

AUDITORIA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NA PREFEITURA DE SANANDUVA- RS¹

Julia Spanholo Zanin²

RESUMO

A auditoria interna auxilia para a fidedignidade dos registros contábeis, e avalia o grau de confiabilidade nas demonstrações contábeis publicada. No setor público, a auditoria proporciona averiguar que os dados publicados estejam em conformidade com a lei vigente, fornecendo melhorias para a gestão da entidade pública. Nas Demonstrações Contábeis visa apresentar um conjunto de informações, que auxiliam para as tomadas de decisões dentro da prefeitura. Com isso, através da coleta de dados retirados nas Demonstrações Contábeis no período de 2018 e 2019, apresentou a conversão de números para informações eficazes para as tomadas de decisões e da verificação dos registros contábeis publicados. A metodologia aplicou a pesquisa científica que identifica como pesquisa de diagnóstico, pois é decorrido de uma análise crítica perante as demonstrações contábeis e as normas brasileiras que a norteiam, sendo os objetivos como pesquisa descritiva, pois analisa e identifica fatos e dados para realizar um estudo e interpretações do mesmo, obtendo como abordagem do problema, uma pesquisa quali-quantitativa pois o projeto evidencia demonstrar o grau das fundamentações aplicadas e a compreensão dos resultados apresentados, e os procedimentos técnicos sendo documental, pois visa avaliar as demonstrações contábeis da Prefeitura do Município de Sananduva. Conclui-se que a auditoria interna desempenhou um papel fundamental para averiguação dos dados registrados, demonstrando transparência e conformidade com a legislação, apresentando convergência com os registros contábeis, proporcionando a fidedignidade com a lei que rege.

Palavras-chave: Auditoria Interna, Registro Contábil e Setor Público.

ABSTRACT

The internal audit assists in the reliability of the accounting records, and assesses the degree of reliability in the published financial statements. In the public sector, the audit provides verification that the published data is in compliance with the law in force, providing improvements for the management of the public entity. In the Financial Statements, it aims to present a set of information, which assist in decision making within the city hall. Thus, through the collection of data taken from the Financial Statements in the period from 2018 to 2019, it presented the conversion of numbers to effective information for decision making and the verification of published accounting records. The methodology applied the scientific research that it identifies as diagnostic research, as it is the result of a critical analysis before the financial statements and the Brazilian norms that guide it, the objectives being as descriptive research, because it analyzes and identifies facts and data to carry out a study and interpretations of it, obtaining a qualitative and quantitative research as an approach to the problem, as the project demonstrates to demonstrate the degree of the applied foundations and the understanding of the results presented, and the technical procedures being documentary,

¹ Trabalho de Estágio supervisionado, desenvolvido sob orientação da Professora Luciana Bueno Melo

² Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo. E-mail: 169508@upf.br

as it aims to evaluate the financial statements of the Municipality of Sananduva. It is concluded that the internal audit played a fundamental role to investigate the registered data, demonstrating transparency and compliance with the legislation, showing convergence with the accounting records, providing reliability with the law that governs it.

Key-words: Internal Audit, Accounting Record and Public Sector.

1 INTRODUÇÃO

Toda entidade pública possui uma forma de organização para atingir seus objetivos, melhorando os resultados esperados, pois é de suma importância que o gestor público apresente os dados elaborados e apresentado nas demonstrações contábeis, com isso, a auditoria é aplicada para a certidão dos fatos ocorridos e legitimados nas operações financeiras da instituição.

A auditoria representa analisar e relatar se as demonstrações contábeis estão de acordo com as normas de auditoria, também em conformidade com a estrutura do relatório financeiro, e nas exigências éticas, capacitando assim, o auditor formar a sua opinião perante o trabalho proposto. Portanto, pode-se determinar, que o relatório das demonstrações contábeis é elaborado pela administração da empresa, com supervisão do responsável geral da governança. Na visão de Cleônimo dos Santos (2012, p. 35), afirma o seguinte em relação as normas de auditoria:

Contudo, a auditoria em conformidade com as normas de auditoria é conduzida com base na premissa de que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança têm conhecimento de certas responsabilidades que são fundamentais para a condução da auditoria.

Conforme, a auditoria interna apresenta como propósito contribuir para o andamento da gestão pública, ou seja, alcançar os resultados operacionais determinado. Em geral, antes de uma entidade pública passar por auditoria, é necessário possuir um controle interno para realizar as possíveis averiguações. O gestor público é responsável pelo controle dos bens e dos atos que delega através das práticas que realiza em seu nome, portanto, ressalta-se que é fundamental manter a segurança no trabalho prestado, como uma forma de suporte nas tomadas de decisões. Tendo como base a contabilidade, aqueles que são responsáveis pelos balanços e resultados dos números de cada órgão, o controle interno, possui o instrumento para dar suporte a esses números que são divulgados.

Diante disso, o controle interno possui um papel importante para a elaboração da auditoria, pois garante como é a rotina interna da empresa, verificando cada detalhe do sistema contábil, e da parte financeira, para organizar e controlar as obrigações que o gestor público possui. Segundo Castro (2013, p. 352), determina que “quanto maior o risco e a incerteza, mais importante será a verificação sobre o funcionamento adequado dos controles internos.”

Portanto, nota-se que o controle interno é uma competência do Tribunal de Contas, a qual é responsável pela tomada de contas dos bens ou do dinheiro público, sendo esse serviço prestado pelo agente da Contabilidade. Desta maneira, a auditoria é a forma de avaliação que a entidade evidência para que haja uma segurança nos números divulgados e também para ter certeza se os atos praticados foram corretos, além de certificar sobre o balanço apresentado, para se certificar que são verídicos, verificando assim também, mecanismos de fraudes, e erros.

Todo ato prestado a um setor público, como visa ser um sistema transparente na qual possui como princípios básicos de legalidade, moralidade, eficiência, e publicidade, entre outros, possui esse sistema de controle interno para realizar uma auto avaliação da contabilidade pública, e também organizar e verificar todos os registros contábeis, ou seja,

analisar todos os controles realizados através de números apresentados nos demonstrativos efetuados pela contabilidade pública, como uma forma de suporte a esses atos apresentados.

É importante ressaltar que há uma diferença entre o controle administrativo e contábil. O controle administrativo visa garantir um menor custo e que seu objetivo seja atingida da melhor forma. Já o controle contábil, garante a certidão dos números registrados e divulgados, além de apresentar sustentação aos balanços divulgados.

Além disso salienta-se que o objetivo das demonstrações contábeis, que é as informações contábeis histórica em uma forma estruturada, ou seja, nela estará incluindo as notas explicativas, que é a finalidade de informações sobre o recurso econômico ou com a obrigação em determinada data ou tempo de cada entidade, lembrando também de suas possíveis mudanças dos recursos ou obrigações de um determinado período, estando em conformidade com o relatório financeiro.

A Prefeitura, como setor público, o gestor tem ciência que somente é permitido o que a legislação autoriza, portanto, é necessário conhecer as Normas Brasileiras de Contabilidade, para assim possuir mais facilidade para a resolução de problemas. Desse modo, como a gestão pública deve ser transparente, e garantir fidedignidade aos órgãos de controle interno, além de ser divulgada perante a sociedade, ou seja, o objetivo da gestão pública é oferecer informações, exigidas por lei, além de auxiliar os dirigentes no cumprimento de suas responsabilidades proposta.

Diante desse contexto elaborado, o presente trabalho possui a busca de responder a seguinte questão: **Qual a importância da realização de uma auditoria nas Demonstrações Contábeis da Prefeitura de Sananduva?**

Portanto, obtendo em vista como um objetivo geral da pesquisa que será realizada, será descrever e apresentar uma análise da importância da realização de uma auditoria nas Demonstrações Contábeis, na Prefeitura de Sananduva, Rio Grande do Sul. Além disso, os objetivos específicos se destacam em: Realizar um estudo bibliográfico para fundamentar o referencial teórico da pesquisa; coletar informações nas demonstrações contábeis do período de 2018 a 2019; identificar desconformidades nas demonstrações, a luz da legislação vigente (NBC); e recomendar ações para correção dos problemas encontrados, visando ajustas as Demonstrações à Legislação vigente.

Nesse contexto, a realização desse trabalho, possui como propósito apresentar a elaboração da Demonstração Contábil de uma prefeitura, e como é analisada perante a visão da auditoria. Ou seja, apresentar as modificações após uma análise de auditoria pode auxiliar para um melhor planejamento estratégico, dentro do setor público, além de comprovar os resultados apresentados dentro das demonstrações, a qual possui transparência em suas publicações. Contudo, apresentar auxílio para uma melhor gestão, aperfeiçoando a fiscalização e averiguação da auditoria proposta na prefeitura. Ou seja, contendo como objetivo, acrescentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis perante os usuários, para que o auditor possa formar sua opinião através da conformidade da auditoria com as suas respectivas normas.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Contabilidade aplicada ao setor público

A contabilidade pública é importante para o gerenciamento do instrumento de controle e gestão de seu patrimônio, sendo a mesma uma organização que rende direta ou indiretamente recursos públicos, de fato que possuem receitas e despesas a qual devem ser aplicada a estrutura orçamentária. A Contabilidade Pública é baseada na Lei 4.320 de 17 de março de 1964, a qual nela é registrada a previsão da receita e a fixação da despesa,

apresentada no Orçamento Público, comparando-as, sendo elas aprovadas para o exercício, escritura e execução orçamentária.

Ressalta-se o destaque no administrativo em suas operações, independente se a natureza é orçamentária, administrativa ou patrimonial, pois é de extrema importância os atos praticados pelo administrador, em relação a contabilidade pública, pois a contabilidade obtém como propósito seu cumprimento na legislação vigente, ou seja, deverá fornecer informações atualizadas de modo que as transações realizadas sejam transparentes, que estimulem nas tomadas de decisões, onde, deverá chegar a conclusão da situação financeira e econômica da entidade, no exato exercício.

Diante dessa dinâmica, a contabilidade pública determina todas as ações e operações que estão relacionado ao Patrimônio Público e suas variações, ou seja, toda coleta e controle de atos e fatos, para estabelecer todo o registro das arrecadações de receitas e as execuções das despesas, relacionado com o patrimônio e o orçamento público, pelo fato de que neste regime, é adotado o misto, pois, é determinado de caixa para as receitas e competência para as despesas. Neste modo, a contabilidade pública determina e registra todos os fatos contábeis, ou seja, sejam eles modificativos, permutativos e mistos, além como foi estabelecido acima, a veracidade e o controle dos atos administrativo, podendo alterar o patrimônio qualitativamente ou quantitativamente.

O processo de evolução e inovação da contabilidade pública, tem relação histórica com a evolução dos processos de finanças públicas. Para obter um controle dessas finanças públicas, determinando o principal instrumento, o orçamento público, para os agentes da contabilidade e da administração, sendo assim, a Lei nº 4.320/1964 estabeleceu importantes regras para esses controles. Diante disso, a Lei Complementar nº 101/2000, da Lei de Responsabilidade Fiscal, (LRF) ainda dentro das finanças públicas, com o intuito de proporcionar um equilíbrio e transparência na gestão pública, estabeleceu limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas pessoal.

A Contabilidade Pública é dividida por quatro sistemas que definem a sua estrutura, que são o sistema orçamentário, patrimonial, de compensação e financeiro. Ou seja, esses sistemas interagem entre si, segundo a Lei nº 4.320/64.

O sistema orçamentário é o registro das receitas e despesas de acordo com Lei do Orçamento e dos créditos adicionais, ou seja, ao final de todo período, o sistema orçamentário apresenta relações e resultados, entre a previsão e a execução da receita orçamentária, com a fixação e a execução da despesa orçamentária. Para um bom resultado conforme o sistema orçamentário, é o resultado ser nulo, segundo o autor Valmor Slomski (2003, p. 37), determina que:

Sem dúvida, o melhor resultado em um sistema orçamentário é o resultado nulo, especialmente em se tratando de um Município, haja vista que tudo o que foi previsto foi arrecadado e tudo o que foi definido como projetos e atividades foi totalmente executado no exercício financeiro. O superávit e/ou déficit orçamentário podem estar apontando ou para falhas no planejamento ou de execução de projetos ou atividades ou, ainda, no potencial contributivo da sociedade local.

O sistema financeiro, tem relação direta com o fluxo de caixa, onde apresenta todos os recursos recebidos, que é determinado, como receita orçamentária. Já os recursos de terceiros, que é aquele recurso que as empresas buscam para financiar seus negócios, como empréstimos, portanto essa atividade é classificada como receitas extra orçamentárias. Dessa maneira, o Balanço financeiro deve ser composto e demonstrado nele, todas as movimentações financeiras na atividade do exercício, ou seja, deverá ser executado apenas os saldos disponíveis do exercício anterior e também aqueles que passam para o exercício seguinte.

Em continuidade aos sistemas, por meio do sistema patrimonial é que acontece o registro das despesas que tem por consequência produzir benefícios em exercícios seguintes, por isso, deve ser registrado as depreciações dos bens móveis e imóveis, levando a então, para a conta de resultados.

Já o sistema de compensação, são registrada as contas que afetam o patrimônio, ou seja, o registro deve ser feito dos valores, bens e das obrigações que não estejam representados no grupo de ativo ou passivo. Corresponde aos valores de recebimento de terceiros, contabilizado em conta de compensação, ou seja, que não altere o patrimônio com o registro, podendo modifica-lo futuramente.

Para melhor compreender, o autor Valmor Slomski (2003, p.30) estrutura esses sistemas da seguinte maneira:

As entidades públicas brasileiras produziram um sistema de contabilidade altamente sofisticado, definindo claramente em sua estrutura o sistema orçamentário, que demonstra as origens de recursos e suas aplicações; o sistema financeiro, que evidencia o fluxo de caixa da entidade, considerando ainda itens que são quase caixa; o sistema patrimonial, que apresenta a composição patrimonial da entidade, e o sistema de compensação, que evidencia presunções de direitos e obrigações da entidade pública.

A contabilidade pública prestando serviços a população municipal de modo que as suas atividades na gestão obtenham resultados positivos e que atrelem benefícios às operações realizadas, ressaltando a importância de que o município proporcione as empresas e a população que a gestão anda condizente com as proposta apresentadas e também com os resultados divulgado, pois é uma forma de oferecer satisfação á população, tornando as empresas não apenas com o objetivo de competitividade, mas que as mesmas demonstrem satisfação com as compensação dos impostos pagos anualmente e mensalmente.

Deste modo, como a contabilidade promove informações e dados para a resolução de problemas e também para a tomada de decisões, e em relação quando são apresentados projetos executados, considera não apenas a quantidade de obras realizadas em um determinado período, mas como foi elaborado a obra, com baixo ou alto custo, e apresentando sempre boa qualidade para a implantação desses projetos, pois é importante a população obter conhecimento do custo e da qualificação dos projetos desenvolvidos. Através da divulgação de como foi aplicado os recursos públicos, ressaltando as medidas dos custos, com o intuito de exemplificar a forma e a estrutura que foi elaborado o projeto, para que assim, demonstrem a benefício que trouxe para a população, trazendo conhecimento aos mesmos.

2.2 Controle interno no setor público

O controle interno é um sistema de organização que verifica a legitimidade dos dados contábeis, ou seja, auxilia para que a gestão pública atue de uma forma que previna as irregularidades, entrando em conformidade com sua eficiência e eficácia aos gastos públicos, e como decorrência, aplicando os seus recursos públicos com mais transparência e visibilidade.

O controle interno contábil visa dar a veracidade dos números e dos dados registrados, além de garantir para a divulgação nas demonstrações contábeis, obtendo sustentação aos números registrados no balanço. Como formas e métodos de controle, para fornecer um auxílio ao contador e o administrador público, como um mecanismo de proteção ao cidadão, o controle interno público, otimizando que os objetivos da organização serão alcançados com resultados, além de que as ações serão aplicadas e conduzidas de uma forma econômica, eficiente e eficaz, com o intuito de ser um recurso para combater os erros, a irregularidade, e as fraudes. Desde modo, a ausência de se obter um sistema de controle pode afetar qualquer

entidade, pois quando não se aplica um controle, como consequência, afeta a forma incorreta de usar os recursos, facilitando as fraudes e os desvios, onde o uso de um sistema de controle auxilia e previne esses desvios e fraudes.

Diante desse conceito, o controle interno ao projetar uma estrutura, deve colocar em consideração as finalidades gerenciais e operacionais. O controle gerencial é a produção dos relatórios gerenciais, sejam eles orçamentário, financeiro ou de indicadores, das demonstrações contábeis e os relatórios de auditório, obtendo como objetivo que esses recursos sejam utilizados de uma forma eficiente para a organização dessa estrutura. E o controle operacional, está relacionada com as operações e atividades do dia a dia da entidade, ou seja, trabalha em tempo real, portanto, conforme a estrutura das informações produzidas, com qualidade e rapidez, mais segurança serão na tomada de decisão. Conforme o autor Domingos Poubel de Castro (2013, p. 361) afirma sobre os controles internos que “Por não haver uma estrutura de controle preconcebida e adaptável à sua realidade, cada entidade deve planejar seus controles de acordo com a complexidade organizacional, natureza, volume das operações ou outras características próprias.”

Portanto, o controle interno auxilia o auditor na identificação dos fatores que afetem riscos para a entidade, além de promover a aplicação das diretrizes administrativas estabelecidas, para apresentar exatidão e fidedignidade dos seus dados contábeis expostos, além de ser um método de organizar e controlar suas atividades e operações, como o objetivo de proteção ao patrimônio e aos dados contábeis.

Em relação ao Município, o prefeito é caracterizado como agente político e gestor administrativo, conforme a Constituição Federal estabelece, que o prefeito como político é julgado pelo Legislativo e como gestor pelo Tribunal de Contas. Ou seja, o Prefeito deve responder pelos seus atos, pois exerce uma função oriunda, perante a sociedade, a qual, deve obedecer aos princípios da Administração em sua função como gestor municipal, organizando assim o controle interno perante a entidade.

2.3 Demonstrações Contábeis Obrigatórias

As informações relevantes e que sustentam a operação de um negócio, deve estar evidenciada nas demonstrações contábeis, pelo fato de que é uma forma do sistema demonstrar as operações, dados e atividades desempenhadas de uma forma mais clara, ou seja, a demonstração contábil deve estar sendo analisada em conformidade com os quadros demonstrativos e comparativos perante os anexos da Lei 4.320/64, obtendo como objetivo esclarecer e evidenciar as informações obtidas nos balanços públicos.

Desde 1964, os relatórios contábeis não sofreram alterações, apenas as classificações das receitas e das despesas. Estão descritas no art. 101 da Lei 4.320/64, as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, a qual se classificam na Lei das Finanças Públicas, ou seja, apresentam e determinam os resultados dos exercícios devem estar demonstrados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial e também na Demonstração das Variações Patrimoniais.

A LRF (Lei Responsabilidade Fiscal), determinou um aprimoramento na publicidade das demonstrações contábeis emitidas pelo ente público, para estabelecer mais transparência na gestão, ressaltando a responsabilidade dos atos e fatos públicos.

Dessa maneira, e para uma melhor compreensão, é necessário desenvolver e relatar a importância e a forma que as demonstrações contábeis estão estabelecidas dentro no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e nas Demonstração das Variações Patrimoniais.

Cada quadro desses, desempenha uma função, o Balanço Orçamentário, estabelecida no anexo 12 da Lei nº 4.320/64, visa evidenciar o resultado orçamentário, ou seja, as receitas e as despesas previstas estarem em confronto com as realizadas, sendo essa demonstração

estar prevista pela LRF, onde exige no art. 52 que todos os Poderes e o Ministério Público, em até 30 dias deverá publicar o encerramento de cada bimestre, obtendo em vista as receitas realizadas e a realizar, com sua previsão atualizada e também as despesas por grupo de natureza. Portanto, essa demonstração visa o nível de eficiência entre o planejamento e a execução orçamentária, para demonstrar o cumprimento e as especificações perante a Lei do Orçamento.

Já o Balanço Financeiro, que está previsto no art. 103, da Lei 4.320/64, demonstra os recebimentos e os pagamentos de natureza extra orçamentária, a qual obtém os saldos em espécie, em relação ao exercício anterior, e também aos que se transferem ao exercício seguinte, ou seja, visa evidenciar as despesas por função em confronto com as receitas arrecadadas, cuja, com o objetivo de apurar o saldo para o período seguinte e o resultado financeiro.

No art. 105, da Lei nº 4.320/64 está estabelecida o Balanço Patrimonial, visando demonstrar os ativos e passivos financeiros e permanentes, o saldo patrimonial e as contas de compensação. Portanto, o Balanço Patrimonial é a demonstração que tem por objetivo evidenciar qualitativamente e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública, por meio das contas de ativo, passivo e patrimônio líquido. Ou seja, os ativos e passivos financeiros estabelece que independem de autorização orçamentária para as suas realizações, enquanto, o ativo e passivo permanentes, dependem de autorização orçamentária para as sua realizações. E as contas de compensação, são aquelas que correspondem apenas aos atos potenciais, sendo eles, contratos, convênio e garantias.

E por fim, definida no art. 104 da Lei nº 4.320/64 as Demonstração das Variações Patrimoniais, visa ressaltar as alterações que podem ser verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes na execução orçamentária, evidenciando o resultado patrimonial, onde esse resultado é apurado em conformidade às variações patrimoniais.

Portanto, as demonstrações contábeis estabelecem um papel fundamental para o setor público, ou seja, para a sua contabilidade, pois através dos dados informados e apresentados que evidencia a transparência dos resultados financeiros, orçamentários e patrimonial da entidade pública, a qual os autores Soares e Scarpin (2010. p.33) salientam que, “As Demonstrações Contábeis devem ser publicadas com a identificação da entidade pública e com a assinatura da autoridade responsável e do contabilista da entidade, registrado no Conselho Regional de Contabilidade.”.

2.4 Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

O Brasil, em um processo de convergência da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, juntamente ao padrão internacional, para entrar em conformidade esse processo, foram elaboradas as Normas Brasileiras Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), criada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em 2008, entrando em acordo com o padrão internacional, elaborando também o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), criada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), incorporada no período de 2012 a 2014, sendo elas na União, nos Estados, Distrito Federal e também nos Municípios.

Diante dessa convergência na padronização internacional, levando a elaboração das NBCASP, considerando como padrão das International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), editadas pelo International Federation of Accountants (IFAC), visando aprimorar a qualidade dos relatórios financeiros do Setor Público, para assim aumentar sua transparência e responsabilidade nas decisões tomadas realizadas pelos gestores públicos. A publicação para a ocorrência desse processo de convergência, foi na Portaria nº 184/2008 pelo Ministério da Fazenda.

Com o intuito da uniformização de práticas e procedimentos contábeis, o CFC, órgão regulador das práticas contábeis no Brasil, baseado das normas contábeis do IFAC, reuniu um grupo de profissionais da contabilidade para fazer a elaboração da NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao setor Público) de acordo com os fundamentos da IPSAS. Após passada por audiências públicas para a aprovação e 2008, surge as primeiras dez Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e a décima primeira em 2011. Desta forma, o autor Castro (2013, p. 110), atrela como uma qualidade de órgão regulador, ou seja, para as práticas contábeis.

De modo geral, as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (IPSAS) buscam a convergência dos critérios de reconhecimento de receitas e despesas, ativos e passivos, bem como da forma de evidenciação da situação financeira, resultados do exercício, mutações da posição financeira e mutações no patrimônio líquido no âmbito do setor público.

Portanto, são responsáveis pela aplicação dos procedimentos, das práticas, da elaboração e da divulgação das demonstrações contábeis, em convergência com a IPSAS, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs). Com isso, visa trazer um reflexo sobre os comportamentos dos profissionais da contabilidade e também na escrituração contábil dos fatos contábeis do Setor Público. Segundo Vega *et al* (2015, p.6), salienta que as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, representa um instrumento de credibilidade aos gestores, elevando a eficácia e a eficiência da sua gestão, promovendo uma aplicação mais transparentes das leis, oferecendo um planejamento e responsabilidade para a gestão fiscal.

2.5 Auditoria das Demonstrações Contábeis

A história da Auditoria Contábil, não obtendo evidências de ano para a concepção da mesma, pois toda pessoa que possuísse a função de verificar a legitimidade e a veracidade dos fatos econômicos e financeiros, e que prestaria contas a um superior, era considerado como auditor. Porém, a auditoria obteve um forte avanço após a crise econômica nos Estados Unidos em 1929, pois com o intuito de estabelecer regras às empresas que tivessem suas ações na Bolsa de Valores, foi criado o grupo Comitê May, tornando assim obrigatoriamente a Auditoria Contábil Independente na área financeira das empresas.

Os auditores independentes captando a necessidade de informações e documentos que conduzissem ao conhecimento dos fatos para assim poder analisar as contas financeiras e as transações de uma empresa, foi desempenhada aos próprios funcionários da empresa para facilitar nesta tarefa, completando a auditoria interna, com o propósito de organizar e adequar os controles da empresa, as informações fossem fidedignas, e analisando e demonstrando a situação financeira e econômica da empresa.

A administração da entidade a qual a auditoria está prestando serviço, espera enxergar esses resultados que a auditoria propõem e pratica, ou seja, o auditor necessitará relatar valores e dados que agregam no resultado da empresa para a tomada de decisões.

A auditoria abrange os exames de documento que são os elementos que comprovam os registros contábeis, os livros contábeis, como finalidade de obter informações seguras, e também como forma de inspeção no controle interno da entidade auditada.

De extrema relevância distinguir os aspectos de cada área, de quando a auditoria é aplicada. Para a área administrativa, a auditoria contribui com a redução da negligência, ineficiência e melhor controle nas operações financeiras. Na área patrimonial, proporciona um domínio e uma melhor gestão para o controle de bens, direitos e obrigações. No ramo fiscal e

técnico, auxilia na veracidade do cumprimento das obrigações fiscais e a eficiência dos serviços contábeis. As áreas financeira e econômica se resguardam contra fraudes proporcionando maior êxito nos resultados. É uma das áreas mais importantes, que é o ético e social, pois verificam a moralidade e o cumprimento das regras e normas nos atos praticados, examinando a aplicação dos recursos e a fidedignidade dos dados.

A auditoria Contábil proporciona para entidade auditada, nesse caso, para a prefeitura, uma fiscalização nos processos operados, assegurando que os fatos registrados estão de acordo com o fato gerador, opinando na adequação das demonstrações contábeis para que assim, tenha uma maior dificuldade de obter desvios dos bens patrimoniais, mesmo o setor público sendo uma atividade transparente, ainda assim, é necessário obter todos os tramites de assessoria e averiguação dos fatos.

Os profissionais de auditoria necessitam seguir diretrizes para um melhor desenvolvimento e comprometimento nos trabalhos, portanto, as normas de auditoria são ditadas através dos órgãos reguladores da profissão contábil com o intuito de regulamentar e estabelecer os objetivos da profissão para serem rigidamente seguidas. Portanto, é relevante mencionar que as normas em vigor são emitidas em conjunto pelo CFC, IBRACON, Banco Central do Brasil, a CVM e a Superintendência de Seguros Privados.

Para atuar como auditor é necessário possuir competência legal em ciências contábeis, atribuindo em função a área tributária, as normas e procedimentos de auditoria, além de desempenhar o papel mais do que apenas fiscalizar, mas averiguar a veracidade dos fatos ocorridos na entidade, detectar eventuais falhas nos sistemas de controle interno, para que não obtenha desconformidade, atua de forma preventiva, ou seja, prevenindo eventuais desvios. Segundo o autor Perez (2012, p. 2), determina que a auditoria possui como objeto “a auditoria é uma técnica autônoma dentre as técnicas da ciência contábil, razão pela qual tem objeto perfeitamente identificado e definido, sendo este não apenas único, mas também múltiplo, conforme o entendimento unanimemente consagrado nos dias de hoje.”

Após essa análise dos objetos da auditoria, pode-se efetuar que é a proteção da empresa contra as fraudes e erros, as multas fiscais e também a produção da confiabilidade das demonstrações contábeis.

O auditor pode ser classificado em três categorias, sendo elas, independente ou externo, interno e fiscal, atribuindo funções específicas e objetivos diferentes. A definição para cada categoria se baseia pela característica dos usuários do trabalho, seu objetivo, o sujeito, seu vínculo empregatício e o relatório principal, na qual, defere suas características.

O auditor independente ou externo possui como interessados a obter a sua prestação de serviço, tais quais os investidores, acionistas, público e a própria empresa. O vínculo empregatício é o que mais defere nas funções dos auditores, pois o auditor independente é contratado para a prestação de serviço, em um determinado tempo, obtendo como objetivo examinar as demonstrações contábeis, para que possa emitir um parecer sobre as adequações da Demonstração Contábil, obtendo como responsabilidade o seu zelo profissional, civil e criminal.

O auditor interno possui como interessado ao trabalho, a própria empresa, pois seu vínculo empregatício é como contrato de trabalho, se tornando assim, um funcionário da empresa, a qual, possui como seu principal objetivo examinar os controles internos e avaliar assim a eficiência e a eficácia da gestão examinada, para que assim, proporcionar melhorias e crescimento constante nos controles operacionais e contábeis. O auditor interno também emite um relatório, a qual é uma recomendação para o desenvolvimento do controle interno e crescimento administrativo, obtendo como responsabilidade trabalhista.

É a categoria de auditor fiscal, obtendo como usuário o Governo Federal, Estadual ou Municipal, sendo um funcionário público, com o objetivo da verificação e fiscalização da observância e cumprimento dos princípios legais vigentes, para a apuração e recolhimento dos

tributos, para que assim, possa ser evitado a sonegação. O auditor fiscal emite um Relatório de fiscalização ou auto de infração, detalhando qualquer análise apresentada, obtendo como responsabilidade o Poder Público.

Portanto, para melhor compreender as categorias que a auditoria exerce, seguem as tabelas abaixo:

AUDITOR	USUÁRIOS	OBJETIVO
Independente ou Externo	Acionistas, investidores, credores, governo e público externo à empresa em geral.	Atendimento de exigência legal ou estatutária.
Interno	Administradores e público interno à empresa em geral.	Atender às exigências operacionais e administrativas.
Fiscal	Governo Federal, Estadual ou Municipal.	Evitar sonegação de tributos.

FONTE: Perez Júnior, 2012, p.3

Cada categoria de auditor exerce um objetivo diferente, e atinge usuários distintos um do outro. Portanto, como mencionado a cima, o auditor possui um papel importante para cada área que atua, pois cada um obtêm diferentes objetivos porém com a mesma forma de averiguar os fatos, com o intuito de analisar e fiscalizar os atos e fatos gerados em determinado setor auditado.

As principais diferenças entre os auditores são:

	AUDITOR INDEPENDENTE OU EXTERNO	AUDITOR INTERNO OU OPERACIONAL	AUDITOR FISCAL (Federal, Estadual, Municipal)
SUJEITO	Profissional ou firma independente	Funcionário da empresa	Funcionário Público
Vínculo com a empresa auditada	Contrato de prestação de serviço	Contrato de trabalho	Força de lei
Ação e objetivo	Exame das Demonstrações Contábeis ou de alguma área específica ou procedimento predefinido como objeto de trabalho especial	Principalmente, exame dos controles internos e avaliação da eficiência e eficácia da gestão	Verificação da observância e cumprimento dos preceitos legais vigentes para apuração e recolhimento dos diversos tributos
Finalidade	Principalmente, emitir parecer sobre a adequação das Demonstrações Contábeis	Promover a melhoria nos controles operacionais e na gestão de recursos	Evitar sonegação de tributos

Relatório Principal	Parecer do Auditor Independente	Recomendações para melhoria dos controles internos e eficiência administrativa	Relatório de fiscalização ou auto de infração
Usuários do trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa	Poder público
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista	

FONTE: Perez Júnior, 2012, p.5

Através da tabela apresentada acima, determina uma visão total referente as categorias de auditorias, e suas funções perante o trabalho exercido. Um resumo detalhado, que tem como objetivo apresentar os posicionamentos e o papel que o auditor independente, interno e o fiscal representam, e as regras que devem ser cumpridas e asseguradas quando serem auditadas.

Em relação a Auditoria das Demonstrações Contábeis, e obtendo em vista, que a auditoria visa aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis, para que os usuários compreendam o desenvolvimento da empresa, em conformidade com a estrutura de um relatório financeiro, o auditor vai expressar sua opinião perante as demonstrações contábeis elaboradas a qual deverá estar estruturada adequadamente, com todos os aspectos relevantes, ou seja, as normas de auditoria e as exigências éticas relevantes, auxilia o auditor a formas as suas opiniões.

Em virtude a opinião do auditor, o autor Cleônimo dos Santos (2012, p. 34), determina claramente a expressão da opinião.

A opinião do auditor, portanto, não assegura, por exemplo, a viabilidade futura da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade. Em algumas situações, porém, lei e regulamento aplicáveis podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos, tais como a eficácia do controle interno ou a compatibilidade de um relatório separado da administração junto com as demonstrações contábeis.

Portanto, as demonstrações contábeis que estão sujeitas a auditoria, são as da entidade, a qual, a administração que a elabora, obtendo como supervisão os responsáveis pela governança. Dessa maneira, e em conformidade com as normas da auditoria, é importante ressaltar que os responsáveis pela governança possuem um conhecimento de responsabilidades essencial para a condução da auditoria. Ou seja, a necessidade da confirmação da legitimidade dos registros contábeis, a auditoria contábil surgiu com o objetivo de averiguar os fatos contábeis com a exatidão das demonstrações contábeis, referente as alterações do patrimônio.

2.6 Planejamento de Auditoria

O auditor para executar sua função deve estar legalmente habilitado perante o CRC, na categoria de Contador, obtendo sigilo e garantia nas informações retiradas em seu exercício de auditor, pois é importante para o desenvolvimento de sua opinião perante os dados retirados e analisados.

Deste modo, o primeiro passo para realizar uma auditoria adequada, é elaborar um planejamento de trabalho, onde o auditor irá desenvolver um estudo e uma avaliação

perante o sistema contábil e o controle interno da empresa auditada, para obter elementos e informações para fundamentar o parecer do auditor.

Ressalta a extrema importância da fundamentação do planejamento de auditoria, pois para o desenvolvimento do processo de auditar as atividades examinadas, contribuindo para a eficiência e eficácia nas informações retraiadas. O autor Perez (2012, p. 47) exalta a relevância que o planejamento de auditoria proporciona.

Uma das fases mais importantes em qualquer tipo de atividade e, especificamente, na auditoria, é a de planejamento dos diversos trabalhos a serem executados. Sem dúvida, não há outra fase no processo de auditoria tão importante quanto essa e que contribua mais para sua eficácia e eficiência do que o tempo despendido na análise prévia das atividades a serem examinadas.

A Auditoria geralmente define os roteiros, formulários e os padrões para a elaboração do planejamento, a qual, é efetuado, frequentemente pelo gerente da empresa com a participação do sócio. Dessa maneira, o trabalho de auditoria passa por fases, no processo de planejamento, da execução e da conclusão. Considerando as características da empresa auditada, e também nos objetivos que o auditor pretende realizar dentro da empresa, para assim, poder desenvolver um trabalho qualitativo e quantitativo. São abordadas sete fases para o processo de auditoria:

1- Considerações Gerais sobre a Empresa Auditada: O auditor formulará um questionário relativo aos aspectos da empresa auditada, para estudar os conhecimentos atribuídos pela mesma, analisando os riscos envolvidos no trabalho realizado.

2- Determinação dos Riscos de Auditoria: Considerar o risco quando emitir um relatório errado ou incompleto, podendo ser classificado de três maneiras:

Risco Inerente: Quando é perceptível a ocorrência dos erros ou irregularidades.

Risco de controle: Quando a empresa não obtém de um bom sistema de controle interno.

Risco de detecção: Não reconhecer os riscos ou irregularidades perante a realização dos testes.

3- Atualização das informações-base: Quando as informações já estão registradas em seus papéis de trabalho de anos anteriores, é importante atualizar essas informações.

4- Determinação dos componentes significativos: Através de análise dos relatórios de planejamento estratégico, gerenciais ou financeiro e orçamentário, são identificados os componentes significativos que representam as operações, áreas e contas contábeis que são aplicados no objetivo da auditoria.

5- Identificação dos objetivos e riscos relativos a cada componente significativo: Cada componente significativo apresenta um risco para o trabalho da auditoria, portanto, através do planejamento de trabalho, esses riscos serão mensurados e executados em cada área.

6- Planejamento da abordagem geral de auditoria: Após a realização das informações-base, dos componentes significativos e seus respectivos riscos, será identificada uma estimativa de horas para a execução do trabalho, determinando a constituição da equipe para a concretização do trabalho.

7- Planejamento do trabalho: Neste aspecto, é a execução do trabalho de auditoria, abordando os aspectos relevantes, para a conclusão da auditoria. Ou seja, define a designação do pessoal adequado para cada função, a possibilidade do trabalho de um especialista ou auditoria interna, e também ressalta a verificação e avaliação do sistema de controle interno.

Nota-se que o planejamento de auditoria contábil exerce uma função relevante, pois envolve a explicação da estratégia global e o plano de auditoria para o desenvolvimento do trabalho, sendo assim, discutido pela equipe de auditoria, a qual é relatada através da NBC TA 300. Para melhor compreensão, a estratégia global referenciada pelo auditor, direciona e

define a orientação do desenvolvimento do plano de auditoria, portanto tanto a estratégia global quanto o plano de auditoria podem ser atualizados e alterados sempre que o auditor acreditar que for necessário. Portanto, o planejamento de auditoria é considerado uma parte essencial dos papéis de trabalho, a qual está incluso nas Normas do CFC, onde a NBCT 11, abrangia o conteúdo para a inclusão do planejamento de auditoria, porém, essa NBC obteve cancelado, e a NBCTA 300, planejamento da auditoria de demonstrações contábeis, foi a substituta.

2.7 Análise do Relatório de Auditoria das Demonstrações Contábeis

Após a edição da NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis, a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente e a NBC TA 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente, ou seja, o CFC emitiu essas normas para apresentar as principais características, tipos e modelos de relatórios. O parecer a qual era assim chamado, passou a denominar de Relatório de Auditoria, após a edição da NBC TA 700, onde, estabelece o grau de responsabilidade assumida pelo auditor, pois expressa sua opinião perante as demonstrações contábeis, declarando a natureza do exame.

Portanto, no parecer, verifica-se o exame foi executado de acordo com as normas de auditoria geralmente aceita, ou seja, em relação as normas relativas a pessoa do auditor, a execução do trabalho do auditor e as normas do parecer. Destaca-se também, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitas, a qual estão a vigor, o princípio da entidade, continuidade, oportunidade, prudência, competência e do registro pelo valor original, para assim poder examinar as demonstrações contábeis e se as informações nas notas explicativas que as acompanham estão de acordo com os princípios efetuados, observando se o mesmo, aplicados no exame, está em uniformidade com o exercício anterior.

O relatório de auditoria deverá ser redigido de acordo então, com a NBC TA 700, e nele deve conter os seguintes conteúdos, conforme a tabela 1:

Tabela 1: Requisitos para a destinação e o conteúdo para a formulação de um relatório de auditoria.

Conteúdo do Relatório de Auditoria	
Destinatário do relatório	O relatório é dirigido ao contratante dos serviços.
Parágrafo introdutório	Identificação das demonstrações contábeis e o período a qual foram examinadas.
Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis	Descrição da declaração de que as responsabilidades da estrutura e da elaboração das demonstrações contábeis é da administração.
Responsabilidade do Auditor	Nesse quesito, o auditor irá declarar a sua responsabilidade perante a auditoria realizada, apresentando se os dados coletados foram suficientes para emitir a opinião e, apresentar as normas de auditoria.
Opinião do Auditor	O auditor irá expressar sua opinião em relação as demonstrações contábeis com as normas estabelecidas para a elaboração da mesma.
Local, data e assinatura	Deverá declarar a data de emissão do relatório de auditoria, ao dia da conclusão dos trabalhos, sendo assinado pelo contador responsável pelo trabalho, contendo seu número no registro do CRC.

Fonte: Elaboração pela Autora.

Portanto, para a emissão de um relatório de auditoria é necessário demonstrar essas etapas apresentadas, para estruturar um relatório completo, declarando as veridades encontradas ao longo do trabalho proposto. O auditor possui um papel importante para o desempenho desse relatório, pois é através de sua opinião, que irá desenvolver a estrutura e análise ocorrida. Diante disso, o autor Santos (2012, p. 257), ressalta que as demonstrações contábeis analisadas pelo auditor, deve estar conduzidas através das normas brasileiras e internacionais de auditoria.

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que, a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.

Desse modo, considera que o relatório de Auditoria, deve fundamentar uma opinião verídica do auditor, desempenhada através do conteúdo e da estrutura dos resultados da demonstração contábil, em proporção com as normas de auditoria emanadas do CFC, e interligada com a Norma Internacional de Auditoria.

3 METODOLOGIA

O presente estudo, segundo a espécie de pesquisa científica identifica como pesquisa de diagnóstico, pois é decorrido de uma análise crítica perante as demonstrações contábeis e as normas brasileiras que a norteiam. Segundo os autores Marina de Andrade Marconi e Eva Maria Lakatos (2013, p.2), delegam que “a pesquisa sempre parte de um tipo de problema, de uma interrogação. Dessa maneira, ela vai responder as necessidades de conhecimentos de certo problema ou fenômeno. Várias hipóteses são levantadas e a pesquisa pode invalidá-las ou confirmá-las.”

Segundo os objetivos, aborda como pesquisa descritiva, pois analisa e identifica fatos e dados para realizar um estudo e interpretações do mesmo, delimitando e identificando como é estruturado dentro de um sistema, utilizando de métodos e a realidade operacional.

Os autores Lakatos e Marconi (2017, p. 297) identificam que está relacionada a informações já descritas, ou seja, “objetivam descrever as características de uma população, ou identificar relações entre variáveis.” De acordo, a pesquisa descritiva objetiva utilizar técnicas padronizadas através da coleta de dados, tal como, demonstrar e relatar a veracidade dos fatos gerados, e das informações obtidas.

Para a abordagem do problema, destaca-se como uma pesquisa quali-quantitativa, pois como quantitativa, o projeto evidencia demonstrar o seu grau nas fundamentações aplicadas, a revisão dos resultados, para assim proporcionar novas ideias e resultados concretos, a qual, os autores Lakatos e Marconi (2017, p. 333) afirmam que “Já na pesquisa quantitativa, há **necessidade de mensuração das variáveis estabelecidas e verificação e explicação das influências delas em outras variáveis**, por meio de análise da frequência e correlação estatística.” E como qualitativa, é utilizado esse método como forma de melhor explicar a compreensão dos resultados e do assunto abordado, portanto segundo Tatiana Engel Gerhardt e Denise Tolfo Silveira (2009, p. 31) afirmam que “A pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc.”

Para esta metodologia, a pesquisa quali-quantitativa, aborda vantagens e desvantagens, ou seja, as vantagens da abordagem quali-quantitativa estão relacionadas com a sua precisão nos controles das variáveis, ou seja, quanto a verificação que uma análise estatística obtém de resultados. Já as desvantagens que a pesquisa quantitativa determina, é o fato do excesso de

confiança que obtêm perante os dados, e a também a falta dos detalhes relatados diante dos processos.

E perante os procedimentos técnicos, é desenvolvido através de uma pesquisa documental, ou seja, caracteriza-se avaliar as demonstrações contábeis do Município de Sananduva e neles, extrair informações fidedignas, utilizando das técnicas de auditoria para fazer o manuseio dessa análise.

Portanto, conforme a autora Elisabete Matallo Marchesini de Pádua (2019, p.56) aborda que a pesquisa documental “é aquela realizada a partir de documentos, contemporâneos ou retrospectivos, considerados cientificamente autênticos (não fraudados).” Desse modo, a pesquisa documental abrange realizar um estudo comparativo do passado e do presente utilizando de bases documentais.

Para o desenvolvimento do plano de coleta de dados, obterá através de uma entrevista não estruturada, com a uma conversa formal, sem a estrutura de questões previamente estabelecidas, a qual será aplicada para a Secretaria de Planejamento e ao Contador da Prefeitura do Município de Sananduva, definindo a política que utilizam para apresentar através de dados concretos, as informações necessárias para um desenvolvimento do Município. De acordo com Pádua (2019, p. 47) aborda a importância de desenvolver o plano de coleta de dados, pois “ a coleta e o registro dos dados pertinentes ao assunto tratado é a fase decisiva da pesquisa científica, a ser realizada com o máximo de rigor e empenho do pesquisador.”

Através da entrevista, desenvolvendo uma prática com a liberdade de expressão do entrevistado, denomina-se que obterá resultados para concretizar as demandas dos objetivos do projeto, na qual, nele estará descrito questões vinculadas com o trabalho e o desenvolvimento das demonstrações contábeis, tal como é estruturada e planejada a auditoria nas demonstrações contábeis no período de 2018 a 2019, coletando informações para identificar as desconformidades nas demonstrações perante a legislação vigente NBC, objetivando corrigir as problematizações destacadas. De acordo com Bervian *et al* (2007, p.51) exemplifica a maneira de estruturar uma entrevista, tal como “A entrevista não é uma simples conversa. É uma conversa orientada para um objetivo definido: recolher, por meio do interrogatório do informante, dados para a pesquisa.”

Para realizar a análise e a interpretação dos dados, foram decorridos através de tabelas, pesquisas, análises e também de entrevista não estruturada, para comparação das demonstrações contábeis no ano de 2018 a 2019 na Prefeitura do Município de Sananduva com o Contador e os responsáveis pela Administração Pública, visando observar as pautas para relatar o que obteve de mais destaque em mudanças.

Os dados coletados para a obtenção de análise e interpretação dos mesmos, foram observados e definidos através da legislação vigente, ou seja, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade, que por meio dela, obteve a utilização de pesquisas bibliográficas como método adotado para a compreensão das informações retiradas das demonstrações contábeis, e pesquisas e análises no controle interno para obter uma verificação adequada e verídica.

Uma prefeitura como órgão público, obtêm seus dados e informações publicadas no portal de transparência, para que a população esteja em conformidade e entendimento com o que ocorre com o dinheiro público. O projeto de pesquisa visou o foco nas demonstrações contábeis, porém, obteve como limitação de estudo, determinar e apresentar mais profundo os projetos e passos de licitações, além das observações e compreensão nos programas, projetos e ações em obra.

Dessa maneira, salienta que a prefeitura aborda inúmeros temas importantes para o desenvolvimento do projeto, porém obteve a limitação do estudo para a compreensão e resalte nas demonstrações contábeis e suas diretrizes.

4 RESULTADOS

O presente projeto, denominado em Auditar as Demonstrações Contábeis na Prefeitura do Município de Sananduva, busca analisar e aprofundar a compreensão da importância de se auditar uma prefeitura, como finalidade, constatar a veracidade das informações nas demonstrações contábeis encontradas.

Neste modo, as constatações retiradas no relatório das Demonstrações Contábeis se obteve no período de 2018 a 2019, para assim, a análise a ser realizada, seja de uma forma ampla, para proporcionar transparência e compreensão nos dados retirados.

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT SP) determina a obrigação do órgão público para a elaboração das demonstrações contábeis, com isso, foi elaborado o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) com o intuito de colaborar no processo e na execução do orçamento, possibilitando assim uma análise padronizada nos conceitos, regras e procedimentos relativo as demonstrações contábeis no setor público, pois serão observadas pelo Município, União, Estado e Distrito Federal, evidenciando a consolidação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

O Manual visa observar os procedimentos contábeis e se os dispositivos legais regulam o assunto, tais como, a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000, as disposições do Conselho Federal de Contabilidade relativas aos Princípios de Contabilidade, e também as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT 16).

Desse modo, a contabilidade pública visa obter seus procedimentos definidos nos artigos da Lei nº 4.320/64, a qual estabeleceu as normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e dos balanços públicos.

Contudo, é importante detalhar a função e o empenho que a Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe, pois determina as normas de finanças públicas relacionadas para a responsabilidade de gestão fiscal do Estado, que estabelece o desenvolvimento da ação planejada e transparência na prevenção dos riscos, e também, a correção de possíveis desvios que podem afetar o equilíbrio das contas público, afetando toda sociedade.

Portanto, nos demonstrativos de acordo com Lei 4.320/64, art. 101, os resultados gerados nos exercícios deverão ser apresentados através do Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, a Demonstração das Variações Patrimoniais e Fluxo de Caixa.

A análise nas Demonstrações Contábeis se obtém através das notas explicativas no período de 2018 a 2019, a qual, na NOTA 1 apresenta o contexto operacional determinando que a Administração Direta compreende os órgãos do Poder Executivo, composto pelas Secretarias e Fundos Especiais e o Poder Legislativo, e na NOTA 2 retrata a apresentação das Demonstrações Contábeis, determina que foram elaboradas através da observância aos dispositivos legais que regulamentam o assunto, sendo elas, a Lei 4.320/64, a Lei Complementar nº 101 (LRF), os Princípios de Contabilidade e as normativas vigentes.

Na constatação da auditoria na Prefeitura do Município de Sananduva – RS destacou-se o compromisso e a transparência nas informações que deverá obter, pois é importante ter um equilíbrio fiscal com o intuito de arrecadar mais e gastar menos, para assim, nas publicações dos relatórios resumidos nas audiências públicas serem de extrema transparência para o cidadão.

Desde modo, através das demonstrações contábeis pode-se verificar a veracidade das contas publicadas. Portanto, através do Balanço financeiro, orçamentário, patrimonial e as demonstrações das variações patrimoniais, podemos identificar alguns pontos importantes para o resultado no período de 2018 a 2019.

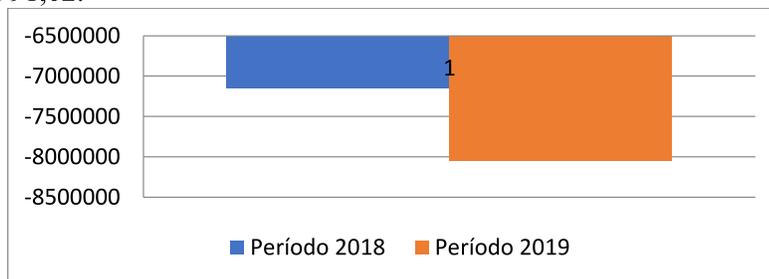
No Balanço Orçamentário, que é estabelecido pela Lei nº 4.320/1964, que demonstra todas as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, a qual evidencia as receitas e despesas orçamentárias por categoria econômica, ou seja, sendo corrente ou de capital, além de confrontar o orçamento inicial e suas alterações com a execução, demonstrando assim o resultado orçamentário se é superávit ou déficit.

É importante compreender as definições do Balanço Orçamentário, portanto, para o levantamento das informações é necessário definir alguns conceitos, tais como: a Previsão Inicial, que é onde identificamos os valores previstos das receitas, ou seja, são constantes na Lei Orçamentária Anual (LOA), onde, esse valores permanecerão inalterados durante o exercício, pois refletem a posição inicial orçamentária constante da LOA. As Receitas Realizadas, também salienta pois identifica-se que as receitas que foram realizadas no período do exercício, portanto, nessa conta considera as receitas arrecadas diretamente pelo órgão, ou por meio de outras instituições. A Dotação Inicial que identifica os valores de créditos iniciais constantes da LOA, e a Dotação Atualizada que analisa e identifica os valores da dotação inicial mais os créditos adicionais abertos ou reabertos isso durante o exercício. Também as despesas, a Empenhada que identifica os valores das despesas empenhadas até o encerramento do exercício, e a Liquidada que identifica os valores das despesas liquidadas até o seu encerramento. Além das despesas pagas, que é onde identifica os totais das despesas pagas relacionada ao orçamento do exercício financeiro, não incluindo os valores dos pagamento de resto a pagar. E por fim, o superávit e déficit, a qual o superávit representa a diferença da maior entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas, e o déficit represente a menor entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas.

No Balanço Orçamentário, analisando o período de 2018 a 2019, com a finalidade de constatar informações que auxiliem para o desenvolvimento dos resultados, foi coletado que no exercício de 2018, as receitas orçamentárias totalizou negativo o valor de -R\$ 7.149.184,07, e no período de 2019 um total negativo também de -R\$ 8.050.991,02, pelo fato constatado que a previsão atualizada que é a posição inicial do orçamento foi maior do que as receitas realizadas onde identifica que são as receitas realizadas nesse determinado período. Portanto, isso compreende o Excesso de Arrecadação no Balanço Orçamentário pois é a previsão inicial menos a receita realizada que identifica esse resultado.

Para melhor compreender, segue o gráfico 1 abaixo, demonstrando os resultados das receitas arrecadadas no período de 2018 e 2019 apresentadas no Balanço Orçamentário.

Gráfico 1: Demonstrativo das receitas arrecadadas no período de 2018 totalizando negativo o valor de -R\$ 7.149.184,07, e 2019 totalizando negativo também o valor de -R\$ 8.050.991,02.



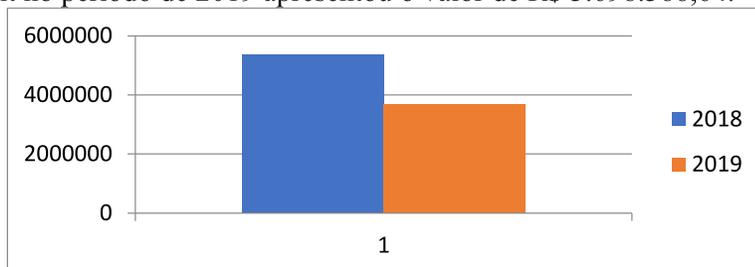
Fonte: Elaborado pela Autora.

Como o Balanço Orçamentário possui a função de registrar as despesas e receitas, evidenciando um superávit ou déficit na sua elaboração, foi identificado no período de 2018 para 2019 uma redução de aproximadamente 69% de superávit, mesmo nos dois períodos constatarem superávit, em 2018, obteve um índice maior entre as receitas realizadas e as

despesas empenhadas. Observando que as despesas empenhadas e não pagas até o último dia do exercício foram inscritas nos restos a pagar liquidados e não liquidados.

Portanto, é importante identificar através do gráfico 2 como ficou na apresentado esse índice maior de superávit no período de 2018.

Gráfico 2: Superávit no período de 2018 apresentou o valor de R\$ 5.355.258,94 e o Superávit no período de 2019 apresentou o valor de R\$ 3.698.388,64.



Fonte: Elaborado pela Autora.

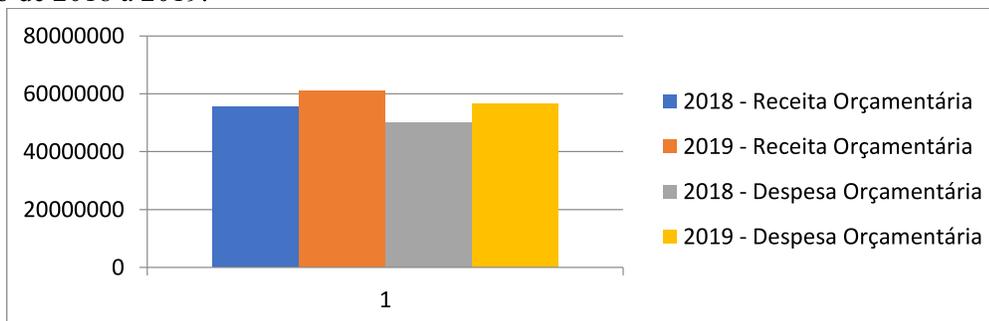
O Balanço Financeiro possui a função e objetivo de demonstrar os recebimentos e pagamentos da receita e despesa orçamentária e outros dispêndios de natureza extra orçamentária do Município. Portanto, deve apresentar as destinações ordinárias e as destinações vinculadas, onde as destinação ordinário é definida aos recursos aplicados livremente, e as vinculadas se refere aos recursos que devem ser aplicados atendendo a finalidade estabelecidas pela legislação.

Contudo, o Resultado Financeiro, corresponde a diferença entre o somatório dos ingressos orçamentários com os extra orçamentários e dos dispêndios orçamentários e extra orçamentário. Com isso, a análise do Balanço Financeiro predomina preparar os indicadores que servirão de suporte para a avaliação da gestão financeira, portanto, é de extrema necessidade fazer essa avaliação, para a apuração do resultado financeiro de um exercício.

A análise deverá estar dentro das regulamentações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e também as Demonstrações Contábeis deve ser elaborada com os dispositivos legais que a regulamentam, ou seja, dentro da Lei 4.320/64, a LRF nº 101 e também dos Princípios de Contabilidade. E observando os dados encontrados no Balanço Financeiro, é possível destacar a convergência com a Lei estabelecida para constatar as evidências propostas.

Identifica-se através do gráfico 3, a convergência dos dados analisados no Balanço Financeiro, no período de 2018 e 2019, evidenciando a relação das receitas e despesas orçamentárias. Percebe-se que no período de 2019, obteve um saldo mais elevado tanto nas receitas orçamentárias, quando nas despesas orçamentárias perante os saldos no período de 2018.

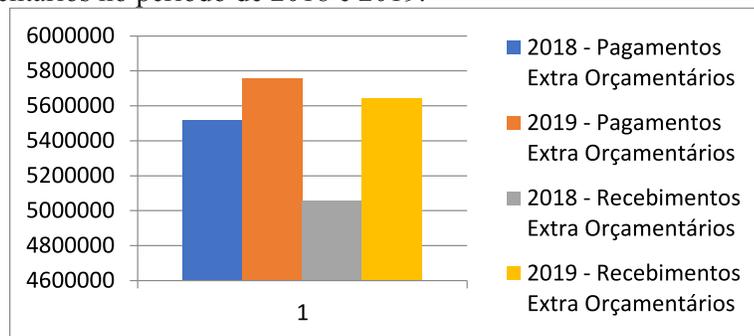
Gráfico 3: Relação das Receitas Orçamentárias e das Despesas Orçamentárias, no período de 2018 a 2019.



Fonte: Elaborado pela Autora.

Outro dado importante a ser destacado no Balanço Financeiro, é demonstrar os recebimentos e pagamentos extra orçamentários, pois como o Balanço Financeiro tem o intuito fornecer suporte para as tomadas de decisões e para a gestão financeira, segue o gráfico 4, para relatar a relação e a concepção dos pagamentos extra orçamentários totalizando o valor de R\$ 5.516.789,48 e os recebimentos extra orçamentários totalizando o valor de R\$ 5.055.264,52 no período de 2018. Em 2019, os pagamentos extra orçamentários totalizaram o valor de R\$ 5.758.796,53 e os recebimentos extra orçamentários totalizaram no valor de R\$ 5.641.462,07.

Gráfico 4: Apresentação dos dados referente aos Recebimentos e Pagamentos extra orçamentários no período de 2018 e 2019.



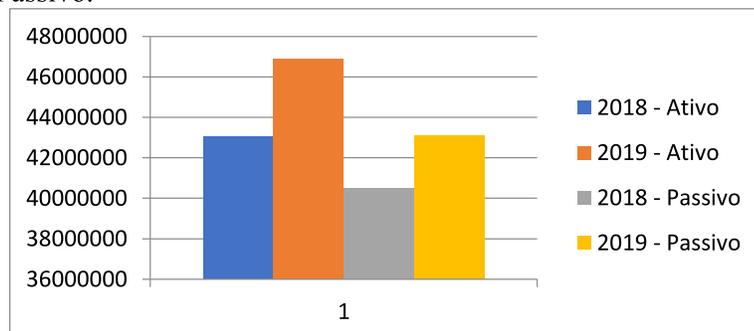
Fonte: Elaborado pela Autora.

O Balanço Patrimonial que exerce a função de evidenciar qualitativa ou quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública, através das contas do patrimônio público, dos bens e direitos e das obrigações do Município, e também das contas de compensação. O Ativo deve ser classificado aqueles que estiverem disponíveis para realização imediata e tiverem a expectativa de realização de até doze meses após a data das demonstrações contábeis, como circulante. E o Passivo, devem ser classificados quando correspondem a valores exigíveis até doze meses após a data das demonstrações contábeis, como circulante.

Quando o valor do Ativo for maior que o valor do Passivo, o resultado é denominado Patrimônio Líquido, e quando o Passivo for maior que o valor do Ativo, o resultado é denominado Passivo a Descoberta, a qual na análise realizada no período de 2018 e 2019, percebe-se que o ativo foi maior nos dois períodos, portanto o resultado é considerado como Patrimônio Líquido.

Portanto, através do gráfico 5, pode-se identificar o resultado do Ativo com um valor maior do que o passivo, definindo portanto como Patrimônio Líquido.

Gráfico 5: Denominação do Balanço Patrimonial através do valor maior do Ativo do que o Passivo.

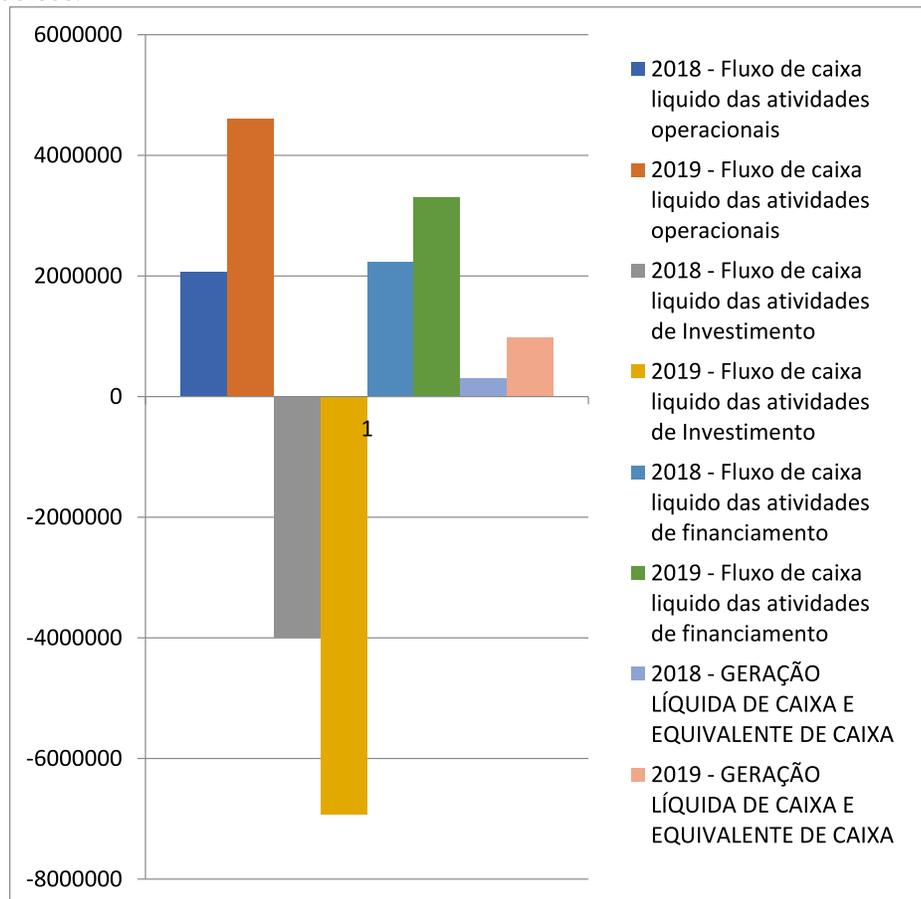


Fonte: Elaborado pela Autora.

Nas Demonstrações dos Fluxos de Caixa é onde o gestor poderá avaliar a capacidade do Município para gerar caixa e equivalentes de caixa, ou seja, de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a DFC defere que os gestores possam projetar cenários de fluxos de caixa para um melhor controle, obtendo condições de analisar as mudanças que possam ocorrer em torno do regular financiamento dos serviços públicos mantidos pelo Município.

A DFC desempenha um papel muito importante, pois é necessário identificar a capacidade de caixa que a gestão possui, portanto, essa operação é elaborada através do Método Direto ou indireto para evidenciar as movimentações no caixa e equivalentes. Na análise do período de 2018 e 2019 no Município de Sananduva, notamos que a DFC foram elaboradas através do Método Direto, onde demonstra que, no contexto operacional, o resultado final identifica a diferença entre os saldos iniciais e finais de Caixa e equivalente de Caixa, mantendo assim a convergência com os valores apresentados no Balanço Financeiro. Dessa maneira, é necessário apresentar os pontos de convergência, para a avaliar a capacidade do Município para gerar caixa. Através do gráfico 6, pode-se avaliar esses resultados.

Gráfico 6: Demonstração do Fluxo de Caixa, demonstrando seus ingressos e desembolsos.



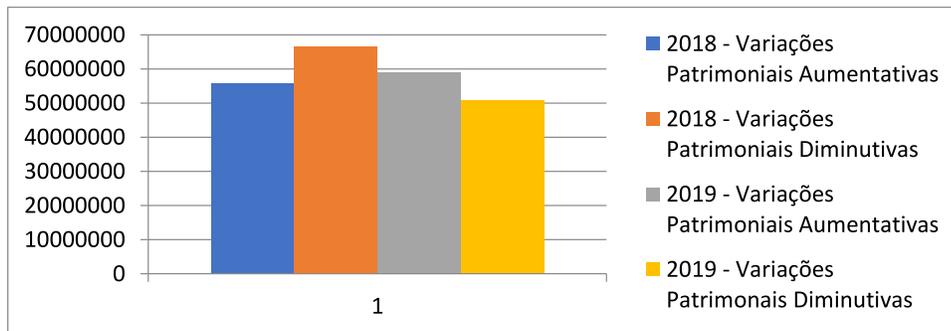
Fonte: Elaborado pela Autora.

Portanto, os dados analisados no gráfico 6, demonstra a avaliação do Fluxo de Caixa Líquido das atividades operacionais, sendo em 2018 totalizando em R\$ 2.069.981,56 e em 2019 totalizando em R\$ 4.599.933,29, o Fluxo de Caixa líquido das atividades de investimento, sendo em 2018 totalizando em R\$-3.997.391,89 e em 2019 totalizando em R\$ -

6.928.073,34 e o Fluxo de Caixa líquido das atividades de financiamento, sendo em 2018 totalizando em 2.228.406,70 e em 2019, totalizando em R\$ 3.309.899,08, e por fim, realizando o somatório do fluxo de caixa das atividades operacionais, dos investimentos e dos financiamentos, totaliza a Geração Líquida de Caixa e Equivalente de Caixa em 2018 no valor de R\$ 300.996,37 e em 2019 no valor de R\$ 981.759,03.

E por fim, as Variações Patrimoniais, que possui a função de evidenciar as alterações do patrimônio do Município analisadas no exercício, com o objetivo de apurar se obteve um déficit ou superávit. Ou seja, ao longo do exercício financeiro, os resultados são afetados por diversas transações que acontecem no decorrer do período, tais como: o pagamento da folha dos servidores, o consumo de material de almoxarifado, a depreciação, entre vários outros fatores que auxiliam para afetar as transações no exercício financeiro. Através do gráfico 7, pode-se analisar as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas no período de 2018 e 2019, ressaltando que em 2019 obteve um resultado apresentado mais significativo do que no período de 2018.

Gráfico 7: Variações Patrimoniais Aumentativas e Diminutivas no período de 2018 e 2019.



Fonte: Elaborado pela Autora.

Analisando o período de 2018 o Resultado Patrimonial do Período apresentou um valor negativo de -R\$ 10.728.336,45, identificando que obtiveram mais variações patrimoniais diminutivas do que aumentativa. Porém, no período de 2019, converteram esse resultado, e obtiveram mais variações patrimoniais aumentativas do que diminutivas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este presente trabalho, obteve como objetivo analisar as veracidades dos fatos contábeis, elaborada nas demonstrações contábeis da Prefeitura de Sananduva, no período de 2018 e 2019, com isso, desenvolvendo uma auditoria interna, para verificar os dados demonstrados. Desse modo, possibilitou conhecer melhor o trabalho e o desempenho do auditor dentro da entidade pública, aprimorando assim, para o conhecimento, e destacando a importância que possui realizar uma auditoria interna para assegurar-se dos valores apresentados nas demonstrações contábeis.

Através dos dados retirados das Demonstrações Contábeis, apresentou conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, para o qual, realizar a análise no Balanço Patrimonial, Orçamentário, Financeiro, nas Demonstrações de Fluxo de Caixa e também nas Variações Patrimoniais, identificando a importância de se obter essas referências para as tomadas de decisões. Pois é necessário, como setor público, transparecer todos os dados, e demonstrar os gastos públicos e para onde foi destinado as despesas e receitas da entidade pública.

A realização da auditoria interna no setor público, abrange analisar os dados contábeis publicado, obtendo convergência com legislação, desse modo, identifica-se que os dados e

fatos coletados através das Demonstrações Contábeis, apresenta convergência os registros contábeis, que por meio da elaboração das notas explicativas, de forma analítica, demonstra e complementa o quadro dos resultados nas demonstrações contábeis, para a avaliação da evolução da empresa.

Desse modo, aplicar a auditoria interna, para verificar os elementos que compõem nas Demonstrações Contábeis, apresentou que os registros contábeis estão em acordo com a legislação e que o controle interno possui a importante função de realizar uma auto avaliação na contabilidade pública, ou seja, averiguar os resultados, dados e números apresentados nas demonstrações contábeis efetuando dessa maneira, o suporte para as tomadas de decisões.

Em decorrência, a auditoria interna auxilia para que todos os resultados demonstrados estejam em convergência com as normas que regem. Portanto, é de extrema e essencial importância, averiguar de forma consciente de como a auditoria auxilia para que a entidade obtenha um crescimento e uma organização correta. Contudo, no setor público, obtêm a necessidade de averiguação e comprovação dos dados e das informações publicadas, pois apresenta os relatos dos gastos públicos, e as destinações dos mesmos.

Como o artigo, visou realizar uma análise comparativa entre o período de 2018 e 2019 nas Demonstrações Contábeis na Prefeitura de Sananduva, entendendo-se que foi alcançado o objetivo proposto, através deste trabalho prático, pois com a coleta e análise dos dados nas demonstrações contábeis, pode-se destacar a relevância para a obtenção de apresentar melhores resultados futuros.

Conclui-se, de como é importante realizar uma auditoria interna na Prefeitura de Sananduva, e averiguar as informações apresentadas, confrontando com a transparência dos dados, obtendo em vista, apresentar de uma maneira que ressalte a relevância de aplicar uma análise crítica, desenvolvendo consigo, a retirada de dados que auxiliem para a tomada de decisões, proporcionando uma melhor compreensão para a população através dos resultados retirados das Demonstrações Contábeis.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BERVIAN, Pedro Alcino; CERVO, Amado Luiz; SILVA, Roberto da. Metodologia Científica. 6 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- CASTRO, Domingos Poubel de. Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. 5. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2013.
- GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. Método de Pesquisa. 1. ed. Porto Alegre: UFRGS, 2009.
- HERNANDEZ Perez Júnior, José. Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos – 5 Ed. – São Paulo: Atlas, 2012.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia Científica. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Técnicas de pesquisa. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2013.
- PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini de. Metodologia da Pesquisa: Abordagem Teórico-Prática. São Paulo: Papirus, 2019.
- SANTOS, Cleônimo dos. Auditoria Contábil: Aspectos Teóricos e Práticos. 1. ed. São Paulo: IOB, 2012.
- SLOMSKI, Valmor. Manual de Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2003.
- SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge Eduardo. A Convergência da contabilidade pública nacional às normas internacionais e os impactos na aplicação da DRE na administração direta. Santa Catarina: Revista Catarinense da Ciência Contábil, n. 27, v. 9, agosto-novembro, 2010.

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CIÊNCIAS CONTÁBEIS
ESTÁGIO SUPERVISIONADO

