

NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO (NBASP)

**Nível 1 - Institucional
dos Tribunais de Contas**

2015

Instituto Rui Barbosa - IRB

**NORMAS BRASILEIRAS
DE AUDITORIA DO SETOR
PÚBLICO (NBASP)**

**Nível 1 - Princípios Basilares e
Pré-requisitos para o Funcionamento dos
Tribunais de Contas Brasileiros**

**Belo Horizonte
IRB
2015**

Instituto Rui Barbosa
COPYRIGHT© 2011 IRB
PEDIDOS E CORRESPONDÊNCIAS:
Instituto Rui Barbosa
Av. Raja Gabaglia, 1315, Luxemburgo
Belo Horizonte - MG
Cep: 30380-435
Telefone: (31) 3348-2679
Email: irb@irbcontas.org.br

FICHA CATALOGRÁFICA

I61n	Instituto Rui Barbosa. Normas brasileiras de auditoria do setor público NBASP: nível 1 – princípios basilares e pré-requisitos para o funcionamento dos tribunais de contas brasileiros. Belo Horizonte, 2015. 90p. 1. Auditoria - Normas. 2 Tribunal de Contas I. Título CDU 657.6
------	--

A importância das auditorias nas atividades de controle é histórica, democrática e vital para o aprimoramento da administração pública. A Cour des Comptes da França, que em tempos idos ocupou o prédio onde hoje se instala o charmoso Museu D’Orsay e, atualmente, ocupa o prestigioso Palace Cambron, tem sua origem no ano de 1318, embora seja na era napoleônica que tenha adquirido similitude com o modelo atual. Estudiosos da região de Puglia, no sul da Itália, em especial, o historiador Renato Russo de Barletta, assinalam que Frederico II aponta o pioneirismo do Imperador do Sacro-Império em instalar uma Corte de Conti ainda no século XII. O Reino Unido, por meio do National Audit Office (NAO), refere-se ao ano de 1314 como primeira manifestação documentada.

É evidente que se a auditoria estatal era importante para regimes absolutistas, com o surgimento do Estado moderno, a sua magnitude ganha contornos decisivos, pois hodiernamente a prestação de contas é um pilar republicano e, ousado dizer, o controle externo é função essencial à democracia.

O cenário atual – conforme assinala F. Leew em seu instigante *Auditing and evaluation: bridging a gap: words to meet*, publicado na edição número 71 da *New Directions for Evaluation* – é o do surgimento de uma nova disciplina, ou melhor, uma *interdisciplina do terceiro milênio*, reunindo os melhores conhecimentos das técnicas de auditar e de avaliar. Este é o tênue limite que revela, em si, a diferença fundamental na perspectiva que diferencia auditores e avaliadores.

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), agora disponibilizadas à sociedade brasileira, são o resultado de exaustivo trabalho de abnegados auditores de controle externo dos Tribunais de Contas do Brasil que harmonizaram as normas, mantendo coerência com os princípios da

Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), homologadas após o devido processo legal em Assembleia Geral do Instituto Rui Barbosa, realizada em 9 de outubro de 2015, no Tribunal de Contas de Minas, na cidade de Belo Horizonte.

Portanto, é hora de celebrar! Temos o Livro Azul dos auditores brasileiros! Hora de dizer muito obrigado a todos e todas que permitiram esta edição! Hora de registrar a contribuição dos 34 Tribunais de Contas do Brasil! Enfim, boa leitura e, principalmente, excelente uso!

Sebastião Helvecio
Presidente do IRB
Presidente do TCEMG

SUMÁRIO
NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA
DO SETOR PÚBLICO (NBASP)

NÍVEL 1

PRINCÍPIOS BASILARES E PRÉ-REQUISITOS
PARA O FUNCIONAMENTO DOS
TRIBUNAIS DE CONTAS BRASILEIROS

APRESENTAÇÃO	8
NBASP 10 – INDEPENDÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	11
NBASP 12 – VALOR E BENEFÍCIOS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS – FAZENDO A DIFERENÇA NA VIDA DOS CIDADÃOS	23
NBASP 20 – TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY INTRODUÇÃO	41
NBASP 30 – GESTÃO DA ÉTICA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS	53
NBASP 40 – CONTROLE DE QUALIDADE DAS AUDITORIAS REALIZADAS PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS	75

NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO – NBASPs

NÍVEL 1 PRINCÍPIOS BASILARES E PRÉ-REQUISITOS PARA O FUNCIONAMENTO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS BRASILEIROS

APRESENTAÇÃO

Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público – NBASPs do nível 1, emitidas pelo Instituto Rui Barbosa – IRB, têm como objetivo promover uma auditoria independente e eficaz e ainda apoiar os Tribunais de Contas brasileiros no desempenho de suas atribuições constitucionais e legais, em benefício da sociedade.

As NBASPs do nível 1 definem os princípios basilares e os pré-requisitos para o adequado funcionamento dos Tribunais de Contas brasileiros e para a realização de suas atividades de auditoria e, sempre que aplicável, demais atividades de fiscalização. Elas foram desenvolvidas com base nas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issais) dos níveis 1 e 2, emitidas pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai). Também foram utilizadas como referência as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União – NAT, as Normas de Auditoria Governamental – NAG, as resoluções da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil – Atricon, bem como o marco legal que rege a Administração Pública brasileira.

Os pré-requisitos abordados nas NBASPs do nível 1 tratam de

Independência dos Tribunais de Contas (NBASP 10), Valor e Benefícios dos Tribunais de Contas – fazendo a diferença na vida dos cidadãos (NBASP 12), Transparência e *Accountability* dos Tribunais de Contas (NBASP 20), Gestão da Ética pelos Tribunais de Contas (NBASP 30) e Controle de Qualidade para os Tribunais de Contas (NBASP 40). Todos abrangem princípios básicos, que por sua vez são suportados por requisitos, caracterizados pelo termo “deve” e suas variações. Os requisitos apontam o que é esperado dos Tribunais de Contas na condução de um desempenho de alta qualidade e credibilidade e representam o mínimo necessário para o alcance desses objetivos. A expressão “é recomendável” representa uma boa prática que é desejável que seja implantada. A forma “podem” representa uma faculdade de agir conforme o que foi descrito ou não.

Ao delinear um padrão nacional de atuação, espera-se que as NBASPs, ora aprovadas *ad experimentum*, tornem-se um instrumento efetivo para promover a competência, a qualidade e a credibilidade da auditoria do setor público no Brasil e, por conseguinte, contribua para um melhor desempenho institucional dos órgãos de controle governamental.

As NBASPs foram elaboradas seguindo um devido processo, que abrangeu a elaboração de propostas de minutas pelo Subcomitê de Normas de Auditoria do IRB, a consulta pública a todos os Tribunais de Contas brasileiros e a aprovação pela Assembleia do IRB, composta por membros representantes de todos eles. O IRB expressa seus mais profundos agradecimentos a todas as instituições e pessoas que contribuíram efetivamente para o êxito dessa importante iniciativa.

NBASP 10

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) do Nível 1 – Institucional dos Tribunais de Contas do Brasil, são emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB). Para mais informações visite www.irbcontas.org

Independência dos Tribunais de Contas

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	14
PRINCÍPIOS.....	16
Previsão legal da independência dos Tribunais de Contas, de seus membros e de seu quadro funcional.....	16
Mandato suficientemente amplo e discricionariedade no exercício das funções dos Tribunais de Contas.....	16
Acesso irrestrito a informações.....	17
Independência dos Tribunais de Contas para o desempenho de suas competências	18
Prevenção ao conflito de interesses	18
Adoção de medidas pertinentes no caso de quaisquer questões que possam afetar ou que afetaram sua independência	19
Direito e obrigação de informar sobre seu trabalho.....	19
Liberdade de decidir o conteúdo e o momento oportuno de publicação e divulgação de seus relatórios de auditoria	20
Utilização de mecanismos eficazes de monitoramento das deliberações	20
Cooperação interinstitucional sem prejuízo da independência e da autonomia	21
Autonomia financeira e gerencial/administrativa e disponibilidade de recursos humanos, materiais e monetários adequados	21

NBASP 10 – INDEPENDÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

INTRODUÇÃO

1. Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), Nível 1, desenvolvidas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), visam a realização de auditorias independentes e eficazes pelos Tribunais de Contas brasileiros.
2. As NBASPs, Nível 1, abrangem os princípios basilares e os pré-requisitos para o adequado funcionamento dos Tribunais de Contas, relacionados a independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias.
3. A NBASP 10 tem como objetivo definir, no nível institucional, os princípios relacionados ao pré-requisito da independência e as diretrizes que devem reger a atuação independente dos Tribunais de Contas.
4. A presente norma foi desenvolvida com base nas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai) 1 e 10, da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), e também incorporou disposições, com elas consistentes, das Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), das Normas de Auditoria Governamental (NAG) e do marco legal que rege a Administração Pública brasileira.
5. Os Tribunais de Contas somente podem desempenhar suas atribuições com objetividade quando são independentes das entidades fiscalizadas e são protegidos contra in-

- fluências externas. Em uma democracia é indispensável que os Tribunais de Contas tenham independência garantida por lei e, embora se reconheça que as instituições do Estado não possam ser totalmente independentes, os Tribunais de Contas devem exercer sua independência funcional e organizacional no cumprimento de suas competências constitucionais.
6. O auxílio prestado pelos Tribunais de Contas ao Poder Legislativo, conforme art. 71 da Constituição Federal, não representa subordinação hierárquica. Os Tribunais de Contas exercem competências próprias, atribuídas diretamente pela Constituição, independentes das funções dos órgãos legislativos, e de suas decisões não cabem recursos ao Poder Legislativo.
 7. A independência e autonomia dos Tribunais de Contas estão implícitas nas disposições constitucionais que lhes asseguram a iniciativa exclusiva de projetos de lei para propor alterações e revogações de dispositivos da sua Lei Orgânica, bem como para dispor sobre o seu quadro de pessoal e a remuneração de seus membros.
 8. A independência dos Tribunais de Contas se completa pela capacidade de se autogovernar, de elaborar, segundo seus próprios desígnios, seu Regimento Interno e de estabelecer sua organização interna, a competência e o funcionamento de suas unidades, prover e gerir seu quadro de servidores, observadas apenas as diretrizes previstas na legislação.
 9. Mediante a aplicação dos princípios relacionados ao pré-requisito da independência, os Tribunais de Contas podem alcançar a independência por diferentes meios e utilizar diferentes garantias. Visando ao cumprimento desses princípios, a NBASP 10 estabelece para cada um deles alguns requisitos que devem ser observados.

PRINCÍPIOS

Princípio 1

Previsão legal da independência dos Tribunais de Contas, de seus membros e de seu quadro funcional.

10. Os Tribunais de Contas devem fazer cumprir os dispositivos legais que garantam a sua efetiva independência, de seus membros e de seus servidores, incluindo a estabilidade no cargo e a imunidade legal no exercício normal de suas funções.
11. Os Tribunais de Contas devem fazer cumprir os dispositivos legais que definam critérios legais objetivos e impessoais para o recrutamento, nomeação, remoção, avaliação e promoção dos servidores dos Tribunais de Contas.
12. Os Tribunais de Contas devem promover, proteger e manter um quadro constitucional, legal ou jurídico efetivo e apropriado quanto a sua independência.

Princípio 2

Mandato suficientemente amplo e discricionariedade no exercício das funções dos Tribunais de Contas

13. Os Tribunais de Contas, no exercício de suas funções e responsabilidades, devem fazer uso de suas competências e discricionariedade para contribuir para o aprimoramento da gestão dos recursos públicos em benefício da sociedade.
14. Os Tribunais de Contas devem ter poderes para auditar:
 - a) o uso de dinheiro, recursos ou bens públicos por qualquer destinatário ou beneficiário, independentemente de sua natureza jurídica;
 - b) a arrecadação de receitas devidas ao Governo ou às entidades públicas;

- c) a legalidade e a regularidade das contas do Governo ou das entidades públicas;
- d) a qualidade da gestão financeira e a elaboração de demonstrações financeiras;
- e) a economicidade, eficiência e efetividade das operações do Governo ou das entidades públicas.

15. Os Tribunais de Contas, de acordo com sua competência constitucional e legal, devem exercer liberdade para estabelecer prioridades, programar seu trabalho e adotar metodologias apropriadas às auditorias a serem realizadas.
16. Os Tribunais de Contas, respeitando suas competências legais, devem ser independentes para:
 - a) selecionar temas de auditoria;
 - b) planejar, executar, produzir relatórios e monitorar deliberações;
 - c) decidir sobre sua organização e gestão;
 - d) promover a execução de sanções administrativas decorrentes de suas decisões;
 - e) atuar com outras entidades de fiscalização, governos ou outras partes interessadas objetivando a melhoria no uso de recursos públicos.

Princípio 3

Acesso irrestrito a informações

17. Os Tribunais de Contas, no exercício de suas competências constitucionais, legais e regimentais, não devem sofrer limitações quanto ao acesso a pessoas, propriedades e informações necessárias à execução dos seus trabalhos, nem ser restringidos por nenhum tipo de sigilo, à obtenção e ao manuseio de informações, documentos ou locais, independentemente da natureza das transações e das operações examinadas, inclusive em sistemas eletrônicos de tecnologia da informação e comunicação.

Princípio 4

Independência dos Tribunais de Contas para o desempenho de suas competências

18. Os Tribunais de Contas não podem sofrer ingerência por parte da Administração Pública sobre o desempenho das suas funções.
19. Os Tribunais de Contas devem exercer suas atividades de auditoria de forma autônoma e independente dos entes auditados, livre de interferência política, financeira, administrativa ou de quaisquer outras.
20. Os Tribunais de Contas têm a responsabilidade de assegurar que se mantenha a independência em todas as fases da auditoria.
21. Os Tribunais de Contas não podem ser obrigados a modificar ou se abster de realizar determinadas auditorias, nem tampouco retirar ou alterar constatações, conclusões, determinações e recomendações.
22. Ao atender às solicitações para realizar trabalhos específicos, os Tribunais de Contas devem manter independência para conduzir todas as suas atividades, não permitindo interferências na escolha da equipe, das técnicas das ferramentas a serem aplicadas na execução dos exames, na contratação de consultores e especialistas, na extensão dos procedimentos e na forma de comunicar os resultados.

Princípio 5

Prevenção ao conflito de interesses

23. Os Tribunais de Contas devem prevenir situações que possam afetar ou parecer afetar o desempenho de suas funções com independência.

24. Os Tribunais de Contas devem garantir que seus membros e servidores não desenvolvam relação próxima, ou que assim o pareça, com órgãos jurisdicionados e outros responsáveis pela guarda e aplicação dos recursos públicos, em todos os níveis e esferas de governo, para que possam manter um julgamento objetivo e independente.
25. Os membros e servidores dos Tribunais de Contas não podem exercer cargos em conselhos diretores, administrativos, fiscais ou quaisquer outras atividades de gestão em entidades sob sua jurisdição ou que possam comprometer sua independência.
26. Os membros e servidores dos Tribunais de Contas não devem ser influenciados pelas organizações auditadas e não devem ser dependentes dessas organizações.

Princípio 6

Adoção de medidas pertinentes no caso de quaisquer questões que possam afetar ou que afetaram sua independência

27. Os Tribunais de Contas devem adotar medidas cabíveis quando cerceados nas suas prerrogativas constitucionais para o exercício pleno da auditoria do setor público.

Princípio 7

Direito e obrigação de informar sobre seu trabalho

28. Os Tribunais de Contas devem fazer uso dos seus direitos e obrigações para relatar seu trabalho de forma independente.
29. Os Tribunais de Contas não podem ser impedidos de comunicar os resultados das atividades de auditoria e devem informar, pelo menos uma vez por ano, esses resultados.

Princípio 8

Liberdade de decidir o conteúdo e o momento oportuno de publicação e divulgação de seus relatórios de auditoria

30. Os Tribunais de Contas têm a liberdade de decidir o conteúdo de seus relatórios de auditoria.
31. Os Tribunais de Contas têm a liberdade de fazer observações e deliberar sobre determinações e recomendações em seus relatórios de auditoria, levando em consideração, conforme o caso, os pontos de vista da entidade auditada.
32. Os Tribunais de Contas têm a liberdade de decidir sobre o momento oportuno de divulgação e publicação de seus relatórios de auditoria, salvo quando houver exigências específicas prescritas em lei.

Princípio 9

Utilização de mecanismos eficazes de monitoramento das deliberações

33. Os Tribunais de Contas devem implantar um sistema de monitoramento com o objetivo de aferir o grau de atendimento de suas determinações e recomendações e de assegurar que os órgãos e as entidades auditadas sigam adequadamente suas deliberações.
34. Os Tribunais de Contas devem comunicar o grau de atendimento das deliberações monitoradas ao Poder Legislativo ou às suas comissões, quando for o caso, e para o dirigente máximo da entidade auditada.

Princípio 10

Cooperação interinstitucional sem prejuízo da independência e da autonomia

35. Os Tribunais de Contas podem, sem prejuízo de sua independência e autonomia, estabelecer cooperação e colaboração com outros órgãos e entidades que tenham a competência ou o interesse em promover a *accountability* pública.
36. A independência funcional dos Tribunais de Contas não impede que eles compartilhem, com os demais órgãos e entidades da Administração Pública, informações e boas práticas.
37. Os Tribunais de Contas, ao realizarem parcerias ou atuarem em rede de controle, não devem comprometer a sua autonomia nem se submeter à interferência de terceiros.
38. Os Tribunais de Contas podem articular esforços mediante o estabelecimento de compromissos e de ações conjuntas com outros órgãos de fiscalização e controle, com o objetivo de viabilizar o apoio às fiscalizações das instituições envolvidas, norteando-se pela confiança bem como pelo respeito à independência de cada uma.

Princípio 11

Autonomia financeira e gerencial/administrativa e disponibilidade de recursos humanos, materiais e monetários adequados

39. Os Tribunais de Contas devem possuir autonomia para estabelecer seus próprios serviços, métodos, organização, orçamento, estrutura e funcionamento.
40. Os Tribunais de Contas devem dispor dos recursos humanos, materiais e financeiros necessários para desempenhar suas tarefas.

-
41. Os Tribunais de Contas devem administrar seu orçamento com autonomia.
 42. Os Tribunais de Contas devem comunicar ao Poder Legislativo qualquer restrição em matéria de recursos ou quaisquer outras restrições, por parte do Poder Executivo, que possam cercear o exercício de suas competências.

NBASP 12

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) do Nível 1 – Institucional dos Tribunais de Contas do Brasil, são emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB). Para mais informações visite www.irbcontas.org

*Valor e Benefícios
dos Tribunais de
Contas – Fazendo
a Diferença na
Vida dos Cidadãos*

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	26
FORTALECER A <i>ACCOUNTABILITY</i> , A TRANSPARÊNCIA E A INTEGRIDADE DOS ÓRGÃOS / ENTIDADES GOVERNAMENTAIS	27
Salv guarda da independência dos Tribunais de Contas.....	28
Realização de auditorias objetivando verificar a boa e regular aplicação de recursos públicos, responsabilizando os responsáveis quando necessário.....	29
Habilitação dos responsáveis pela governança do setor público para que possam cumprir suas responsabilidades e responder aos achados e recomendações da auditoria e adotar as ações corretivas apropriadas	30
Produção de relatórios sobre os resultados de auditoria e disponibilização ao público para que tome ciência dos achados de auditoria e das responsabilidades dos gestores	31
DEMONSTRAR RELEVÂNCIA PARA OS CIDADÃOS, PARA O LEGISLATIVO E PARA OUTRAS PARTES INTERESSADAS.	32
Sensibilidade a mudanças de ambiente e riscos emergentes.....	32
Comunicação efetiva com as partes interessadas	33
Promoção de aperfeiçoamento da Administração Pública, sendo uma fonte confiável de conhecimento e de orientação objetiva e independente	34
SER UMA ORGANIZAÇÃO MODELO, QUE LIDERA PELO EXEMPLO	35
Garantia de transparência e <i>accountability</i> dos Tribunais de Contas	35
Garantia de boa governança dos Tribunais de Contas.....	36
Cumprimento de Código de Ética do Tribunal de Contas	36
Busca de excelência e de qualidade do serviço.....	37
Construção de capacidade por meio de promoção de aprendizagem e de compartilhamento de conhecimento.	38

NBASP 12 – VALOR E BENEFÍCIOS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS – FAZENDO A DIFERENÇA NA VIDA DOS CIDADÃOS

INTRODUÇÃO

1. Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), Nível 1, desenvolvidas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), visam à realização de auditorias independentes e eficazes pelos Tribunais de Contas brasileiros.
2. As NBASPs, Nível 1, abrangem os princípios basilares e os pré-requisitos para o adequado funcionamento dos Tribunais de Contas, relacionados a independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias.
3. A NBASP tem como objetivo contribuir com o aprimoramento dos Tribunais de Contas e estabelecer um padrão nacional de atuação para comunicar e promover o valor e os benefícios que podem trazer para a sociedade por meio das auditorias que realizam.
4. A presente norma foi desenvolvida com base nas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai 12) da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), no marco legal que rege a administração pública brasileira, nas Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), nas Normas de Auditoria Governamental (NAG) e nas Resoluções da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon).
5. A atuação em prol do interesse público enseja a responsabi-

lidade dos Tribunais de Contas de demonstrar a sua importância para os cidadãos, para o Legislativo e para os órgãos/entidades governamentais. Os Tribunais de Contas podem demonstrar sua relevância respondendo apropriadamente às demandas e expectativas das partes interessadas e mantendo uma boa comunicação no sentido de demonstrar como as auditorias realizadas proporcionam o aperfeiçoamento da Administração Pública.

6. Para cumprirem sua missão constitucional e garantirem o seu valor, os Tribunais de Contas precisam ser reconhecidos pela sua credibilidade, competência e independência, tornando-se, assim, um modelo para a Administração Pública.
7. Os princípios e requisitos em torno da expectativa fundamental dos Tribunais de Contas de demonstrarem o seu valor para a sociedade e de fazerem a diferença na vida dos cidadãos encontram-se divididos pelas seguintes ações:
 - a) fortalecer a *accountability*, a transparência e a integridade dos órgãos/entidades governamentais;
 - b) demonstrar relevância contínua para os cidadãos, para o Legislativo e para outras partes interessadas;
 - c) ser uma organização modelo, que lidera pelo exemplo.

FORTALECER A *ACCOUNTABILITY*, A TRANSPARÊNCIA E A INTEGRIDADE DOS ÓRGÃOS/ENTIDADES GOVERNAMENTAIS

8. Os Tribunais de Contas exercem ação independente, por meio de auditorias, de formulação de determinações e recomendações e de outras ações de controle externo, incluindo a aplicação de sanções. A atuação dos Tribunais de Contas é instrumento da governança pública cujo objetivo é assegurar a *accountability* pública, contribuindo para reduzir as incertezas sobre o que ocorre no interior da administração

pública, fornecendo à sociedade e ao Poder Legislativo uma razoável segurança de que os recursos e poderes delegados aos administradores públicos estão sendo geridos mediante ações e estratégias adequadas para alcançar os objetivos estabelecidos pelo poder público, de modo transparente, em conformidade com os princípios de administração pública, as leis e os regulamentos aplicáveis.

9. Os Tribunais de Contas têm a responsabilidade de assegurar que seja cumprido o dever de prestar contas por parte de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a Administração responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.
10. Além disso, as ações de controle externo apoiam os responsáveis pela governança do setor público no exercício de suas responsabilidades ao monitorar e reportar sobre as medidas adotadas para sanar falhas, aperfeiçoar atividades e aproveitar oportunidades de melhoria, assim, completando o ciclo de *accountability*.

Princípio 1

Salvaguarda da independência dos Tribunais de Contas

11. Os Tribunais de Contas devem realizar seus trabalhos observando o princípio da independência de que trata a NBASP 10.
12. Os Tribunais de Contas devem buscar promover, proteger e manter um quadro constitucional, legal e regulamentar adequado e efetivo para apoiar o exercício de suas funções.
13. Os Tribunais de Contas devem preservar a independência de seus membros e servidores, incluindo as garantias legais necessárias ao exercício normal das suas funções.

14. Os Tribunais de Contas devem fazer uso de suas competências e discricionariedade no exercício das suas funções e responsabilidades para melhorar a gestão dos recursos públicos.
15. Os Tribunais de Contas devem ter direitos irrestritos de acesso a todas as informações necessárias para o bom desempenho de suas funções, inclusive direito de acesso aos sistemas eletrônicos de tecnologia da informação e comunicação dos órgãos ou entidades auditadas.
16. Os Tribunais de contas devem usar os seus direitos e obrigações para relatar seu trabalho de forma independente, decidindo livremente o conteúdo e o momento oportuno de divulgação dos seus relatórios.
17. Os Tribunais de Contas devem possuir mecanismos adequados para o monitoramento de suas deliberações.
18. Os Tribunais de Contas devem manter a autonomia financeira e gerencial ou administrativa e recursos humanos, materiais e financeiros adequados.
19. Os Tribunais de Contas devem relatar todas questões que possam afetar sua capacidade de realizar seu trabalho de acordo com as respectivas competências.

Princípio 2

Realização de auditorias objetivando verificar a boa e regular aplicação de recursos públicos, responsabilizando os responsáveis quando necessário

20. Os Tribunais de Contas devem, de acordo com suas competências e padrões profissionais aplicáveis, realizar auditorias financeira, operacional e de conformidade.
21. Os Tribunais de Contas devem examinar a fidedignidade dos demonstrativos contábeis e a eficácia dos controles internos de órgãos e entidades, conforme disposições regulamentares.
22. Os Tribunais de Contas devem avaliar o desempenho dos

órgãos e entidades jurisdicionados, assim como o dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade dos atos praticados.

23. Os Tribunais de Contas devem examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição.
24. Os Tribunais de Contas devem promover a instituição e o efetivo funcionamento dos sistemas de controle interno das entidades fiscalizadas.
25. Os Tribunais de Contas devem aplicar aos responsáveis, em caso de irregularidade, as sanções previstas em lei.

Princípio 3

Habilitação dos responsáveis pela governança do setor público para que possam cumprir suas responsabilidades e responder aos achados e recomendações da auditoria e adotar as ações corretivas apropriadas

26. Os Tribunais de Contas devem assegurar uma boa comunicação com as entidades auditadas e outras partes interessadas relacionadas, conforme o caso, e mantê-las bem informadas durante o processo de auditoria sobre questões decorrentes do trabalho dos TCs.
27. Os Tribunais de Contas devem prestar as informações solicitadas pelo Legislativo sobre as auditorias realizadas e sobre seus resultados.
28. Os Tribunais de Contas devem fornecer ao Legislativo e aos órgãos/entidades auditados informações relevantes, objetivas e oportunas e com eles desenvolver um relacionamento próximo para ajudá-los a entender melhor os relatórios e conclusões da auditoria e tomar as medidas apropriadas.

29. Os Tribunais de Contas devem permitir ao auditado examinar o relatório preliminar de auditoria antes que ele seja tornado público, oportunizando ao gestor tomar conhecimento dos achados, conclusões e propostas em seu contexto completo e por escrito, exceto nos casos nos quais, de forma fundamentada, o exame prejudique o objetivo da fiscalização.
30. Os Tribunais de Contas devem procurar analisar o relatório de auditoria, identificar e discutir com os principais interessados temas, achados comuns, tendências, causas raiz e recomendações de auditoria, fornecer orientações e boas práticas e esclarecer como suas conclusões podem ser úteis para a obtenção de um maior benefício com a observância das recomendações/determinações.

Princípio 4

Produção de relatórios sobre os resultados de auditoria e disponibilização ao público para que tome ciência dos achados de auditoria e das responsabilidades dos gestores

31. Os Tribunais de Contas devem relatar informações objetivas, de forma simples e clara, usando uma linguagem que seja compreendida por todas as partes interessadas.
32. Os Tribunais de Contas devem divulgar de forma ampla os relatórios de auditoria e os resultados de suas ações, inclusive em meio eletrônico, exceto nos casos nos quais, justificadamente, o sigilo seja necessário.
33. Os Tribunais de Contas devem facilitar o acesso aos seus relatórios de auditoria a todas as partes interessadas, usando ferramentas de comunicação apropriadas.

**DEMONSTRAR RELEVÂNCIA PARA OS
CIDADÃOS, PARA O LEGISLATIVO E PARA
OUTRAS PARTES INTERESSADAS**

34. Os Tribunais de Contas demonstram sua relevância respondendo adequada e tempestivamente aos interesses dos cidadãos, às expectativas das diferentes partes interessadas e aos riscos emergentes decorrentes da variação do ambiente que envolve as organizações auditadas. Além disso, é essencial que os Tribunais de Contas procurem demonstrar como suas auditorias agregam valor e contribuem para a avaliação e aperfeiçoamento da Administração Pública.

Princípio 5

Sensibilidade a mudanças de ambiente e riscos emergentes

35. Os Tribunais de Contas devem, no desenvolvimento de seu programa de trabalho, responder, conforme o caso, às principais questões que afetam a sociedade.
36. Os Tribunais de Contas devem avaliar a mudança no ambiente de auditoria e os riscos dele emergentes e respondê-los em tempo hábil, por exemplo, por meio da promoção de mecanismos que abordem impropriedade financeira, fraude, corrupção, ineficácia e ineficiência.
37. Os Tribunais de Contas devem se manter a par das questões relevantes que estão sendo debatidas em foros nacionais e internacionais, e participar, conforme o caso.
38. Os Tribunais de Contas devem assegurar que as expectativas das partes interessadas e os riscos emergentes sejam considerados nos planos estratégicos, de negócios e de auditorias, conforme o caso, sem afetar sua independência.
39. Os Tribunais de Contas devem implementar medidas voltadas à gestão de informações estratégicas, usando, por

exemplo, ferramentas de inteligência e de tratamento de grandes massas de dados com uso intensivo de tecnologia da informação.

Princípio 6

Comunicação efetiva com as partes interessadas

40. Os Tribunais de Contas devem promover, junto aos entes auditados, a compreensão de sua função, objetivando a obtenção de informações espontâneas e fidedignas, bem como devem conduzir discussões em uma atmosfera de respeito e compreensão mútuos.
41. Os Tribunais de Contas devem comunicar e sensibilizar as partes interessadas sobre a necessidade de transparência e *accountability* do setor público.
42. Os Tribunais de contas devem interagir adequadamente com a mídia, de modo a facilitar a comunicação com a sociedade.
43. Os Tribunais de Contas devem implementar ações de comunicação com o objetivo de cumprir os princípios da publicidade e transparência, demonstrar a utilidade e a efetividade do controle externo e fortalecer a imagem institucional.
44. Os Tribunais de Contas devem sistematizar sua jurisprudência tendo por objetivo a harmonização e a transparência das suas decisões.
45. Os Tribunais de Contas devem divulgar as decisões e as pautas de julgamento como instrumento de comunicação com o público externo de interesse e com a sociedade.
46. Os Tribunais de Contas devem fortalecer suas ouvidorias no sentido de torná-las efetivos instrumentos de interação com a sociedade, favorecendo as ações de controle externo.

Princípio 7

Promoção de aperfeiçoamento da Administração Pública, sendo uma fonte confiável de conhecimento e de orientação objetiva e independente

47. Os Tribunais de Contas devem alcançar e manter junto à sociedade, aos demais Poderes do Estado e às entidades fiscalizadas, um elevado nível de credibilidade, confiança e respeito públicos, transmitindo segurança por meio de atuação caracterizada pela objetividade, neutralidade, independência e imparcialidade.
48. O trabalho dos Tribunais de Contas deve basear-se no julgamento profissional independente e em uma análise sólida e profunda.
49. Os Tribunais de Contas devem contribuir para o debate sobre o aperfeiçoamento da Administração Pública, sem comprometer sua independência.
50. Os Tribunais de Contas devem usar seu conhecimento e experiência para promover mudanças benéficas na Administração Pública.
51. Os Tribunais de Contas podem cooperar com instituições acadêmicas, públicas ou privadas, e manter relações formais com associações profissionais, desde que não comprometam a sua independência, autonomia e objetividade.
52. É recomendável que os Tribunais de Contas desenvolvam e regulamentem sistemática de avaliação de desempenho institucional quanto ao exercício da auditoria do setor público, no intuito de avaliar, periodicamente, se o Legislativo, os auditados e os cidadãos percebem que os Tribunais de Contas são efetivos e contribuem para o aperfeiçoamento da Administração Pública.

SER UMA ORGANIZAÇÃO MODELO, QUE LIDERA PELO EXEMPLO

53. Os Tribunais de Contas devem inspirar confiança. Sua credibilidade depende de serem vistos como independentes, competentes e publicamente responsáveis por suas atuações. Para tornar isso possível, os Tribunais de Contas precisam liderar sendo exemplo.

Princípio 8

Garantia de transparência e *accountability* dos Tribunais de Contas

54. Os Tribunais de Contas devem observar os ditames da NBASP 20 que trata da transparência e da *accountability* dos Tribunais de Contas.
55. Os Tribunais de Contas devem exercer suas funções de forma a oferecer *accountability*, transparência e boa governança pública.
56. Os Tribunais de Contas devem tornar públicos suas competências, suas responsabilidades, sua missão e sua estratégia.
57. Os Tribunais de Contas devem usar, de acordo com suas circunstâncias, normas, processos e métodos de auditoria que sejam objetivos e transparentes, bem como dar conhecimento às partes interessadas sobre as normas e os métodos utilizados.
58. Os Tribunais de Contas devem gerenciar suas operações com economicidade, eficiência e efetividade e em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis, e informar publicamente estas questões, conforme o caso.
59. Os Tribunais de Contas devem estar sujeitos ao exame externo independente, a exemplo da revisão por pares, e disponibilizar relatórios de auditoria e avaliação de suas atividades às partes interessadas.

Princípio 9

Garantia de boa governança dos Tribunais de Contas

60. Os Tribunais de Contas devem observar os bons princípios de governança e reportar publicamente sobre esse aspecto de forma apropriada.
61. Os Tribunais de Contas devem ter uma estrutura de gestão e apoio organizacional adequados que propiciem um bom processo de governança e boas práticas de gestão.
62. Os Tribunais de Contas devem promover o aperfeiçoamento de seus sistemas de controle interno como instrumento de melhoria da governança e da gestão de riscos.
63. Os Tribunais de Contas devem identificar, avaliar, responder e monitorar regularmente os riscos organizacionais.
64. Os Tribunais de Contas devem fortalecer suas corregedorias no sentido de torná-las instrumentos de eficiência, eficácia e efetividade das ações de controle externo.
65. Os Tribunais de Contas devem imprimir agilidade na apreciação e julgamento de processos de auditoria, cumprindo prazos razoáveis.

Princípio 10

Cumprimento de Código de Ética do Tribunal de Contas

66. Os Tribunais de Contas devem observar os preceitos da NBASP 30 que trata da gestão da ética pelos TCs.
67. Os Tribunais de Contas devem criar ou aplicar um código de ética que seja consistente com suas competências e adequado para suas circunstâncias.
68. Os Tribunais de Contas devem aplicar altos padrões de integridade e ética, expressos em código de conduta.
69. Os Tribunais de Contas devem instituir políticas e processos adequados para garantir a conscientização e adesão dos

membros, servidores e contratados para as atividades de apoio aos requisitos de código de conduta.

70. Os Tribunais de Contas devem aplicar seus valores fundamentais e seu compromisso para com a ética profissional em todos os aspectos do seu trabalho, de modo a servir como exemplo.

Princípio 11

Busca de excelência e de qualidade do serviço

71. Os Tribunais de Contas devem observar os ditames da NBASP 40 que trata do controle de qualidade para os Tribunais de Contas.
72. Os Tribunais de Contas devem assegurar que suas auditorias sejam realizadas em conformidade com as NBASPs, com as normas da Intosai e demais normas técnicas e profissionais aplicáveis.
73. Os Tribunais de Contas devem realizar, periodicamente, uma avaliação do sistema de controle de qualidade das suas auditorias, com vistas a avaliar a aderência às técnicas e normas profissionais.
74. Os Tribunais de Contas devem estabelecer normas específicas, manuais ou guias, para orientar as tarefas de auditoria ou outras atividades assemelhadas.
75. Os Tribunais de Contas devem contar com métodos atualizados de auditoria.
76. Os Tribunais de Contas devem estar capacitados para realizar suas auditorias, em um prazo determinado.
77. Os Tribunais de Contas devem designar, para executar as auditorias, profissionais que possuam, em conjunto, a formação, a experiência, as habilidades e os conhecimentos técnicos necessários para realizar as tarefas com eficiência e eficácia.

-
78. Os Tribunais de Contas devem acompanhar o cumprimento ou a implementação das deliberações por eles proferidas e aferir os seus efeitos, possibilitando, assim, verificar se as ações adotadas têm contribuído para o alcance dos resultados desejados, identificar/mensurar os benefícios aferidos com a auditoria e dar retorno à sociedade.
 79. Os Tribunais de Contas devem adotar, no que couber, o controle externo concomitante como instrumento de efetividade de suas atribuições.
 80. Os Tribunais de Contas devem adotar critérios objetivos de julgamento e uniformizar suas decisões por meio de procedimentos próprios, previstos em suas leis orgânicas, ou providenciar a sua criação, quando não instituídos.
 81. Os Tribunais de Contas devem atuar proativamente nas questões de ampla repercussão e interesse público por meio de orientações técnicas ou por deliberações do órgão colegiado com carácter vinculante.

Princípio 12

Construção de capacidade por meio de promoção de aprendizagem e de compartilhamento de conhecimento

82. Os Tribunais de Contas devem promover o desenvolvimento profissional contínuo, que contribua para a excelência do indivíduo, da equipe e da organização.
83. Os Tribunais de Contas devem ter uma estratégia de desenvolvimento profissional, incluindo a formação baseada nos níveis mínimos de qualificação, experiência e competência necessários para realizar auditoria.
84. Os Tribunais de Contas devem desenvolver e promover o aperfeiçoamento da legislação e dos sistemas, ou ferramentas, que contribuam para o desenvolvimento profissional de seus servidores.

-
85. Os Tribunais de Contas devem garantir que seus servidores tenham as competências profissionais e o apoio de colegas e da gestão para realizar seu trabalho.
 86. Os Tribunais de Contas devem incentivar o intercâmbio de conhecimento e a capacitação de seus servidores.
 87. Os Tribunais de Contas devem aproveitar o trabalho de outros Tribunais de Contas, do Controle Interno e da auditoria interna de entidades governamentais e, com eles e com outras instituições de fiscalização e controle, construir redes para se manterem a par das questões emergentes e promoverem o intercâmbio de conhecimento.
 88. Os Tribunais de Contas devem promover ações no sentido de trocar experiências quanto ao desenvolvimento/aperfeiçoamento de métodos e procedimentos de fiscalização.

NBASP 20

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) do Nível 1 – Institucional dos Tribunais de Contas do Brasil, são emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB). Para mais informações visite www.irbcontas.org

Transparência e Accountability

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	44
PRINCÍPIOS	45
Exercício das funções dos Tribunais de Contas no âmbito de um marco legal que preveja a transparência e a <i>accountability</i>	45
Publicidade de competências, responsabilidades, missão e planejamento.	46
Adoção de normas, processos e métodos de auditoria objetivos e transparentes.	46
Garantia de altos padrões de integridade e de ética por parte dos membros, servidores e demais colaboradores.	47
Garantia de que os princípios de transparência e de <i>accountability</i> não sejam comprometidos quando parte de suas atividades forem executadas por terceiros.....	48
Gerenciamento das operações dos Tribunais de Contas com economicidade, eficiência e eficácia, e em conformidade com as leis e regulamentos, e divulgação dos resultados atingidos.....	48
Publicidade dos resultados das auditorias e das conclusões sobre as atividades gerais do governo.	49
Comunicação oportuna e ampla dos resultados das atividades de auditoria por intermédio da mídia, de sites e de outros meios. ...	50
Cumprimento das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público e busca de aprendizagem contínua, usando orientações ou conhecimentos de colaboradores externos.	51

NBASP 20 – TRANSPARÊNCIA E *ACCOUNTABILITY*

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs) são elaboradas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), com fundamento no art. 2º, inciso XV, do seu estatuto.

INTRODUÇÃO

1. Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), Nível 1, desenvolvidas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), visam à realização de auditorias independentes e eficazes pelos Tribunais de Contas brasileiros.
2. As NBASPs, Nível 1, abrangem os princípios basilares e os requisitos para o adequado funcionamento e a conduta profissional dos Tribunais de Contas, relacionados a independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias.
3. A NBASP 20 objetiva promover os princípios de transparência e de *accountability* nos Tribunais de Contas, que devem atuar de forma exemplar, mediante a aplicação destes princípios em todos os seus atos.
4. Esta Norma foi desenvolvida com base nas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai 20) da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), no marco legal que rege a administração pública brasileira, nas Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), nas Normas de Auditoria Governamental (NAG) e nas Resoluções da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon).

5. Os Tribunais de Contas devem divulgar as suas atribuições e os resultados das suas atividades para a Administração e para o público em geral, ajudando-os a compreender as suas funções. Seus processos de trabalho, atividades e produtos devem ser transparentes. Os Tribunais de Contas também devem se comunicar claramente com a mídia e outras partes interessadas, e buscar ser reconhecidos na esfera pública e na comunidade.
6. A presente norma encontra-se estruturada na forma de princípios e requisitos que buscam a transparência e a *accountability* dos Tribunais de Contas.

PRINCÍPIOS

Princípio 1

Exercício das funções dos Tribunais de Contas no âmbito de um marco legal que preveja a transparência e a *accountability*

7. Os Tribunais de Contas devem atuar sob normas a partir das quais seja possível responsabilizar seus membros e servidores.
8. As normas devem incluir:
 - a) as competências para as auditorias, a jurisdição e as responsabilidades dos Tribunais de Contas;
 - b) as condições sobre a nomeação e o afastamento de membros e servidores dos Tribunais de Contas;
 - c) os requisitos de gestão operacional e financeira dos Tribunais de Contas;
 - d) a publicação oportuna dos relatórios de auditoria;
 - e) a supervisão das atividades dos Tribunais de Contas;
 - f) o equilíbrio entre o acesso do público à informação e a preservação do sigilo das evidências de auditoria e de outras informações dos Tribunais de Contas.

Princípio 2

Publicidade de competências, responsabilidades, missão e planejamento

9. Os Tribunais de Contas devem tornar públicas suas competências, suas missões, sua organização, sua estratégia e suas relações com as várias partes interessadas, incluindo os órgãos legislativos e autoridades executivas.
10. Os Tribunais de Contas devem tornar públicas as condições de nomeação, eleição, reeleição, aposentadoria e destituição dos seus membros e servidores.
11. É recomendável que os Tribunais de Contas divulguem ao público as informações básicas sobre suas competências, suas responsabilidades, sua missão, sua estratégia e suas atividades em uma das línguas oficiais da Intosai, além da língua portuguesa.

Princípio 3

Adoção de normas, processos e métodos de auditoria objetivos e transparentes

12. Os Tribunais de Contas devem adotar normas e metodologias que estejam em conformidade com os princípios fundamentais de auditoria e elaborados de acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público.
13. Os Tribunais de Contas devem informar quais são essas normas e metodologias, e como as cumprem.
14. Os Tribunais de Contas devem informar as atividades de auditoria que realizam no âmbito de sua competência, com base em seus processos de avaliação de riscos e planejamento.
15. Os Tribunais de Contas devem informar às autoridades competentes quaisquer ilegalidades ou irregularidades que apon-

tem a existência de indícios de crimes de responsabilidade e improbidade administrativa, entre outros praticados contra a Administração Pública.

16. Os Tribunais de Contas devem manter a entidade auditada informada sobre os objetivos, critérios, metodologias e conclusões de suas auditorias, de modo que ela possa compreender a forma como o controle externo pode contribuir para a melhoria da qualidade da gestão dos recursos públicos.
17. Os Tribunais de Contas devem adotar procedimentos de monitoramento das suas deliberações, assegurado à entidade auditada o direito de fornecer informações sobre as medidas corretivas adotadas ou sobre os motivos de não terem sido tomadas as ações corretivas.
18. Os resultados das auditorias dos Tribunais de Contas devem estar sujeitos a comentários, e as recomendações e determinações sujeitas a discussões e a respostas pela entidade auditada.
19. Os Tribunais de Contas devem implementar um sistema adequado de controle de qualidade sobre suas atividades de auditoria e produção de relatórios, e submeter tal sistema a uma avaliação periódica independente.

Princípio 4

Garantia de altos padrões de integridade e de ética por parte dos membros, servidores e demais colaboradores

20. Os Tribunais de Contas devem ter regras ou códigos de ética, políticas e práticas que estejam alinhados com as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público, especialmente a NBASP 30.
21. Os Tribunais de Contas devem prevenir conflitos internos de interesses, corrupção e outras situações danosas ao patrimônio público, assegurando a transparência e a legalidade de seus próprios atos.

-
22. Os Tribunais de Contas devem promover ativamente o comportamento ético em toda a organização.
 23. Os Tribunais de Contas devem divulgar as exigências éticas e as obrigações de seus membros, servidores e outros colaboradores.

Princípio 5

Garantia de que os princípios de transparência e de *accountability* não sejam comprometidos quando parte de suas atividades forem executadas por terceiros

24. Os Tribunais de Contas também devem garantir a observância dos princípios de transparência e de *accountability* pelos contratados para atividades de apoio.
25. A execução de trabalhos especializados por contratados para atividades de apoio é de responsabilidade dos Tribunais de Contas e está sujeita a políticas éticas (especialmente conflito de interesses) e de garantia da integridade e independência.

Princípio 6

Gerenciamento das operações dos Tribunais de Contas com economicidade, eficiência e eficácia, e em conformidade com as leis e regulamentos, e divulgação dos resultados atingidos

26. Os Tribunais de Contas devem empregar boas práticas de gestão, incluindo controles internos adequados sobre suas operações. Isso pode incluir auditorias internas e outras medidas descritas na Intosai Gov 9100.
27. Os Tribunais de Contas devem tornar públicas suas prestações de contas e sujeitá-las à análise parlamentar ou à auditoria.

-
28. Os Tribunais de Contas devem avaliar e tornar públicas as informações sobre suas operações, bem como sobre os resultados de auditorias e dos demais trabalhos de controle externo.
 29. Os Tribunais de Contas devem tornar público seu orçamento e informar sobre a origem de seus recursos financeiros e como esses recursos são utilizados.
 30. Os Tribunais de Contas devem medir e tornar públicos os resultados sobre a eficiência e eficácia no uso de seus recursos.
 31. Os Tribunais de Contas devem utilizar indicadores de desempenho para avaliar o benefício de seus trabalhos para o Poder Legislativo, os cidadãos e outras partes interessadas.
 32. Os Tribunais de Contas devem acompanhar a sua visibilidade pública, os resultados e o impacto de suas ações mediante retroalimentação externa.
 33. Os Tribunais de Contas devem possuir ouvidorias que garantam o amplo acesso do cidadão às informações da própria gestão, favorecendo o controle social e a transparência de suas atividades.
 34. Os Tribunais de Contas devem possuir área de comunicação social, com política de comunicação aprovada, que assegure o alcance do objetivo de cumprir os princípios da publicidade e da transparência, além de demonstrar a utilidade e a efetividade do controle externo e fortalecer a imagem institucional.

Princípio 7

Publicidade dos resultados das auditorias e das conclusões sobre as atividades gerais do governo

35. Os Tribunais de Contas devem dar ampla divulgação do resultado de suas ações, inclusive em meio eletrônico, ressalvadas as situações consideradas sigilosas por leis e regulamentos.

36. Os Tribunais de Contas devem tornar públicas as medidas e os resultados do monitoramento das suas recomendações.
37. Os Tribunais de Contas devem tornar públicas as sanções e as penalidades impostas aos gestores governamentais, assim como aos seus membros e servidores.
38. Os Tribunais de Contas devem manter um forte relacionamento com as comissões parlamentares relevantes, para ajudá-las a compreender melhor os relatórios e as conclusões da auditoria e tomar as medidas adequadas.
39. Os Tribunais de Contas podem comunicar os resultados de suas auditorias com variações na forma e no conteúdo, dependendo dos destinatários e da finalidade da divulgação, bem como do público-alvo, que deve ser informado a respeito, cabendo às normas específicas disporem acerca de comunicações por outros meios, que não o relatório.

Princípio 8

Comunicação oportuna e ampla dos resultados das atividades de auditoria por intermédio da mídia, de sites e de outros meios

40. Os relatórios de auditoria devem ter ampla divulgação, inclusive em meio eletrônico, sendo obrigatoriamente publicados na página eletrônica do Tribunal de Contas.
41. Os Tribunais de Contas devem incentivar o interesse público e acadêmico sobre suas conclusões mais importantes.
42. Os Tribunais de Contas devem iniciar, realizar auditorias e emitir os respectivos relatórios em tempo hábil. A transparência e a *accountability* serão melhoradas se as auditorias e as informações fornecidas forem tempestivas.
43. Os Tribunais de Contas devem tornar disponíveis e compreensíveis os relatórios de auditoria para o grande público através de vários meios (resumos, gráficos, apresentações de vídeo e comunicados de imprensa).

Princípio 9

Cumprimento das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público e busca de aprendizagem contínua, usando orientações ou conhecimentos de colaboradores externos

44. Os Tribunais de Contas podem recorrer a uma entidade externa independente a fim de avaliar suas operações e seu atendimento às normas. Para isso, podem utilizar a revisão por pares.
45. Os Tribunais de Contas podem recorrer a especialistas externos para fornecer consultoria independente em questões técnicas relacionadas à auditoria, caso não disponha em seus quadros de profissionais especializados ou suficientes, sempre observados os limites da objetividade, da neutralidade, do sigilo e da independência nas auditorias. Nesses casos, os Tribunais de Contas assumem a responsabilidade pelo trabalho entregue pelo especialista e pelas conclusões que dele decorram.
46. Os Tribunais de Contas devem tornar públicos os resultados de revisões por pares e avaliações externas independentes.
47. Os Tribunais de Contas devem promover a execução de trabalhos conjuntos de forma a aumentar a eficácia do controle e estimular o desenvolvimento profissional.
48. O trabalho dos consultores e especialistas deve ser limitado ao escopo delineado por profissional do Tribunal de Contas, responsável pelas auditorias, e suas conclusões devem ser reproduzidas no relatório de auditoria, acompanhadas da opinião e dos comentários dos profissionais de auditoria.

*Gestão da Ética
pelos Tribunais
de Contas*

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	56
PRINCÍPIOS ÉTICOS E GESTÃO DA ÉTICA	58
RESPONSABILIDADES DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	60
Liderança.....	60
Código de Ética	60
Orientação sobre ética	61
Gestão e controle da ética.....	62
PROMOÇÃO DOS PRINCÍPIOS E DO COMPORTAMENTO ÉTICO	64
Integridade.....	64
Independência e objetividade	64
Competência.....	67
Comportamento profissional	70
Confidencialidade.....	72

NBASP 30 – GESTÃO DA ÉTICA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

INTRODUÇÃO

1. Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), Nível 1, desenvolvidas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), visam à realização de auditorias independentes e eficazes pelos Tribunais de Contas Brasileiros.
2. As NBASPs, Nível 1, abrangem os princípios fundadores e os pré-requisitos para o adequado funcionamento e a conduta profissional dos Tribunais de Contas, relacionados a independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias.
3. A presente norma foi desenvolvida com base no projeto da Norma Internacional de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai) 30, da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), e também incorporou disposições, com elas consistentes, das Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (NAT), das Normas de Auditoria Governamental (NAG) e do marco legal que rege a Administração Pública brasileira.
4. Há muitas expectativas em torno da atuação dos Tribunais de Contas, que devem contar com a confiança das partes interessadas. A reputação de confiança e de credibilidade de seus trabalhos perante a sociedade, ao Poder Legislativo, as partes responsáveis e aos demais usuários de suas informações representa um propósito que deve ser perseguido e um risco que deve ser permanentemente gerenciado em nível institucional nos Tribunais de Contas.
5. Os Tribunais de Contas precisam agir como instituições mo-

- delo e inspirar comportamento ético, confiança e credibilidade. Como o comportamento ético é um componente essencial no estabelecimento da confiança e reputação de uma entidade, a gestão da ética é um pré-requisito para o funcionamento dos Tribunais de Contas.
6. A NBASP 30 – Gestão de Ética pelos Tribunais de Contas – estabelece um padrão nacional de atuação, abordando as responsabilidades gerais dos Tribunais de Contas para promover o comportamento ético como um componente essencial para sustentar a confiança e a credibilidade.
 7. A ética de um Tribunal de Contas é, essencialmente, um reflexo da conduta de seus membros e servidores, que devem seguir um conjunto de princípios e normas, consubstanciando um padrão de comportamento irrepreensível. Embora o comportamento ético pessoal dependa da vontade de cada um, ele também é influenciado pelo ambiente de trabalho. Portanto, independentemente do comprometimento individual das pessoas em agir de acordo com princípios éticos, os Tribunais de Contas têm a responsabilidade específica de promover e proteger a ética e os princípios éticos em todos os aspectos da organização e de suas atividades.
 8. O objetivo desta norma é apresentar um conjunto de princípios éticos e uma visão geral dos aspectos básicos envolvidos na gestão de ética, descrever os requisitos e fornecer orientações adicionais para auxiliar o cumprimento destes, tanto nos aspectos relacionados às responsabilidades dos Tribunais de Contas quanto na incorporação dos princípios e no direcionamento do comportamento ético pessoal no trabalho cotidiano e nas situações específicas inerentes a uma entidade de auditoria pública.
 9. Para facilitar a incorporação dos princípios e o direcionamento do comportamento ético, esta norma contempla requisitos e orientações para a sua aplicação, como descritos a seguir.

-
10. Os requisitos, considerados como critérios para reconhecer instituições e comportamentos éticos, devem ser cumpridos tanto pelos Tribunais de Contas quanto pelos seus membros e servidores. Ao avaliá-los, deve-se considerar que, por serem requisitos éticos, muitos deles estão relacionados a controles abstratos e, por isso, requerem a aplicação de métodos de avaliação específicos e adequados.
 11. As orientações para aplicação, no âmbito dos Tribunais de Contas para seus membros e servidores, têm como objetivo auxiliar no cumprimento dos requisitos. As orientações podem abordar esclarecimentos sobre o significado dos requisitos, dos conceitos e das justificativas fundamentais; pontos a serem considerados na implementação, nas sugestões de procedimentos para um determinado requisito nos exemplos de boas práticas que podem ser adotadas.

PRINCÍPIOS ÉTICOS E GESTÃO DA ÉTICA

12. Nas atividades de auditoria pública, é esperado que o comportamento ético se baseie pelos menos nos cinco princípios enunciados a seguir, com uma explicação resumida.
 - a) **integridade** – agir com integridade, boa-fé e em prol do interesse público;
 - b) **independência e objetividade** – fazer julgamentos de forma imparcial e isenta;
 - c) **competência** – manter conhecimentos e habilidades adequados à função;
 - d) **comportamento profissional** – agir de acordo com as normas profissionais aplicáveis e as mais altas expectativas das partes interessadas;
 - e) **confidencialidade** – proteger adequadamente as informações.
13. A gestão de ética tem por objetivo fornecer uma razoável

- segurança de que, no trabalho cotidiano e em situações específicas inerentes às atividades de auditoria pública, os princípios éticos serão cumpridos, mediante um comportamento ético esperado e aceitável.
14. A gestão da ética envolve a identificação de riscos (também chamados de “ameaças” ou “vulnerabilidades”), reais ou vislumbrados, que possam impactar a reputação de confiança e a credibilidade dos trabalhos dos Tribunais de Contas, e a adoção de respostas mediante a implementação de controles (também chamados de “salvaguardas”) para reduzir os riscos de desvios éticos a um nível aceitável.
15. Riscos de não cumprimento dos princípios éticos podem surgir de diversas formas, incluindo, mas não se limitando, aos decorrentes de:
 - a) interesses pessoais;
 - b) parcialidade inadequada de julgamentos feitos anteriormente pelo Tribunal de Contas;
 - c) defesa dos interesses de entidades fiscalizadas ou de outras partes;
 - d) relacionamentos próximos ou de longa data;
 - e) pressões externas de entidades fiscalizadas ou de outras partes.
16. Quando são identificados riscos que ameaçam qualquer um dos cinco princípios, é necessário implementar controles a fim de reduzir o risco de comportamentos antiéticos a um nível aceitável. Esses controles podem ser estabelecidos por leis, regulamentos ou por atos normativos do próprio Tribunal de Contas.
17. A estrutura ou o sistema de gestão de ética a ser desenvolvido e mantido pelos Tribunais de Contas é implementado com a adoção de estratégias, políticas e procedimentos apropriados e específicos para direcionar, gerenciar e controlar o comportamento ético.

RESPONSABILIDADES DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

18. A estrutura ou o sistema de gestão de ética fornece os fundamentos e os arranjos organizacionais que direcionam o comportamento ético, incluindo a liderança, o código de ética, as orientações éticas e os mecanismos de gestão e controle da ética, considerando os requisitos e orientações a seguir.

Liderança

Requisitos institucionais:

19. A liderança dos Tribunais de Contas deve demonstrar consciência da dimensão ética, destacar sua importância e promover uma cultura ética na organização.
20. A liderança dos Tribunais de Contas deve servir como modelo de conduta, por meio de suas ações e exemplo, agindo de acordo com os princípios éticos.

Orientações para aplicação:

21. A construção de uma cultura ética em uma instituição começa pela sua liderança, que inclui a Presidência, os membros do Tribunal e do Ministério Público e todos aqueles que exerçam cargos ou funções que possam influenciar o comportamento de outras pessoas. A ética deve ser explicitada como uma prioridade e, para enfatizar a importância de agir de acordo com os princípios éticos, são necessárias mensagens claras, consistentes e frequentes, associadas a ações apropriadas.

Código de Ética

Requisitos institucionais:

22. Os Tribunais de Contas devem adotar e divulgar um Código de Ética elaborado de acordo com esta norma.

Orientações para aplicação:

23. Um código de ética ou um código de conduta expressa os princípios éticos e define como o Tribunal de Contas espera que seus membros, servidores e terceiros que com ele se relacionam ou atuam em seu nome se comportem, orientando, assim, o comportamento individual. Também tem o papel de servir como uma declaração profissional e de sustentar a imagem ética, interna e externamente.
24. A definição dessas expectativas em cada Tribunal de Contas deve considerar pelo menos os seguintes elementos: declarações sobre os princípios norteadores da conduta, descrição dos comportamentos esperados, casos concretos de dilemas éticos e situações delicadas, e disposições para lidar com desvios de conduta.
25. A aceitação e a legitimidade do código são maiores se a sua elaboração ou o seu desenvolvimento forem inclusivos e transparentes.

Orientação sobre ética

Requisitos institucionais:

26. Os Tribunais de Contas devem exigir que todos os seus membros e servidores ajam em conformidade com o Código de Ética, bem como prover orientação e respaldo para influenciar a sua compreensão. Os Tribunais de Contas devem exigir que qualquer parte contratada para realizar trabalhos em seu nome se comprometa com os requisitos éticos por eles definidos.

Orientações para aplicação:

27. A compreensão do código é maior quando há estratégias claras de comunicação, com mensagens educativas para os servidores sobre a promoção dos princípios, a abordagem de

dilemas éticos etc. Essas estratégias de comunicação podem incluir oficinas de trabalho, treinamentos e compromissos da liderança.

28. É recomendável que os Tribunais de Contas criem uma Comissão de Ética com o objetivo de implementar e gerir o Código de Ética, elaborado de acordo com esta NBASP.
29. Os Tribunais de Contas podem atribuir responsabilidades a comissões de ética, coordenadores de integridade, oficiais de ética, consultores ou conselheiros a fim de oferecer aconselhamento a problemas reais apontados por membros ou servidores, observada a confidencialidade para a aplicação efetiva desse apoio.
30. É recomendável que os Tribunais de Contas mantenham canais formais para recepção, encaminhamento e processamento de opiniões, sugestões, reclamações, críticas e denúncias sobre transgressões éticas por parte dos seus servidores e/ou membros.

Gestão e controle da ética

Requisitos institucionais:

31. Os Tribunais de Contas devem identificar e analisar riscos éticos ou ameaças à ética, e adotar estratégias, políticas e procedimentos para mitigá-los e sustentar o comportamento ético.
32. Os Tribunais de Contas devem adotar políticas e procedimentos para identificar, investigar e tratar qualquer violação aos princípios éticos.
33. Os Tribunais de Contas devem identificar potenciais conflitos entre os seus requisitos éticos e as normas de órgãos profissionais aos quais pessoas do seu quadro possam pertencer e estabelecer procedimentos para tratar esses conflitos.

Orientações para aplicação:

34. Incorporar a ética na gestão diária é essencial para reforçar os princípios. Isso inclui, entre outros procedimentos, a aplicação do mérito à ética como um critério de recrutamento, avaliação de desempenho e desenvolvimento profissional. Implica também reconhecer e recompensar o comportamento ético, e ainda aplicar salvaguardas para riscos específicos, como aqueles decorrentes de conflitos de interesse, questões de confidencialidade ou conflitos de requisitos.
35. Controles de monitoramento fazem parte da gestão da ética para auxiliar os Tribunais de Contas a mitigar eventuais riscos. Como parte dos controles de monitoramento, podem ser adotadas medidas como as seguintes:
 - a) manutenção de registros para rastrear interesses, presentes e atos de hospitalidade;
 - b) autoavaliações, revisões internas e externas que podem ser usadas regularmente, seja como ferramentas de monitoramento, seja como um meio para analisar e identificar vulnerabilidades e recomendar medidas para aperfeiçoar a gestão da ética e/ou como uma rotina para assegurar *accountability*. Avaliações precisarão considerar que muitos requisitos éticos estão relacionados a controles abstratos e, por isso, requerem a aplicação de métodos de avaliação específicos e adequados. Ferramentas como a Intosaint (ferramenta de autoavaliação da integridade de Entidades Fiscalizadoras Superiores), diretrizes de revisão por pares (*peer review*), pesquisas, questionários, entrevistas e opiniões de clientes são ferramentas úteis para essas avaliações;
 - c) políticas claras sobre desvio de condutas éticas e denúncias, incluindo procedimentos para relatar casos de desvio para fins de investigação e sanção.
36. As informações obtidas a partir dos procedimentos acima

podem ser usadas em avaliações periódicas com vistas à atualização e aperfeiçoamento das políticas de ética. Os Tribunais de Contas podem informar sobre essas avaliações às partes interessadas.

PROMOÇÃO DOS PRINCÍPIOS E DO COMPORTAMENTO ÉTICO

Integridade

Requisitos institucionais:

37. Os Tribunais de Contas devem destacar, demonstrar e promover a integridade, estabelecendo e mantendo sistemas de controle da ética de seus membros e servidores.
38. Os Tribunais de Contas devem respaldar o valor da integridade, que abarca respostas oportunas e adequadas a violações de tal valor.

Orientações para aplicação:

39. Para promover a integridade, os Tribunais de Contas devem implementar e manter sistemas de controle, que consistem em um conjunto equilibrado de medidas e controles.
40. Os Tribunais de Contas devem implementar ferramentas para controlar essas vulnerabilidades, na forma de orientações claras, meios de monitoramento e declarações de interesses, atividades e/ou presentes.

Independência e objetividade

Requisitos institucionais:

41. Os Tribunais de Contas devem realizar suas atividades observando o pré-requisito da independência de que trata a NBASP 10, adotando políticas que visem à criação de con-

dições para o seu funcionamento independente e objetivo no que tange às entidades auditadas, ao seu mandato, à sua discricionariedade, aos seus relatórios e à sua autonomia administrativa. Esta independência deve estar prevista em um ordenamento constitucional, jurídico ou regulatório adequado e eficaz.

42. Os Tribunais de Contas devem estabelecer uma estrutura para identificar e aplicar controles para mitigar as ameaças significativas à independência, bem como devem fornecer orientação e direcionamento a seus servidores nesse sentido.
43. Os Tribunais de Contas devem adotar políticas para rodízio periódico de servidores, particularmente em níveis hierárquicos mais altos do pessoal de auditoria e devem prover salvaguardas apropriadas onde o rodízio não for viável.

Orientações para aplicação:

44. Para garantir a credibilidade do trabalho, o Tribunal de Contas deve observar as normas de processo e as garantias processuais das partes, e as partes interessadas devem reconhecê-lo como uma instituição justa e imparcial. Para isso, é essencial que os Tribunais de Contas e seus servidores sejam independentes, atuem com imparcialidade e isenção, e que seus trabalhos sejam objetivos.
45. O valor da independência compreende a independência de fato e a independência aparente. Independência de fato é a situação que permite o desempenho de atividades sem que estas sejam afetadas por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo, assim, que um indivíduo aja com integridade, objetividade e ceticismo profissional. Já a independência aparente é caracterizada pela ausência de circunstâncias que fariam com que uma parte interessada, razoavelmente bem informada, tendo conhecimento de informações relevantes, viesse a ter dúvidas razoáveis da in-

tegridade, da objetividade ou do ceticismo profissional do(s) auditor(es), ou a concluir que esses princípios foram comprometidos.

46. Os princípios fundamentais da independência dos Tribunais de Contas são descritos na NBASP 10. Para cada um desses princípios, é fundamental ter um ordenamento constitucional, jurídico ou regulatório adequado e eficaz para apoiar o Tribunal de Contas em seus trabalhos de auditoria. Um ordenamento adequado e eficaz ajuda a garantir que o Tribunal de Contas e os seus auditores estejam livres de interferências na escolha das questões de auditoria, bem como no planejamento, programação, execução, elaboração de relatórios e monitoramento das auditorias, no acesso a informações, na aplicação das decisões e sanções, no conteúdo e na periodicidade dos relatórios de auditoria, bem como na sua publicação, divulgação e disseminação. Para tanto, é fundamental que os Tribunais de Contas possuam autonomia financeira, organizacional e administrativa.
47. Cada Tribunal de Contas é responsável por implementar salvaguardas à sua independência, tais como:
- a) declarações de interesses e de conflitos de interesses a fim de ajudar a identificar e mitigar ameaças à independência;
 - b) medidas que ajudem a garantir que o pessoal de alto escalão exerça sua função de supervisão e revisão de acordo com critérios profissionais rigorosos, definidos para excluir influências externas que poderiam afetar a independência do Tribunal de Contas e de seus servidores;
 - c) políticas e procedimentos para tratar ameaças, como o afastamento de alguém que tenha conflito de interesses de uma equipe de auditoria, ou a revisão de decisões significativas tomadas por esta pessoa enquanto integrava a equipe;
 - d) políticas e normas para identificar e sanar situações em que um membro de equipe de auditoria tenha trabalhado

recentemente na entidade fiscalizada ou tenha auditado a mesma questão sob o manto de outra organização;

- e) um ambiente no qual o julgamento profissional objetivo não seja afetado por trabalhos realizados anteriormente pelo Tribunal de Contas.
48. De acordo com o mandato constitucional dos Tribunais de Contas brasileiros, um Tribunal não pode recusar ou descontinuar um trabalho de auditoria. Assim, se não houver controles capazes de eliminar ou reduzir uma ameaça à independência ou à objetividade a um nível aceitável, a liderança do Tribunal de Contas deve considerar relatar tal ameaça no relatório de auditoria.

Competência

Requisitos institucionais:

49. Os Tribunais de Contas devem adotar políticas para assegurar que as auditorias sejam realizadas por indivíduos ou equipes com conhecimentos e habilidades apropriados e adequados para concluí-las com sucesso. Isso inclui os seguintes pontos:
- a) implementar políticas de recrutamento de recursos humanos que se baseiam em critérios de competência;
 - b) designar equipes de trabalho eficientes que coletivamente possuam a qualificação e o conhecimento necessários para cada atribuição;
 - c) proporcionar a seus servidores treinamento, suporte e supervisão adequados;
 - d) aplicar mecanismos para aperfeiçoar a difusão de conhecimento e o compartilhamento de informações;
 - e) estar preparados para enfrentar novos desafios decorrentes de mudanças no ambiente do setor público e/ou nas expectativas das partes interessadas.

-
50. A confiança e a credibilidade das partes interessadas nos julgamentos dos Tribunais de Contas estão relacionadas com o trabalho profissional rigoroso que deve ser por eles desenvolvidos. Para conquistar esse patamar, os Tribunais de Contas, seus membros e servidores precisam ter a necessária competência. Neste aspecto, ser competente implica demonstrar e aplicar conhecimentos e habilidades adequados para desempenhar as atividades, mantendo-se atualizado, conforme necessário, e agindo com diligência e em conformidade com os padrões éticos, profissionais e de qualidade definidos e esperados.

Orientações para aplicação:

51. A fim de garantir que as tarefas sejam desempenhadas por servidores devidamente qualificados, que os recursos sejam gerenciados com eficácia e eficiência e que os servidores trabalhem em tarefas para as quais eles tenham competência, os Tribunais de Contas têm a responsabilidade de:
- identificar os conhecimentos, as habilidades e as atitudes que são necessários para o desempenho de cada tipo de trabalho requerido pelo seu mandato;
 - recrutar profissionais que tenham o mais alto nível possível de tais qualificações e qualidades;
 - atribuir aos servidores tarefas específicas, de acordo com as suas capacidades identificadas.
52. Considerando a diversidade do trabalho de cada Tribunal de Contas, é importante que os Tribunais identifiquem os conhecimentos necessários para cada tarefa a ser executada e que sejam definidas equipes multidisciplinares, que coletivamente possuam o conhecimento requerido e as habilidades necessárias ao trabalho da equipe.
53. Caso um servidor indique que sua competência é inadequada para o desempenho de uma tarefa concreta, espera-se que a

liderança do Tribunal de Contas supra essa lacuna. Em algumas auditorias, por exemplo, auditorias de desempenho e investigações especiais, técnicas especializadas, métodos ou habilidades de disciplinas não disponíveis dentro do Tribunal podem ser necessários. Nesses casos, podem-se usar especialistas externos para prover conhecimentos ou desempenhar tarefas específicas.

54. É necessário manter e desenvolver a competência profissional para acompanhar os avanços técnicos, profissionais e de negócios, bem como para responder a um ambiente em mudança permanente e às crescentes expectativas das partes interessadas. O desenvolvimento das técnicas de TI, a evolução das estruturas de gestão e de contabilidade do setor público são exemplos de setores que os Tribunais de Contas e os auditores devem estar sempre a par dos novos conhecimentos.
55. Os Tribunais de Contas são responsáveis por criar um ambiente de aprendizagem contínua e por dar condições que permitam aos indivíduos aplicar e desenvolver suas competências. Esse apoio inclui as seguintes áreas:
- estratégias e programas de treinamento iniciais e contínuos nas áreas mais importantes para o desempenho dos Tribunais de Contas;
 - elaboração e atualização contínua de manuais e orientações escritas;
 - mecanismos de treinamento, supervisão e aconselhamento;
 - sistemas de TI para compartilhar conhecimentos dentro dos Tribunais de Contas: intranets, pastas documentais acessíveis e abertas a pesquisas e espaços de trabalho colaborativos;
 - acesso a bancos de dados externos, portais e plataformas ou comunidades de conhecimento;

- f) estímulo e reconhecimento de talentos, habilidades, experiências, desempenhos, posturas e abordagens de desenvolvimento profissional, como sistemas adequados de avaliação e gestão de desempenho, planos de desenvolvimento profissional e critérios de promoção;
- g) fomento e apoio a um ambiente de trabalho que valorize o trabalho em equipe, comunicação aberta, talento, aprendizagem, compartilhamento de conhecimento e melhoria contínua.

Comportamento profissional

Requisitos institucionais:

- 56. A liderança dos Tribunais de Contas deve manter um ambiente de controle que promova a aderência ao princípio do comportamento profissional. A liderança de um Tribunal influencia a cultura da entidade pelo exemplo que representa. Portanto, a liderança dos Tribunais de Contas deve sempre apresentar uma conduta que esteja de acordo com o comportamento profissional exemplar.
- 57. A liderança dos Tribunais de Contas deve implementar controles que fomentem os mais altos padrões de comportamento profissional e para identificar atividades que sejam incompatíveis com esse padrão.
- 58. A liderança dos Tribunais de Contas deve prover aos seus servidores orientações claras, consistentes e frequentes, tais como políticas e procedimentos que promovam a aderência aos valores de comportamento profissional.

Orientações para aplicação:

- 59. As partes interessadas esperam que a liderança e os servidores dos Tribunais de Contas conduzam suas atividades com profissionalismo. A aderência ao princípio do compor-

tamento profissional significa sempre agir de acordo com as mais altas expectativas das partes interessadas.

- 60. A liderança e os servidores dos Tribunais de Contas devem compreender as expectativas das partes interessadas e conduzir suas atividades de acordo com tais expectativas. Agir de acordo com o princípio do comportamento profissional inclui abster-se de praticar qualquer ação que leve a um terceiro, que seja objetivo e tenha conhecimento de todas as informações relevantes, a concluir que o trabalho é profissionalmente deficiente. Inclui também cumprir todas as leis e regulamentos aplicáveis e abster-se de praticar qualquer ação que possa desacreditar os Tribunais de Contas ou os profissionais de auditoria em geral.
- 61. Controles para fomentar altos padrões de comportamento profissional podem incluir:
 - a) um código de conduta profissional;
 - b) uma função, dentro do Tribunal de Contas, que monitore o cumprimento das políticas e dos procedimentos de ética e que ofereça aos servidores um canal para denunciar condutas antiéticas e mecanismos para prover orientação sobre ética;
 - c) treinamentos e orientações para os servidores sobre os canais de denúncia de condutas antiéticas e meios de orientações sobre ética;
 - d) controles que permitam à liderança do Tribunal de Contas identificar casos de comportamento que sejam inconsistentes com os altos padrões de comportamento profissional, tais como: registro de interesses e políticas sobre reclamações, suspeitas e denúncias;
 - e) procedimentos delineando medidas que podem ser tomadas caso as ações de um servidor destoem de altos padrões de comportamento profissional.
- 62. Alguns integrantes do quadro de pessoal de um Tribunal de

Contas podem ter a obrigação de seguir padrões de conduta aprovados por organizações que definem diretrizes éticas para profissionais que trabalham em contabilidade, recursos humanos, compras e licitações ou outros campos relevantes. A liderança dos Tribunais de Contas deve estar atenta a quaisquer potenciais conflitos entre as orientações éticas destas organizações e as dos Tribunais de Contas.

63. Para conseguirem estabelecer uma cultura em que os servidores sigam altos padrões de comportamento profissional, é primordial que os líderes dos Tribunais de Contas também sigam tais padrões. A típica liderança pelo exemplo abrange sempre aderir a políticas e procedimentos implementados nos Tribunais.

Confidencialidade

Requisitos institucionais:

64. Os Tribunais de Contas devem estabelecer um sistema adequado para a manutenção da confidencialidade, que inclua os seguintes pontos:
- a) definir normas claras e procedimentos razoáveis com o objetivo de manter a confidencialidade, abrangendo informações contidas em documentação de auditoria e sistemas de TI, bem como estabelecer como essas normas deverão ser cumpridas;
 - b) estabelecer regras claras para situações em que a exigência de confidencialidade deixa de ser válida em razão de deveres legais específicos;
 - c) adotar medidas para que todas as partes contratadas para atuarem em seu nome estejam sujeitas a acordos de confidencialidade;
 - d) dispor sobre as condições de segurança para guarda de documentos de auditoria e/ou retenção de informações

armazenadas em sistemas de TI durante os períodos especificados em leis, regulamentos, normas ou orientações profissionais;

- e) estabelecer normas de confidencialidade aplicáveis quando da realização de auditorias conjuntas ou paralelas;
- f) elaborar diretrizes para balancear de forma adequada a confidencialidade das auditorias com a necessidade de transparência e *accountability*. Os Tribunais de Contas devem divulgar as conclusões e recomendações resultantes de auditorias, salvo se forem consideradas confidenciais por leis e regulamentos específicos. Tais diretrizes devem mencionar especificamente a comunicação com a mídia.

Orientações para aplicação:

65. A atividade de auditoria lida com o acesso a informações que são próprias e privativas das entidades auditadas e que, se divulgadas, podem causar danos a tais entidades, ao Estado, à privacidade ou ao interesse de indivíduos, assim como podem ser utilizadas para obtenção de vantagens pessoais. Portanto, os Tribunais de Contas precisam proteger adequadamente as informações adquiridas e não podem divulgá-las sem a devida e específica autorização, salvo se houver um direito ou dever legal ou profissional para fazê-la.
66. Nas auditorias, os Tribunais de Contas estão expostos a riscos relacionados a violações de confidencialidade que, não considerando o uso intencional de informações confidenciais, podem decorrer de, por exemplo, falta de compreensão sobre o que deve ou não ser tratado como informação confidencial, permissão a acesso não autorizado a informações confidenciais ou divulgação acidental de informações confidenciais.

67. Violações à confidencialidade podem ocorrer em diversas circunstâncias:
- a) uso intencional de informações confidenciais;
 - b) divulgação não intencional de informações confidenciais;
 - c) falta de compreensão sobre o que deve ou não ser considerado confidencial.
68. Estes são exemplos de controles/salvaguardas que os Tribunais de Contas podem utilizar para prevenir riscos de violações da confidencialidade:
- a) conscientização da importância da confidencialidade;
 - b) orientações claras sobre quais informações e documentos, e em que fase da auditoria, devem ser tratados como confidenciais, podendo incluir um sistema de classificação e rotulagem de informações confidenciais;
 - c) registro apropriado de um termo para a aplicação de regras de confidencialidade;
 - d) definição de procedimentos específicos para relatar suspeitas de violação de leis nos casos em que o dever de sigilo profissional possa ser sobrepujado por outras responsabilidades jurídicas reguladas por leis federais;
 - e) condições seguras de armazenamento de informações em qualquer meio (impresso, eletrônico, áudio etc.);
 - f) especificação adequada de direitos de acesso a arquivos, sistemas de TI e áreas físicas;
 - g) aconselhamento sobre a aplicação de normas de confidencialidade e exigências legais relativas às condições de divulgação;
 - h) procedimentos de descarte de documentos em papel ou eliminação de informações em dispositivos eletrônicos.

Controle de Qualidade das Auditorias Realizadas pelos Tribunais de Contas

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	78
ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLE DA QUALIDADE.....	80
Responsabilidades da Liderança pela Qualidade nos Tribunais de Contas.....	80
Exigências Éticas Relevantes	81
Condições para realização e continuidade dos trabalhos	83
Recursos Humanos.....	84
Compromisso com o desempenho	86
Monitoramento	88

NBASP 40 – CONTROLE DE QUALIDADE DAS AUDITORIAS REALIZADAS PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs) são elaboradas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB).

INTRODUÇÃO

1. Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, a qualidade e o profissionalismo da auditoria do setor público. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASPs), Nível 1, desenvolvidas e emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), visam à realização de auditorias independentes e eficazes pelos Tribunais de Contas Brasileiros.
2. As NBASPs, Nível 1, abrangem os princípios basilares e os pré-requisitos para o adequado funcionamento dos Tribunais de Contas, relacionados a independência, transparência e *accountability*, ética e controle de qualidade, que são relevantes para todas as auditorias.
3. A NBASP 40 tem como objetivo ajudar os Tribunais de Contas a instituir, estabelecer e manter um sistema de controle da qualidade de suas auditorias apropriado às suas competências, de forma a responder aos seus riscos de qualidade.
4. Esta norma foi baseada nas Normas Internacionais de Auditoria das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Issai) 40 da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), que por sua vez se fundamentou na Norma Internacional de Controle de Qualidade (ISQC-1) elaborada pelo Conselho Internacional de Auditoria e Garantia (Iaasb) e publicada pela Federação Internacional de Contadores (Ifac). Também foi inspirada nas Normas de Auditoria do

- Tribunal de Contas da União (NAT), nas Normas de Auditoria Governamental (NAG) e nas Resoluções da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon).
5. A implementação de um sistema de controle da qualidade das auditorias é essencial para que o Tribunal de Contas mantenha a reputação, a credibilidade e a capacidade de exercer suas competências.
 6. O sistema de controle da qualidade inclui o controle e a asseguuração da qualidade do processo de auditoria dos TCs.
 7. O controle de qualidade do processo de auditoria compreende as medidas tomadas para assegurar a alta qualidade de cada produto de auditoria. É executado como parte integrante do processo de auditoria. Para que um sistema de controle de qualidade seja eficaz, precisa fazer parte da estratégia, cultura, políticas e procedimentos de cada Tribunal de Contas. Assim, a qualidade deve estar incorporada ao trabalho da entidade e à produção dos seus relatórios.
 8. A asseguuração da qualidade é uma avaliação periódica do processo de auditoria. É executada por pessoas independentes, ou seja, que não participaram do processo de auditoria avaliado. O processo de avaliação deve abranger o exame de uma amostra de auditorias concluídas que represente todo o conjunto de auditorias realizadas em cada Tribunal de Contas.
 9. Cada Tribunal de Contas implementará estas orientações em conformidade com sua competência, sua estrutura, seus riscos e o tipo de trabalho que realiza.
 10. A Issai 40 estabelece como elementos relevantes e que devem integrar um sistema de controle da qualidade nas auditorias do setor público:
 - a) responsabilidades da liderança pela qualidade nos Tribunais de Contas;

- b) exigências éticas relevantes;
 - c) condições para realização e continuidade dos trabalhos;
 - d) recursos humanos;
 - e) compromisso com o desempenho;
 - f) monitoramento.
11. Os princípios e requisitos associados a cada um dos elementos do sistema de controle da qualidade encontram-se detalhados a seguir.

ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLE DA QUALIDADE

Elemento 1

Responsabilidades da Liderança pela Qualidade nos Tribunais de Contas

Princípio

Estabelecimento de um sistema de controle da qualidade que abranja políticas e procedimentos destinados a promover uma cultura que reconheça que a qualidade é essencial para a realização dos trabalhos.

12. Os Tribunais de Contas devem empreender esforços para implantar uma cultura de reconhecimento que recompense trabalhos de alta qualidade realizados na instituição. Para isso, devem comunicar claramente, a partir da Presidência da instituição, a importância da qualidade em todos os trabalhos. Esta cultura depende também de ações claras, consistentes e frequentes em todos os níveis de gestão dos Tribunais de Contas.
13. Os Tribunais de Contas devem ter como estratégia reconhe-

cer requisitos primordiais para alcançar a qualidade em todos os trabalhos realizados de modo que considerações políticas, econômicas e outras pautas não comprometam a qualidade dos trabalhos produzidos.

14. Os Tribunais de Contas devem garantir que as políticas e os procedimentos de controle da qualidade sejam claramente comunicados a todas as suas equipes e aos contratados para atividades de apoio.
15. Os Tribunais de Contas devem assegurar que haja recursos suficientes para manter o sistema de controle da qualidade.
16. A Presidência dos Tribunais de Contas deve assumir responsabilidade pela implantação e manutenção de sistema de controle da qualidade que assegure a qualidade de todo o trabalho realizado.

Elemento 2

Exigências Éticas Relevantes

Princípio

Formulação de políticas e procedimentos para fornecer segurança razoável de que todos os seus membros e servidores bem como contratados para atividades de apoio cumpram exigências éticas relevantes na realização dos trabalhos.

17. Os Tribunais de Contas devem observar os ditames da NBASP 30, que trata da Gestão da Ética pelos Tribunais de Contas.
18. Os Tribunais de Contas devem ressaltar a importância de serem observadas as exigências éticas relevantes.
19. Os membros e servidores dos Tribunais de Contas e todos os

-
- contratados para atividades de apoio devem demonstrar um comportamento ético adequado.
20. A Presidência e os demais níveis de gestão do Tribunal de Contas devem dar o exemplo de comportamento ético adequado.
 21. As exigências éticas relevantes devem observar os requisitos relacionados à ética previstos no marco legal e regulatório que regem as atividades dos Tribunais de Contas.
 22. Os Tribunais de Contas devem assegurar a existência de políticas e procedimentos que reforcem os princípios fundamentais de ética profissional da NBASP 30 e nas normas e regulamentos aplicáveis, que incluam:
 - a) integridade;
 - b) independência e objetividade;
 - c) competência;
 - d) comportamento profissional;
 - e) confidencialidade.
 23. Os Tribunais de Contas devem assegurar-se de que todos os contratados para atividades de apoio estejam sujeitos a acordos de confidencialidade adequados.
 24. Os Tribunais de Contas devem fazer uso de declarações escritas de seus servidores para confirmar o cumprimento das exigências éticas.
 25. Os Tribunais de Contas devem assegurar-se da existência de políticas e procedimentos para notificar imediatamente ao órgão responsável pelas atividades de correição sobre o descumprimento de requisitos éticos.
 26. Os Tribunais de Contas devem assegurar a existência de políticas e procedimentos que mantenham a independência de seus membros, seus servidores e quaisquer pessoas contratadas para atividades de apoio.
 27. Os Tribunais de Contas devem assegurar a existência de po-

líticas e procedimentos que destaquem a importância do rodízio de pessoal chave nas auditorias, quando apropriado, de modo a reduzir o risco de comprometimento da independência e da objetividade, dentre outras medidas.

Elemento 3

Condições para realização e continuidade dos trabalhos

Princípio

Estabelecimento de políticas e procedimentos projetados para fornecer segurança razoável de que as auditorias somente serão realizadas quando os auditores:

- a) forem competentes para executar os trabalhos e possuem habilidades, tempo e recursos;
 - b) conseguirem cumprir as exigências éticas relevantes;
 - c) considerarem as condições relativas à integridade da entidade auditada e como tratar os riscos à qualidade que possam surgir.
28. Os Tribunais de Contas devem considerar os riscos para a qualidade que surgem na realização de auditorias.
 29. Os Tribunais de Contas devem considerar, nas programações anuais e nos programas de trabalho, os recursos que dispõem para executar suas atividades no nível de qualidade desejado, estabelecendo um sistema que priorize sua utilização.
 30. Os Tribunais de Contas devem ter procedimentos para assegurar que os riscos para a qualidade, por insuficiência de recursos, sejam levados ao conhecimento da sua Presidência e, quando apropriado, ao Poder Legislativo.
 31. Os Tribunais de Contas devem considerar se há um risco

material para a independência e, quando identificado, reconhecer, documentar e tratar os riscos.

32. Os Tribunais de Contas devem assegurar que os procedimentos de gerenciamento sejam apropriados para mitigar os riscos na realização da auditoria. A resposta aos riscos pode incluir:
- a) determinar cuidadosamente o escopo da auditoria;
 - b) designar servidores mais experientes;
 - c) realizar adequado controle da qualidade da auditoria antes da publicação do relatório.

Elemento 4

Recursos Humanos

Princípio

Estabelecimento de políticas e procedimentos destinados a fornecer segurança razoável de que têm pessoal suficiente, competente, capaz e comprometido com os princípios éticos para:

- a) executar trabalhos de acordo com as normas profissionais, a legislação e as exigências regulamentares correspondentes;**
 - b) permitir aos Tribunais de Contas que emitam relatórios adequados às circunstâncias.**
33. Os Tribunais de Contas podem utilizar diferentes fontes para garantir que seus servidores tenham as habilidades e a experiência necessárias para executar os vários trabalhos, quer pela equipe, quer por contratados para atividades de apoio.
34. Os Tribunais de Contas devem assegurar que as responsabilidades estejam claramente designadas em todos os seus trabalhos.

35. Os Tribunais de Contas devem garantir que suas equipes tenham as competências coletivas necessárias para a realização de seus trabalhos.
36. Os Tribunais de Contas devem reconhecer que, em certas circunstâncias, os seus servidores e, quando for o caso, o pessoal contratado para atividades de apoio, podem ter obrigação de cumprir as normas da categoria profissional da qual fazem parte, além dos requisitos da própria instituição.
37. Os Tribunais de Contas devem assegurar que as políticas e os procedimentos de gestão de pessoas contemplem:
- a) competências necessárias ao pessoal recrutado;
 - b) avaliação de desempenho;
 - c) desenvolvimento profissional;
 - d) competências pessoais, técnicas e gerenciais;
 - e) tempo suficiente para realização das tarefas com o padrão de qualidade exigido;
 - f) plano de carreira;
 - g) política de promoção;
 - h) remuneração;
 - i) estimativa das necessidades do pessoal.
38. Os Tribunais de Contas devem promover a aprendizagem e a formação de todos os membros e servidores para facilitar o desenvolvimento profissional e a capacitação adequada ao estágio atual da profissão.
39. Os Tribunais de Contas devem assegurar que os servidores e o pessoal contratado para atividades de apoio tenham o conhecimento adequado do setor público em que operam e uma boa compreensão das auditorias que precisam executar.
40. Os Tribunais de Contas devem assegurar que a qualidade e os princípios éticos sejam os principais condutores das avaliações de desempenho dos servidores e do pessoal contratado para atividades de apoio.

Elemento 5

Compromisso com o desempenho

Princípio

Estabelecimento de políticas e procedimentos destinados a fornecer segurança razoável de que as auditorias e outros trabalhos estão sendo realizados de acordo com as normas profissionais e as exigências legais e regulamentares aplicáveis, e que emitem relatório apropriado às circunstâncias. Essas políticas e procedimentos devem incluir:

- a) questões relevantes que promovam a qualidade do trabalho realizado;**
- b) responsabilidades de supervisão;**
- c) responsabilidades de revisão.**

41. Os Tribunais de Contas devem assegurar a existência de políticas, procedimentos e ferramentas, tais como metodologias de auditoria, para realizar os vários trabalhos de sua responsabilidade, incluindo os trabalhos específicos realizados por contratados para atividades de apoio.
42. Os Tribunais de Contas devem estabelecer políticas e procedimentos que incentivem a alta qualidade e desencorajem ou previnam a má qualidade, incluindo a criação de um ambiente que promova o uso adequado de juízo profissional e a melhoria da qualidade.
43. Os Tribunais de Contas devem garantir que todo trabalho seja objeto de revisão, preservada a independência da conclusão técnica do auditor, como forma de contribuir para a qualidade e promover a aprendizagem e o desenvolvimento dos seus servidores.
44. Os Tribunais de Contas devem garantir que os recursos ade-

quados, inclusive a opinião de especialistas, sejam utilizados para resolver questões difíceis ou controversas.

45. Os Tribunais de Contas devem assegurar que as normas sejam seguidas em todos os trabalhos realizados e garantir que eventuais razões pela inobservância sejam devidamente documentadas e aprovadas.
46. Os Tribunais de Contas devem assegurar que as divergências de entendimento na equipe ou com especialistas sejam claramente documentadas e resolvidas antes que o relatório seja emitido.
47. Os Tribunais de Contas devem assegurar que todas as inconsistências identificadas pelo controle de qualidade sejam satisfatoriamente solucionadas antes da emissão do relatório de auditoria.
48. Os Tribunais de Contas devem garantir a existência de procedimentos para a autorização da emissão de relatórios, em especial dos trabalhos complexos e muito importantes, exigindo controle de qualidade intensivo antes de serem emitidos.
49. Os Tribunais de Contas devem seguir de forma consistente os procedimentos específicos de evidenciação.
50. Os Tribunais de Contas devem ter por objetivo finalizar as auditorias tempestivamente, considerando que a importância das constatações pode diminuir em decorrência de eventuais atrasos.
51. Os Tribunais de Contas devem assegurar que todo trabalho realizado seja documentado tempestivamente, principalmente, os papéis de trabalho da auditoria.
52. Os Tribunais de Contas devem assegurar a propriedade e a posse de toda a documentação de auditoria, a exemplo dos papéis de trabalho, independentemente de ter sido realizada pela equipe de servidores ou por contratados para atividades de apoio.
53. Os Tribunais de Contas devem assegurar que foram seguidos os procedimentos adequados para conferir os achados e

as conclusões da auditoria e para garantir que aqueles que forem diretamente afetados pelo trabalho tenham a oportunidade de comentar os resultados antes da sua finalização.

54. Os Tribunais de Contas devem assegurar que toda a documentação seja mantida nos prazos previstos nas leis, nos regulamentos e nas normas.
55. Os Tribunais de Contas devem procurar um equilíbrio entre o sigilo de documentos e informações e a necessidade de transparência e prestação de contas.
56. Os Tribunais de Contas devem estabelecer procedimentos transparentes para lidar com os pedidos de informação de acordo com as leis em sua jurisdição.

Elemento 6

Monitoramento

Princípio

**Estabelecimento de um processo de monitoramento -
asseguração da qualidade – projetado para fornecer
segurança razoável de que as políticas e os procedimentos
relacionados com o controle de qualidade são relevantes,
adequados e operam de maneira efetiva.**

57. O monitoramento – assegurar de qualidade – deve abranger a avaliação contínua do controle de qualidade dos Tribunais de Contas, incluindo a revisão de uma amostra de auditorias concluídas. A avaliação deve ser conduzida por profissionais com experiência e autoridade suficientes e apropriadas para assumirem essa responsabilidade, bem como não envolvidos na realização das auditorias e na execução dos controles pertinentes.

58. Os Tribunais de Contas devem adotar providência para que os resultados da assegurar da qualidade sejam relatados à presidência dos TCs em tempo hábil para que possam tomar medidas apropriadas.
59. Os Tribunais de Contas devem considerar envolver-se entre si, quando apropriado, para realizarem, de forma periódica, revisões independentes do controle de qualidade, em geral, por meio de revisão por pares. Os revisores devem elaborar relatórios e emitir pareceres sobre aspectos operacionais e de conformidade e, se necessário, apresentar recomendações para melhorias.
60. Os Tribunais de Contas devem considerar outros meios de assegurar da qualidade das auditorias realizadas, que podem incluir, mas não se limitarem a:
 - a) revisão acadêmica independente;
 - b) acompanhamento da implementação das recomendações quanto à assegurar da qualidade;
 - c) comentários das organizações auditadas (por exemplo, questionários preenchidos pelo jurisdicionado);
 - d) pesquisas com partes interessadas, a exemplo de representantes da sociedade, dos Poderes Legislativo e Executivo e do Ministério Público.
61. Os Tribunais de Contas devem assegurar a existência de procedimentos adequados para resolver reclamações e questionamentos sobre a qualidade das auditorias.

