



AUDITORIA CONTÁBIL NA GESTÃO PÚBLICA: CONCEITOS E INTERPRETAÇÕES

ARTIGO ORIGINAL

SANTOS, Nayara Nadja Rodrigues dos ¹

SILVA, Davi Nogueira da ²

SANTOS, Nayara Nadja Rodrigues dos. SILVA, Davi Nogueira da. **Auditoria contábil na gestão pública: Conceitos e interpretações**. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano 05, Ed. 06, Vol. 13, pp. 42-53. Junho de 2020. ISSN: 2448-0959, Link de acesso: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/conceitos-e-interpretacoes>

RESUMO

Este estudo destaca a auditoria contábil na gestão pública, bem como a maneira de representá-la de forma coesa em relação as suas movimentações contábeis. O proposito deste estudo é mostrar o conceito e a reverência da auditoria como processo de análise das atividades integrantes dos estados e municípios. A Metodologia realizada foi através de pesquisa bibliográfica com a intenção de conhecer a importância da auditoria, da contabilidade, juntando novos valores, novos parâmetros e novas práticas administrativas, com uma estratégia para o desenvolvimento e

¹ Pós-graduada em Contabilidade, Auditoria e Controladoria pela Faculdade Metropolitana de Manaus (FAMETRO), graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Paulista (UNIP).

² Doutorado em andamento em Programa Multi-institucional de Pós-graduação em Biotecnologia. Mestrado profissional em Engenharia de produção. Especialização em Docência do Ensino Superior. Graduação em Pedagogia. Graduação em Letras - Língua e Literatura Espanhola.



ascensão dos profissionais nessa área. Quanto aos resultados obtidos, mostra-se que a auditoria é benéfica e útil a qualquer organização pública, ajudando os gestores nas tomadas de decisões e, principalmente, a conscientização do uso do dinheiro público mais racional e igualitário.

Palavras-chaves: Auditoria, contabilidade, perícia, gestão pública.

1. INTRODUÇÃO

A auditoria tem se tornado uma ferramenta cada vez mais importante nas grandes organizações públicas e privadas. Com uma rede de informações cada vez mais integrada, é relevante um exame para a confirmação de registros contábeis que sejam confiáveis.

A busca pela transparência nas contas públicas e o combate a corrupção exigem dos gestores uma administração ética, centrada na maior eficiência e economicidade possível. Em relação a isso, Mendes (2008) descreve que a contabilidade juntamente com a auditoria governamental contribui para a transparência pública e, salienta consequências, que ajuda a enfrentar à corrupção no Brasil.

O desafio consiste, de acordo com Ferreira (2009) em como os administradores públicos possam interromper ou prevenir os problemas e nesse mesmo intervalo encontrar novas oportunidades. Por este motivo que a auditoria na gestão pública vem para subsidiar grandes tomadas de decisões a nível estratégico e operacional.

Justifica-se este trabalho diante da grande proporção que o tema tem recorrido. O Brasil já foi considerado um país corruptor. Esse título se tornou popular na pós ditadura brasileira, como explica Ribeiro (2004), com a volta do regime democrático a imprensa conseguiu a liberdade para mostrar as fraudes e corrupções que se mantinham escondidas, beneficiados pela censura.

Atualmente, as práticas que sustentam a lealdade, a moralidade e a ética surgem como a melhor alternativa para o bem-estar social. Para Wagner (2020), a



sobrevivência e o crescimento de um país é determinada cada vez mais por habilidades de seus gestores em aceitar que a controladoria e as auditorias auxiliam em manter a gestão justa e equilibrada e em seguir a resposta administrativa correta para fazer as mudanças necessárias identificadas.

A pesquisa tem por objetivo principal mostrar o papel da auditoria contábil dentro das empresas no processo de análise financeira de balanços na gestão das atividades empresariais. E como os objetivos específicos identificar o planejamento e controle das análises financeiras e auditoria contábil, identificar as teorias de análise das Demonstrações Contábeis, mostrar o planejamento orçamentário de uma empresa.

2. METODOLOGIA

A metodologia apresentada é qualitativa pois o método adotado foi através de pesquisa bibliográfica com a intenção de mostrar a importância da auditoria na gestão pública.

Foi realizada uma pesquisa bibliográfica sintetizada onde foram utilizados os artigos, periódicos, teses e dissertações contidas nos bancos de dados eletrônicos publicados entre os anos de 1988 a 2020.

Em relação aos fins, a pesquisa é exploratória por ter a finalidade de descrever a importância do tema exposto, diante dos assuntos abordados. Visto que buscou-se fazer um tema mais aprofundado sobre o tema de objeto de estudo. As pesquisas exploratórias, segundo Gil (1999) tem em vista conceder uma visão ampla de um fato específico, do tipo aproximativo, onde os dados são extraídos de maneira objetiva e clara.

3. CONCEITO DE CONTABILIDADE NA GESTÃO PÚBLICA

A contabilidade na gestão pública já acompanhava os grandes governos desde a antiguidade e é considerada parte integrante das ciências mais antigas do



mundo. Gonçalves (2005), destaca que ao longo do tempo a Contabilidade tem se alterando e se moldando às mudanças que vem acontecendo na sociedade.

Para Sá (1999), a contabilidade é intrínseca a qualquer forma de gestão, sendo uma ciência que identifica os acontecimentos na gestão financeira, atentando-se com realidades, sinais e atitudes dos mesmos, em relação a eficiência funcional das cadeias sociais. (SÁ, 1999).

Contabilidade é a ciência que controla as contas da gestão pública e ajuda na transparência para reflexão e tomadas de decisões para o bem da sociedade. A Contabilidade é uma disciplina independente que utiliza a filosofia e a sociologia que levam a um pensamento reflexivo do seu objeto e planeja conceitos e não a execução operacional que é mostrada pela política contábil. (HOOG, 2016).

De forma mais técnica, a Contabilidade na gestão pública busca desde a mensuração até um sistema de informações gerenciais, necessárias, úteis e confiáveis, que é demonstrado na elaboração de relatórios, por serem simples, e na agilidade do alcance das informações, relevância, modernidade, que da possibilidade ao gestor efetuar e confiar nas simulações e manipular essas informações de uma forma transparente, (KASSAI, 1997).

Para Ludícibus (2010), a contabilidade é o braço forte da administração pública de qualquer organização, sendo a ciência a responsável pelos registros financeiros, pelo patrimônio e pela organização. Em outras palavras, dentro de um governo “constitui-se na parte do sistema que se tem grande dedicação às informações para os usuários internos.” (HANSEN e MOWEN, 1997, p.8).

4. AUDITORIA NA ORGANIZAÇÃO PÚBLICA

A auditoria, de acordo os estudos de Brown (1962), começou na Itália nos meados do século XV, com o objetivo de controlar os possíveis roubos das navegações que traziam mercadorias e arrecadação dos impostos dos cidadãos diante o governo.



Somente após o século XIX com a substituição do trabalho artesanal pelo trabalho industrial que a auditoria, segundo Almeida (2009), foi utilizada em grande escala por parte dos proprietários para resguardar seus investimentos da expropriação dos agentes.

De fato, a auditoria atualmente é uma função essencial de apoio a gestão governamental, tornando-se indispensável. É função analisar, apreciar, recomendar, e informar às atividades analisadas, incluindo um controle mais rígido e eficaz a custo satisfatório. A auditoria deve demonstrar as fragilidades, mostrar de uma maneira concreta as causas, avaliar as consequências e acima de tudo achar uma solução de modo a induzir os responsáveis a agir. (MARTINS e GEORGINA, 1999).

As pesquisas de Crepaldi (2000), define a auditoria como um conjunto de regras com o objetivo de transparecer a saúde financeira da organização através da emissão de relatórios.

Ainda com relação a isso, Franco e Marra (2001) declara que a auditoria busca comprovar a veracidade das informações e com isso legitimar as decisões da alta administração. A busca pela defesa da organização é fundamental.

5. CONCEITOS DE PLANEJAMENTO E AUDITORIA ORÇAMENTÁRIA

Para Gazzoni (2003), o fluxo de caixa e o Orçamento permite a empresa identificar o volume de capital necessário e mediante a isso ter a certeza que seus compromissos diários serão arcados, e projetar a busca de recursos para que se possa suprir o caixa e também para que se tenha sempre investimentos.

Para Cunha apud Lunkes (2003), este conceitua planejamento estratégico como sendo um processo que garante analisar a sistemática dos principais pontos da empresa e das oportunidades e riscos do meio ambiente em que a empresa se encontra.



Segundo Rodrigues (2011), no Planejamento de Auditoria Contábil, o que é mais importante, é que haja confiabilidade, respaldo e credibilidade na sua elaboração, e esse planejamento espera o apoio de todos, mas principalmente das lideranças da empresa, sendo assim é necessário criar utensílios que irá direcionar as suas ações durante os próximos anos. Deste modo, as questões de avaliações, concepção e organização do Plano, devem ser planejadas de modo que haja adequação à realidade de cada empresa, tanto no sentido de respeitar a realidade daquela empresa, incorporando processos de decisão e formas de estruturação que possivelmente possam existir, quanto no sentido de atuar sobre estes mesmos pontos.

A auditoria de contabilidade, para Andrade (2002), pode ser conceituada como um processo que precisa ser racional, sistemático, e maleável para as futuras tomada de decisões, a meta de alcançar os objetivos e assim direcionar para um futuro esperado. É significativo dizer que é tratado com um processo racional porque é regido por uma sequência de etapas, segue um cronograma, as etapas são direcionadas para um determinado fim. É sistemático, pois essas etapas contemplam um conjunto de ações com dependências entre si, interativas e abrangentes. E por final é domável porque no decorrer do processo, mudanças precisam acontecer para que de fato o objetivo final seja cumprido.

Quando uma realidade muda, passa a ser regida por novas leis. Não perceber isso faz a empresa perder a competitividade. Aperfeiçoar procedimentos e técnicas anteriores é inútil – pelo simples fato de que as leis que os legitimam não existem mais. Foram revogadas pela nova realidade. (RIBEIRO, 1998, p.9).

Segundo Padoveze (2004), Orçamento poderá ser entendido como a demonstração monetária e quantitativa de um plano, no qual sua meta, é atingir um resultado, anteriormente planejado pelos indivíduos responsáveis pela sua elaboração, com a participação e ajuda de todos os setores existentes da empresa.



De acordo com Lenz (2016), orçamento é uma ferramenta que auxilia na gestão, que define de forma concreta os reais objetivos da empresa em termos monetários. A essência do orçamento consiste, num planejamento de trabalho que tenha coordenação e no controle desse plano.

Segundo De Melo (2017), o orçamento de uma empresa não pode ficar apenas submetido a uma liderança, pois quando acontece do orçamento ser o processo de gestão da empresa, o cuidado deve ser redobrado, para não submeter esse orçamento apenas a um indivíduo, o administrador, pois quando se trata de orçamento, deverá ter o envolvimento de todos os indivíduos em cada departamento e será dado por ordem de planejamento, execução, e finalmente chegando ao final, que concretizará os resultados desejados, pois esse é o tipo de envolvimento que irá permitir uma gestão participativa, resistente na estruturação de responsabilidades, e obrigatoriamente permitirá o comprometimento de todos das lideranças do diversos setores da empresa.

Dentro da premissa de que os gestores são responsáveis pela geração do lucro de suas áreas de responsabilidade, o controle orçamentário é mais um dos instrumentos de gestão necessário para otimizar esse objetivo. Portanto, cada gestor deve efetuar seu controle orçamentário. (PADOVEZE, 2004, p.11).

As decisões tomadas sobre os investimentos determinam qual o caminho dos recursos financeiros para aplicação em ativos circulantes, realizáveis a longo prazo e permanente, levando sempre em consideração os riscos e futuros retornos que existem nas operações. As decisões são sempre importantes, mais essas de fato são essenciais porque determinam o sucesso da empresa na perseguição de seus objetivos. (GITMAN, 1997).

Braga (1989) considera que decisões de investimento é uma área de decisões financeiras, mas vai além de Gitman (1997) quanto a sua definição. Braga não só reconhece a administração da estrutura de ativo, mas também lembra da



implementação de novos projetos como decisão de investimento que irá apresentar grandes riscos de empreendimentos.

6. DISCUSSÃO DOS DADOS

Conforme Marques, Bezerra e Caldas (2000), o Brasil vem passando por diversas transformações com relação ao controle e transparência no gasto público, em atendimento a demanda da sociedade por melhores serviços. Novos métodos de auditorias estão sendo elaborados para deixar o processo cada vez mais rápido integrado e transparente. Porém, sabemos que ainda existem problemas a serem solucionados. Alguns pesquisadores como Farias (2000) e Moser (2019) destacam que, enquanto os gestores públicos estiverem com os “olhos tapados” para os benefícios da auditoria na gestão pública, sempre haverá algo a mais para ser descoberto.

O primeiro ponto é a questão do estigma e do que realmente são os benefícios da auditoria. Por exemplo, nas empresas privadas a auditoria ainda é vista como uma forma de identificar os erros e punir os responsáveis. Torna-se, assim, necessário extinguir este conceito e mostrar que a auditoria é para ajudar e colaborar, e desta forma encontrar um meio de resolver o problema existente naquele momento. (FARIAS, 2000).

Na gestão pública esse estigma não deve existir. No estudo sobre auditoria como uma ferramenta no controle da gestão pública municipal, o pesquisador Moser (2019), descreve que por falta de conhecimento muitos governantes pensam que a auditoria na sua gestão pode tirar a liberdade de decisões, sendo uma ferramenta de imposição e punição.

Na verdade, o papel que a auditoria exerce na gestão pública, conforme Monici e Costa (2000) é de proporcionar credibilidade nas informações divulgadas por meio de balanços e demais documentos contábeis.



Sem o exercício desse papel da auditoria, o estado e principalmente os pequenos municípios perdem na questão de confirmar as informações geradas pelos registros contábeis. Por este motivo Grateron (1999), em sua pesquisa sobre gestão no setor público, enfatiza que a auditoria deve utilizar medidas a serem comparadas com os demais preestabelecidos para verificar o rendimento dos gestores públicos, nos estados e municípios administrados por essas tais lideranças. Utilizar os indicadores de gestão tem sido uma grande relevância “no desenvolvimento e fortalecimento: a) da administração pública; b) da qualidade dos serviços que presta; c) do grau de satisfação das necessidades dos cidadãos nos países de língua inglesa.” (GRATERON, 1999, p. 17).

Com esses indicadores e parâmetros, Castro, Ramos e Carvalho (2017), afirmam que será possível encontrar os pontos mais vulneráveis e “localizar melhor onde é preciso investir mais em termos financeiros, mas também de qualificação de pessoal, principalmente na capacidade de monitorar indicadores para que os municípios sejam parte ativa.” (CASTRO; RAMOS; CARVALHO, 2017, p.72).

Outros pesquisadores preferem utilizar de programas de computadores como uma ferramenta para gerar esses indicadores e parâmetros da auditoria e gestão. Com relação a isso, Da Silva (2019), declara que o Sistema de Acompanhamento de Gestão (SAG), é uma ferramenta de gestão, que proporciona um verdadeiro incremento nas atividades de fiscalização e auditoria. Ainda segundo o autor, o SAG possibilita verificar quantos recursos há disponíveis, analisar os empenhos dos recursos e prevenir eventuais improbidades e irregularidades cometidas pelos agentes da administração, observar se as aquisições de materiais ou contratação de serviços, realizados pela modalidade da dispensa de licitação, dentre outras funcionalidades existentes no SAG. (DA SILVA, 2019).

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O atual cenário globalizado exige dos gestores públicos respostas rápidas e eficazes. A identificação antecipada de problemas faz com que o estado e o município possam



tomar decisões com mais clareza. Planejar é o ponto de início para toda organização, que deve elaborar seu orçamento e planejar o seu futuro.

Na busca por ferramentas para a Auditoria Contábil e controle dos recursos monetários dentro da administração pública, surge a necessidade integrada que caminha junto com a administração dos recursos financeiros, dessa forma é garantido a agilidade e segurança no processo de elaborar os demonstrativos e relatórios.

Utilizando métodos e ferramentas para análise e interpretação, fica evidente que os resultados demonstrados neste trabalho científico ajudam os gestores públicos nas tomadas de decisões e, principalmente, a conscientização do uso do dinheiro público mais racional e igualitário.

Conclui-se que através de uma Auditoria Contábil, não basta somente verificar as ferramentas contábeis baseando apenas em seus resultados, mas é necessário que haja um cumprimento do planejamento estratégico para que se perceba que os processos sejam planejados de forma satisfatória, pois assim irá possibilitar a emissão dos relatórios de auditoria para composição do relatório de gestão.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, José Elias Feres de; ALMEIDA, Juan Carlos Goes de. Auditoria e earnings management: estudo empírico nas empresas abertas auditadas pelas big four e demais firmas de auditoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 20, n. 50, p. 62-74, 2009.

ALBERTON, Luiz et al. Uma contribuição para a formação de auditores contábeis independentes na perspectiva comportamental. 2002.

BROWN, G. R. Changing audit objectives and techniques. *The Accounting Review*, v. 37, n. 4, Oct. 1962



CASTRO, SH RAMOS; CARVALHO, Marília Gonçalves de. Indicador de efetividade da gestão municipal: contribuição dos tribunais de contas para a melhoria da gestão pública. **Sistemas, Cibernética e Informática**, v. 14, n. 1, p. 56-60, 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido, Auditoria contábil: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000

DA SILVA, Cristiano Corrêa. O uso do sistema de acompanhamento da gestão (SAG) como uma ferramenta de auditoria e gestão e sua contribuição para o Exército Brasileiro. 2019.

DE MELO, Hildegardo Pedro Araújo et al. O uso do orçamento como instrumento de gestão à formulação de estratégia e controle: Um estudo de caso em empresa do setor agroindustrial da Paraíba. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n. 1, p. 290-305, 2017.

FARIA, José Altamiro. **Proposta de auditorias de sistema da qualidade para indústrias de autopeças**. 2000. Tese de Doutorado. Universidade de Taubaté.

FERREIRA, André Ribeiro. Modelo de excelência em gestão pública no governo brasileiro: importância e aplicação. In: **XIV Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Salvador de Bahia, Brasil**. 2009. p. 27-30.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; GUERREIRO, Reinaldo. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. 44, p. 9-22, 2007.

GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público. **Caderno de estudos**, n. 21, p. 01-18, 1999.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.



GONÇALVES, Sidalina Santos; HELIODORO, Paula Alexandra. A contabilidade ambiental como um novo paradigma. **Revista Universo Contábil**, v. 1, n. 3, p. 81-93, 2005.

GAZZONI, Elizabeth Inez et al. Fluxo de caixa: ferramenta de controle financeiro para a pequena empresa. 2003.

Hansen, D. R.; Mowen, Maryanne M.. *Cost management*. 2nd. edition, Cincinnati, Ohio: South-Western College Publications, 1997

HOOG, Wilson Alberto Zappa. Moderno Dicionário Contábil: Da Retaguarda à Vanguarda. 9. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2016.

KASSAI, Silvia. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de estudos**, n. 15, p. 01-23, 1997.

LENZ, Eduardo; FEIL, Alexandre André. A análise da utilização do orçamento empresarial como ferramenta de gestão industrial. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, v. 13, n. 2, p. 112-127, 2016.

MARQUES, Luciane Ribas; BEZERRA FILHO, João Eudes; CALDAS, Olavo Venturim. Contabilidade e auditoria interna no setor público brasileiro: percepção dos contadores públicos frente à convergência para as IPSAS/IFAC. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 14, p. e161973-e161973, 2020.

MARTINS, Isabel; GEORGINA, Moraes. Auditoria Interna-Função e Processo. **Millenium**, 1999.

MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção no Brasil. 2008.



MONICI, Maria Gabriela; COSTA, Abimael de Jesus Barros. A importância da implementação do Comitê de Auditoria para organizações sociais: O caso de uma organização social vinculada ao Governo Federal. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 8, n. 16, 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. Contabilidade Introdutória. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 335 p.

RODRIGUES, Adriana Faria. Planejamento como uma etapa crucial para o trabalho de auditoria. 2011.

RIBEIRO, Antonio. Corrupção e Controle na Administração Pública brasileira. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SÁ, Antônio Lopes de. Teoria da Contabilidade. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1999.

WAGNER, John. **Comportamento organizacional**. Saraiva Educação SA, 2020.

Enviado: Maio, 2020.

Aprovado: Junho, 2020.