelo TCU, da capacidade técnica necessária para emitir parecer de auditoria sobre o Balanço Geral da União (BGU).

8. No primeiro trimestre deste ano de 2014, Sob a gestão do Ministro Augusto Nardes – também patrocinador incansável desse projeto, a quem louvo de público pelo valoroso empenho dedicado ao sucesso desta causa – a visita do magistrado da Corte de Contas francesa, Dr. Jean-Michel Champomier, marcou a conclusão do acordo.

9. Durante os três anos que intermearam os marcos inicial e final da avença, a parceria foi implementada mediante projeto institucional que, inicialmente, desenvolveu-se no âmbito da Secretaria

de Macroavaliação Governamental (Semag). Com a evolução dos trabalhos, outras áreas do Tribunal foram chamadas a participar do intento e, com o prosseguimento das atividades, a disseminação será ainda maior dentro desta Casa. Compuseram o escopo do projeto o diagnóstico da situação atual da auditoria financeira no TCU, a análise de lacunas entre a situação atual e normas e boas práticas internacionais, e a elaboração de estratégia e de um plano de ação para a redução de lacunas.

10. Para tanto, utilizando como critérios o ordenamento jurídico pátrio, os padrões profissionais de auditoria financeira e as boas práticas internacionais, foram realizados minuciosos levantamentos, já apreciados por esta Corte (6.682/2013-TCU-2ª Câmara, 1.467/2014-TCU-2ª Câmara e 1.979/2012-TCU-Plenário), que detalham o panorama em que se insere o desafio de impulsionar a atividade de auditoria financeira no país. Tais levantamentos contaram com o apoio de experientes consultores externos e permitiram a estruturação da estratégia que ora se propõe.

11. Nesse diapasão, chega-se ao produto principal do projeto de robustecimento da auditoria financeira, isto é, uma estratégia e um plano de ação para viabilizar que o TCU cumpra sua competência constitucional e legal para auditar o BGU, e o faça em um padrão de qualidade com reconhecimento nacional e internacional.

## II

12. A proposta de estratégia sobre a qual passo a discorrer foi organizada em quatro dimensões com vistas ao alcance do objetivo final de fortalecimento da auditoria financeira no TCU: i) função institucional; ii) mandato constitucional e legal; iii) capital humano; e iv) qualidade. A Semag relatou, para cada uma dessas dimensões, a situação desejada e a situação encontrada, propondo um curso de ação para se evoluir no tema. Em sinopse, são as seguintes as conclusões da unidade técnica:

12.1. Com respeito à função institucional, é imperioso que a sociedade reconheça o TCU como guardião da confiança pública, garantidor da transparência, da credibilidade e da utilidade das prestações de contas sobre a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades federais e do Governo Federal como um todo; o ponto de partida para que a auditoria financeira contribua para a melhoria da prestação de contas é a divulgação das demonstrações financeiras para a sociedade;

12.2. No que concerne ao mandato constitucional e legal, constatou-se que esta Corte possui plena competência para auditar as demonstrações financeiras de todos os órgãos e entidades federais, de forma integrada aos processos de contas ordinárias e de governo. Contudo, o exercício dessa competência se dá, apenas timidamente, nas Contas de Governo, ou seja, tendo o BGU como objeto de análise. Por outro lado, as melhores práticas internacionais indicam a prestação e a certificação das contas em três níveis de responsabilidade político-administrativa (governo, ministérios e órgãos/entidades). Tendo em contas tais premissas, antevê-se a possibilidade de que a certificação da confiabilidade das demonstrações consolidadas – no caso, do BGU – seja respaldada pelo acúmulo das certificações no nível de Unidade, a exemplo do que se observa no já familiar processo de consolidação de demonstrações contábeis. Desse modo, o nível ótimo de auditoria financeira deve se estabelecer no patamar de órgãos e entidades;

12.3. Por seu turno, observa-se no TCU razoável escassez de capital humano com as habilidades requeridas para o desempenho de auditorias financeiras. Entretanto, por meio da criação de núcleos especializados – inspirados nos Núcleos de Fiscalização de Aquisições Logísticas –, do mapeamento de competências e de um programa de treinamento e de certificação profissional, o Tribunal é capaz de adequar marginalmente sua estrutura e mudar rapidamente esse cenário. Ademais, mostra-se decisiva a existência de uma unidade organizacional centralizada (núcleo estratégico) para garantir a liderança ao longo do processo de fortalecimento da auditoria financeira, bem como coordenar os trabalhos de auditoria do BGU, de forma integrada com as auditorias financeiras realizadas pelos núcleos especializados;

12.4. A cultura de qualidade no Tribunal pode ser desenvolvida por meio da harmonização entre os normativos internos da Corte e os padrões internacionais de auditoria financeira, a par da definição de uma política de controle de qualidade, incluindo revisões por pares. Para abordar tais questões, a estratégia contempla a elaboração de norma técnica específica para os exames simplificados das

demonstrações financeiras consolidadas dos ministérios e a aquisição de solução de TI capaz de organizar e documentar a auditoria financeira, entre outras providências.

13. É necessário tecer considerações adicionais acerca da estratégia atinente à dimensão do mandato constitucional e legal do TCU, pois nela se insere a mais relevante inovação prevista para a operacionalização do modelo proposto.

14. Como antecipado, buscar-se-á a realização de auditorias financeiras no nível de órgãos e entidades para, a partir daí, consolidar os resultados obtidos e certificar demonstrativos agregados. A lógica inerente é: caso as informações pormenorizadas estejam corretas, as informações consolidadas também serão verdadeiras, desde que o processo de consolidação seja feito corretamente. Isso representa uma evolução diante da situação atual, pois tais auditorias estão restritas ao BGU e, ainda assim, concentram-se apenas em contas de altíssima materialidade. Ou seja, somente erros que perfaçam dezenas de bilhões de reais são constatados.

15. A estratégia de convergência proposta é, então, descentralizar o BGU em ministérios e os ministérios em órgãos e entidades. Contudo, de acordo com o Siafi, há, atualmente, mais de quatrocentas demonstrações financeiras de órgãos e entidades federais. Noutras palavras, a implementação da estratégia requer a auditoria dessas mais de quatrocentas demonstrações, anualmente.

16. Considerando tal realidade, a estratégia lança mão da estrutura vigente de certificação de contas ordinárias pelos Órgãos de Controle Interno (OCI), inserindo a auditoria financeira como parte do escopo das auditorias de contas ordinárias. Ressalto que tal atribuição dos OCI foi incluída nas Decisões Normativas TCU 132/2013 e 140/2014, que dispõem acerca das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis terão as contas dos respectivos exercícios julgadas pelo Tribunal, especificando os conteúdos das peças que comporão os processos de contas. Transcrevo trecho de interesse da DN de 2013:

#### “DA AUDITORIA DO ÓRGÃO DE CONTROLE INTERNO

(...)

Art. 8º A auditoria anual nas contas tem objetivo de fomentar a boa governança pública, aumentar a transparência, provocar melhorias na prestação de contas dos órgãos e entidades federais, induzir a gestão pública para resultados e fornecer segurança sobre:

(...)

II. a confiabilidade das demonstrações financeiras;”

17. Ao Tribunal, portanto, caberia a realização das auditorias financeiras das demonstrações contábeis dos ministérios, já consolidando os demonstrativos dos órgãos e entidades que lhes são vinculados, e do Balanço Geral da União. Os trabalhos em nível ministerial seriam efetivados pelos núcleos especializados; por seu turno, a certificação do BGU estaria a cargo do núcleo estratégico – núcleos esses anteriormente descritos no subitem 12.3 acima.

18. Assim, a proposta de estratégia na dimensão “competência constitucional e legal” busca ampliar, de forma planejada, 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.

Embora exista a referida previsão normativa que indica as bases para o processo, a magnitude da mudança demanda o estabelecimento de plano de ação, com metas factíveis e que tenha por alicerce a construção gradual do conhecimento acerca da auditoria financeira. A próxima seção dedica-se a referido plano.

### III

19. De modo a efetivar, concretamente, os potenciais avanços mapeados, apresenta-se plano de ação contendo as respectivas metas a atingir para cada dimensão da estratégia, detalhadas até 2020 e seccionadas em três biênios: 2015-2016, 2017-2018 e 2019-2020. Em apertada síntese, os desafios para

cada período podem ser assim traduzidos: no primeiro biênio, a estruturação, no segundo, a expansão e, no terceiro, a consolidação.

20. Para a dimensão “função institucional”, o foco é na transparência das contas públicas, na prestação de contas e responsabilização institucional, na comunicação com a sociedade e no relacionamento com o Congresso Nacional. Especificamente, para o biênio 2015-2016 buscar-se-á incluir as demonstrações financeiras dos órgãos e entidades nos respectivos Relatórios de Gestão, promovendo sua divulgação nos sítios eletrônicos correlatos, além de realizar fiscalização com vistas a avaliar a auditabilidade das demonstrações consolidadas de ministérios, tudo isso com o objetivo de aumentar a transparência das demonstrações de órgãos/entidades.

21. O desenvolvimento da competência constitucional e legal, durante o primeiro biênio, se dará a partir da adoção das providências a seguir: realizar auditorias-piloto de demonstrações financeiras em contas de alto risco fiscal (dívida pública, despesas previdenciárias, etc.), elaborar proposta de regulação, orientação e supervisão de auditorias financeiras de órgãos e entidades, e realizar análises simplificadas nas demonstrações consolidadas de três ministérios.

22. Na dimensão “capital humano”, os avanços serão proporcionados, até 2016, mediante a criação dos núcleos estratégico e descentralizados referidos no subitem 12.3 acima, além da realização de mapeamento de competências, da reedição do curso de especialização em auditoria financeira e da celebração de parcerias estratégicas voltadas à certificação profissional.

23. Por fim, o plano aponta as ações adiante enumeradas, no que diz respeito à dimensão “qualidade”: atualização de normativos correlatos à prestação e certificação de contas ordinárias, aquisição de solução tecnológica customizada para os trabalhos de auditoria financeira, elaboração de normativo referente à certificação de Contas de Governo, entre outras.

24. Ao examinar o plano de ação proposto, fui persuadido pela sua exequibilidade e consistência. A implementação gradual, da forma como sugerida, harmoniza-se aos naturais percalços que poderão surgir ao longo do caminho e, ao mesmo tempo, permite que a paulatina superação de etapas possibilite a entrega de produtos relevantes não apenas ao final, mas ainda durante a caminhada.

25. Pontuo, ademais, que a unidade técnica fez incorporar ao encaminhamento proposto determinação à Segecex no sentido de que a estratégia e o plano de ação em debate sejam revisados a cada dois anos. Antecipo minha concordância à sugestão, por entender que tal providência alinha-se à necessidade de incorporar, ao projeto, as mudanças requeridas em virtude de eventuais desafios não antevistos.

#### IV

26. Registro, por relevante, que a estratégia e o plano de ação de que se cuida estão plenamente contemplados pelos planos institucionais do Tribunal, a exemplo do Plano Estratégico desta Casa (PET TCU 2011-2015). De fato, o projeto desenvolve-se no âmbito do processo interno “Induzir a Administração Pública a divulgar informações de sua gestão” e, portanto, volta-se ao resultado de “Contribuir para a transparência da Administração Pública”.

27. Do mesmo modo, o PET 2015-2021 – ainda em construção – já alberga as iniciativas afetas ao desenvolvimento da auditoria financeira no TCU: está previsto o processo interno de “Induzir a disponibilidade e a confiabilidade de informações da Administração Pública”, o que pode ser alcançado mediante auditorias de caráter financeiro, dado que estas dedicam-se à certificação da credibilidade dos demonstrativos contábeis da Administração Pública.

#### V

28. Como bem anotado pelo dirigente da unidade técnica, “A auditoria financeira é um dos elementos mais fundamentais da governança corporativa e visa reduzir assimetrias de informações entre pessoas que estão dentro (**insiders**) e fora (**outsiders**) das organizações. No setor público, a auditoria financeira constitui um mecanismo eficaz para melhorar o ambiente de financiamento das políticas

públicas.” A evolução do Tribunal neste tema, portanto, ratifica o tradicional papel desta Corte na indução de reformas sustentáveis na gestão pública.

29. A proposta que trago a este colegiado é resultado de mais de três anos de aprendizagem organizacional e debate institucional dentro e fora do TCU, de modo a captar as melhores práticas internacionais e alçar esta Casa a patamar superior no campo da auditoria financeira. Tanto o modelo proposto quanto o cronograma marcado pelo gradualismo inspiram-se em práticas de sucesso observadas em nações desenvolvidas, tais como Estados Unidos, Alemanha e França, além do Tribunal de Contas Europeu.

30. 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 seu impacto e credibilidade junto à sociedade.

31. Tenho convicção do acerto da estratégia em discussão. Ela possibilitará aumentar a transparência e a utilidade das informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da Administração Pública, com notáveis efeitos positivos sobre o controle externo e social. Por tais razões, acompanho, na íntegra a proposta de encaminhamento da unidade técnica.

32. Ao encaminhar-me para o final deste voto, não poderia deixar de registrar meus sinceros agradecimentos a todos que, de alguma forma, empenharam-se para o louvável resultado final deste projeto que ora apresento ao Plenário.

Ante o exposto, acolho as conclusões e encaminhamentos da unidade técnica e VOTO no sentido de que o Tribunal adote o Acórdão que ora submeto a este Colegiado.

Sala das Sessões, em 9 de dezembro de 2014.

AROLDO CEDRAZ  
Relator