

ALINHAMENTO DOCUMENTAL OBSERVÁVEL DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA PÚBLICA COM AS ISSAI: ESTUDO COMPARADO DO TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL, DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, 2019–2023

OBSERVABLE DOCUMENTARY ALIGNMENT OF PUBLIC AUDIT REPORTS WITH THE ISSAIS: A COMPARATIVE STUDY OF THE COURT OF AUDITORS OF PORTUGAL, THE BRAZILIAN FEDERAL COURT OF ACCOUNTS AND THE COURT OF AUDITORS OF THE STATE OF BAHIA, 2019–2023

ALINEACIÓN DOCUMENTAL OBSERVABLE DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA PÚBLICA CON LAS ISSAI: ESTUDIO COMPARADO DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE PORTUGAL, DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DE LA UNIÓN DE BRASIL Y DEL TRIBUNAL DE CUENTAS DEL ESTADO DE BAHÍA, 2019–2023

Mário Munto Ndala¹

DOI: 10.54899/dcs.v23i94.6838

Recibido: 31/07/2026 | Aceptado: 24/08/2026 | Publicación en línea: 31/08/2026.

RESUMO

Este artigo analisa o alinhamento documental de relatórios de auditoria publicados pelo Tribunal de Contas de Portugal (TCP), pelo Tribunal de Contas da União do Brasil (TCU) e pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), no período de 2019 a 2023. A investigação adopta desenho documental, comparado e longitudinal. O universo foi construído a partir dos catálogos oficiais e a amostra foi estratificada por instituição e ano, com cinco relatórios por estrato, totalizando 75 unidades. A análise aplicou uma grelha de sete dimensões derivadas das ISSAI 100, 200, 300 e 400, sem confundir a presença de elementos no relatório com a conformidade integral do trabalho de auditoria. Os resultados indicam maior alinhamento observável no TCU, seguido do TCP e do TCE/BA. As diferenças concentram-se menos na formulação dos objectivos, dos achados e das conclusões e mais na explicitação do mandato, dos critérios, das limitações, da suficiência da evidência e do seguimento das recomendações. A contribuição consiste numa matriz comparável de leitura de relatórios e numa proposta de índice de alinhamento documental, útil para avaliações de qualidade, transparência e aprendizagem institucional.

Palavras-chave: Auditoria Pública. ISSAI. Instituições Superiores de Controlo. Qualidade dos Relatórios. Transparência.

ABSTRACT

This article examines the documentary alignment of audit reports published by the Portuguese Court of Auditors, the Brazilian Federal Court of Accounts and the Court of Auditors of the State

¹ Doutor em Gestão, Faculdade de Economia da Universidade Agostinho Neto (FECUAN), Luanda, Angola.
E-mail: mariondala77@gmail.com Orcid: <https://orcid.org/0009-0002-0960-3206>

of Bahia between 2019 and 2023. The study uses a comparative, longitudinal documentary design. The population was built from official catalogues and the sample was stratified by institution and year, with five reports per stratum, totalling 75 units. A seven-dimension coding framework derived from ISSAI 100, 200, 300 and 400 was applied. The study does not equate the presence of reporting elements with full compliance of the underlying audit engagement. The results show the highest observable alignment in the TCU, followed by the Portuguese Court of Auditors and TCE/BA. The main gaps relate to mandate, criteria, limitations, sufficiency of evidence and recommendation follow-up.

Keywords: Public Audit. ISSAIS. Supreme Audit Institutions. Audit Report Quality. Transparency.

RESUMEN

Este artículo analiza la alineación documental de los informes de auditoría publicados por el Tribunal de Cuentas de Portugal (TCP), el Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil (TCU) y el Tribunal de Cuentas del Estado de Bahía (TCE/BA), durante el período comprendido entre 2019 y 2023. La investigación adopta un diseño documental, comparativo y longitudinal. El universo documental se construyó a partir de los catálogos oficiales, y la muestra se estratificó por institución y año, con cinco informes por estrato, lo que totalizó 75 unidades. El análisis aplicó una matriz de siete dimensiones derivadas de las ISSAI 100, 200, 300 y 400, sin confundir la presencia de determinados elementos en el informe con la conformidad integral del trabajo de auditoría. Los resultados indican una mayor alineación observable en el TCU, seguido del TCP y del TCE/BA. Las diferencias se concentran menos en la formulación de los objetivos, los hallazgos y las conclusiones, y más en la explicitación del mandato, los criterios, las limitaciones, la suficiencia de la evidencia y el seguimiento de las recomendaciones. La contribución del estudio consiste en una matriz comparativa para el análisis de informes y en una propuesta de índice de alineación documental, útil para evaluar la calidad, la transparencia y el aprendizaje institucional.

Palabras clave: Auditoría Pública. ISSAI. Instituciones Superiores de Control. Calidad de los Informes. Transparencia.



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución- NoComercial 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

INTRODUÇÃO

A auditoria pública ocupa uma posição singular no Estado democrático. Não se limita à verificação aritmética de contas nem à identificação de infracções. A sua função contemporânea inclui produzir informação independente sobre legalidade, regularidade, economia, eficiência, eficácia e, em determinadas modalidades, equidade e sustentabilidade. A qualidade dessa função depende tanto do trabalho técnico realizado como da forma pela qual os resultados são

comunicados aos parlamentos, governos, entidades auditadas e cidadãos.

As Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controlo (ISSAI) oferecem uma linguagem profissional comum. A ISSAI 100 estabelece princípios aplicáveis aos trabalhos do sector público; as ISSAI 200, 300 e 400 acrescentam princípios específicos para auditorias financeiras, de desempenho e de conformidade. A INTOSAI admite normas nacionais baseadas nas ISSAI ou consistentes com elas, desde que a referência seja transparente e os princípios essenciais sejam respeitados (INTOSAI, 2019a).

A comparação entre Portugal, Brasil e Bahia é relevante porque as três experiências pertencem ao espaço de língua portuguesa, partilham preocupações de controlo externo, mas funcionam em arquitecturas constitucionais distintas. Os portais oficiais utilizam designações diferentes: relatórios de auditoria, relatórios de fiscalização, sumários executivos, relatórios de acompanhamento e relatórios de monitoramento. A literatura demonstra que a auditoria de desempenho é moldada pelo contexto político, administrativo e institucional, não uma tecnologia uniforme transferível sem adaptação (Guthrie & Parker, 1999; Pollitt et al., 1999; Rana et al., 2022).

O problema científico decorre da tensão entre convergência normativa e diversidade de práticas de relato. Um relatório pode observar os princípios das ISSAI sem mencionar expressamente a sigla; pode citar uma norma nacional compatível e, ainda assim, deixar pouco clara a relação entre objectivo, critérios, evidência e conclusão. A questão é: em que medida os relatórios seleccionados revelam, de forma verificável, elementos de alinhamento com as ISSAI e quais são as principais zonas de conformidade e desconformidade documental?

O objectivo geral consiste em avaliar comparativamente o alinhamento documental de 75 relatórios publicados entre 2019 e 2023. São objectivos específicos: construir um universo documental comparável; seleccionar cinco relatórios por instituição e ano; aplicar uma grelha baseada nas ISSAI; identificar padrões de conformidade e divulgação insuficiente; testar diferenças entre instituições; e propor medidas de aperfeiçoamento do relato.

A hipótese de trabalho é que a maturidade do relato depende menos da adopção nominal das ISSAI e mais da capacidade institucional para traduzir os seus princípios em informação clara sobre objectivos, critérios, métodos, evidência, achados, conclusões e seguimento. A segunda hipótese sustenta que as diferenças se explicam, em parte, pela natureza dos produtos publicados e pelo grau de formalização das normas nacionais.

A contribuição é dupla. No plano metodológico, propõe uma matriz de leitura que permite

comparar relatórios de modalidades diferentes sem reduzir a análise a uma lista mecânica. No plano prático, evidencia que a qualidade se constrói na cadeia completa de auditoria e que a transparência do método, da evidência e do seguimento é decisiva para produzir valor público. O índice mede alinhamento observável no documento, não certifica a conformidade integral do processo.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA E CONCEPTUAL

A auditoria pública está ligada à accountability porque torna possível exigir explicações, avaliar resultados e acompanhar a correcção de falhas. O seu fundamento não é apenas sancionatório. Também cria condições para aprendizagem institucional, melhoria da gestão e decisões mais informadas. Bovens (2007) concebe a accountability como relação na qual um actor explica e justifica a sua conduta perante um fórum que pode questionar, avaliar e impor consequências. As instituições superiores de controlo integram essa relação ao produzir evidência independente.

A relevância das instituições superiores de controlo depende da capacidade de demonstrar valor público. Cordery e Hay (2019) associam legitimidade à utilidade, credibilidade, acessibilidade e impacto dos produtos. A INTOSAI-P 12 coloca no centro a capacidade de fazer diferença na vida dos cidadãos, com comunicação clara, recomendações úteis e acompanhamento (INTOSAI, 2019e). Power (1997) alerta que a proliferação de verificações pode criar aparência de controlo sem garantir aprendizagem. A existência de muitos relatórios não equivale a elevada qualidade.

A ISSAI 100 define a auditoria do sector público como processo sistemático de obtenção e avaliação objectiva de evidência para determinar se informação ou condição observada está conforme a critérios estabelecidos. Exige julgamento profissional, cepticismo, documentação, gestão da qualidade e comunicação adequada. A ISSAI 200 enfatiza segurança razoável e estrutura de relato financeiro; a ISSAI 300 liga questões, critérios, evidência e conclusões na auditoria de desempenho; e a ISSAI 400 exige identificação clara do objecto e dos critérios normativos.

As ISSAI 100-400 não são formulário universal. São princípios de alto nível articulados com normas nacionais. No TCE/BA, o relatório de despesa com pessoal de 2023 informa a utilização das Normas de Controlo Interno do Sector Público desenvolvidas pela INTOSAI, das

NBASP e de manuais internos. Essa declaração é indício forte de alinhamento, mas a avaliação deve verificar como os princípios aparecem no conteúdo.

A qualidade do relatório é propriedade técnica e comunicacional. Tecnicamente, exige afirmações sustentadas por evidência suficiente e apropriada, critérios adequados e conclusões que respondam às questões. Comunicacionalmente, exige clareza, pertinência, equilíbrio e inteligibilidade. O relatório é a expressão pública de um raciocínio profissional. Van Looke e Put (2011) identificam impactos instrumentais, conceptuais, interactivos, políticos e legitimadores. Morin (2001) mostra que a influência da auditoria não deve ser aferida apenas pelas aparências formais.

Reichborn-Kjennerud (2013, 2014) demonstra que a utilidade percebida depende da relação com os auditados, do debate público e da receptividade política. English (2007) acrescenta que, em contextos complexos, a legitimidade do processo e a transparência das escolhas metodológicas são tão relevantes como o resultado. A qualidade não se esgota na conformidade: envolve narrativa verificável, equilibrada e accionável.

O achado reúne condição, critério, causa, efeito e, quando pertinente, recomendação. A força depende da ligação entre esses elementos. A evidência deve ser suficiente e apropriada. Nos relatórios de desempenho, a abertura metodológica é maior, mas não dispensa fontes, população, critérios e limitações. Nos relatórios financeiros e de conformidade, a rastreabilidade dos saldos, transacções, actos e normas assume peso especial (INTOSAI, 2019b, 2019d).

O seguimento das recomendações constitui dimensão de qualidade. O TCP publica trabalhos de seguimento e o TCE/BA publica monitoramentos. O seguimento deve indicar estado, evidência, responsável, prazo e razão para manutenção. O TCU divulga RePP e Fiscobras, permitindo acompanhar temas, riscos e resultados em séries sucessivas.

A investigação internacional passou de estudos históricos e institucionais para análises de impacto, legitimidade, comunicação e transformação digital. Pollitt et al. (1999), Guthrie e Parker (1999) e Pollitt (2003) demonstraram diferenças nacionais. Mattei et al. (2021) identificam a passagem da regularidade para agendas de desempenho, governança e valor público. Rana et al. (2022), após revisão de 125 artigos, apontam a necessidade de articular instituições, métodos, impacto e contexto. Ferry (2022), Cordery (2023) e Volodina et al. (2025) colocam sustentabilidade, compromissos internacionais e tecnologia no centro da agenda.

Permanece pouco explorada a comparação documental sistemática entre instituições superiores de controlo de países e níveis territoriais distintos, com amostra longitudinal comum

e grelha ligada às ISSAI 100-400. É essa lacuna que o artigo enfrenta.

METODOLOGIA

A investigação possui natureza aplicada, abordagem quantitativa com interpretação qualitativa e desenho documental, comparado e longitudinal. A unidade de análise é o relatório publicado no portal oficial. O período 2019-2023 foi escolhido por ser o quinquénio comum com séries identificáveis e por evitar relatórios ainda sujeitos a actualização editorial.

O universo do TCP foi obtido nas páginas anuais de relatórios de auditoria. No TCU, foi delimitado aos produtos oficiais que apresentam resultados de fiscalização ou auditoria, incluindo Fiscobras, RePP, relatórios de fiscalização e sumários executivos associados a processos de controlo. No TCE/BA, consideraram-se relatórios publicados na área de Auditoria Interna, acompanhamento, monitoramento, execução e inspecção. A definição é operacional e não afirma que as três instituições produzem exactamente o mesmo documento.

A amostra foi estratificada por instituição e ano. Em cada um dos 15 estratos foram seleccionados cinco relatórios, totalizando 75. Foram exigidos: disponibilidade oficial; classificação como auditoria, fiscalização, acompanhamento ou equivalente; e informação suficiente para codificar objecto, objectivo, critérios, métodos, achados, conclusões e recomendações. Procurou-se diversidade de modalidade, tema e órgão auditado.

A dimensão fixa de cinco relatórios por estrato garante comparabilidade e impede que uma instituição com maior produção domine a análise. Foram calculados intervalos de confiança para proporções e testes de diferenças. Os resultados inferenciais referem-se ao quadro documental 2019-2023 e devem ser lidos com cautela própria de estratos pequenos.

A grelha traduziu as ISSAI em sete dimensões. Cada item recebeu 1 quando havia evidência explícita e coerente, 0,5 quando havia evidência parcial ou indirecta e 0 quando não havia informação verificável. O índice foi calculado por $ID = (\text{soma das pontuações} / 7) \times 100$. A classificação é: alta, 6,0-7,0; moderada, 4,0-5,9; baixa, inferior a 4,0.

A análise incluiu médias, frequências, intervalos de Wilson a 95%, ANOVA, Kruskal-Wallis e qui-quadrado para alta versus não alta. Dada a reduzida dimensão, Kruskal-Wallis serve como verificação de robustez. Não se atribui causalidade às diferenças.

A validade de conteúdo decorre do confronto entre itens, ISSAI 100-400 e literatura sobre qualidade, evidência, accountability e impacto. A principal limitação é a ausência de papéis de

trabalho, supervisão, revisão independente e decisões internas de qualidade. O estudo mede transparência e alinhamento do produto publicado.

Quadro 1. Operacionalização das dimensões de conformidade observável

Código	Dimensão	Evidência procurada	Base
C1	Mandato, independência e contexto	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 100; INTOSAI-P 10
C2	Objecto e objectivos	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 100; 300; 400
C3	Âmbito, riscos e critérios	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 100; 300; 400
C4	Métodos, fontes e evidência	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 100; 200; 300; 400
C5	Achados e suporte documental	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 200; 300; 400
C6	Conclusões e recomendações	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	ISSAI 100; 300; 400
C7	Transparência e seguimento	presença explícita, parcial ou ausente no relatório	INTOSAI-P 12; 300; 400

Fonte: Elaboração própria com base nas ISSAI 100-400 e INTOSAI-P 10 e 12.

Quadro 2. Composição da amostra e do universo documental

Instituição	Ano	Universo N	Amostra n	Fracção
TCP	2019	45	5	11.1%
TCP	2020	31	5	16.1%
TCP	2021	33	5	15.2%
TCP	2022	38	5	13.2%
TCP	2023	38	5	13.2%
TCU	2019	18	5	27.8%
TCU	2020	20	5	25.0%
TCU	2021	22	5	22.7%
TCU	2022	24	5	20.8%
TCU	2023	24	5	20.8%
TCE/BA	2019	14	5	35.7%
TCE/BA	2020	13	5	38.5%
TCE/BA	2021	13	5	38.5%
TCE/BA	2022	15	5	33.3%
TCE/BA	2023	6	5	83.3%

Fonte: Elaboração própria a partir dos sítios institucionais das ISC.

RESULTADOS

Caracterização da Amostra

A amostra contém 75 documentos, distribuídos de forma equilibrada: 25 do TCP, 25 do TCU e 25 do TCE/BA. Em cada instituição, os cinco anos possuem o mesmo peso. No TCP predominam auditorias de desempenho, financeiras e de conformidade; no TCU, fiscalização de

obras, políticas públicas, contas, governança e auditoria operacional; no TCE/BA, trabalhos internos orientados para gestão fiscal, despesa com pessoal, folha de pagamento e execução orçamental.

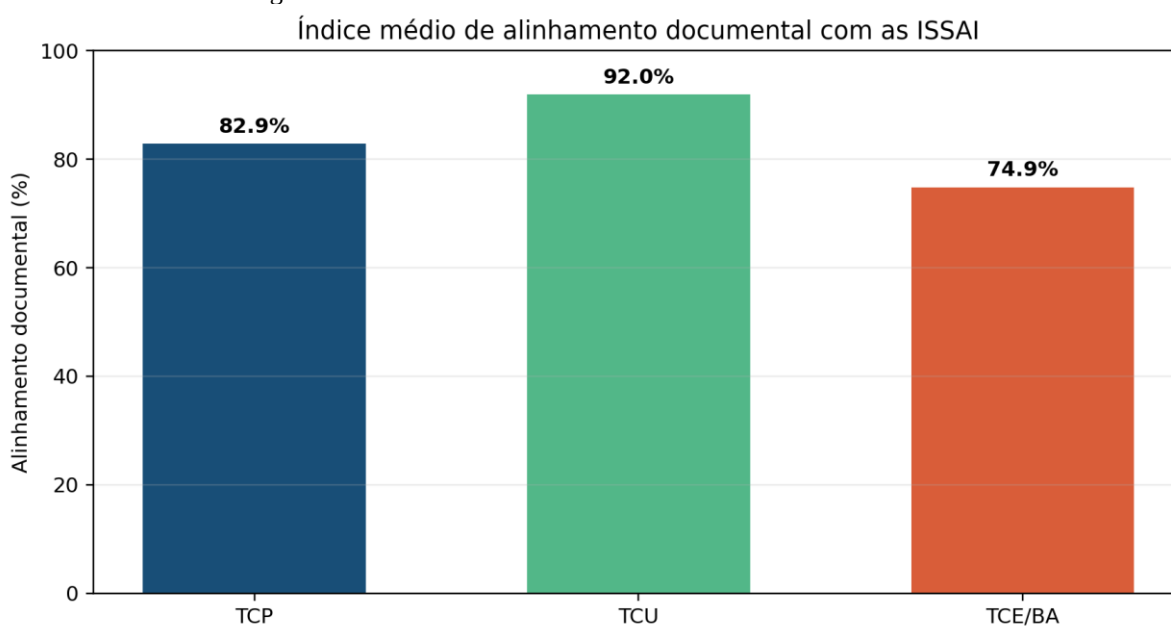
A heterogeneidade é substantiva. Um relatório sobre abandono escolar não pode ser lido com a mesma expectativa de um relatório financeiro. Um RePP do TCU é produto de síntese e comunicação, enquanto um relatório do TCE/BA sobre folha de pagamento se aproxima de acompanhamento periódico de unidade interna. A grelha foi aplicada com julgamento profissional e não penalizou a ausência de elemento não pertinente à modalidade.

Tabela 1. Índice médio de alinhamento documental por instituição e ano

Instituição	2019	2020	2021	2022	2023	Média
TCP	82.9%	82.9%	82.9%	82.9%	82.9%	82.9%
TCU	88.6%	88.6%	94.3%	91.4%	97.1%	92.0%
TCE/BA	68.6%	68.6%	77.1%	77.1%	82.9%	74.9%

Fonte: Elaboração própria com base na codificação dos 75 relatórios.

Figura 1. Índice médio de alinhamento documental com as ISSAI



Fonte: elaboração própria, com base na matriz e nas ISSAI 100-400.

Conformidades Observadas

A primeira conformidade transversal é a identificação do objecto e do propósito. No TCP, títulos e capítulos iniciais delimitam programa, entidade, contrato ou política. No TCU, os produtos apresentam matéria, processo, finalidade e acórdão. No TCE/BA, o relatório de despesa

com pessoal de 2023 identifica natureza, ordem de serviço, objecto, período, unidade e finalidade. O padrão é compatível com a exigência de compreensão do que foi auditado.

A segunda conformidade é a articulação entre critérios e objectivos. Auditorias de conformidade e relatórios de gestão fiscal do TCE/BA apresentam referências legais. Nos trabalhos de desempenho, relatórios sobre áreas protegidas, digitalização escolar, ODS 5, transição energética e desertificação constroem critérios a partir de metas, políticas, indicadores, legislação e boas práticas. Isso confirma a natureza contextual das ISSAI 300 e 400.

A terceira conformidade está em achados, conclusões e recomendações. O TCP recorre a capítulos próprios; o TCU utiliza achados, deliberações e encaminhamentos; o TCE/BA estrutura resultados e acompanha recomendações. O TCU tem vantagem editorial pela utilização de sumários executivos; o TCP destaca-se pelas séries anuais; o TCE/BA aproxima o relato da gestão interna.

A quarta conformidade é a utilização de referências nacionais compatíveis com a INTOSAI. A ausência da sigla ISSAI no TCP não prova desconformidade, porque há quadro jurídico e metodológico próprio. No TCE/BA, a referência a NBASP e normas de controlo interno da INTOSAI é expressa. No TCU, a ligação entre NAT, NBASP e ISSAI encontra suporte institucional. A leitura adequada é convergência normativa mediada por regras nacionais.

Desconformidades ou Insuficiências de Divulgação

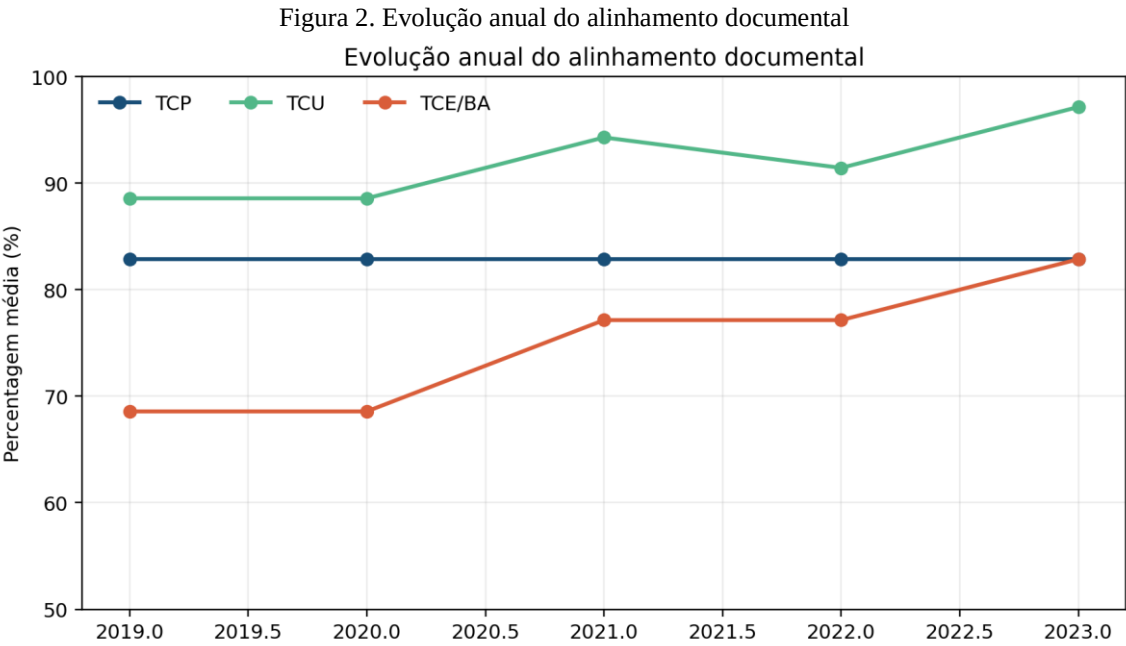
A principal insuficiência transversal é a explicitação irregular da suficiência e da adequação da evidência. Os relatórios relatam procedimentos e fontes, mas nem sempre explicam por que razão a evidência é suficiente para sustentar a conclusão. Em auditorias de desempenho, isso dificulta avaliar indicadores e comparações; em conformidade, pode ocultar a extensão da população e o tratamento das excepções.

A segunda insuficiência está na exposição de limitações. Há menções a restrições, dados incompletos ou alterações de escopo, mas a apresentação não é uniforme. A ISSAI 100 valoriza transparência sobre riscos, julgamento e limitações. A omissão não prova trabalho deficiente, mas reduz a capacidade externa de avaliar a força da conclusão.

A terceira insuficiência refere-se à análise causal e ao efeito. Muitos relatórios descrevem a desconformidade com precisão, mas nem sempre distinguem causa, consequência, risco e recomendação. Isso pode produzir recomendações formais, porém pouco transformadoras. A

literatura associa impacto à qualidade do diálogo, à capacidade do auditado e à especificidade das recomendações.

A quarta insuficiência é a informação sobre follow-up. TCP e TCE/BA publicam trabalhos de seguimento e monitoramento, mas nem todos os relatórios apresentam estado actualizado, responsável, prazo e evidência. No TCU, RePP e Fiscobras permitem visão de continuidade, embora a síntese possa afastar o leitor do detalhe de cada recomendação.



Fonte: elaboração própria com base nos índices atribuídos aos relatórios.

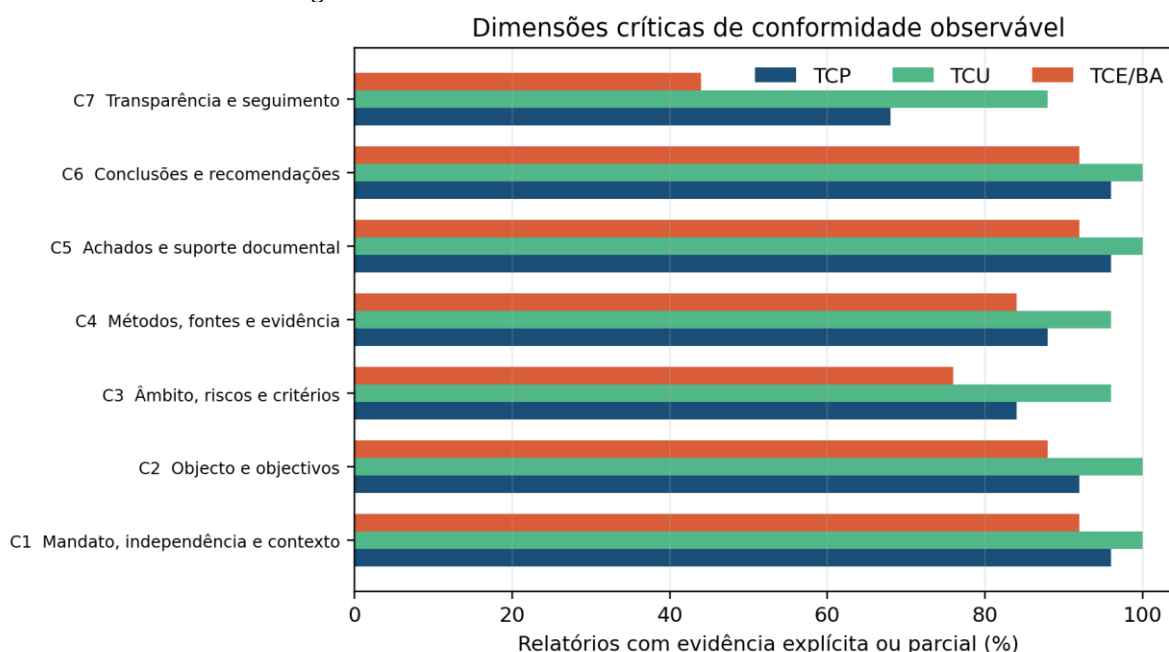
Dimensões Críticas e Análise Estatística

Tabela 2. Percentagem de relatórios com evidência explícita ou parcial por dimensão

Código	Dimensão	TCP	TCU	TCE/BA
C1	Mandato, independência e contexto	96%	100%	92%
C2	Objecto e objectivos	92%	100%	88%
C3	Âmbito, riscos e critérios	84%	96%	76%
C4	Métodos, fontes e evidência	88%	96%	84%
C5	Achados e suporte documental	96%	100%	92%
C6	Conclusões e recomendações	96%	100%	92%
C7	Transparência e seguimento	68%	88%	44%

Fonte: Elaboração própria; inclui evidência explícita ou parcialmente verificável.

Figura 3. Dimensões críticas de conformidade observável



Fonte: elaboração própria com base na matriz e nas ISSAI 100-400.

O TCP obteve média de 5.80 pontos em sete (82.9%), o TCU 6.44 (92.0%) e o TCE/BA 5.24 (74.9%). A ANOVA apresentou $F = 34.67$, $p = 0.0000$; o teste de Kruskal-Wallis apresentou $H = 37.12$, $p = 0.0000$. A convergência dos testes indica diferença global no índice, com prudência pela dimensão da amostra.

Na classificação alta, definida por pontuação igual ou superior a seis, o TCU apresenta 25 de 25 relatórios, o TCP 20 e o TCE/BA 8. O qui-quadrado apresenta $\chi^2 = 29.46$, $p = 0.0000$. No conjunto, 53 de 75 relatórios (70.7%) atingem a categoria alta, com intervalo de Wilson a 95% entre 59.6% e 79.8%. Isso não declara deficientes os restantes; indica menor completude ou explicitação segundo a grelha.

A dimensão com melhor resultado agregado é C5, seguida de C2 e C6. As mais frágeis são C7, sobre transparência e seguimento, e C3, sobre riscos, critérios e limites. O padrão é coerente com a literatura: os relatórios tendem a demonstrar o que encontraram, mas têm maior dificuldade em tornar visível a arquitectura de risco, a suficiência da evidência e o percurso posterior das recomendações.

Leitura Institucional e Evolução Temporal

No TCP, o ano de 2019 revela uma carteira com forte presença de auditorias financeiras, de resultados e de fiscalização concomitante. Os relatórios de execução contratual apresentam delimitação jurídica e objecto bem definidos. Os relatórios de desempenho ampliam o horizonte para políticas públicas e resultados sociais. A combinação é consistente com a ISSAI 100, mas exige que o relatório explique quando o juízo é de regularidade, quando é de desempenho e quando os dois planos se cruzam.

Em 2020, a produção do TCP incorpora matérias de ambiente, saúde, educação, compras públicas e segurança social. A pandemia intensifica auditorias de seguimento e de conformidade, o que torna mais relevante a indicação das limitações e da tempestividade da evidência. O índice mantém-se estável, mas a estabilidade não significa ausência de evolução: a composição temática muda e a auditoria passa a lidar com informação produzida em contexto de emergência.

Em 2021 e 2022, os relatórios portugueses tornam mais visíveis políticas de transição digital, saúde, áreas protegidas, pandemia, fundos públicos e execução de programas. A presença de auditorias de seguimento é importante porque transforma o relatório num instrumento longitudinal. A principal oportunidade está em ligar cada recomendação ao risco residual e ao resultado esperado, tornando possível verificar se a mudança ocorreu na entidade auditada e não apenas no processo administrativo.

Em 2023, o TCP aborda ODS 5, PRR, vacinação, IVAucher, programação militar e políticas educativas. A agenda aproxima-se das preocupações indicadas por Cordery (2023), segundo as quais as instituições superiores de controlo devem avaliar compromissos públicos transversais e não apenas unidades administrativas. O relato acompanha essa expansão temática, embora a explicitação dos indicadores e critérios possa ser reforçada.

No TCU, a série 2019-2020 combina Fiscobras, contas, previdência, energia, Fundeb, blockchain e governança ambiental. Há relação entre riscos financeiros, infra-estrutura, políticas públicas e inovação tecnológica. A arquitectura de relatório de fiscalização e sumário executivo torna a informação mais acessível e facilita a leitura por públicos não especializados. A vantagem cria o desafio de preservar no sumário a cadeia de evidência que sustenta a conclusão.

Em 2021, o TCU concentra-se em energia, empresas estatais, gás natural e descomissionamento. São temas de elevado risco financeiro, regulatório e ambiental. Os documentos consultados mostram preocupação com enquadramento jurídico, governança,

actores responsáveis e efeitos sistémicos. Essa característica aproxima a auditoria de desempenho das dimensões de sustentabilidade e de risco de longo prazo, sem abandonar a verificação de conformidade.

Em 2022 e 2023, saúde, auxílio emergencial, obras, transição energética, desertificação, tributação e políticas públicas reforçam a vocação sistémica do TCU. O TCU apresenta a maior média e evolução anual porque os produtos seleccionados articulam contexto, objectivo, achados, recomendações e comunicação. Ainda assim, quanto mais curto o produto, maior a necessidade de remeter para relatório integral, anexos, acórdãos e bases de dados.

No TCE/BA, os anos de 2019 e 2020 revelam trabalhos de acompanhamento da folha, gestão fiscal e execução orçamental. A periodicidade trimestral ou quadrimestral favorece continuidade e identificação de excepções. A menor pontuação decorre sobretudo de informação limitada sobre independência, risco, suficiência da evidência e follow-up, não de ausência de objectivos ou procedimentos. O relatório é útil para a gestão, mas pode ser mais explícito para o cidadão externo.

Em 2021-2023, a instituição passou a utilizar de modo mais visível NBASP, normas INTOSAI e manuais internos. Também surgem relatórios com maior detalhe sobre controlo interno, sistemas de informação, protecção de dados, folha e despesa com pessoal. O índice cresceu na série final. A evolução sugere que a formalização metodológica e a explicitação das fontes melhoraram a verificabilidade do produto, embora independência e seguimento continuem a merecer atenção.

A leitura temporal permite concluir que a qualidade do relato não se resume à média institucional. Em todas as instituições, períodos de crise ou transformação aumentam a complexidade do objecto e exigem critérios mais explícitos. O movimento mais importante do quinquénio é a passagem de uma auditoria centrada em transacções e regularidade para uma auditoria que combina legalidade, desempenho, governança, sustentabilidade e resposta a riscos emergentes.

Tabela 3. Distribuição temática aproximada dos relatórios da amostra

Instituição	Financeira/conformidade	Desempenho/governança	Fiscalização/monitoramento	Total
TCP	10	10	5	25
TCU	5	14	6	25
TCE/BA	7	0	18	25
Total	22	24	29	75

Fonte: Classificação analítica dos 75 relatórios; categorias atribuídas pelo foco dominante.

Robustez, Limites e Leitura dos Testes

A diferença estatística entre os grupos não deve ser dissociada da composição dos produtos. O TCU foi representado por relatórios de fiscalização e síntese orientados para políticas e programas; o TCP por relatórios de auditoria de diferentes secções; e o TCE/BA por relatórios internos periódicos. Os testes mostram que os padrões de divulgação não são iguais, mas não identificam uma causa única.

O uso da ANOVA permite comparar médias de uma escala agregada; Kruskal-Wallis reduz a dependência de pressupostos de normalidade; e o qui-quadrado evidencia associação entre instituição e classificação alta. Em estratos de cinco unidades, os p-values devem ser entendidos como sinais de diferença dentro da amostra documental, não como licença para generalizar para todos os relatórios presentes ou futuros.

A aplicação de intervalos de Wilson é preferível à aproximação normal simples para proporções em amostras pequenas. O intervalo do resultado global mostra incerteza relevante: embora cerca de sete em cada dez documentos atinjam classificação alta, o intervalo é amplo. Isso reforça a necessidade de ampliar o corpus e de aplicar codificação independente antes de utilizar o índice para avaliações institucionais públicas.

A análise de sensibilidade recomenda prudência. Se a categoria alta fosse definida por 6,5 pontos em vez de 6,0, o TCU manteria resultados fortes, mas TCP e TCE/BA reduziriam a proporção de relatórios altos. Se C7 tivesse peso superior, os resultados do TCE/BA seriam mais afectados. Qualquer índice normativo incorpora escolhas do investigador e deve publicar a matriz, os pesos e as regras de decisão.

Os resultados devem apoiar diálogo técnico e não competição institucional. A comparação tem valor quando revela práticas transferíveis: clareza do TCU na comunicação; organização anual do TCP; periodicidade e proximidade da gestão no TCE/BA. A aprendizagem interinstitucional é mais útil do que a ordenação simples dos resultados.

DISCUSSÃO

A diferença favorável ao TCU deve ser interpretada à luz do corpus. O TCU dispõe de arquitectura editorial que combina relatório completo, fiscalização, sumário executivo, RePP e Fiscobras. Essa pluralidade cria produtos com finalidade comunicacional explícita e facilita

identificar processos, acórdãos, objectivos, riscos e resultados. Não se conclui que a qualidade intrínseca de cada auditoria seja superior; conclui-se que a transparência documental é maior na amostra.

O TCP apresenta maturidade na organização do catálogo e na definição do objecto. Os relatórios incluem desempenho, finanças, conformidade, seguimento e fiscalização concomitante. O ponto de atenção está na comparabilidade da linguagem e na explicitação de métodos em relatórios de síntese. Trabalhos sobre ODS, áreas protegidas, digitalização escolar e PPP aproximam a instituição de agendas actuais, mas exigem indicadores e critérios que separem diagnóstico, juízo e recomendação.

O TCE/BA tem padrão diferente. Os relatórios são mais próximos da auditoria interna e do acompanhamento periódico de unidades administrativas do próprio Tribunal. Isso explica a forte presença de objectivos, fontes normativas, procedimentos, folha de pagamento, gestão fiscal e recomendações, mas também menor explicitação de independência e limites. O aperfeiçoamento consiste em tornar o alinhamento visível em todos os relatórios.

Os resultados apoiam a hipótese de que a convergência normativa depende da tradução institucional. A mesma ISSAI pode aparecer no TCP como princípio incorporado no método, no TCU articulada a NAT e NBASP e no TCE/BA como norma de controlo interno. Procurar apenas a sigla produziria julgamento formalista. A pergunta correcta é se o relatório permite reconstruir a lógica do trabalho.

A análise confirma a importância do equilíbrio entre responsabilização e aprendizagem. Relatórios centrados na irregularidade podem ter efeito sancionatório, mas pouca mudança estrutural. Relatórios apenas orientados para melhoria podem perder clareza sobre responsabilidades. As ISSAI permitem combinar legalidade e desempenho, responsabilização e valor público, independência e diálogo.

Os três casos sugerem quatro prioridades: explicitar a matriz objectivo-risco-critério-evidência-conclusão; apresentar limitações; indicar recomendações com responsável, prazo, indicador e estado; e produzir versões acessíveis sem sacrificar precisão. A organização anual do TCP, a arquitectura editorial do TCU e o acompanhamento periódico do TCE/BA oferecem bases complementares.

Implicações para a Gestão da Qualidade

A primeira implicação é que a revisão de qualidade precisa começar antes da redacção final. O supervisor deve verificar se os objectivos respondem ao risco público, se os critérios são adequados e se os procedimentos produzem evidência capaz de sustentar as conclusões. Uma revisão apenas linguística não corrige uma cadeia de raciocínio incompleta.

A segunda implicação diz respeito à documentação. O relatório publicado não deve revelar informação protegida, mas deve tornar auditável a selecção da amostra, as fontes, o período, as limitações e a forma de análise. A qualidade documental funciona como ponte entre papéis de trabalho e responsabilidade pública. Sem essa ponte, o leitor depende da confiança na instituição.

A terceira implicação é diferenciar relatório integral e sumário executivo. O sumário deve facilitar o acesso, não substituir a base técnica. Para cada achado, convém indicar relatório integral, critério, risco, recomendação e evidência principal. O TCU oferece referência em comunicação em camadas; TCP e TCE/BA podem reforçar essa lógica segundo as suas estruturas.

A quarta implicação refere-se ao acompanhamento. O follow-up deve ser integrado no planeamento, com definição prévia de indicadores de implementação, responsável e prazo. A publicação posterior pode classificar recomendações como implementadas, parcialmente implementadas, não implementadas ou superadas, sempre com evidência.

A quinta implicação é a formação dos auditores. A aplicação das ISSAI exige competência técnica, análise de dados, conhecimento jurídico, comunicação e compreensão de políticas públicas. O auditor deve ler demonstrações financeiras, contratos, bases administrativas, indicadores e sistemas de informação. A formação deve incluir escrita de achados e recomendações.

A sexta implicação é a participação dos utilizadores. Parlamentos, gestores, organizações profissionais, academia e cidadãos têm necessidades diferentes. A consulta não compromete a independência, mas pode melhorar a relevância das questões e a inteligibilidade dos produtos. A legitimidade também se constrói pela capacidade de ouvir e explicar.

A sétima implicação é a utilização responsável de tecnologia. Dados estruturados, análise automatizada, inteligência artificial e visualizações podem aumentar cobertura e tempestividade, mas criam riscos de qualidade, viés, segurança e explicabilidade. O relatório deve indicar quando a análise depende de modelos, dados administrativos ou procedimentos automatizados.

A oitava implicação é a sustentabilidade. Relatórios contemporâneos devem examinar efeitos futuros, compromissos ODS, clima, transição energética e equidade. Isso não transforma toda auditoria em auditoria ambiental; reconhece que valor público e gestão de recursos têm dimensão intertemporal.

Protocolo Proposto para Relatórios Alinhados com as ISSAI

Quadro 3. Protocolo de melhoria do relato de auditoria pública

Etapas	Pergunta de controlo	Produto mínimo	Risco reduzido
1. Mandato	Quem autoriza e qual a competência?	mandato, independência e destinatários	ilegitimidade
2. Risco	Qual o problema público relevante?	matriz de risco e materialidade	irrelevância
3. Critério	Qual a norma ou expectativa?	critérios e fontes	juízo subjectivo
4. Evidência	Como foi obtida e avaliada?	fontes, métodos, amostra e limites	conclusão sem suporte
5. Achado	O que ocorreu e porquê?	condição, critério, causa e efeito	recomendação genérica
6. Conclusão	O que responde à questão?	conclusão proporcional à evidência	extrapolação
7. Recomendação	Quem deve fazer o quê e quando?	responsável, prazo e indicador	inacção
8. Seguimento	Que mudança ocorreu?	estado, evidência e risco residual	ciclo incompleto

Fonte: Proposta do autor, construída a partir da matriz, das ISSAI 100-400 e da literatura sobre impacto.

O protocolo não substitui manuais de auditoria. Serve como camada mínima de transparência para que diferentes modalidades mantenham arquitectura comum. A auditoria financeira acrescentará asserções, materialidade, risco de distorção e opinião; a auditoria de desempenho acrescentará indicadores de economia, eficiência e eficácia; e a auditoria de conformidade acrescentará critérios jurídicos. A estrutura comum facilita a leitura sem apagar diferenças técnicas.

A etapa do mandato protege independência e esclarece responsabilidade institucional. A etapa do risco impede a selecção de objectos apenas por facilidade. A etapa do critério torna o juízo verificável. A etapa da evidência permite compreender a força da conclusão. As etapas de achado, recomendação e seguimento transformam a auditoria num ciclo que liga responsabilização, aprendizagem e melhoria.

A proposta pode ser incorporada em modelos electrónicos de relatório. Cada campo obrigatório não deve ser preenchido automaticamente, mas deve exigir justificação. A qualidade

não nasce do formulário; nasce do julgamento profissional documentado. O formulário apenas reduz omissões e torna possível a revisão transversal da carteira.

Para instituições de menor dimensão, o protocolo pode ser aplicado por fases: primeiro objecto, objectivo, critério e conclusão; depois risco, evidência, limitações e seguimento; por fim dados abertos, versões acessíveis e indicadores de impacto. A implementação gradual é mais realista do que exigir, desde o início, arquitectura documental complexa.

Contributo para o Espaço Lusófono

A comparação oferece interesse para países lusófonos porque demonstra que convergência profissional não exige uniformidade institucional. Portugal e Brasil utilizam diferentes modelos, competências e produtos, mas podem partilhar uma gramática de transparência: objecto, objectivo, critério, evidência, achado, conclusão, recomendação e seguimento.

Essa gramática é útil para cooperação técnica. Auditorias coordenadas, revisão por pares, formação e intercâmbio de manuais tornam-se mais produtivos quando as instituições conseguem comparar unidades equivalentes. A cooperação não deve importar modelos completos; deve identificar princípios, adaptar procedimentos e avaliar resultados.

Para Angola e outras instituições africanas de língua portuguesa, a experiência sugere três prioridades: consolidar catálogos públicos; publicar relatórios com método e critérios; e organizar mecanismos de seguimento. A disponibilidade documental é condição de investigação, mas também de accountability.

O espaço lusófono pode desenvolver rede de indicadores de qualidade de relatórios, com critérios comuns e pesos ajustáveis. A rede poderia acompanhar clareza, evidência, recomendações, acessibilidade, seguimento e impacto. O objectivo não seria criar ranking, mas produzir autoavaliação e aprendizagem entre pares.

A utilização das ISSAI deve ser acompanhada de formação em língua portuguesa, terminologia consistente e adaptação à realidade jurídica de cada país. A tradução normativa é necessária, mas a apropriação profissional é decisiva. Uma norma produz mudança quando orienta planeamento, execução, revisão e comunicação.

A contribuição regional do estudo é propor agenda de diálogo: comparar relatórios, discutir critérios, partilhar instrumentos, testar indicadores e aproximar auditoria pública da

sociedade. Essa agenda reforça a independência porque torna a instituição mais compreensível e capaz de demonstrar o valor do seu trabalho.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo avaliou 75 relatórios publicados entre 2019 e 2023. Os três sistemas apresentam elementos de alinhamento com as ISSAI, embora em níveis e formas distintas. O TCU obteve o maior índice médio, seguido do TCP e do TCE/BA. A diferença estatística deve ser lida como diferença de transparência e estrutura dos produtos, não como ranking absoluto da qualidade das instituições.

As principais conformidades estão na delimitação do objecto, nos objectivos, nos achados, nas conclusões e nas recomendações. As principais insuficiências estão na explicitação de critérios, riscos, limitações, suficiência da evidência e estado das recomendações. A simples indicação de uma norma não substitui a demonstração de como ela orientou o trabalho.

A contribuição metodológica é distinguir conformidade integral da auditoria e conformidade observável do relatório. Essa distinção evita conclusões indevidas e permite avaliar a informação efectivamente disponibilizada. O índice pode apoiar autoavaliações, revisões de qualidade e estudos comparados, desde que adaptado à modalidade e acompanhado de leitura qualitativa.

Recomenda-se que as instituições adotem nota metodológica padrão; apresentem matriz de objectivos, riscos, critérios e procedimentos; indiquem limitações; estructurem achados por condição, critério, causa e efeito; formulem recomendações com destinatário, prazo, indicador e risco residual; publiquem follow-up; disponibilizem sumários acessíveis; e desenvolvam indicadores de qualidade sem converter as ISSAI em *checklist* mecânico.

A amostra é equilibrada e pequena por estrato; a diversidade documental reduz a comparabilidade; e não foram observados papéis de trabalho, revisão de qualidade ou efeitos administrativos. Estudos futuros devem ampliar anos, aplicar dupla codificação, calcular concordância entre codificadores, relacionar qualidade com implementação das recomendações e incluir instituições africanas de língua portuguesa.

A credibilidade da auditoria pública não termina no relatório. Depende de o cidadão, o parlamento e a entidade auditada acompanharem o caminho que liga mandato à evidência, evidência ao juízo e juízo à mudança. É nesse caminho que as ISSAI se tornam prática de

accountability.

REFERÊNCIAS

BOVENS, M. **Analysing and assessing accountability: a conceptual framework.** *European Law Journal*, v. 13, n. 4, p. 447–468, 2007. DOI: 10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>. Acesso em: 2 jun. 2026.

CORDERY, C. J.; ARORA, B.; MANOCHIN, M. **Public sector audit and the state's responsibility to “leave no-one behind”: the role of integrated democratic accountability.** *Financial Accountability & Management*, v. 39, n. 2, p. 304–326, 2023. DOI: 10.1111/faam.12354. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/faam.12354>. Acesso em: 5 jun. 2026.

CORDERY, C. J.; HAY, D. **Supreme audit institutions and public value: demonstrating relevance.** *Financial Accountability & Management*, v. 35, n. 2, p. 128–142, 2019. DOI: 10.1111/faam.12185. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/faam.12185>. Acesso em: 5 jun. 2026.

ENGLISH, L. **Performance audit of Australian public private partnerships: legitimising government policies or providing independent oversight?** *Financial Accountability & Management*, v. 23, n. 3, p. 313–336, 2007. DOI: 10.1111/j.1468-0408.2007.00431.x. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00431.x>. Acesso em: 10 jun. 2026.

FERRY, L.; RADCLIFFE, V. S.; STECCOLINI, I. **The future of public audit.** *Financial Accountability & Management*, v. 38, n. 3, p. 325–336, 2022. DOI: 10.1111/faam.12339. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/faam.12339>. Acesso em: 11 jun. 2026.

GUTHRIE, J. E.; PARKER, L. D. **A quarter of a century of performance auditing in the Australian federal public sector: a malleable masque.** *Abacus*, v. 35, n. 3, p. 302–332, 1999. DOI: 10.1111/1467-6281.00048. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/1467-6281.00048>. Acesso em: 11 jun. 2026.

HAY, D.; CORDERY, C. J. **The value of public sector audit: literature and history.** *Journal of Accounting Literature*, v. 40, p. 1–15, 2018. DOI: 10.1016/j.acclit.2017.11.001. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2017.11.001>. Acesso em: 11 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **ISSAI 100: fundamental principles of public-sector auditing.** [S. l.]: INTOSAI, 2019a. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100/>. Acesso em: 11 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **ISSAI 200: financial audit principles.** [S. l.]: INTOSAI, 2019b. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-200/>. Acesso em: 15 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **ISSAI 300: performance audit principles.** [S. l.]: INTOSAI, 2019c. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-300/>. Acesso em: 17 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **ISSAI 400: compliance audit principles**. [S. l.]: INTOSAI, 2019d. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-400/>. Acesso em: 18 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **INTOSAI-P 12: the value and benefits of supreme audit institutions**. [S. l.]: INTOSAI, 2019e. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-12/>. Acesso em: 25 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **INTOSAI-P 10: Mexico Declaration on SAI independence**. [S. l.]: INTOSAI, 2019f. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10/>. Acesso em: 25 jun. 2026.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **ISSAI 140: quality management for SAIs**. [S. l.]: INTOSAI, 2020. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-140/>. Acesso em: 25 jun. 2026.

LONSDALE, J. **Effectiveness auditing for central government: reappraising the evidence**. *Financial Accountability & Management*, v. 15, n. 3–4, p. 301–314, 1999.

MATTEI, G.; GROSSI, G.; GUTHRIE, J. **Exploring past, present and future trends in public sector auditing research: a literature review**. *Meditari Accountancy Research*, v. 29, n. 7, p. 94–134, 2021. DOI: 10.1108/MEDAR-09-2020-1008. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2020-1008>. Acesso em: 29 jun. 2026.

MORIN, D. **Influence of value for money audit on public administrations: looking beyond appearances**. *Financial Accountability & Management*, v. 17, n. 2, p. 99–117, 2001. DOI: 10.1111/1468-0408.00123. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00123>. Acesso em: 1 jul. 2026.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Achieving high quality in the work of supreme audit institutions**. *SIGMA Papers*, n. 34. Paris: OECD Publishing, 2004. DOI: 10.1787/5kml60v9gsd6-en. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/5kml60v9gsd6-en>. Acesso em: 1 jul. 2026.

POLLITT, C. **Performance audit in Western Europe: trends and choices**. *Critical Perspectives on Accounting*, v. 14, n. 1–2, p. 157–170, 2003. DOI: 10.1006/cpac.2002.0521. Disponível em: <https://doi.org/10.1006/cpac.2002.0521>. Acesso em: 4 jul. 2026.

POLLITT, C.; GIRRE, X.; LONSDALE, J.; MUL, R.; SUMMA, H.; WAERNES, M. **Performance or compliance? Performance audit and public management in five countries**. Oxford: Oxford University Press, 1999.

POWER, M. **The audit society: rituals of verification**. Oxford: Oxford University Press, 1997.

RANA, T.; STECCOLINI, I.; BRACCI, E.; MIHRET, D. G. **Performance auditing in the public sector: a systematic literature review and future research avenues**. *Financial Accountability & Management*, v. 38, n. 3, p. 337–359, 2022. DOI: 10.1111/faam.12312. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/faam.12312>. Acesso em: 4 jul. 2026.

RAUDLA, R.; TARO, K.; AGU, C.; DOUGLAS, J. W. **The impact of performance audit on public sector organizations: the case of Estonia.** *Public Organization Review*, v. 16, n. 2, p. 217–233, 2016. DOI: 10.1007/s11115-015-0308-0. Disponível em: <https://doi.org/10.1007/s11115-015-0308-0>. Acesso em: 4 jul. 2026.

REICHBORN-KJENNERUD, K. **Political accountability and performance audit: the case of the Auditor General in Norway.** *Public Administration*, v. 91, n. 3, p. 680–695, 2013. DOI: 10.1111/padm.12025. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/padm.12025>. Acesso em: 4 jul. 2026.

REICHBORN-KJENNERUD, K. **Performance audit and the importance of the public debate.** *Evaluation*, v. 20, n. 3, p. 368–385, 2014. DOI: 10.1177/1356389014539869. Disponível em: <https://doi.org/10.1177/1356389014539869>. Acesso em: 5 jul. 2026.

SMITH, F. H.; RETIEF, F. P.; ROOS, C.; ALBERTS, R. C. **The evolving role of supreme auditing institutions (SAIs) towards enhancing environmental governance.** *Impact Assessment and Project Appraisal*, v. 39, n. 1, p. 67–79, 2021. DOI: 10.1080/14615517.2020.1834835. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/14615517.2020.1834835>. Acesso em: 5 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Fiscobras: relatórios anuais de fiscalização.** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2019–2023a. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/relatorio-de-fiscalizacao/fiscobras>. Acesso em: 5 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Relatório de fiscalizações em políticas e programas de governo (RePP).** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2019–2023b. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/relatorio-de-fiscalizacao/relatorio-de-fiscalizacoes-em-politicas-e-programas-de-governo-repp>. Acesso em: 5 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Cessão onerosa: as soluções criadas para uma outorga atípica.** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2020. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/sumarios-executivos/sumario-executivo-cessao-onerosa-as-solucoes-criadas-para-uma-outorga-atipica>. Acesso em: 5 jun. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Descomissionamento de instalações de petróleo e gás natural offshore.** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2021a. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/sumarios-executivos/descomissionamento-de-instalacoes-de-petroleo-e-gas-natural-offshore>. Acesso em: 25 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Estratégia de investimentos da Petrobras no novo mercado de gás natural.** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2021b. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/sumarios-executivos/estrategia-de-investimentos-da-petrobras-no-novo-mercado-de-gas-natural>. Acesso em: 25 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Fiscalização do desinvestimento em refino pela Petrobras: alienação da Refinaria Landulpho Alves.** Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2022. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/sumarios-executivos/fiscalizacao-do-desinvestimento-em-refino-pela-petrobras-alienacao-da-refinaria>

landulpho-alves. Acesso em: 25 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Auditoria operacional regional coordenada em políticas públicas de combate à desertificação do semiárido**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2023a. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/todas?palavra-chave=Seca>. Acesso em: 25 jun. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Transição energética e o papel do TCU**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2023b. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/todas?palavra-chave=Fiscaliza%C3%A7%C3%A3o>. Acesso em: 26 jun. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL. **Relatórios de auditoria: anos em detalhe**. Lisboa: Tribunal de Contas de Portugal, 2019–2023. Disponível em: <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Pages/Anos.aspx>. Acesso em: 10 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. **Relatório de execução da auditoria de acompanhamento da despesa com pessoal do TCE/BA: 1.º trimestre de 2023**. Salvador: TCE/BA, 2023. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/institucional/Auditoria_interna/Relatorio_de_Execucao_de_Acompanhamento_da_Despesa_com_Pessoal_do_TCE-BA_-_1%C2%BA_TRIM2023_-_31.05_Vers%C3%A3o_GAPRE.pdf. Acesso em: 10 jul. 2026.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. **Auditoria interna: relatórios publicados**. Salvador: TCE/BA, 2026. Disponível em: <https://www.tce.ba.gov.br/institucional/auditoria-interna>. Acesso em: 10 jul. 2026.

VAN LOOCKE, E.; PUT, V. The impact of performance audits: a review of the existing evidence. In: LONSDALE, J.; WILKINS, P.; LING, T. (ed.). **Performance auditing**. Cheltenham: Edward Elgar, 2011. p. 175–208.

VOLODINA, T.; GROSSI, G. **Digital transformation in public sector auditing: between hope and fear**. *Public Management Review*, v. 27, n. 5, p. 1444–1468, 2025. DOI: 10.1080/14719037.2024.2402346. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/14719037.2024.2402346>. Acesso em: 10 jul. 2026.

APÊNDICE

Apêndice A. Matriz dos relatórios seleccionados

A matriz apresenta os 75 documentos analisados. A pontuação é o resultado do índice de alinhamento documental, numa escala de 0 a 7. A indicação “moderada” não significa que o relatório seja inválido; indica que alguns elementos das ISSAI não estavam explicitamente disponíveis no produto publicado ou eram apresentados de forma parcial.

Apêndice A. Matriz dos relatórios seleccionados

Código	Ano	Instituição	Relatório	Modalidade	Índice	Leitura
TCP-19-01	2019	TCP	Relatório n.º 02/2019: contratos de empreitada – Santarém	conformidade	6/7	alta
TCP-19-02	2019	TCP	Relatório n.º 05/2019: ULS do Baixo Alentejo, E.P.E.	financeira	6/7	alta
TCP-19-03	2019	TCP	Relatório n.º 15/2019: gratuidade dos manuais escolares	desempenho	5/7	moderada
TCP-19-04	2019	TCP	Relatório n.º 17/2019: Universidade da Beira Interior	financeira	6/7	alta
TCP-19-05	2019	TCP	Relatório n.º 24/2019: Hospital de Vila Franca de Xira em PPP	desempenho	6/7	alta
TCP-20-01	2020	TCP	Relatório n.º 01/2020: contrato do Campo das Cebolas	conformidade	6/7	alta
TCP-20-02	2020	TCP	Relatório n.º 03/2020: Conta Consolidada do Ministério da Saúde	seguimento	6/7	alta
TCP-20-03	2020	TCP	Relatório n.º 07/2020: compras públicas ecológicas	desempenho	6/7	alta
TCP-20-04	2020	TCP	Relatório n.º 10/2020: abandono escolar precoce	desempenho	5/7	moderada
TCP-20-05	2020	TCP	Relatório n.º 13/2020: processos de despesa da ADSE	conformidade	6/7	alta
TCP-21-01	2021	TCP	Relatório n.º 01/2021: transição para o SNC-AP no INSA	conformidade	6/7	alta
TCP-21-02	2021	TCP	Relatório n.º 04/2021: combate a incêndios rurais	desempenho	5/7	moderada
TCP-21-03	2021	TCP	Relatório n.º 06/2021: seguimento da gratuidade dos manuais	seguimento	6/7	alta
TCP-21-04	2021	TCP	Relatório n.º 09/2021: ensino à distância e digitalização	desempenho	6/7	alta
TCP-21-05	2021	TCP	Relatório n.º 16/2021: controlos internos do S3CP	desempenho	6/7	alta
TCP-22-01	2022	TCP	Relatório n.º 03/2022: lay-off simplificado e apoio à retoma	conformidade	6/7	alta
TCP-22-02	2022	TCP	Relatório n.º 07/2022: resíduos urbanos de plástico	desempenho	6/7	alta
TCP-22-03	2022	TCP	Relatório n.º 11/2022: cuidados de saúde oncológicos	desempenho	5/7	moderada
TCP-22-04	2022	TCP	Relatório n.º 18/2022: Novo Banco com financiamento público	financeira	6/7	alta
TCP-22-	2022	TCP	Relatório n.º 22/2022: áreas protegidas	desempenh	6/7	alta

05				o		
TCP-23-01	2023	TCP	Relatório n.º 02/2023: Lei de Programação Militar de 2019	conformidade	6/7	alta
TCP-23-02	2023	TCP	Relatório n.º 05/2023: programa IVAucher	conformidade	6/7	alta
TCP-23-03	2023	TCP	Relatório n.º 07/2023: reporte do ODS 5	desempenho	6/7	alta
TCP-23-04	2023	TCP	Relatório n.º 08/2023: PRR e respostas sociais	desempenho	5/7	moderada
TCP-23-05	2023	TCP	Relatório n.º 13/2023: vacinação contra a COVID-19	desempenho	6/7	alta
TCU-19-01	2019	TCU	Fiscobras 2019	fiscalização	6/7	alta
TCU-19-02	2019	TCU	Contas do Presidente da República 2019	financeira	6/7	alta
TCU-19-03	2019	TCU	Panorama do Sistema de Previdência Social	desempenho	7/7	alta
TCU-19-04	2019	TCU	Subsídios técnicos sobre o desastre de Brumadinho	mista	6/7	alta
TCU-19-05	2019	TCU	Energias renováveis: relatório de fiscalização	desempenho	6/7	alta
TCU-20-01	2020	TCU	Fiscobras 2020	fiscalização	6/7	alta
TCU-20-02	2020	TCU	Cessão onerosa: soluções para uma outorga atípica	mista	7/7	alta
TCU-20-03	2020	TCU	Levantamento da tecnologia blockchain	levantamento	6/7	alta
TCU-20-04	2020	TCU	Auditoria operacional do Fundeb	desempenho	6/7	alta
TCU-20-05	2020	TCU	Governança ambiental: Brasil 2016-2021	desempenho	6/7	alta
TCU-21-01	2021	TCU	Fiscobras 2021	fiscalização	7/7	alta
TCU-21-02	2021	TCU	Descomissionamento de instalações offshore	mista	6/7	alta
TCU-21-03	2021	TCU	Investimentos da Petrobras no mercado de gás	desempenho	7/7	alta
TCU-21-04	2021	TCU	Eficiência dos regimes de concessão e partilha	mista	6/7	alta
TCU-21-05	2021	TCU	Governança da União sobre empresas estatais: Petrobras	governança	7/7	alta
TCU-22-01	2022	TCU	Fiscobras 2022	fiscalização	7/7	alta
TCU-22-02	2022	TCU	Auditorias do TCU relativas à saúde	mista	6/7	alta
TCU-22-03	2022	TCU	Alienação da Refinaria Landulpho Alves	mista	6/7	alta
TCU-22-04	2022	TCU	Balanço da fiscalização do auxílio emergencial	mista	7/7	alta
TCU-22-05	2022	TCU	RePP 2022	desempenho	6/7	alta
TCU-23-01	2023	TCU	Fiscobras 2023	fiscalização	7/7	alta
TCU-23-02	2023	TCU	Transição energética e o papel do TCU	desempenho	7/7	alta
TCU-23-03	2023	TCU	Desertificação do semiárido	desempenho	6/7	alta

TCU-23-04	2023	TCU	RePP 2023	desempenho	7/7	alta
TCU-23-05	2023	TCU	Tributação sobre o consumo	mista	7/7	alta
TCEBA-19-01	2019	TCE/BA	Folha de pagamento: 1.º trimestre de 2019	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-19-02	2019	TCE/BA	Gestão fiscal: 1.º quadrimestre de 2019	conformidade	5/7	moderada
TCEBA-19-03	2019	TCE/BA	Folha de pagamento: 2.º trimestre de 2019	monitoramento	4/7	moderada
TCEBA-19-04	2019	TCE/BA	Gestão fiscal: 2.º quadrimestre de 2019	conformidade	5/7	moderada
TCEBA-19-05	2019	TCE/BA	Execução orçamental e financeira: 1.º semestre de 2019	financeira	5/7	moderada
TCEBA-20-01	2020	TCE/BA	Folha de pagamento: 1.º trimestre de 2020	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-20-02	2020	TCE/BA	Gestão fiscal: 1.º quadrimestre de 2020	conformidade	5/7	moderada
TCEBA-20-03	2020	TCE/BA	Folha de pagamento: 2.º trimestre de 2020	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-20-04	2020	TCE/BA	Gestão fiscal: 2.º quadrimestre de 2020	conformidade	4/7	moderada
TCEBA-20-05	2020	TCE/BA	Execução orçamental e financeira: 1.º semestre de 2020	financeira	5/7	moderada
TCEBA-21-01	2021	TCE/BA	Folha de pagamento: 1.º trimestre de 2021	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-21-02	2021	TCE/BA	Gestão fiscal: 1.º quadrimestre de 2021	conformidade	6/7	alta
TCEBA-21-03	2021	TCE/BA	Folha de pagamento: 3.º trimestre de 2021	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-21-04	2021	TCE/BA	Gestão fiscal: 2.º quadrimestre de 2021	conformidade	5/7	moderada
TCEBA-21-05	2021	TCE/BA	Execução orçamental e financeira: 1.º semestre de 2021	financeira	6/7	alta
TCEBA-22-01	2022	TCE/BA	Folha de pagamento: 1.º trimestre de 2022	monitoramento	6/7	alta
TCEBA-22-02	2022	TCE/BA	Gestão fiscal: 1.º quadrimestre de 2022	conformidade	5/7	moderada
TCEBA-22-03	2022	TCE/BA	Despesa com pessoal: 2.º trimestre de 2022	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-22-04	2022	TCE/BA	Gestão fiscal: 2.º quadrimestre de 2022	conformidade	6/7	alta
TCEBA-22-05	2022	TCE/BA	Inspecção da execução orçamental: 2.º semestre de 2021	financeira	5/7	moderada
TCEBA-23-01	2023	TCE/BA	Despesa com pessoal: 1.º trimestre de 2023	monitoramento	6/7	alta
TCEBA-23-02	2023	TCE/BA	Gestão fiscal: 1.º quadrimestre de 2023	conformidade	6/7	alta
TCEBA-23-03	2023	TCE/BA	Despesa com pessoal: 2.º trimestre de 2023	monitoramento	5/7	moderada
TCEBA-23-04	2023	TCE/BA	Gestão fiscal: 2.º quadrimestre de 2023	conformidade	6/7	alta
TCEBA-23-05	2023	TCE/BA	Despesa com pessoal: 3.º trimestre de 2023	monitoramento	6/7	alta

Fonte: Elaboração própria com base nos catálogos e relatórios oficiais citados.