



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



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

PRINCÍPIOS DE AUDITORIA

NBASP 1



**Instituto
Rui Barbosa**

A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas

NBASP- Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público

GRUPO 1 - PRINCÍPIOS DE AUDITORIA

**Brasília
IRB
2025**

Instituto Rui Barbosa

Copyright © 2025 IRB

www.irbcontas.org.br

Edifício ION. SGAN 601, Bloco H, Sala 50/71, Térreo –
Asa Norte, Brasília – DF CEP: 70.830-018

Dados internacionais de catalogação na Fonte

I59n Instituto Rui Barbosa. Comitê Técnico de Auditoria do Setor Público.
NBASP – Normas Brasileiras de Auditoria Setor Público: grupo 1 –
princípios de auditoria, volume 01. / Instituto Rui Barbosa. – Brasília: IRB,
2025.

90 p. : il.

ISBN físico: 978-85-65283-13-7

1. Auditoria pública. 2. Normas de auditoria. 3. Intosai. I. Instituto Rui
Barbosa. II. Título.

Ficha catalográfica elaborada pelo Bibliotecário: Josimar Batista dos Santos – CRB-3/1455

APRESENTAÇÃO

É com grande satisfação que apresentamos a compilação das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), obra de referência para todos os profissionais e instituições dedicados ao controle externo e à auditoria pública no Brasil.

Esta coletânea, elaborada e organizada pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), por meio do Comitê Técnico de Auditoria do Setor Público, reflete um esforço coletivo e contínuo de padronização, qualificação e fortalecimento da auditoria realizada pelos Tribunais de Contas de todo o país.

Inspiradas nas diretrizes internacionais da INTOSAI (ISSAIs), as NBASP incorporam os mais altos padrões de integridade, transparência e eficiência, adaptados à realidade e às necessidades do setor público brasileiro.

A compilação está estruturada em três níveis fundamentais: Princípios, que estabelecem as bases éticas e conceituais; Normas, que detalham os procedimentos e critérios técnicos; e Orientações, que facilitam a aplicação prática dessas normas no dia a dia das auditorias. Dentre os documentos incluídos, destacam-se a NBASP 1 (Declaração de Lima), que consolida os preceitos fundamentais da auditoria; a NBASP 10, que trata da essencial independência dos Tribunais de Contas; a NBASP 12, que reforça o valor e o benefício dessas instituições para a sociedade; e ainda a NBASP 20, sobre transparência e *accountability*, e a NBASP 50, com os princípios das atividades jurisdicionais.

Esta obra representa, portanto, um compromisso com a sociedade brasileira. Buscamos, por meio dela, assegurar que os recursos públicos sejam geridos com responsabilidade, que

os gestores prestem contas de forma clara e que os cidadãos possam confiar na atuação de seus órgãos de controle.

Agradeço a todos os membros dos Tribunais de Contas, auditores de controle externo, servidores e especialistas que contribuíram para a construção desta importante publicação. Sigamos unidos na missão de aprimorar continuamente a auditoria pública, sempre com ética, qualidade e credibilidade.

Conselheiro Edilberto Carlos Pontes Lima

Presidente do Instituto Rui Barbosa

SUMÁRIO GERAL

NBASP 1 - PRINCÍPIOS INSTITUCIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	13
NBASP 10 - INDEPENDÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	29
NBASP 12 - VALOR E BENEFÍCIO DO TRIBUNAL DE CONTAS - FAZENDO A DIFERENÇA NA VIDA DOS CIDADÃOS	39
NBASP 20 - TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY	59
NBASP 50 - PRINCÍPIOS DAS ATIVIDADES JURIDICIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	71



NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

1) As **Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP)** são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Entidades fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a *NBASP 1- Declaração de Lima*, que é uma adaptação da *INTOSAI-P 1- The Lima Declaration* para o contexto institucional brasileiro, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2021.

2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:

- a) **Grupo 1 – Princípios institucionais:** Corresponde aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das entidades fiscalizadoras, em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular;
- b) **Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle:** Corresponde às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas;
- c) **Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle:** Corresponde às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem ser observadas no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração de seus respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.

3) Dentro desta organização, a *NBASP 1*, situa-se no **grupo 1, sub-grupo 1-9 (princípios fundadores)**. Deste modo, ela estabelece os fundamentos para auditorias e instituições fiscalizadoras, os quais são necessários para produzir relatórios independentes e objetivos.

SUMÁRIO

NBASP 1	
INTRODUÇÃO	15
DECLARAÇÃO DE LIMA SOBRE DIRETRIZES PARA PRECEITOS DE AUDITORIA	17
PREÂMBULO	17
I. GERAL	18
II. INDEPENDÊNCIA	20
III. RELAÇÃO COM O LEGISLATIVO, O GOVERNO E A ADMINISTRAÇÃO	21
IV. PODERES DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE	22
V. MÉTODOS DE AUDITORIA, AUDITORES, INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE EXPERIÊNCIAS	23
VI. RELATÓRIOS	24
VII. PODERES DE AUDITORIA DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE	25
 NBASP 10	
INTRODUÇÃO	32
1 DECLARAÇÃO DO MÉXICO SOBRE INDEPENDÊNCIA	32
1 PREÂMBULO	32
1 GERAL	33
PRINCÍPIO 1	33
PRINCÍPIO 2	33
PRINCÍPIO 3	34
PRINCÍPIO 4	35
PRINCÍPIO 5	35
PRINCÍPIO 6	35
PRINCÍPIO 7	36
PRINCÍPIO 8	37
 NBASP 12	
1 PREÂMBULO	43
2 FORTALECER A ACCOUNTABILITY, TRANSPARÊNCIA E INTEGRIDADE DAS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO	46

PRINCÍPIO 1: PRESERVAR A INDEPENDÊNCIA DAS ISC	46
PRINCÍPIO 2: REALIZAR AUDITORIAS PARA GARANTIR QUE AS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO SEJAM RESPONSABILIZADAS POR SUA GESTÃO E USO DE RECURSOS PÚBLICOS	47
PRINCÍPIO 3: HABILITAR OS RESPONSÁVEIS PELA GOVERNANÇA DO SETOR PÚBLICO PARA QUE POSSAM CUMPRIR SUAS RESPONSABILIDADES E RESPONDER AOS ACHADOS E RECOMENDAÇÕES DA AUDITORIA E ADOPTAR AS AÇÕES CORRETIVAS APROPRIADAS	48
PRINCÍPIO 4: PRODUZIR RELATÓRIOS SOBRE OS RESULTADOS DA AUDITORIA E PERMITIR ASSIM AO PÚBLICO RESPONSABILIZAR AS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO	48
3 DEMONSTRAR A RELEVÂNCIA CONTÍNUA PARA OS CIDADÃOS, O LEGISLATIVO E OUTRAS PARTES INTERESSADAS	50
PRINCÍPIO 5: SER SENSÍVEL A MUDANÇAS DE AMBIENTES E RISCOS EMERGENTES	50
PRINCÍPIO 6: COMUNICAR-SE DE FORMA EFETIVA COM AS PARTES INTERESSADAS	51
PRINCÍPIO 7: SER UMA FONTE CONFIÁVEL, INDEPENDENTE E OBJETIVA DE CONHECIMENTO E DE ORIENTAÇÃO PARA APOIAR MUDANÇAS POSITIVAS NO SETOR PÚBLICO	51
4 SER UM MODELO DE ORGANIZAÇÃO QUE LIDERA PELO EXEMPLO	53
PRINCÍPIO 8: AS SAI DEVEM ASSEGURAR A RESPECTIVA TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY, DE FORMA ADEQUADA	53
PRINCÍPIO 9: ASSEGURAR A BOA GOVERNANÇA DAS ISC	54
PRINCÍPIO 10: CUMPRIR COM O CÓDIGO DE ÉTICA DA ISC	54
PRINCÍPIO 11: BUSCAR A EXCELÊNCIA E A QUALIDADE DO SERVIÇO	55
PRINCÍPIO 12: CONSTRUIR CAPACIDADE E PROMOVER A APRENDIZAGEM E O INTERCÂMBIO DE CONHECIMENTOS	55
ANEXO A	57
ANEXO B	58
 NBASP 20	
1 INTRODUÇÃO	63
PROPÓSITO E OBJETIVOS	63
CONCEITOS DE ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA	64
2 PRINCÍPIOS	65

PRINCÍPIO 1: AS ISC EXERCEM SUAS FUNÇÕES NO ÂMBITO DE UMA ESTRUTURA LEGAL QUE PREVÊ A ACCOUNTABILITY E A TRANSPARÊNCIA	65
PRINCÍPIO 2: AS ISC TORNAM PÚBLICOS SEU MANDATO, SUAS RESPONSABILIDADES, SUA MISSÃO E SUA ESTRATÉGIA	65
PRINCÍPIO 3: AS ISC ADOTAM NORMAS, PROCESSOS E MÉTODOS DE AUDITORIA QUE SÃO OBJETIVOS E TRANSPARENTES	66
PRINCÍPIO 4: AS ISC APLICAM ALTOS PADRÕES DE INTEGRIDADE E ÉTICA PARA OS FUNCIONÁRIOS DE TODOS OS NÍVEIS	67
PRINCÍPIO 5: AS ISC GARANTEM QUE ESSES PRINCÍPIOS DE ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA NÃO SÃO COMPROMETIDOS QUANDO TERCEIRIZAM SUAS ATIVIDADES	67
PRINCÍPIO 6: AS ISC GERENCIAM SUAS OPERAÇÕES COM ECONOMICIDADE, DE FORMA EFICIENTE, EFETIVA E EM CONFORMIDADE COM AS LEIS E REGULAMENTOS, E RELATAM PUBLICAMENTE SOBRE ESSAS QUESTÕES	67
PRINCÍPIO 7: AS ISC RELATAM PUBLICAMENTE OS RESULTADOS DE SUAS AUDITÓRIAS E SUAS CONCLUSÕES SOBRE AS ATIVIDADES GERAIS DO GOVERNO	68
PRINCÍPIO 8: AS ISC COMUNICAM TEMPESTIVA E AMPLAMENTE SUAS ATIVIDADES E RESULTADOS DA AUDITORIA POR INTERMÉDIO DA MÍDIA, SITES DA INTERNET E OUTROS MEIOS	69
PRINCÍPIO 9: AS ISC FAZEM USO DE ASSESSORIA EXTERNA E INDEPENDENTE PARA MELHORAR A QUALIDADE E CREDIBILIDADE DO SEU TRABALHO	70

NBASP 50

1 PREÂMBULO	75
1.1 OBSERVAÇÕES INTRODUTÓRIAS	75
1.2 OBJETIVOS DO PRONUNCIAMENTO	76
1.3 CONTEXTO E OUTRAS NORMAS RELEVANTES	77
2 EXPLICAÇÕES, DEFINIÇÃO E ATORES DAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS	79
2.1 EXPLICAÇÕES E DEFINIÇÕES	79
2.2 ATORES	80
3 PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: PRÉ-REQUISITOS E ESTRUTURA LEGAL	81
3.1 BASE JURÍDICA DO REGIME DE RESPONSABILIDADES	81
3.2 INDEPENDÊNCIA DOS MEMBROS DO TRIBUNAL DE CONTAS ENVOLVIDOS NAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS	82

3.3 LIBERDADE DE ACESSO À INFORMAÇÃO	82
3.4 LIMITES AO PODER SANCIONADOR	83
3.5 REVISÃO E ANULAÇÃO DO JULGAMENTO	83
PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: REGULAÇÃO INTERNA E ORGANIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS	84
4.1 DIREITO A UM JULGAMENTO JUSTO	84
4.2 JULGAMENTO E TOMADA DE DECISÃO IMPARCIAIS	85
4.3 EFETIVIDADE DAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS	85
4.4 ACÚMULO DE SANÇÕES PELA MESMA IRREGULARIDADE	86
5 PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: PROCEDIMENTOS JURISDICIONAIS	87
5.1 CONTROLE DE QUALIDADE	87
5.2 JULGAMENTO EM PRAZO RAZOÁVEL	88
5.3 COMUNICAÇÃO AO PÚBLICO	88



Instituto
Rui Barbosa
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

PRINCÍPIOS INSTITUCIONAIS
DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

NBASP 1

PRINCÍPIOS

Categoria da NBASP:

- NBASP- Grupo 1. Princípios Institucionais dos Tribunais de Contas.

Evolução INTOSAI

- Anteriormente conhecida como ISSAI 1: A Declaração de Lima
- Aprovada em 1977
- Republicada em 1998
- Com o estabelecimento da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP) e as mudanças editoriais de 2019, recebeu a nova sigla INTOSAI-P 1.

Evolução IRB

- Incorporada por ofício à estrutura da NBASP em 2021. Tradução para o português do texto da INTOSAI-P 1 em inglês.

Quando a Declaração de Lima sobre Diretrizes para Preceitos de Auditoria foi adotada por aclamação pelos delegados há mais de duas décadas em outubro de 1977, na IX INCOSAI realizada em Lima (Peru), surgiram grandes esperanças, mas não a certeza, de que ela alcançaria sucesso mundial.

As experiências realizadas com a Declaração de Lima desde então superaram até mesmo as mais altas expectativas e confirmaram que elas influenciam decisivamente o desenvolvimento da auditoria governamental no contexto individual de cada país. A Declaração de Lima é igualmente significativa para todas as Instituições Superiores de Controle (ISC) agrupadas na INTOSAI, a despeito de sua região, de seu grau de desenvolvimento, de como estão integradas ao sistema de governo ou de como estão organizadas.

O sucesso da Declaração deve-se, acima de tudo, ao fato de que ela contém uma lista abrangente de todos os objetivos e questões relacionadas à auditoria governamental, sem deixar de ser significativa, concisa, redigida em linguagem clara e com foco em elementos essenciais, o que facilita seu uso.

O principal objetivo da Declaração de Lima é reforçar a necessidade de uma auditoria governamental independente. Uma Instituição Superior de Controle que não consegue cumprir essa demanda não está apta a cumprir padrão esperado. Não é de se surpreender, portanto, que a questão da independência das Instituições Superiores de Controle continue a ser um tema repetidamente discutido na comunidade da INTOSAI. No entanto, as demandas da Declaração de Lima não podem ser satisfeitas simplesmente pelo fato de uma ISC lograr sua independência; essa independência também deve estar ancorada na legislação. Para esse fim, no entanto, é necessário que as instituições responsáveis por garantir a segurança jurídica funcionem adequadamente, e instituições dessa natureza só podem

ser encontradas em uma democracia baseada no estado de direito.

O estado de direito e a democracia são, portanto, premissas essenciais para uma auditoria governamental efetivamente independente, além de serem os pilares nos quais a Declaração de Lima se fundamenta. Os preceitos contidos na Declaração são valores atemporais e essenciais cuja relevância permanece inalterada desde que foram adotados pela primeira vez. O fato de que decidiu-se republicar a Declaração mais de 20 anos depois confirma, efetivamente, a qualidade e grande visão de seus autores.

Gostaríamos de estender nossos agradecimentos ao *International Journal of Government Auditing* por seus esforços para publicar a nova edição da Declaração de Lima, compreendendo a grande importância deste documento fundamental, que com bastante propriedade é considerado a Carta Magna da auditoria governamental. Sabemos atualmente que a Declaração de Lima continuará a ser divulgada no futuro. Viver à altura desses ideais continua sendo uma tarefa permanente para todos nós.

Viena, outono de 1998.

Dr Franz Fiedler
Secretário-Geral da INTOSAI

2

DECLARAÇÃO DE LIMA SOBRE DIRETRIZES PARA PRECEITOS DE AUDITORIA

PREÂMBULO

O IX Congresso da Organização Internacional de Instituições Superiores de Controle (INTOSAI), realizado em Lima:

- Considerando que o uso regular e eficiente de recursos públicos constitui um dos pré-requisitos essenciais para a gestão adequada das finanças públicas e a efetividade¹ das decisões das autoridades responsáveis;
- considerando que, para alcançar esse objetivo, é indispensável que cada país tenha uma Instituição Superior de Controle cuja independência seja garantida por lei;
- considerando que essas instituições tornaram-se ainda mais necessárias pelo fato de o Estado ter ampliado suas atividades para os setores sociais e econômicos e, portanto, opera além dos limites da estrutura financeira tradicional;
- considerando que os objetivos específicos da auditoria, a saber - garantir o uso adequado e efetivo de recursos públicos; o desenvolvimento de uma boa gestão financeira; a execução adequada de atividades administrativas e a comunicação de informações para autoridades públicas e o público em geral por meio da publicação de relatórios objetivos - são necessários para garantir a estabilidade e o desenvolvimento dos Estados em conformidade com as metas estabelecidas pelas Nações Unidas;
- considerando que, em congressos anteriores da INTOSAI, as assembleias plenárias adotaram resoluções cuja distribuição foi aprovada por todos os países-membros;

DECIDE:

Publicar e distribuir o documento intitulado “Declaração de Lima de Diretrizes para Preceitos de Auditoria”.

¹ Nota de tradução: Tradução de effectiveness. Esse termo em inglês abrange dois conceitos diferentes na língua portuguesa: efetividade (conceito relacionado aos resultados) e eficácia (conceito relacionado ao grau de alcance das metas programadas).

GERAL

Seção 1. Propósito da auditoria

O conceito e estabelecimento da auditoria são inerentes à administração financeira pública, já que a gestão de recursos públicos envolve um voto de confiança. A auditoria não é um fim em si, e sim um elemento indispensável de um sistema regulatório cujo objetivo é revelar desvios das normas e violações dos princípios da legalidade, eficiência, efetividade e economicidade na gestão financeira com a tempestividade necessária para que medidas corretivas possam ter tomadas em casos individuais, para fazer com que os responsáveis por esses desvios assumam essa responsabilidade, para obter o devido ressarcimento ou para tomar medidas para prevenir – ou pelo menos dificultar – a ocorrência dessas violações.

Seção 2. Controle prévio² e auditoria³

- 1) O controle prévio é um tipo de revisão de atividades administrativas ou financeiras que é realizada antes da ocorrência do fato; a auditoria é uma avaliação realizada após a ocorrência do fato.
- 2) O controle prévio eficaz é indispensável para garantir a gestão adequada de recursos públicos confiados ao Estado. Ele pode ser realizado por uma Instituição Superior de Controle ou por outras instituições de auditoria.
- 3) O controle prévio realizado por uma Instituição Superior de Controle tem a vantagem de poder impedir prejuízos antes de sua ocorrência, mas tem a desvantagem de gerar um volume excessivo de trabalho e confundir as responsabilidades previstas no direito público. A auditoria realizada por uma Instituição Superior de Controle enfatiza a responsabilidade dos responsáveis pela gestão ela pode determinar o ressarcimento por prejuízos provocados e prevenir novas ocorrências de violações.

2 No texto original “pre-audit”: optamos por controle prévio porque refere-se ao contexto em que uma ISC tem mandato para exercer controle de atos relacionados às atividades administrativas ou financeiras antes da efetivação. No Brasil, a Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou dos Tribunais de Contas o exame e o julgamento prévio de atos e contratos, uma responsabilidade primária da própria administração.

3 No texto original “post-audit” para contrapor a “pre-audit”: optamos simplesmente por auditoria, que em regra só ocorre após a efetivação dos fatos.

- 4) A situação jurídica e as condições e requisitos de cada país determinam se uma Instituição Superior de Controle deve ou não realizar controle prévio. A auditoria é uma tarefa indispensável para todas as Instituições Superiores de Controle, a despeito do fato de realizarem controle prévio ou não.

Seção 3. Auditoria interna e auditoria externa

- 1) Os serviços de auditoria interna são estabelecidos dentro dos órgãos e instituições governamentais, enquanto os serviços de auditoria externa não fazem parte da estrutura organizacional das instituições a serem auditadas. As Instituições Superiores de Controle prestam serviços de auditoria externa.
- 2) Os serviços de auditoria interna são necessariamente subordinados ao chefe do departamento no qual foram estabelecidos. No entanto, eles são, na maior medida possível, funcional e organizacionalmente independentes no âmbito de sua respectiva estrutura constitucional.
- 3) Como uma instituição de auditoria externa, a Instituição Superior de Controle tem a tarefa de verificar a efetividade da auditoria interna. Se a auditoria interna for considerada efetiva, esforços serão empreendidos, sem prejuízo do direito da Instituição Superior de Controle de conduzir uma auditoria geral, no sentido de garantir a mais adequada divisão ou designação de tarefas e cooperação entre a Instituição Superior de Controle e a auditoria interna.

Seção 4. Auditoria de legalidade, auditoria de regularidade e auditoria operacional

- 1) A tarefa tradicional de Instituições Superiores de Controle é auditar a legalidade e regularidade da gestão financeira e da contabilidade.
- 2) Além desse tipo de auditoria, cuja importância se mantém, há um outro tipo de auditoria igualmente importante – a auditoria operacional – cuja finalidade é verificar o desempenho, a economia, a eficiência e a efetividade da administração pública. A auditoria operacional abrange não apenas operações financeiras específicas, mas também todas as atividades governamentais, inclusive seus sistemas organizacionais e administrativos.

- 3) Os objetivos de auditoria de uma Instituição Superior de Controle – legalidade, regularidade, economia, eficiência e efetividade na gestão financeira – têm basicamente a mesma importância. No entanto, cabe a cada Instituição Superior de Controle determinar suas prioridades, caso a caso.

INDEPENDÊNCIA

Seção 5. Independência das Instituições Superiores de Controle

- 1) As Instituições Superiores de Controle só podem desempenhar suas tarefas objetiva e efetivamente quando são independentes da entidade auditada e protegidas contra influências externas.
- 2) Embora as instituições do Estado não possam ser completamente independentes, pelo fato de fazerem parte do Estado como um todo, as Instituições Superiores de Controle devem possuir independência funcional e organizacional necessárias para desempenhar suas tarefas.
- 3) A criação das Instituições Superiores de Controle e o estabelecimento do grau de independência necessário deve estar previsto na Constituição; detalhes podem ser estabelecidos na legislação. Particularmente, é importante que um supremo tribunal garanta uma proteção jurídica adequada contra qualquer interferência na independência e no mandato para que a Instituição Superior de Controle realize auditorias.

Seção 6. Independência dos membros e servidores das Instituições Superiores de Controle

- 1) A independência das Instituições Superiores de Controle está inseparavelmente vinculada à independência de seus membros. Os membros são definidos como as pessoas que precisam tomar as decisões pela Instituição Superior de Controle e respondem por essas decisões perante terceiros, ou seja, os membros de um órgão colegiado com poder decisório ou o responsável por uma Instituição Superior de Controle monocraticamente organizada.
- 2) A independência dos membros deve ser garantida pela Constituição. Particularmente, os procedimentos para a destituição de um membro de seu cargo devem estar previstos

na Constituição e não devem prejudicar a independência dos membros. O método de designação e destituição de membros depende da estrutura constitucional de cada país.

- 3) Em suas carreiras profissionais, os auditores de Instituições Superiores de Controle não devem ser influenciados pelas organizações auditadas e não devem ser dependentes dessas organizações.

Seção 7. Independência financeira de Instituições Superiores de Controle

- 1) As Instituições Superiores de Controle deverão dispor dos recursos financeiros necessários para desempenhar suas tarefas.
- 2) Se necessário, as Instituições Superiores de Controle poderão solicitar diretamente os recursos financeiros necessários junto ao órgão responsável por decisões relativas ao orçamento público.
- 5) As Instituições Superiores de Controle terão o direito de dispor dos recursos que lhe são alocados em uma rubrica orçamentária separada, se assim entenderem.

RELAÇÃO COM O LEGISLATIVO, O GOVERNO E A ADMINISTRAÇÃO

Seção 8. Relação com o Legislativo

A independência das Instituições Superiores de Controle, prevista na Constituição e na legislação, também garante a elas um grau muito elevado de iniciativa e autonomia, mesmo quando estiverem atuando como um agente do legislativo e estiverem fazendo auditorias seguindo suas instruções. A relação entre a Instituição Superior de Controle e o legislativo deverá estar prevista na Constituição, de acordo com as condições e requisitos de cada país.

Seção 9. Relação com o governo e a administração

As Instituições Superiores de Controle auditam as atividades do governo, suas autoridades administrativas e outras instituições subordinadas. Isso não significa, no entanto, que o governo seja subordinado à Instituição Superior de Controle. Particularmente, o governo é pleno e exclusivamente responsável por suas ações e

omissões e não poderá absolver-se fazendo referência achados de auditorias - a menos que os achados tenham sido emitidos como julgamentos legalmente válidos e obrigatórios - e em opiniões de especialistas da Instituição Superior de Controle.

PODERES DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE

Seção 10. Poderes de Investigação

- 1) As Instituições Superiores de Controle deverão ter acesso a todos os arquivos e documentos relacionados à gestão financeira e terão poderes para solicitar, oralmente ou por escrito, quaisquer informações que considerem necessárias.
- 2) Para cada auditoria, a Instituição Superior de Controle decidirá se é mais conveniente realizar uma auditoria na instituição a ser auditada ou na própria ISC.
- 3) A legislação ou a Instituição Superior de Controle (para casos individuais) estabelecerá prazos para o fornecimento de informações ou a apresentação de documentos e de outros registros, entre os quais demonstrativos financeiros, à ISC.

Seção 11. Execução dos achados da Instituição Superior de Controle

- 1) As organizações auditadas devem apresentar seus comentários sobre os achados da Instituição Superior de Controle dentro de um prazo estabelecido em linhas gerais pela legislação ou especificamente estabelecido pela ISC e devem indicar as medidas tomadas em resposta aos achados de auditorias.
- 2) Se os achados da Instituição Superior de Controle não forem emitidos como julgamentos legalmente válidos e obrigatórios, a Instituição Superior de Controle terá poderes para entrar em contato com a autoridade responsável por tomar as medidas necessárias e exigir que a parte assuma essa responsabilidade.

Seção 12. Pareceres especializados e direitos de consulta

- 1) Quando necessário, as Instituições Superiores de Controle poderão disponibilizar seus conhecimentos profissionais ao legislativo e à administração na forma de pareceres especializados,

inclusive comentários sobre projetos de lei e outras regulações financeiras. As autoridades administrativas terão, exclusivamente, a responsabilidade de aceitar ou rejeitar esses pareceres especializados. Além disso, essa tarefa adicional não deverá prever futuros achados de auditorias da Instituição Superior de Controle e não deverá afetar a efetividade de sua auditoria.

- 2) Regulações concebidas para garantir procedimentos contábeis adequados e uniformes só deverão ser adotadas após um acordo com a Instituição Superior de Controle.

MÉTODOS DE AUDITORIA, AUDITORES, INTERCÂMBIO INTERNACIONAL DE EXPERIÊNCIAS

Seção 13. Métodos e procedimentos de auditoria

- 1) As Instituições Superiores de Controle farão suas auditorias em conformidade com um programa auto estabelecido. O direito de órgãos públicos solicitarem uma auditoria específica não serão afetados por esse requisito.
- 2) Dado que uma auditoria raramente pode abranger tudo, as Instituições Superiores de Controle constatarão, via de regra, a necessidade de adotar uma abordagem de amostragem. As amostras, no entanto, serão selecionadas com base em um modelo e serão suficientemente numerosas para possibilitar um julgamento adequado da qualidade e regularidade da gestão financeira.
- 3) Os métodos de auditoria serão sempre adaptados à luz do progresso científico e técnico na área da gestão financeira.
- 4) É adequado que a Instituição Superior de Controle elabore manuais de auditoria para orientar seus auditores.

Seção 14. Auditores

- 1) Os auditores das Instituições Superiores de Controle deverão ter a qualificação e a integridade moral necessárias para desempenhar suas tarefas.
- 2) Na contratação de pessoal para Instituições Superiores de Controle, conhecimentos e habilidades acima da média e uma experiência profissional adequada serão devidamente reconhecidos.

- 3) Será dada atenção à necessidade de aprimorar o desenvolvimento teórico e prático de todos os membros e dos auditores da ISC por meio de programas internos, universitários e internacionais. Esse desenvolvimento será estimulado por todos os meios financeiros e organizacionais possíveis. O desenvolvimento profissional irá além da estrutura tradicional de conhecimentos jurídicos, econômicos e contábeis e incluirá outras técnicas de gestão empresarial, como o processamento eletrônico de dados.
- 4) Para garantir um quadro de auditores de excelente qualidade, os salários deverão ser compatíveis aos requisitos especiais do cargo.
- 5) Se habilidades especiais não estiverem disponíveis entre os auditores, se necessário, a Instituição Superior de Controle poderá recorrer a especialistas externos.

Seção 15. Intercâmbio internacional de experiências

- 1) O intercâmbio internacional de ideias e experiências dentro da Organização Internacional de Instituições Superiores de Controle é um meio eficaz para ajudar Instituições Superiores de Controle a desempenhar suas tarefas.
- 2) Até o presente momento, esse propósito tem sido provido por meio de congressos, seminários de capacitação conjuntamente organizados com as Nações Unidas e outras instituições, grupos de trabalho regionais e a publicação de um periódico profissional.
- 3) É desejável que esses esforços e atividades sejam ampliados e intensificados. O desenvolvimento de uma terminologia uniforme de auditoria governamental baseada na comparação de leis é da maior importância.

RELATÓRIOS

Seção 16. Relatórios para o legislativo e o público em geral

- 1) A Instituição Superior de Controle deverá ter poderes e obrigação constitucionais de relatar seus achados anualmente ao legislativo ou a qualquer outro órgão público responsável; esse relatório será publicado. Essa prática garantirá uma ampla distribuição

e discussão e criará melhores oportunidades para reforçar os achados da Instituição Superior de Controle.

- 2) A Instituição Superior de Controle terá também poderes para elaborar relatórios sobre achados particularmente importantes e significativos ao longo do ano.
- 3) Geralmente, o relatório anual relatará todas as atividades da Instituição Superior de Controle; somente quando estiverem envolvidos interesses que exijam proteção ou que estejam protegidos por lei, a Instituição Superior de Controle ponderará cuidadosamente a manutenção desses interesses contra os benefícios de divulgação.

Seção 17. Método para a elaboração e apresentação de relatórios

- 1) Os relatórios apresentarão os fatos e sua avaliação de uma maneira objetiva, clara e restrita aos elementos essenciais. Os relatórios deverão ser redigidos em uma linguagem precisa e de fácil compreensão.
- 2) A Instituição Superior de Controle deverá levar em consideração os pontos de vista das organizações auditadas sobre os achados.

PODERES DE AUDITORIA DAS INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE CONTROLE

Seção 18. Base constitucional dos poderes de auditoria; auditoria da gestão financeira pública

- 1) Os poderes básicos de auditoria das Instituições Superiores de Controle deverão estar previstos na Constituição; detalhes podem ser estabelecidos na legislação.
- 2) Os termos efetivos dos poderes de auditoria da Instituição Superior de Controle dependerão das condições e requisitos de cada país.
- 3) Todas as operações financeiras públicas, a despeito de estarem ou não refletidas no orçamento nacional, ficarão sujeitas a auditoria por parte de Instituições Superiores de Controle. A exclusão de partes da gestão financeira do orçamento público não isentará essas partes da auditoria da Instituição Superior de Controle.
- 4) As Instituições Superiores de Controle devem, por meio de suas auditorias, promover uma classificação orçamentária claramente definida e sistemas contábeis tão simples e claros quanto possível.

Seção 19. Auditoria de autoridades públicas e de outras instituições no exterior

Como um princípio geral, autoridades públicas e outras instituições estabelecidas no exterior também serão auditadas pela Instituição Superior de Controle. Ao auditarem essas instituições, restrições previstas no direito internacional serão consideradas; quando justificado, essas limitações deverão ser superadas com o aprimoramento do direito internacional.

Seção 20. Auditorias fiscais

- 1) As Instituições Superiores de Controle terão poderes para auditar a cobrança de impostos da forma mais extensa possível e de examinar arquivos fiscais individuais.
- 2) As auditorias fiscais constituem, principalmente, auditorias de legalidade e regularidade; no entanto, ao auditarem a aplicação de leis fiscais, as Instituições Superiores de Controle examinarão também o sistema e eficiência da cobrança de impostos, a consecução de metas de receita e, se adequado, proporão melhorias ao legislativo.

Seção 21. Contratos e obras públicas

- 1) A materialidade dos recursos gastos por autoridades públicas com contratos e obras públicas justificam uma auditoria particularmente exaustiva dos recursos usados.
- 2) A licitação pública é o procedimento mais adequado para a obtenção da proposta mais favorável em termos de preço e qualidade. Sempre que não forem realizadas licitações públicas, a Instituição Superior de Controle determinará as razões para esse fato.
- 3) Ao auditar obras públicas, a Instituição Superior de Controle deverá promover a elaboração de normas adequadas para regular a administração dessas obras.
- 4) As auditorias de obras públicas não abrangerão apenas a regularidade dos pagamentos, mas também a eficiência da gestão e a qualidade da construção.

Seção 22. Auditoria de estrutura de processamento eletrônico de dados

A materialidade dos recursos gastos com estruturas para o processamento eletrônico de dados também exige uma auditoria adequada. Essas auditorias serão baseadas em sistemas e abrangerão aspectos como o planejamento de requisitos; o uso econômico de equipamentos de processamento de dados; a alocação de funcionários com a especialização necessária, de preferência de dentro da administração da organização auditada; a prevenção de uso indevido; e a utilidade das informações produzidas.

Seção 23. Empresas comerciais com participação pública

- 1) Ampliação de atividades econômicas do governo frequentemente resulta na criação de empresas regidas pelo direito privado. Essas empresas também ficam sujeitas a auditoria por parte da Instituição Superior de Controle se o governo detiver uma participação substancial - particularmente se o governo for seu acionista majoritário – ou se exercer uma influência dominante.
- 2) É adequado que essas auditorias sejam realizadas auditorias posteriores, que deverão abordar questões relacionadas à economia, à eficiência e à efetividade.
- 3) Os relatórios elaborados para o legislativo e o público em geral sobre essas empresas deverão observar as restrições necessárias para garantir a proteção de segredos industriais e comerciais.

Seção 24. Auditoria de instituições subsidiadas

- 1) As Instituições Superiores de Controle terão poderes para auditar o uso de subsídios concedidos com recursos públicos.
- 2) Quando o subsídio for particularmente elevado, por si só ou em relação às receitas e capital da organização subsidiada, a auditoria poderá, se necessário, ser ampliada para incluir toda a gestão financeira da instituição subsidiada.
- 3) O uso indevido de subsídios implicará a imposição de uma requisição de ressarcimento.

Seção 25. Auditoria de organizações internacionais e supranacionais

- 1) Organizações internacionais e supranacionais cujas despesas sejam cobertas por contribuições de países membros ficarão

sujeitas a auditoria externa e independente como países individuais.

- 2) Embora essas auditorias levem em consideração o nível dos recursos usados e as tarefas dessas organizações, elas serão regidas por princípios semelhantes aos que regem as auditorias realizadas por Instituições Superiores de Controle em países membros.

Para garantir a independência dessas auditorias, os membros do órgão de auditoria externa deverão ser designados principalmente a partir do quadro de Instituições Superiores de Controle.



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

INDEPENDÊNCIA DOS
TRIBUNAIS DE CONTAS

NBASP 10

PRINCÍPIOS

Categoria da NBASP:

- NBASP- Grupo 1. Princípios Institucionais dos Tribunais de Contas.

Evolução INTOSAI

- Anteriormente conhecida como ISSAI 10: Mexico Declaration on SAI Independence
- Aprovada em 2007
- Republicada em 2018
- Com o estabelecimento da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP) e as mudanças editoriais de 2019, recebeu a nova sigla INTOSAI-P 10.

Evolução IRB

- Incorporado mediante consulta pública e adaptação ao ambiente institucional brasileiro à estrutura da NBASP em 2015. Tradução para o português do texto da ISSAI 10 em inglês (versão vigente em 2015) com alterações substanciais de conteúdo.

NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

1) As Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP) são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a NBASP 10 - Independência dos Tribunais de Contas, que é uma adaptação da INTOSAI-P 10 - Mexico Declaration on SAI Independence para o contexto institucional brasileiro, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2015.

2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:

a) Grupo 1 – Princípios institucionais: correspondem aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das entidades fiscalizadoras, em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular;

b) Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle: correspondem às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas;

c) Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle: correspondem às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem ser observadas no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração de seus respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.

3) Dentro desta organização, a NBASP 10, situa-se no grupo 1, subgrupo 10- 99 (princípios basilares). Deste modo, ela traz os princípios que devem ser observados pelo Tribunal de Contas para preservar a sua independência institucional, o que tem impactos na imparcialidade e na credibilidade das conclusões de seus trabalhos e relatórios.

DECLARAÇÃO DO MÉXICO SOBRE INDEPENDÊNCIA

PREÂMBULO

Com referência à reunião do XIX Congresso da Organização Internacional de Instituições Superiores de Controle (INTOSAI), realizada no México:

Considerando que o uso regular e eficiente de recursos públicos constitui um dos pré-requisitos essenciais para a gestão adequada das finanças públicas e a efetividade¹ das decisões por parte das autoridades responsáveis.

Considerando que a Declaração de Lima sobre Diretrizes para Preceitos de Auditoria (Declaração de Lima) afirma que Instituições Superiores de Controle (ISC) podem realizar suas tarefas somente quando são independentes da entidade auditada e são protegidas contra influências externas.

Considerando que, para alcançar esse objetivo, é indispensável, para uma democracia saudável, que cada país tenha uma ISC cuja independência seja garantida pela legislação.

Considerando que a Declaração de Lima reconhece que as instituições do Estado não podem ser totalmente independentes, mas afirma ainda que as ISC devem ter a independência funcional e organizacional necessárias para exercer o seu mandato.

Considerando que, por meio da aplicação dos princípios de independência, as ISC podem alcançar a independência por meio de

¹ Nota de tradução: Tradução de effectiveness. Esse termo em inglês abrange dois conceitos diferentes na língua portuguesa: efetividade (conceito relacionado aos resultados) e eficácia (conceito relacionado ao grau de alcance das metas programadas).

diferentes formas, utilizando diferentes garantias.

Considerando que os dispositivos aqui incluídos servem para ilustrar os princípios e são considerados ideais para uma ISC independente, que nenhuma ISC atende atualmente todos esses dispositivos, e, portanto, outras boas práticas para alcançar a independência são apresentadas nas diretrizes que acompanham este documento.

RESOLVE:

Adotar, publicar e distribuir o documento intitulado “Declaração do México sobre Independência”.

GERAL

As Instituições Superiores de Controle (ISC) reconhecem oito princípios fundamentais, que derivam da Declaração de Lima e decisões tomadas no XVII Congresso da INTOSAI (realizado em Seul, Coreia do Sul), como requisitos essenciais para a realização de auditoria adequada do setor público.

PRINCÍPIO 1

A existência de uma estrutura constitucional/legal/jurídica adequada e efetiva e de dispositivos de aplicação de facto dessa estrutura

Faz-se necessária uma legislação que enuncie, em detalhes, o grau de independência da ISC. A legislação deve conter, em detalhes, a extensão da requerida independência da ISC.

PRINCÍPIO 2

A independência de dirigentes e membros da ISC (de instituições colegiadas), incluindo estabilidade no cargo e imunidade legal no exercício normal das suas funções

A legislação aplicável especifica as condições para as nomeações, renomeações, recrutamento, remoção e aposentadoria do dirigente da ISC e membros de instituições colegiadas, que são:

- nomeados, renomeados ou removidos por um processo que

assegure a sua independência em relação ao Executivo (ver GUID-9030, Diretrizes e Boas Práticas Relacionadas com a Independência da ISC);

- nomeados com prazos suficientemente longos e fixos, que lhes permitam exercer os seus mandatos, sem medo de represálias; qualquer processo por qualquer ato passado ou presente resultante do exercício normal das suas funções, conforme o caso.

PRINCÍPIO 3

Um mandato suficientemente amplo e total discricionariedade no exercício das funções da ISC

As ISC devem ter poderes para auditar:

- o uso de dinheiro, recursos ou bens públicos por um beneficiário ou destinatário, independentemente da sua natureza jurídica;
- a arrecadação de receitas devidas ao Governo ou às entidades públicas;
- a legalidade e regularidade das contas do governo ou das entidades públicas;
- a qualidade da gestão financeira e elaboração de relatórios financeiros; e
- a economicidade, eficiência e efetividade das operações do governo ou das entidades públicas.

Exceto quando especificamente obrigadas a fazê-lo pela legislação, as ISC não auditam as políticas de governo ou entidades públicas, mas limitam-se à auditoria da implementação das políticas.

Enquanto respeitam as leis promulgadas pelo Legislativo que lhes são aplicáveis, as ISC estão livres de direção ou interferência pelo Legislativo ou Executivo no que se refere aos seguintes temas:

- seleção de temas de auditoria;
- planejamento, programação, conduta, relatórios e monitoramento de suas auditorias;
- organização e gestão da ISC; e
- execução de suas decisões, quando a aplicação de sanções

faz parte do seu mandato.

As ISC não devem se envolver ou serem vistas como envolvidas, de qualquer maneira, na gestão das organizações que auditam.

As ISC devem assegurar que o seu pessoal não desenvolva uma relação muito próxima com as entidades que auditam, para que possam permanecer e parecer objetivos.

As ISC devem ter total liberdade no exercício das suas funções e cooperar com os governos ou entidades públicas que se esforçam para melhorar o uso e a gestão dos recursos públicos.

As ISC devem utilizar normas padronizadas de trabalho e de auditoria, e um código de ética, baseados em documentos oficiais da INTOSAI, da Federação Internacional de Contadores ou de outros organismos de normatização reconhecidos.

As ISC devem apresentar um relatório anual de atividades ao Legislativo e a outros órgãos de Estado – conforme exigido pela Constituição, estatutos ou legislação –, que devem estar disponíveis ao público.

PRINCÍPIO 4

Acesso irrestrito a informações

As ISC devem ter poderes adequados para obter acesso tempestivo, irrestrito, direto e livre a todos os documentos e informações necessários para o bom desempenho de suas responsabilidades legais.

PRINCÍPIO 5

O direito e a obrigação de produzir relatórios sobre o trabalho

As ISC não devem ser impedidas de relatar os resultados de seus trabalhos de auditoria, e devem ser obrigadas, por lei, a informar, pelo menos uma vez por ano, os resultados de seu trabalho de auditoria.

PRINCÍPIO 6

A liberdade de decidir o conteúdo e a tempestividade dos relatórios de auditoria e de publicá-los e divulgá-los

As ISC têm a liberdade de decidir o conteúdo de seus relatórios de auditoria.

As ISC têm a liberdade de fazer observações e recomendações em seus relatórios de auditoria, levando em consideração, conforme o caso, os pontos de vista da entidade auditada.

A legislação especifica os requisitos mínimos de relatórios de auditoria das ISC e, quando apropriado, questões específicas que devem ser objeto de opinião formal de auditoria ou certificado.

As ISC têm a liberdade de decidir sobre a tempestividade de seus relatórios de auditoria, salvo quando houver exigências específicas sobre relatórios prescritas em lei.

As ISC podem atender pedidos específicos de investigações ou auditorias encaminhadas pelo Legislativo, como um todo, ou por uma de suas comissões, ou pelo governo.

As ISC têm a liberdade de publicar e divulgar seus relatórios, desde que sejam formalmente apresentados ou encaminhados à autoridade adequada – em conformidade com a lei.

PRINCÍPIO 7

A existência de mecanismos efetivos de monitoramento das recomendações das ISC

As ISC apresentam os seus relatórios ao Legislativo, a uma de suas comissões, ou ao conselho diretivo do auditado, conforme o caso, para revisão e monitoramento de recomendações específicas para ações corretivas.

As ISC têm o seu próprio sistema de monitoramento interno para assegurar que as entidades auditadas adotam adequadamente suas observações e recomendações, bem como aquelas feitas pelo Legislativo, por uma de suas comissões, ou pelo conselho diretivo do auditado, conforme o caso.

As ISC apresentam os seus relatórios de monitoramento ao Legislativo, a uma de suas comissões, ou ao conselho diretivo do auditado, conforme o caso, para consideração e ação, mesmo quando as ISC têm seu próprio poder legal para realizar monitoramento e sanções.

PRINCÍPIO 8

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

As ISC devem ter os recursos humanos, materiais e monetários necessários e razoáveis – sendo que o Executivo não deve controlar ou dirigir o acesso a esses recursos. As ISC gerenciam seu próprio orçamento e o alocam da forma que julgar adequada.

O Legislativo ou uma de suas comissões é responsável por garantir às ISC os recursos adequados para cumprirem o seu mandato.

As ISC têm o direito de apresentar recurso direto ao Legislativo se os recursos financeiros alocados forem insuficientes para cumprirem o seu mandato.



Instituto
Rui Barbosa
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

VALOR E BENEFÍCIO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS
FAZENDO A DIFERENÇA NA VIDA DOS CIDADÃOS

NBASP 12

PRINCÍPIOS

Categoria da NBASP:

- Classificação até 2019: NBASP- Nível 1. Princípios Basilares e Pré-Requisitos para o Funcionamento dos Tribunais de Contas Brasileiros.
- Classificação a partir de 2020: NBASP- Grupo 1. Princípios Institucionais dos Tribunais de Contas.

Evolução INTOSAI

- Anteriormente conhecida como ISSAI 12
- Aprovada em 2013
- Com o estabelecimento da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), recebeu a nova sigla INTOSAI-P 12 com as mudanças editoriais de 2019.

Evolução IRB

- Incorporado mediante consulta pública e adaptação ao ambiente institucional brasileiro à estrutura da NBASP em 2015. Tradução para o português do texto da ISSAI 12 em inglês com alterações substanciais de conteúdo.

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

NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

- 1) As Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP) são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a NBASP 12- Valor e Benefício dos Tribunais de Contas- Fazendo a Diferença na Vida dos Cidadãos, que é uma adaptação da INTOSAI-P 12- The Value and Benefits of SAI- Making a difference to the lives of citizens para o contexto institucional brasileiro, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2015.
- 2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:
 - a) Grupo 1 – Princípios institucionais: correspondem aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das Instituições Superiores de Controle, em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular;
 - b) Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle: correspondem às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas;
 - c) Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle: correspondem às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem

ser observadas no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração de seus respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.

- 3) Dentro desta organização, a NBASP 12, situa-se no grupo 1, subgrupo 10- 99 (princípios basilares). Deste modo, ela traz os princípios que devem ser observados pelo Tribunal de Contas para demonstrar o valor e o benefício da sua atuação para a sociedade, o que tem impactos na relevância social dos seus trabalhos e relatórios.

PREÂMBULO

- 1) A auditoria do setor público, como defendido pelas Instituições Superiores de Controle (ISC), é um fator importante para fazer a diferença na vida dos cidadãos. A fiscalização das entidades governamentais e do setor público pelas ISC tem um impacto positivo sobre a confiança na sociedade, uma vez que foca a mente dos gestores de recursos públicos na forma adequada de aplicação desses recursos. Tal consciência suporta valores desejáveis e sustenta os mecanismos de *accountability*, que, por sua vez, levam a melhores decisões. Uma vez que os resultados da auditoria da ISC estão disponíveis ao público, os cidadãos podem responsabilizar os gestores dos recursos públicos. Desta forma, as ISC promovem a eficiência, *accountability*, efetividade¹ e transparência da administração pública². Uma ISC independente, efetiva e confiável é, portanto, um componente essencial num sistema democrático, em que *accountability*, transparência e integridade são partes indispensáveis de uma democracia estável.
- 2) Em uma democracia, as estruturas são criadas e representantes eleitos são empoderados para implantar a vontade do povo e agir em seu nome por meio de órgãos legislativos e executivos. Um risco a ser considerado com instituições do setor público em uma democracia é que o poder e os recursos podem ser mal administrados ou mal utilizados, levando a uma erosão da confiança que pode minar a essência do sistema democrático. Portanto, é fundamental que os cidadãos de um país sejam capazes de responsabilizar seus representantes. Os representantes democraticamente eleitos só podem ser responsabilizados se, por

1 Nota de tradução: Tradução de effectiveness. Esse termo em inglês abrange dois conceitos diferentes na língua portuguesa: efetividade (conceito relacionado aos resultados) e eficácia (conceito relacionado ao grau de alcance das metas programadas).

2 Resolução da Assembleia Geral das Nações Unidas nº A/66/209.

sua vez, puderem responsabilizar aqueles que implementam suas decisões. Em consonância com o espírito da Declaração de Lima³, um importante componente do ciclo de *accountability* é uma ISC independente, efetiva e confiável para fiscalizar a gestão e uso dos recursos públicos.

- 3) A atuação no interesse público é mais uma responsabilidade para as ISC demonstrarem sua contínua relevância para os cidadãos, o Legislativo e outras partes interessadas⁴. As ISC podem evidenciar sua relevância respondendo adequadamente aos desafios dos cidadãos, às expectativas das diferentes partes interessadas e aos riscos emergentes e mudanças de ambientes em que as auditorias são realizadas. Além disso, é importante que as ISC tenham um diálogo significativo e efetivo com as partes interessadas sobre como seu trabalho facilita a melhoria no setor público. Isso permite às ISC ser uma fonte confiável de visão objetiva e independente, sustentando uma mudança benéfica para o setor público.
- 4) Para cumprirem suas funções e garantirem seu valor potencial para os cidadãos, as ISC precisam ser percebidas como entidades confiáveis. Elas só merecem confiança se elas mesmas forem objetivamente julgadas confiáveis, competentes e independentes e puderem ser responsabilizadas por suas operações. Para tornar isso possível, precisam ser instituições modelo, dando o exemplo a partir do qual outros no setor público e na profissão de auditoria em geral possam aprender.
- 5) Os princípios estabelecidos neste documento são construídos em torno da expectativa fundamental das ISC fazerem a diferença na vida dos cidadãos. O impacto da ISC na vida da população depende que a ISC:

5.1 Fortaleça a *accountability*, transparência e integridade das entidades governamentais e do setor público;

5.2 Demonstre a relevância contínua para os cidadãos, o Legislativo e as outras partes interessadas; e

5.3 Seja um modelo de organização, liderando pelo exemplo.

3 ISSAI 1: Declaração de Lima.

4 No presente documento, entende-se por “partes interessadas” pessoas, grupos, organizações, membros ou sistemas que podem afetar ou ser afetados pelas ações, objetivos e políticas das entidades governamentais e do setor público. Fonte: www.businessdictionary.com – adaptação para o ambiente das ISC.

- 6) As ISC operam sob diferentes mandatos e modelos. No entanto, estes objetivos e princípios foram construídos para que as ISC se esforcem para comunicar e promover o valor e os benefícios que podem trazer para a democracia e a *accountability* em suas respectivas jurisdições. Os princípios aplicam-se igualmente ao pessoal da ISC e àqueles que realizam trabalhos em seu nome⁵. As ISC são incentivadas a aplicá-los e avaliar sua conformidade com tais disposições da forma mais apropriada para seus respectivos ambientes.

⁵ Para mais orientações, consultar a ISSAI 20, princípio 5.

2

FORTALECER A *ACCOUNTABILITY*, TRANSPARÊNCIA E INTEGRIDADE DAS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO

Para assegurar que os funcionários eleitos ajam no melhor interesse dos cidadãos que representam, as entidades governamentais e do setor público precisam prestar contas de sua gestão sobre o uso de recursos públicos e o seu uso. As ISC fortalecem a *accountability*, transparência e integridade pela auditoria independente de operações do setor público e elaboração de relatórios sobre os seus achados. Isso permite aos responsáveis pela governança do setor público cumprir suas responsabilidades, respondendo aos achados e às recomendações da auditoria e adotando medidas corretivas adequadas e, assim, completando o ciclo de *accountability*.

PRINCÍPIO 1: PRESERVAR A INDEPENDÊNCIA DAS ISC⁶

- 1) As ISC devem esforçar-se para promover, proteger e manter um quadro constitucional, legal ou jurídico adequado e efetivo.
- 2) As ISC devem procurar preservar a independência dos dirigentes e membros da ISC (das instituições colegiadas), incluindo a segurança da posse e imunidade legal nos termos da legislação aplicável, que resulta do exercício normal das suas funções.
- 3) As ISC devem fazer uso de seus mandatos e discricionariedade no exercício das suas funções e responsabilidades para melhorar a gestão dos recursos públicos.
- 4) As ISC devem ter direitos irrestritos de acesso a todas as informações necessárias para o bom desempenho de suas responsabilidades estatutárias.

⁶ Para mais orientações, consultar a Resolução da Assembleia Geral das Nações Unidas nº A/66/209 e a ISSAI 10.

- 5) As ISC devem usar os seus direitos e obrigações de relatar seu trabalho de forma independente.
- 6) As ISC devem ter a liberdade de decidir sobre o conteúdo e a periodicidade de seus relatórios.
- 7) As ISC devem possuir mecanismos adequados para o monitoramento dos achados e das recomendações da auditoria.
- 8) As ISC devem procurar manter a autonomia financeira e gerencial ou administrativa e recursos humanos, materiais e financeiros adequados.
- 9) As ISC deverão informar sobre quaisquer questões que possam afetar a sua capacidade de realizar seu trabalho de acordo com os respectivos mandatos e/ou marco legislativo.

PRINCÍPIO 2: REALIZAR AUDITORIAS PARA GARANTIR QUE AS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO SEJAM RESPONSABILIZADAS POR SUA GESTÃO E USO DE RECURSOS PÚBLICOS

- 1) As ISC devem, de acordo com seus mandatos e padrões profissionais aplicáveis, realizar uma ou todas das seguintes atividades:
 - a) Auditorias financeira⁷ e não financeira, quando relevante
 - b) Auditorias operacionais⁸
 - c) Auditorias de conformidade com a autoridade aplicável⁹
- 2) As ISC podem também, de acordo com os seus mandatos, executar outros tipos de trabalho, por exemplo, revisão judicial ou investigação sobre o uso de recursos públicos ou questões que envolvem o interesse público¹⁰.
- 3) As ISC devem responder de forma apropriada, de acordo com os seus mandatos, aos riscos de impropriedade financeira, fraude e corrupção.

⁷ Projeto para debate ISSAI 200 (após aprovação por INCOSAI, 2013).

⁸ Projeto para debate ISSAI 300 (após aprovação por INCOSAI, 2013).

⁹ O termo “Autoridade aplicável” refere-se a leis, regulamentos e princípios de boa gestão financeira e conduta de funcionários do setor público; Projeto para debate ISSAI 400 (após aprovação por INCOSAI, 2013).

¹⁰ Para mais orientações, consultar a ISSAI 10, princípios 3 e 6.

- 4) As ISC devem apresentar relatórios de auditoria, de acordo com os seus mandatos, para o Legislativo ou qualquer outro órgão público responsável, conforme o caso.

PRINCÍPIO 3: HABILITAR OS 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

- 1) As ISC 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 da ISC.
- 2) As ISC devem, de acordo com seu mandato, fornecer ao legislativo, seus respectivos comitês ou conselhos de administração e diretivos das entidades auditadas, informações relevantes, objetivas e tempestivas.
- 3) As ISC devem analisar os seus relatórios de auditoria individuais para identificar temas, achados comuns, tendências, causas raiz e recomendações de auditoria e discuti-los com os principais interessados.
- 4) As ISC devem, sem comprometer a sua independência, fornecer assessoria sobre como os achados e opiniões de auditoria podem ser utilizados para causar maior impacto, por exemplo, por meio do fornecimento de orientações de boas práticas.
- 5) As ISC devem desenvolver relações profissionais com os comitês de fiscalização do Legislativo competentes e conselhos de administração e diretivos das entidades auditadas para ajudá-los a entender melhor os relatórios e as conclusões da auditoria e tomar as medidas adequadas.
- 6) As ISC devem relatar, conforme o caso, sobre as medidas de monitoramento adotadas com relação às suas recomendações.

PRINCÍPIO 4: PRODUZIR RELATÓRIOS SOBRE OS RESULTADOS DA AUDITORIA E PERMITIR ASSIM AO PÚBLICO RESPONSABILIZAR AS ENTIDADES GOVERNAMENTAIS E DO SETOR PÚBLICO

- 1) As ISC devem relatar informações objetivas de forma simples e clara, usando uma linguagem que seja compreendida por todas as suas partes interessadas.

- 2) As ISC devem disponibilizar tempestivamente seus relatórios ao público¹¹.
- 3) As ISC devem facilitar o acesso aos seus relatórios a todas as suas partes interessadas usando ferramentas de comunicação adequadas¹².

11 Para mais orientações, consultar a ISSAI 20, princípio 8.

12 Para mais orientações, consultar a ISSAI 20, princípio 8.

3

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

As ISC demonstram a relevância contínua respondendo adequadamente aos desafios dos cidadãos, às expectativas das diferentes partes interessadas e aos riscos emergentes e mudanças de ambientes em que as auditorias são realizadas. Além disso, para servir como voz confiável para a mudança benéfica, é importante que as ISC tenham uma boa compreensão da evolução do setor público em geral e realizem um diálogo significativo com as partes interessadas sobre como o trabalho da ISC pode facilitar a melhoria do setor público.

PRINCÍPIO 5: SER SENSÍVEL A MUDANÇAS DE AMBIENTES E RISCOS EMERGENTES

- 1) As ISC devem estar cientes das expectativas das partes interessadas e responder a estas, conforme o caso, em tempo hábil e sem comprometer sua independência.
- 2) As ISC devem, no desenvolvimento de seu programa de trabalho, responder, conforme o caso, às principais questões que afetam a sociedade.
- 3) As ISC devem avaliar a mudança e riscos emergentes no ambiente de auditoria e responder a estes tempestivamente, por exemplo, por meio da promoção de mecanismos que abordem impropriedade financeira, fraude e corrupção.
- 4) As ISC devem assegurar que as expectativas das partes interessadas e os riscos emergentes sejam levados em conta nos planos estratégicos, de negócios e de auditoria, conforme o caso.
- 5) As ISC devem se manter a par das questões relevantes que estão sendo debatidas em foros nacionais e internacionais, e participar, conforme o caso.

- 6) As ISC devem estabelecer mecanismos para coleta de informação, tomada de decisão e medição de desempenho para melhorar a relevância para as partes interessadas.

PRINCÍPIO 6: COMUNICAR-SE DE FORMA EFETIVA COM AS PARTES INTERESSADAS

- 1) As ISC devem comunicar de uma maneira que aumente o conhecimento e compreensão das partes interessadas sobre papel e as responsabilidades da ISC como auditor independente do setor público.
- 2) A comunicação das ISC deve sensibilizar as partes interessadas sobre a necessidade de transparência e *accountability* do setor público.
- 3) As ISC devem comunicar-se com as partes interessadas para garantir a compreensão do trabalho e dos resultados de auditoria da ISC.
- 4) As ISC devem interagir adequadamente com os meios de comunicação, de modo a facilitar a comunicação com a população¹³.
- 5) As ISC devem se envolver com as partes interessadas, reconhecendo seus diferentes papéis, e considerar os seus pontos de vista, sem comprometer a própria independência da ISC.
- 6) As ISC devem avaliar periodicamente se as partes interessadas acreditam que a ISC está se comunicando de forma efetiva.

PRINCÍPIO 7: SER UMA FONTE CONFIÁVEL, INDEPENDENTE E OBJETIVA DE CONHECIMENTO E DE ORIENTAÇÃO PARA APOIAR MUDANÇAS POSITIVAS NO SETOR PÚBLICO

- 1) O trabalho das ISC deve basear-se no julgamento profissional independente e na análise sólida e robusta.
- 2) As ISC devem contribuir para o debate sobre as melhorias do setor público, sem comprometer sua independência.
- 3) As ISC devem, como parceiros ativos na profissão nacional e internacional de auditoria do setor público, usar seus conhecimentos e ideias para promover reformas do setor público,

¹³ Para mais orientações, consultar a ISSAI 20, princípio 8.

por exemplo, na área da gestão financeira pública.

- 4) As ISC devem avaliar periodicamente se as partes interessadas acreditam que as ISC são efetivas e contribuem para a melhoria do setor público.
- 5) As ISC devem colaborar internacionalmente no âmbito da INTOSAI e com outras organizações profissionais relevantes, de modo a promover o papel da comunidade das ISC na abordagem de questões globais relacionadas com a auditoria, contabilidade e *accountability* do setor público.

4

SER UM MODELO DE ORGANIZAÇÃO QUE LIDERA PELO EXEMPLO

As ISC devem ser confiáveis. Sua credibilidade depende de serem vistas como independentes, competentes e publicamente responsáveis pelas suas operações. Para tornar isso possível, as ISC precisam liderar pelo exemplo.

PRINCÍPIO 8: AS SAI DEVEM ASSEGURAR A RESPECTIVA TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY, DE FORMA ADEQUADA¹⁴

- 1) As ISC devem exercer suas funções de uma forma que ofereça *accountability*, transparência e boa governança pública.
- 2) As ISC devem tornar público seu mandato, suas responsabilidades, sua missão e sua estratégia.
- 3) As ISC devem usar, conforme o caso para suas circunstâncias, normas, processos e métodos de auditoria¹⁵ que sejam objetivos e transparentes, e dar a conhecer às partes interessadas as normas e os métodos usados.
- 4) As ISC 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.
- 5) As ISC devem ser sujeitas ao escrutínio externo independente, incluindo auditoria externa de suas operações, e disponibilizar esses relatórios às partes interessadas.

¹⁴ Para mais orientações, consultar a ISSAI 20.

¹⁵ As normas de auditoria usadas são pelo menos tão exigentes quanto os princípios fundamentais de auditoria da INTOSAI incluídos nas Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle.

PRINCÍPIO 9: ASSEGURAR A BOA GOVERNANÇA DAS ISC

- 1) As ISC devem adotar e cumprir com bons princípios de governança e informar de forma adequada.
- 2) As ISC devem submeter periodicamente suas informações sobre desempenho a uma revisão independente, por exemplo, revisão por pares.
- 3) As ISC devem ter uma estrutura de gestão e apoio organizacional adequada que dará efeito aos processos de boa governança e apoiarão as boas práticas de controle interno e de gestão.
- 4) As ISC devem avaliar regularmente o risco organizacional e complementar, a avaliação com iniciativas de gestão de risco devidamente implementadas e regularmente monitoradas, por exemplo, por meio de uma função de auditoria interna apropriada e objetiva.

PRINCÍPIO 10: CUMPRIR COM O CÓDIGO DE ÉTICA DA ISC

- 1) As ISC devem adotar um código de ética¹⁶ que seja consistente com seu mandato e adequado para suas circunstâncias, por exemplo, o Código de Ética da INTOSAI.¹⁷
- 2) As ISC devem adotar altos padrões de integridade e ética, conforme expresso em um código de conduta¹⁸.
- 3) As ISC devem instituir políticas e processos adequados para garantir a conscientização e adesão aos requisitos do código de conduta no âmbito da ISC.
- 4) As ISC devem publicar seus valores fundamentais e seu compromisso para com a ética profissional.
- 5) As ISC devem aplicar seus valores fundamentais e seu compromisso para com a ética profissional em todos os aspectos do seu trabalho, de modo a servir de exemplo.

16 Um código de ética é uma declaração abrangente de valores e princípios que devem nortear o trabalho diário dos auditores.

17 Para mais orientações, consultar a ISSAI 30.

18 Um código de conduta é um regulamento interno, desenvolvido de acordo com o ambiente de cada ISC, estabelecendo as disposições institucionais que regem a conduta dos auditores. O código incorpora os valores e princípios incluídos no código de ética. Para mais orientações, consultar a ISSAI 20, princípio 4.

PRINCÍPIO 11: BUSCAR A EXCELÊNCIA E A QUALIDADE DO SERVIÇO¹⁹

- 1) As ISC devem instituir políticas e procedimentos destinados a promover uma cultura interna que reconheça que a qualidade é essencial na execução de todos os aspectos do trabalho da ISC.
- 2) As políticas e os procedimentos das ISC devem exigir que todos os funcionários e todas as partes trabalhando em nome das ISC cumpram com as exigências éticas relevantes.
- 3) As políticas e os procedimentos das ISC devem estipular que a ISC realizará apenas trabalhos de sua competência.
- 4) As ISC devem ter recursos suficientes e adequados para realizar seu trabalho de acordo com as normas pertinentes e outros requisitos, inclusive o acesso tempestivo à assessoria externa e independente, sempre que necessário.
- 5) As políticas e os procedimentos das ISC devem promover consistência na qualidade do seu trabalho e estabelecer responsabilidades de supervisão e revisão.
- 6) As ISC devem estabelecer um processo de monitoramento que garanta que o sistema de controle de qualidade das ISC, incluindo o seu processo de garantia de qualidade, seja relevante, adequado e operando de maneira efetiva.

PRINCÍPIO 12: CONSTRUIR CAPACIDADE E PROMOVER A APRENDIZAGEM E O INTERCÂMBIO DE CONHECIMENTOS

- 1) As ISC devem promover o desenvolvimento profissional contínuo, que contribua para com o indivíduo, a equipe e a excelência organizacional.
- 2) As ISC devem ter uma estratégia de desenvolvimento profissional, incluindo a formação baseada nos níveis mínimos de qualificação, experiência e competência necessários para realizar o trabalho da ISC.
- 3) As ISC devem se esforçar para garantir que seus funcionários tenham as competências profissionais e o apoio de colegas e da gestão para realizar seu trabalho.

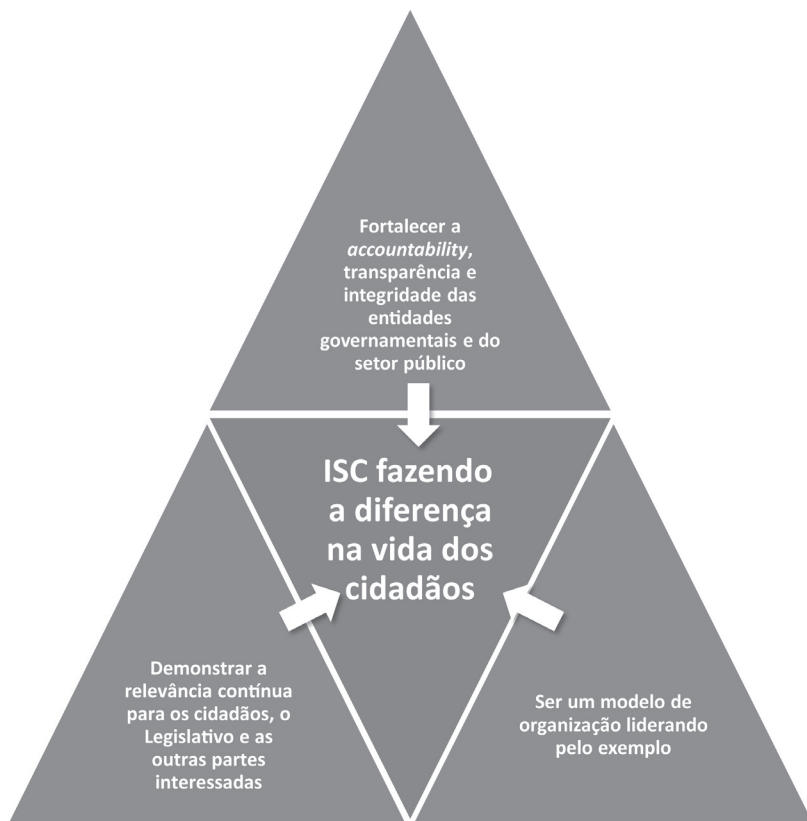
¹⁹ Para mais orientações, consultar a ISSAI 40.

- 4) As ISC devem incentivar o intercâmbio de conhecimentos e a capacitação em apoio à entrega de produtos²⁰.
- 5) As ISC devem aproveitar o trabalho de outros, incluindo as ISC colegas, a INTOSAI e grupos regionais de trabalho relevantes.
- 6) As ISC devem se esforçar para cooperar com a profissão de auditoria mais ampla, de modo a melhorar a profissão.
- 7) As ISC devem se esforçar para participar de atividades da INTOSAI e construir redes com outras ISC e instituições relevantes, para se manterem a par das questões emergentes e promoverem o intercâmbio de conhecimentos para beneficiar outras ISC.

²⁰ Para mais orientações, consultar a publicação “Building Capacity in Supreme Audit Institutions – A guide”.

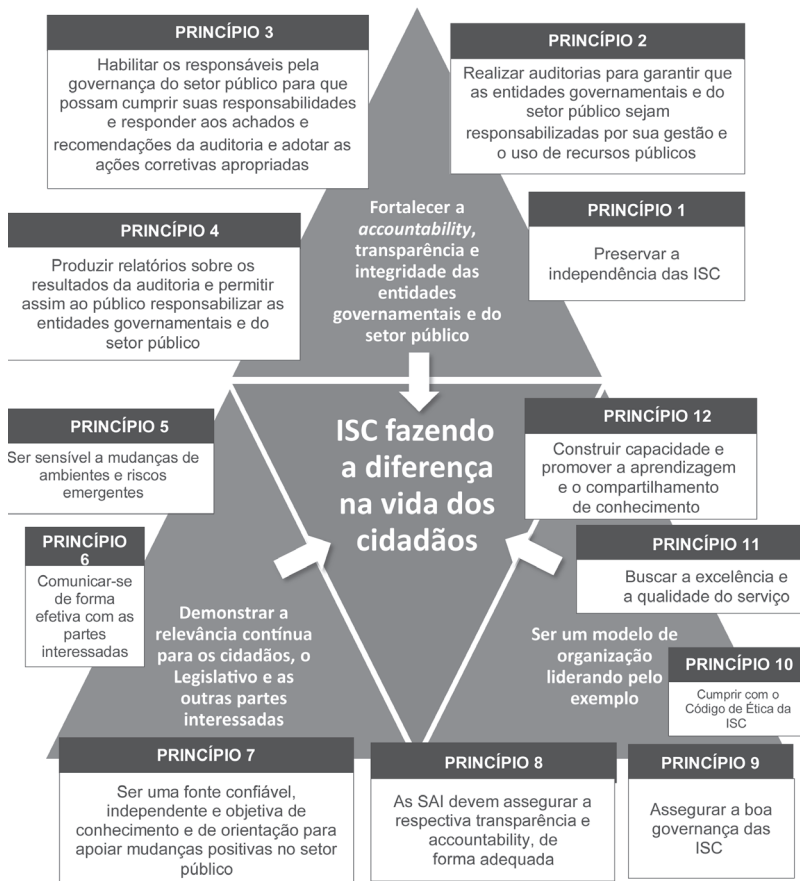
ANEXO A

O ponto até o qual uma ISC poderá fazer a diferença na vida dos cidadãos dependerá da ISC:



ANEXO B

Os 12 princípios do valor e dos benefícios das ISC para cada um dos três objetivos são:





Instituto
Rui Barbosa
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY

NBASP 20

PRINCÍPIOS

Categoria da NBASP:

- Classificação até 2019: NBASP- Nível 1. Princípios Basilares e Pré-Requisitos para o Funcionamento dos Tribunais de Contas Brasileiros.
- Classificação a partir de 2020: NBASP- Grupo 1. Princípios Institucionais dos Tribunais de Contas.

Evolução INTOSAI

- Anteriormente conhecida como ISSAI 12
- Aprovada em 2013
- Com o estabelecimento da Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), recebeu a nova sigla INTOSAI-P 12 com as mudanças editoriais de 2019.

Evolução IRB

- Incorporado mediante consulta pública e adaptação ao ambiente institucional brasileiro à estrutura da NBASP em 2015. Tradução para o português do texto da ISSAI 12 em inglês com alterações substanciais de conteúdo.

NBASP 20 – TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY

NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

- 1) As **Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP)** são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a *NBASP 20- Transparência e Accountability*, que é uma adaptação da *INTOSAI-P 20- Principles of Transparency and Accountability* para o contexto institucional brasileiro, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2015.
- 2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:
 - a) **Grupo 1 – Princípios institucionais:** correspondem aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das Instituições Superiores de Controle (ISC), em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular.
 - b) **Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas.
 - c) **Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem ser observadas no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração de seus respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.

- 1) Dentro desta organização, a *NBASP 20*, situa-se no **grupo 1, subgrupo 10- 99 (princípios basilares)**. Deste modo, ela traz os **princípios que devem ser observados pelo Tribunal de Contas para os seus trabalhos e relatórios atendam aos princípios da transparência e da *accountability*.**

1

INTRODUÇÃO

PROPÓSITO E OBJETIVOS

O propósito deste documento é promover os princípios de transparência e responsabilização das ISC, de modo a ajudá-las a liderarem pelo exemplo de sua própria governança e práticas. As ISC fazem parte de um sistema jurídico e constitucional geral dentro de seus respectivos países, e são responsáveis perante várias partes, dentre as quais os órgãos legislativos e o público. As ISC são também responsáveis pelo planejamento e execução do escopo de seu trabalho e uso de metodologias e normas adequadas para garantir a promoção da *accountability* e transparência das atividades públicas, o cumprimento do seu mandato legal e suas responsabilidades de forma completa e objetiva.

Um grande desafio para todas as ISC é promover uma melhor compreensão das suas diferentes funções e tarefas na sociedade para o público e a administração. Consistentes com os seus mandatos e estruturas legais, as informações sobre as ISC devem ser imediatamente acessíveis e pertinentes. Seus processos de trabalho, atividades e produtos devem ser transparentes. Devem também comunicar-se abertamente com os meios de comunicação e outras partes interessadas e serem visíveis na esfera pública.

Este documento é parte integrante das outras Normas Internacionais de Instituições Superiores de Controle (ISSAI) e os princípios devem ser usados em conjunto com essas normas.

As ISC operam sob diferentes mandatos e modelos. Esses princípios podem não ser aplicáveis a todas as ISC, mas têm a intenção de guiar as ISC para o objetivo comum de transparência e *accountability*.

CONCEITOS DE ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA

O Estado de direito e a democracia são fundamentos essenciais de auditoria independente e responsável do governo e são pilares da Declaração de Lima. A independência, *accountability* e transparência das ISC são pré-requisitos essenciais para uma democracia baseada no Estado de direito e permitem que as ISC liderem pelo exemplo e aumentem sua credibilidade.

Accountability e a transparência são dois elementos importantes de boa governança. A transparência é uma força poderosa que, quando aplicada de forma consistente, pode ajudar a combater a corrupção, melhorar a governança e promover a *accountability*.

É difícil separar *accountability* de transparência: ambas englobam muitas das mesmas ações, como por exemplo, a comunicação pública.

O conceito de *accountability* refere-se à estrutura jurídica e de comunicação, à estrutura organizacional e estratégia, aos procedimentos e às ações para garantir que:

As ISC cumpram as obrigações legais do seu mandato de auditoria e produção de relatórios necessários dentro de seu orçamento.

As ISC avaliem e monitorem o seu próprio desempenho, bem como o impacto da sua auditoria.

As ISC produzam relatórios sobre a regularidade e a eficiência do uso de recursos públicos, inclusive suas próprias ações e atividades e o uso dos recursos da ISC.

O dirigente da ISC, os membros (de instituições colegiais) e o servidores da ISC possam ser responsabilizados pelos seus atos.

A noção de transparência refere-se à informação pública tempestiva, confiável, clara e relevante da ISC sobre sua situação, seu mandato, sua estratégia, suas atividades, sua gestão financeira, suas operações e seus resultados. Além disso, inclui a obrigação de informação pública sobre as constatações e conclusões das auditorias e o acesso público a informações sobre a ISC.

2

PRINCÍPIOS

PRINCÍPIO 1:

AS ISC EXERCEM SUAS FUNÇÕES NO ÂMBITO DE UMA ESTRUTURA LEGAL QUE PREVÊ A *ACCOUNTABILITY* E A TRANSPARÊNCIA

- As ISC devem possuir uma legislação e regulamentos a partir do qual podem ser responsabilizadas.
- Essa legislação e esses regulamentos geralmente incluem: (1) a autoridade de auditoria, a jurisdição e as responsabilidades; (2) as condições sobre a nomeação e demissão do dirigente da ISC e membros de instituições colegiadas; (3) os requisitos de gestão operacional e financeira da ISC; (4) a publicação tempestiva dos relatórios de auditoria; (5) a supervisão das atividades da ISC; e (6) o equilíbrio entre o acesso do público à informação e a confidencialidade das evidências de auditoria e outras informações da ISC.

PRINCÍPIO 2:

AS ISC TORNAM PÚBLICOS SEU MANDATO, SUAS RESPONSABILIDADES, SUA MISSÃO E SUA ESTRATÉGIA

- As ISC disponibilizam ao público seu mandato, suas missões, sua organização, sua estratégia e suas relações com as várias partes interessadas, incluindo os órgãos legislativos e autoridades executivas.
- As condições de nomeação, reeleição, aposentadoria e destituição do dirigente da ISC e membros de instituições colegiais são tornados públicos.
- As ISC são incentivadas a divulgar ao público as informações básicas sobre seu mandato, suas responsabilidades, sua missão, sua estratégia e suas atividades em uma das línguas oficiais da INTOSAI, além de suas línguas nacionais.

PRINCÍPIO 3:

AS ISC ADOTAM NORMAS, PROCESSOS E MÉTODOS DE AUDITORIA QUE SÃO OBJETIVOS E TRANSPARENTES

- As ISC adotam normas e metodologias que estão em conformidade com os princípios fundamentais de auditoria da INTOSAI, elaborados de acordo com as Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle.
- As ISC comunicam o que são essas normas e metodologias e como as cumprem.
- As ISC comunicam o escopo das atividades de auditoria que realizam em seu mandato e a partir de seus processos de avaliação de riscos e planejamento.
- As ISC se comunicam com a entidade auditada sobre os critérios que fundamentarão suas opiniões.
- As ISC mantêm a entidade auditada informada sobre os seus objetivos, sua metodologia e suas conclusões de auditoria.
- Os resultados da auditoria das ISC estão sujeitos a procedimentos de comentários e as recomendações a discussões e respostas pela entidade auditada.
- As ISC têm mecanismos de monitoramento efetivos¹ e relatam sobre suas recomendações para garantir que as entidades auditadas resolvam adequadamente suas observações e recomendações, bem como aquelas feitas pelo Legislativo (ISSAI 10 sobre Independência – Princípio 7).
- Os procedimentos de monitoramento da ISC permitem à entidade auditada fornecer informações sobre as medidas corretivas adotadas ou por que as ações corretivas não foram tomadas.
- As ISC devem implantar um sistema adequado de avaliação de qualidade sobre suas atividades de auditoria e produção de relatórios e submeter tal sistema a uma avaliação periódica independente.

¹ Nota de tradução: Tradução de *effective*. Esse termo em inglês abrange dois conceitos diferentes na língua portuguesa: efetivo (conceito relacionado aos resultados) e eficaz (conceito relacionado ao grau de alcance das metas programadas).

PRINCÍPIO 4:

AS ISC APLICAM ALTOS PADRÕES DE INTEGRIDADE E ÉTICA PARA OS FUNCIONÁRIOS DE TODOS OS NÍVEIS

- As ISC têm regras ou códigos de ética, políticas e práticas que estão alinhados com a ISSAI 30, o Código de Ética, elaborado de acordo com as Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle.
- As ISC previnem conflitos internos de interesses e corrupção e asseguram a transparência e a legalidade de suas próprias operações.
- As ISC promovem ativamente o comportamento ético em toda a organização.
- As exigências éticas e as obrigações de auditores, magistrados (no modelo de Tribunal), servidores públicos ou outros são tornadas públicas.

PRINCÍPIO 5:

AS ISC GARANTEM QUE ESSES PRINCÍPIOS DE *ACCOUNTABILITY* E TRANSPARÊNCIA NÃO SÃO COMPROMETIDOS QUANDO TERCEIRIZAM SUAS ATIVIDADES

- As ISC devem assegurar que os contratos de atividades terceirizadas não comprometem esses princípios de *accountability* e transparência.
- A terceirização de atividades especializadas e de auditoria com entidades externas públicas ou privadas é de responsabilidade da ISC e está sujeita a políticas éticas (especialmente conflito de interesses) e políticas para garantir a integridade e a independência.

PRINCÍPIO 6:

AS ISC GERENCIAM SUAS OPERAÇÕES COM ECONOMICIDADE, DE FORMA EFICIENTE, EFETIVA E EM CONFORMIDADE COM AS LEIS E REGULAMENTOS, E RELATAM PUBLICAMENTE SOBRE ESSAS QUESTÕES

- As ISC empregam boas práticas de gestão, incluindo os controles internos adequados sobre a sua gestão financeira e suas

operações. Isso pode incluir auditorias internas e outras medidas descritas na INTOSAI GOV 9100.

- As demonstrações financeiras das ISC são divulgadas e estão sujeitas à auditoria externa independente ou análise parlamentar.
- As ISC avaliam e informam sobre suas operações e resultados em todas as áreas, como auditoria financeira, auditoria de conformidade, atividades jurisdicionais (ISC constituídas como Tribunais), auditoria operacional, avaliação de programas e conclusões sobre as atividades do governo.
- As ISC mantêm e desenvolvem habilidades e competências necessárias para realizar o trabalho para alcançar sua missão e assumir suas responsabilidades.
- As ISC tornam público seu orçamento total e informam sobre a origem de seus recursos financeiros (dotação parlamentar, orçamento geral, ministério das finanças, agências, taxas) e como esses recursos são utilizados.
- As ISC medem e informam sobre a eficiência e efetividade do uso de seus recursos.
- As ISC também podem utilizar comitês de auditoria, compostos por uma maioria de membros independentes, para analisar e contribuir para com a sua gestão financeira e processos de comunicação.
- As ISC podem utilizar indicadores de resultados para avaliar o valor do trabalho de auditoria para o Legislativo, os cidadãos e outras partes interessadas.
- As ISC monitoram a sua visibilidade pública, os resultados e o impacto por meio de *feedback* externo.

PRINCÍPIO 7:

AS ISC RELATAM PUBLICAMENTE OS RESULTADOS DE SUAS AUDITORIAS E SUAS CONCLUSÕES SOBRE AS ATIVIDADES GERAIS DO GOVERNO

- As ISC tornam públicas as suas conclusões e recomendações resultantes das auditorias, a menos que sejam consideradas confidenciais por leis e regulamentos especiais.
- As ISC relatam as medidas de monitoramento tomadas com relação às suas recomendações.

- As ISC constituídas como tribunais relatam as sanções e penalidades impostas a contadores ou gestores.
- As ISC relatam também publicamente os resultados gerais das auditorias, por exemplo, a implantação geral do orçamento do governo, a condição e as operações financeiras e o progresso geral de gestão financeira e, se incluída no seu marco legal, a capacidade profissional.
- As ISC mantêm um forte relacionamento com as comissões parlamentares relevantes para ajudá-las a entender melhor os relatórios e as conclusões da auditoria e tomar as medidas adequadas.

PRINCÍPIO 8:

AS ISC COMUNICAM TEMPESTIVA E AMPLAMENTE SUAS ATIVIDADES E RESULTADOS DA AUDITORIA POR INTERMÉDIO DA MÍDIA, SITES DA INTERNET E OUTROS MEIOS

- As ISC se comunicam abertamente com os meios de comunicação ou outras partes interessadas sobre suas operações e os resultados de sua auditoria e são visíveis na esfera pública.
- As ISC incentivam o interesse público e acadêmico em suas conclusões mais importantes.
- Os resumos dos relatórios de auditoria e decisões judiciais estão disponíveis em uma das línguas oficiais da INTOSAI, além das línguas nacionais.
- As ISC iniciam e realizam auditorias e emitem os respectivos relatórios tempestivamente. A transparência e a *accountability* serão melhoradas se o trabalho de auditoria e as informações fornecidas não forem obsoletos.
- Os relatórios da ISC estão disponíveis e compreensíveis para o grande público por meio de vários meios (por exemplo, resumos, gráficos, apresentações de vídeo, comunicados de imprensa).

PRINCÍPIO 9:

AS ISC FAZEM USO DE ASSESSORIA EXTERNA E INDEPENDENTE PARA MELHORAR A QUALIDADE E CREDIBILIDADE DO SEU TRABALHO

- As ISC cumprem com as Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle e buscam a aprendizagem contínua usando orientações ou conhecimentos de partes externas.
- As ISC podem recorrer a uma avaliação externa independente para suas operações e sua aplicação das normas. Para isso, podem utilizar a revisão por pares.
- As ISC podem utilizar especialistas externos para fornecer consultoria especializada independente, inclusive em questões técnicas relacionadas com auditorias.
- As ISC comunicam publicamente os resultados de revisões por pares e avaliações externas independentes.
- As ISC podem se beneficiar de auditorias conjuntas ou paralelas.
- Ao melhorar a qualidade do seu trabalho, as ISC podem contribuir para a melhoria da capacidade profissional na gestão financeira.



Instituto
Rui Barbosa
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas



NBASP

Normas Brasileiras de
Auditoria do Setor Público

PRINCÍPIOS DAS ATIVIDADES
JURISDICIONAIS DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS

NBASP 50

PRINCÍPIOS

Categoria da NBASP:

- NBASP- Grupo 1. Princípios Institucionais dos Tribunais de Contas.

Evolução INTOSAI

- Aprovada em 2019

Evolução IRB

- Incorporado mediante consulta pública e adaptação ao ambiente institucional brasileiro à estrutura da NBASP em 2020. Tradução para o português do texto da INTOSAI-P 50 em inglês com alterações de conteúdo.

NBASP 50 – PRINCÍPIOS DAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

NOTAS INTRODUTÓRIAS DO INSTITUTO RUI BARBOSA

- 1) As **Normas de Auditoria do Setor Público (NBASP)** são uma iniciativa do Instituto Rui Barbosa (IRB) que tem por objetivo alinhar os trabalhos de fiscalização dos Tribunais de Contas brasileiros a um padrão metodológico internacionalmente aceito: os pronunciamentos profissionais da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Nesta oportunidade, o IRB apresenta a *NBASP 50- Princípios das Atividades Jurisdicionais dos Tribunais de Contas*, que é uma adaptação da *INTOSAI-P 50- Principles of jurisdictional activities of SAI* para o contexto institucional brasileiro, que foi incorporada à estrutura das NBASP em 2021.
- 2) De acordo com a Resolução IRB nº 03/2020, as NBASP estão organizadas em três grupos:
 - a) **Grupo 1 – Princípios institucionais:** correspondem aos INTOSAI-P da nova Estrutura de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP), são as normas com os princípios fundantes e basilares desta organização e que se aplicam à estruturação das entidades fiscalizadoras, em geral, e dos Tribunais de Contas, em particular.
 - b) **Grupo 2 – Princípios e requisitos aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às ISSAI da nova IFPP, são as normas com os princípios e requisitos mandatórios que obrigatoriamente devem ser observados no planejamento e na execução das diversas ações de controle e na elaboração dos respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas.
 - c) **Grupo 3 – Orientações aplicáveis às atividades de controle:** correspondem às GUID da nova IFPP, são as normas com orientações, baseadas e hierarquicamente subordinadas aos princípios e aos requisitos das normas do grupo 2, que podem ser observadas no planejamento e na execução das diversas

- a) ações de controle e na elaboração de seus respectivos relatórios (e eventual monitoramento das recomendações) pelos Tribunais de Contas, quando apropriado.
- 1) Dentro desta organização, a *NBASP 50*, situa-se no **grupo 1, subgrupo 10- 99 (princípios basilares)**. Deste modo, ela traz os **princípios que devem ser observados pelo Tribunal de Contas para garantir o seguimento do devido processo legal** nos trabalhos e relatórios em que há responsabilização de agentes públicos.

1.1 OBSERVAÇÕES INTRODUTÓRIAS

1.1.1 Os Tribunais de Contas brasileiros detêm funções jurisdicionais e, portanto, a possibilidade de responsabilizar diretamente os gestores de recursos públicos quando seus achados mostram algumas irregularidades ou quando tais irregularidades são encaminhadas por terceiros. De fato, foi observado que dificuldades na gestão de recursos podem ensejar irregularidades no que diz respeito a disposições legais ou regulamentos específicos relacionados à gestão. Portanto, achados evidenciados em relatórios de auditoria financeira, operacional ou de conformidade em uma organização pública, sejam eles encaminhados ou não à justiça civil ou criminal, podem ser processados mediante procedimentos legais rápidos e adequados conduzidos pelo próprio Tribunal de Contas no âmbito de suas atividades jurisdicionais.

1.1.2 As atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas consistem no controle da regularidade das contas e da gestão de servidores e demais gestores de recursos públicos e outros assim considerados. Tais atividades incluem a apuração da responsabilidade pessoal e a aplicação de sanção aos responsáveis perante o Tribunal de Contas em caso de irregularidades na gestão desses recursos e operações, ou de perdas causadas por essas irregularidades, ou má administração.

1.1.3 O objetivo das atividades jurisdicionais de um Tribunal de Contas é a proteção do devido funcionamento da gestão pública, bem como dos interesses da entidade auditada¹ e, além disso, de autoridades públicas² e cidadãos. A atividade jurisdicional visa compensar, no

1 Nota explicativa do IRB: O objetivo da atividade jurisdicional de um Tribunal de Contas de proteger o interesse da entidade auditada visa garantir que a entidade efetivamente cumpra as finalidades para as quais foi legalmente criada.

2 Nota explicativa do IRB: O objetivo da atividade jurisdicional de um Tribunal de Contas de proteger o interesse de autoridades públicas visa garantir que o interesse dessas autoridades coincida com a materialização do interesse público.

todo ou em parte, as perdas sofridas por uma entidade pública e/ou responsabilizar pessoalmente a conduta irregular de modo individual. Além disso, as decisões emitidas têm um caráter preventivo e pedagógico. O Tribunal de Contas possui poderes para garantir a proteção dos recursos públicos e daqueles considerados como tais, bem como a transparência e integridade da gestão pública.

1.1.4 As atividades jurisdicionais também incluem a responsabilização das autoridades públicas que, com seu patrimônio pessoal, pagam uma sanção ou compensam total ou parcialmente uma perda financeira, contribuindo para o ressarcimento de despesas irregulares, receitas ou valores perdidos. O julgamento também pode afetar a carreira da pessoa responsabilizada pelo Tribunal de Contas. A publicidade dada ao julgamento dos Tribunais de Contas contribui para a prevenção de irregularidades, devido à natureza exemplar das sanções, e para a confiança das autoridades e dos cidadãos na integridade da ordem financeira pública e na probidade dos gestores públicos. Portanto, as atividades jurisdicionais ajudam o Tribunal de Contas a atender às expectativas dos cidadãos em identificar e sancionar os responsáveis pela gestão irregular de recursos públicos.

1.2 OBJETIVOS DO PRONUNCIAMENTO

1.2.1 Normas e orientações profissionais são essenciais para a credibilidade, qualidade e profissionalismo da auditoria do setor público confiada aos Tribunais de Contas. As Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), emitidas pelo IRB e baseadas na Estrutura de Pronunciamentos Profissionais desenvolvida pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (IFPP-INTOSAI), visam promover auditorias independentes e eficazes e apoiar seus membros no desenvolvimento de sua própria abordagem profissional, de acordo com seus mandatos, leis e regulamentos.

1.2.2 Esta *NBASP 50 Princípios de atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas* desenvolve doze princípios adequados ao contexto específico das atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas. A NBASP 50 deve ser lida e compreendida em conjunto com os Princípios Básicos da NBASP e do ordenamento jurídico.

1.2.3 O modelo de Tribunal de Contas é reconhecido como o de uma organização que pode realizar todos os tipos de auditoria que uma entidade fiscalizadora deve realizar e que, além disso,

é investida com o poder de decidir sobre responsabilizações em caso de irregularidades ou má administração. Nesse sentido, as atividades jurisdicionais diferem da auditoria financeira, operacional ou de conformidade, mesmo que possam ocorrer conjuntamente ou em seguida a essas auditorias. As atividades jurisdicionais devem observar princípios particularmente exigentes, pois têm um impacto na situação pessoal dos indivíduos e a violação desses princípios ameaça diretamente o próprio julgamento.

1.2.4 Os Tribunais de Contas operam sob diferentes normativos. Contudo, esses princípios destinam-se a ser usados pelos Tribunais de Contas para buscar um desempenho de alta qualidade para suas atividades jurisdicionais. Os Tribunais de Contas são incentivados a aplicá-los e avaliar sua observância da maneira mais apropriada aos seus respectivos ambientes. Normas internas podem aplicar os princípios deste documento de várias maneiras, dependendo de suas atribuições e estrutura legal ou da estratégia do Tribunal de Contas. Este documento é parte integrante das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público, que foram baseadas no IFPP-INTOSAI, e os princípios aqui expressos devem ser usados em conjunto com as demais NBASP.

1.3 CONTEXTO E OUTRAS NORMAS RELEVANTES

1.3.1 Várias normas de auditoria do setor público relacionadas aos Tribunais de Contas tratam de algumas especificidades de seus poderes jurisdicionais. As citadas menções podem ser encontradas nos princípios basilares, ou em outras partes das NBASP.

1.3.2 Essa norma, como um princípio basilar da NBASP, pretende complementar os demais princípios basilares e fornecer um marco para todos os pronunciamentos profissionais existentes e futuros que tenham relação com as atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas.

1.3.3 A *INTOSAI-P 1 - A Declaração de Lima* expõe o papel das ISC na identificação das responsabilidades individuais e prevê que o processo de pós-auditoria deve permitir obter compensação pelas perdas incorridas (1.2.3), que é uma das funções das atividades jurisdicionais das ISC investidas com esse poder. A *NBASP 10 – Independência dos Tribunais de Contas* menciona a possibilidade de imposição de sanções pelos Tribunais de Contas, o que também é feito pela *NBASP 12 - Valor e Benefícios dos Tribunais de Contas*.

1.3.4 A *NBASP 130 - Gestão da Ética* estabelece regras específicas para os Tribunais de Contas, abrangendo inclusive a sua função jurisdicional.

1.3.5.a Além disso, as normas do grupo 2 da NBASP também mencionam especificidades em relação às atividades executadas por ISC com funções jurisdicionais, no caso, os Tribunais de Contas. A *NBASP 100 - Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público* reconhece a importância das ISC com atividades jurisdicionais, dedicando parágrafos (15 e 51) à possibilidade de emitir decisões decorrentes das atividades jurisdicionais.

1.3.5.b É preciso também sublinhar que esta NBASP 50 constitui uma referência para normas profissionais que se referem à autoridade e às características jurisdicionais.

2

EXPLICAÇÕES, DEFINIÇÃO E ATORES DAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

2.1 EXPLICAÇÕES E DEFINIÇÕES

2.1.1 Competências jurisdicionais gerais: consistem em poderes dos quais são investidos os Tribunais de Contas para realizar julgamentos proferidos por meio de um procedimento independente e com direito ao contraditório. Esses julgamentos tendem: (i) a afirmar ou reafirmar um direito/obrigação; e/ou (ii) impor uma sanção. E suas decisões são executórias (*res judicata*)³.

2.1.2 Julgamento dos gestores de recursos públicos e similares: o Tribunal de Contas realiza um julgamento sobre irregularidades e má administração causados por gestores de recursos públicos e outros assim considerados, legalmente responsáveis e cujas condutas tenham sido individualizadas em um relatório de ação de controle (com objetivo financeiro, operacional ou de conformidade) elaborado pelo Tribunal de Contas ou sobre informações declaradas por terceiros⁴.

2.1.3 Julgamento de contas: entre suas atividades jurisdicionais, o Tribunal de Contas deve julgar as contas mantidas e prestadas por gestores públicos e/ou outras pessoas responsáveis perante ele. Tais atividades jurisdicionais estabelecem a responsabilidade pessoal e/ou financeira daqueles que cometem uma irregularidade no que diz respeito aos regulamentos relativos à execução de despesas e receitas, ou mais genericamente sobre contas públicas.

3 Nota explicativa do IRB: Uma vez que, no Brasil, por força do art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, vigora o princípio da unicidade de jurisdição, a coisa julgada aqui deve ser entendida como coisa julgada administrativa, que significa a imutabilidade da decisão proferida no âmbito da Administração Pública, o que implica a impossibilidade de interpor novo recurso administrativo.

4 Nota explicativa do IRB: Nos Tribunais de Contas brasileiros temos como exemplo de informações declaradas por terceiros as “Tomadas de Contas Especiais”, que são relatórios produzidos pelas unidades de controle interno das entidades públicas encaminhados para apreciação dos Tribunais de Contas, entre outras situações.

2.1.4 Pessoas responsáveis perante o Tribunal de Contas: são pessoas que, devido à sua função e em decorrência do estabelecido por lei, estão sujeitas às competências jurisdicionais dos Tribunais de Contas.

2.2 ATORES

Junto aos Tribunais de Contas, várias funções são essenciais para a implementação de competências jurisdicionais:

2.2.1 Auditores: Os servidores do Tribunal de Contas com competência para realizar desde a investigação (identificação e análise dos fatos que possam constituir irregularidades/infrações) até a elaboração do relatório que conduz ao início dos procedimentos jurisdicionais. Eles não participam do julgamento.

2.2.2 Membros do colegiado jurisdicional: Os membros dos Tribunais de Contas responsáveis pelo processo de julgamento. Seu status é descrito na legislação nacional e sua independência garantida.

2.2.3 Ministério Público junto ao Tribunal de Contas (MP/TC): Atua como fiscal da lei e tem função opinativa, não participando da tomada de decisões. Seus membros são chamados procuradores.

3

PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: PRÉ-REQUISITOS E ESTRUTURA LEGAL

A estrutura jurídica nacional fornece aos Tribunais de Contas os meios e regulamentos legais apropriados ao exercício da função jurisdicional.

3.1 BASE JURÍDICA DO REGIME DE RESPONSABILIDADES

Princípio 1: A lei deve definir o regime de responsabilidade e de sanções aplicáveis às pessoas responsáveis perante o Tribunal de Contas.

Para que um Tribunal de Contas possa exercer suas atividades jurisdicionais definidas neste princípio, a estrutura jurídica deve especificar, por um lado, a missão, o escopo, os poderes e os procedimentos das instituições sob sua jurisdição e, por outro lado, o regime de responsabilização. Este regime deve: (i) esclarecer as obrigações das pessoas responsáveis perante o Tribunal de Contas, cuja violação pode levar a procedimentos legais, à aplicação de sanções e, se cabível, à execução de sanções impostas, e (ii) incluir o estatuto de limitações dos fatos sujeitos à sanção.

Este regime é dividido em dois princípios distintos:

- O princípio da legalidade dos delitos, sanções e execução;
- O princípio da legalidade da jurisdição do Tribunal de Contas na identificação e qualificação das infrações e emissão das condenações.

Os membros do Tribunal de Contas devem agir conforme o regime de responsabilidade. Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas, considerando que as atividades de auditoria não têm como finalidade principal a responsabilidade pessoal dos auditados⁵.

⁵ Nota explicativa do IRB: Ver NBASP/ISSAI 100, enunciado 18.

3.2 INDEPENDÊNCIA DOS MEMBROS DO TRIBUNAL DE CONTAS ENVOLVIDOS NAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS

Princípio 2: os membros do Tribunal de Contas, envolvidos nas atividades jurisdicionais, devem possuir prerrogativas legalmente definidas, que garantam explicitamente a sua independência em relação às autoridades públicas.

As disposições legais específicas relativas aos membros do Tribunal de Contas deverão regular sua nomeação, a fim de garantir sua independência (especialmente por meio da sua inamovibilidade, bem como a sua “imparcialidade”). Em geral, quando existentes as disposições éticas incluídas nos parâmetros nacionais para membros dos Tribunais de Contas devem ser compatíveis com a NBASP 130-Gestão da Ética pelos Tribunais de Contas.

Este princípio constitui uma obrigação vinculante, particularmente importante para Tribunais de Contas em relação à exigência de seus procedimentos e às possíveis consequências de suas decisões sobre os indivíduos. Falhar em garantir a independência dos membros do Tribunal de Contas pode anular o julgamento.

3.3 LIBERDADE DE ACESSO À INFORMAÇÃO

Princípio 3: o Tribunal de Contas deve ter prerrogativas que garantam seu acesso à informação.

Devido à extrema importância de elementos convincentes sobre os quais o julgamento se fundamenta, a boa condução das atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas exige que a lei garanta o acesso a qualquer informação útil. No caso de sua investigação ser impedida, o Tribunal de Contas deve adotar medidas, de forma rápida e eficiente, que permitam remover esse obstáculo. Devido ao seu papel fundamental como garantidor do interesse público, deve haver meios para que o Tribunal de Contas possa acessar algumas informações estabelecidas como sigilosas por lei.

Os Tribunais de Contas podem se beneficiar de certos poderes normalmente garantidos a outros órgãos com atribuição de investigação para obter informações relevantes. Em todo caso, seus poderes para acessar informações devem ser os mais completos possíveis para permitir um exercício rigoroso e justo das atividades jurisdicionais.

3.4 LIMITES AO PODER SANCIONADOR

Princípio 4: um fato irregular pode ser processado ou sancionado somente até a expiração de um prazo razoável a partir do momento em que foi cometido ou descoberto.

Os princípios de segurança jurídica das pessoas e da eficiência da justiça exigem que a lei estabeleça um limite ao poder sancionador. Após um certo período da prática de uma irregularidade ou de sua descoberta, as pessoas responsáveis perante o Tribunal de Contas não devem ser processadas ou sancionadas. Na ausência dessa limitação ao poder sancionador, os responsáveis enfrentariam insegurança permanente, durante toda sua atividade profissional e aposentadoria. Além do mais, a ausência da limitação ao poder sancionador não encorajaria o Tribunal de Contas a ser rápido na condução de suas auditorias e em seus procedimentos jurisdicionais. Finalmente, o transcurso de demasiado tempo entre os fatos e suas investigações complicaria substancialmente:

- a busca de evidências ausentes, comprometidas, ocultas ou inacessíveis; e
- a análise de fatos e infrações em relação a um possível conflito de normas ao longo do tempo.

Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas.

3.5 REVISÃO E ANULAÇÃO DO JULGAMENTO

Princípio 5: qualquer julgamento do Tribunal de Contas deve ser aberto a objeções e reconsideração e estar sujeito a revisão ou anulação em conformidade com a legislação nacional.

A decisão que sanciona uma pessoa ou uma autoridade pública responsável perante o Tribunal de Contas deve ser sujeita a uma possível revisão, por iniciativa de uma parte, uma autoridade pública ou um terceiro interessado mediante:

- reconsideração, em alguns casos, pelo membro do Tribunal de Contas que tomou a decisão; e/ou;
- Recurso ou pedido autônomo para reforma ou anulação da decisão recorrida, sobre o aspecto material ou formal.

Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas.

4

PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: REGULAÇÃO INTERNA E ORGANIZAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS

Para que um Tribunal de Contas realize atividades jurisdicionais, ele deve adotar regulamentos e organização internos apropriados.

4.1 DIREITO A UM JULGAMENTO JUSTO

Princípio 6: o Tribunal de Contas deve garantir que as pessoas responsáveis perante ele sejam submetidas a um julgamento justo, garantido por procedimentos legais.

Toda pessoa responsável perante o Tribunal de Contas tem direito a:

- ao exercício do contraditório e da ampla defesa⁶ por uma jurisdição independente e imparcial, que julgará sua responsabilidade;
- ser informada tempestivamente e em detalhes da natureza e causa das acusações contra ela;
- dispor de prazo e meios adequados para a preparação de sua defesa, notadamente tendo acesso a todos os documentos e informações entregues aos membros dos Tribunais de Contas por qualquer parte;
- defender-se pessoalmente ou mediante assistência jurídica de sua própria escolha conforme a lei;

⁶ Nota de tradução do IRB: Na versão em inglês da INTOSAI-P 50, a expressão utilizada é “*public hearing*” (cuja tradução literal seria “*audiência pública*”). Entendeu-se que, neste contexto, esta expressão refere-se ao “exercício do contraditório e ampla defesa” consagrado nos procedimentos processuais do Brasil.

- verificar se as sanções contra ela se baseiam em evidências;
- ter um fundamento explícito para a decisão proferida. A fundamentação da decisão deve ser expressa de forma clara e precisa nela mesma. A decisão deve ser compatível com o princípio da inteligibilidade da justiça e permitirá o exercício dos recursos.

Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas. O direito de o auditado acessar a evidência é próprio da auditoria; no entanto, é muito mais imperioso quando há desdobramentos em atividades jurisdicionais. O não cumprimento dessas obrigações pode anular o julgamento.

4.2 JULGAMENTO E TOMADA DE DECISÃO IMPARCIAIS

Princípio 7: a imparcialidade do processo de julgamento deve ser garantida por regulamentos que regem as atividades jurisdicionais dos Tribunais de Contas e os procedimentos consequentes.

Para garantir a imparcialidade da decisão, as regras e procedimentos que regem a atividade jurisdicional do Tribunal de Contas devem garantir que os membros do órgão colegiado jurisdicional não participaram de qualquer fase do processo de fiscalização do caso sobre o qual eles decidirão.

Este princípio é particularmente importante, considerando que qualquer suspeita de parcialidade pode anular a decisão.

4.3 EFETIVIDADE DAS ATIVIDADES JURISDICIONAIS

Princípio 8: o Tribunal de Contas deve garantir que o exercício das atividades jurisdicionais leve a um julgamento cuja decisão seja notificada e implementada. A sanção da responsabilidade pessoal da parte deve ser efetiva.

O Tribunal de Contas deve notificar, dentro de um prazo razoável, sua decisão às partes interessadas e às autoridades responsáveis pela sua implementação. Também deve acompanhar sua execução e dispor dos meios adequados para fazê-lo. Nos casos em que os Tribunais de Contas não tenham um mandato legal para fazer cumprir suas próprias decisões, eles precisam demandar as autoridades públicas competentes para fazê-lo.

Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas, embora seja similar, por exemplo, a um processo de monitoramento de recomendações. De fato, dá ao Tribunal de Contas um poder concreto para fortalecer a implementação de suas decisões.

4.4 ACÚMULO DE SANÇÕES PELA MESMA IRREGULARIDADE

Princípio 9: uma pessoa não pode ser condenada pela mesma irregularidade a várias sanções da mesma natureza impostas pelo Tribunal de Contas.

Uma pessoa só pode ser condenada pela mesma irregularidade a sanções de naturezas diferentes impostas pelo Tribunal de Contas e por outros tribunais se a legislação permitir. Quando o Tribunal de Contas condena uma pessoa a compensar uma perda, essa pessoa não pode ser condenada várias vezes a pagar o mesmo montante.

Por outro lado, quando o Tribunal de Contas sanciona um comportamento irregular com multa, outra sanção pode ser imposta pelos mesmos fatos, desde que autorizada em lei. Pode ser esse o caso quando as sanções não têm os mesmos objetivos. A legislação deve, portanto, determinar se o acúmulo de sanções diferentes para a mesma irregularidade é autorizado ou proibido (princípio de *non ou ne bis in idem*).

Este princípio está estritamente vinculado às atividades jurisdicionais do Tribunal de Contas.

5

PRINCÍPIOS GERAIS APLICÁVEIS ÀS ATIVIDADES JURISDICIONAIS: PROCEDIMENTOS JURISDICIONAIS

Esses princípios, embora às vezes baseados em uma estrutura regulatória, dependem exclusiva ou quase exclusivamente das práticas jurisdicionais do Tribunal de Contas.

5.1 CONTROLE DE QUALIDADE

Princípio 10: o Tribunal de Contas deve garantir a qualidade dos procedimentos jurisdicionais por meio de um controle de qualidade eficiente e sistemático.

A responsabilização perante o Tribunal de Contas, bem como as sanções que podem dela derivar, justificam a importância do controle de qualidade. Esse controle de qualidade diz respeito à legalidade do processo. Isso pode ser garantido por meio de um processo adequado de julgamento, observando a colegialidade, a intervenção do Ministério Público e a recorribilidade das decisões. Esses mecanismos também devem assegurar que a duração do processo seja razoável [ver 5.2.], que as ações necessárias sejam realizadas durante a instrução e que somente os procedimentos necessários sejam utilizados. Os relatórios da atividade jurisdicional destinados ao Poder Legislativo e aos cidadãos contribuem com o controle de qualidade do Tribunal de Contas.

Esse princípio é comum às atividades de auditoria e de jurisdição, no entanto, deve ser adaptado e adequado para atividades jurisdicionais. A qualidade de todo o processo jurisdicional deve ser completamente garantida: o controle de qualidade deve ser exercido antes, durante e após as atividades jurisdicionais e envolve verificações independentes⁷. Falhas no controle de qualidade podem ser usadas pelas partes para requerer a nulidade do julgamento.

⁷ Nota explicativa do IRB: Verificações executadas por pessoas independentes, ou seja, que não participaram do processo avaliado.

5.2 JULGAMENTO EM PRAZO RAZOÁVEL

Princípio 11: o Tribunal de Contas deve concluir o procedimento jurisdicional dentro de um prazo razoável.

Um processo jurisdicional excessivamente longo é prejudicial à segurança jurídica e às pessoas responsáveis envolvidas, especialmente se estiverem isentos de qualquer sanção ao final do processo. A exigência de conclusão dentro de um prazo razoável significa que a duração do processo deve ser proporcional à complexidade do caso. Se o caso for complexo, o processo pode durar mais tempo. Caso contrário, deve ser realizado dentro de um período curto. O procedimento jurisdicional deve usar meios adequados e modernos, com o objetivo de reduzir sua duração, e termina com um julgamento conclusivo sobre a responsabilidade ou não das pessoas envolvidas e sobre a aplicação das sanções correspondentes.

Esse princípio é comum tanto às auditorias quanto às atividades jurisdicionais, porém é mais exigente nestas últimas, porque pode resultar na sanção de autoridades públicas, além de poder ocasionar prejuízo de recursos públicos e comprometimento da legitimidade do julgamento.

5.3 COMUNICAÇÃO AO PÚBLICO

Princípio 12: o Tribunal de Contas deve garantir que suas decisões sejam públicas, respeitando o sigilo e as restrições vinculadas à confidencialidade que são legalmente obrigatórios, bem como a proteção de dados pessoais.

A justiça é feita em nome do povo; portanto, os cidadãos devem ser informados sobre seu exercício. Os julgamentos devem ser apresentados não apenas às partes, mas também serem acessíveis a todos os cidadãos.

O procedimento jurisdicional deve ser compatível com as regras que regem a confidencialidade, a classificação de informações públicas e a proteção de dados pessoais.

O princípio do acesso público aos julgamentos resulta da natureza da própria atividade jurisdicional. Portanto, é mais exigente do que a publicidade do relatório de auditoria.

Este livro foi composto com as tipografias Arial e Bebas Neue, impresso em papel Offset Alta Alvura, gramatura 90g/m², em dezembro de 2025. Produzido pelo Instituto Rui Barbosa.



Instituto Rui Barbosa

A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas