


**AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL APLICADAS À PREVIDÊNCIA PÚBLICA:  
INSTRUMENTOS DE INTEGRIDADE, EFICIÊNCIA E RESPONSABILIDADE TÉCNICA**

**ACCOUNTING AUDIT AND EXPERT EXAMINATION APPLIED TO PUBLIC PENSION  
SYSTEMS: INSTRUMENTS OF INTEGRITY, EFFICIENCY, AND TECHNICAL  
RESPONSIBILITY**

**AUDITORÍA Y PERICIA CONTABLE APLICADAS A LA PREVISIÓN PÚBLICA:  
INSTRUMENTOS DE INTEGRIDAD, EFICIENCIA Y RESPONSABILIDAD TÉCNICA**

 <https://doi.org/10.56238/arev7n11-167>

**Data de submissão:** 14/09/2025

**Data de publicação:** 14/10/2025

**Ailton Ferreira Cavalcante**

Doutorando em Administração Pública

Instituição: Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP)

E-mail: [prof.ailton@hotmail.com](mailto:prof.ailton@hotmail.com)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0389434047626666>

Orcid: <https://orcid.org/0009-0009-2386-1245>

---

## **RESUMO**

O presente estudo analisa o papel estratégico da auditoria e da perícia contábil no fortalecimento da integridade, da eficiência e da responsabilidade técnica dos regimes de previdência pública. Considerando a crescente complexidade das operações financeiras, as exigências de transparência e a evolução das normas contábeis, a pesquisa busca compreender de que forma esses instrumentos contribuem para a boa governança e para a sustentabilidade atuarial das entidades gestoras de previdência. O objetivo central consiste em demonstrar que a atuação ética e independente do auditor e do perito contábil é elemento essencial à credibilidade institucional e à proteção do patrimônio coletivo. Metodologicamente, o trabalho adota abordagem qualitativa e documental, baseada na análise das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), das Resoluções do Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc) e de relatórios de órgãos de controle e fiscalização. A discussão evidencia que a integração entre auditoria, perícia e ética profissional potencializa os resultados da gestão previdenciária e fortalece a confiança social nos sistemas públicos. Conclui-se que o aprimoramento técnico, aliado à formação ética permanente, é condição indispensável para a consolidação de uma contabilidade previdenciária moderna, transparente e voltada ao interesse público.

**Palavras-chave:** Auditoria Contábil. Perícia. Ética Profissional. Previdência Pública. Governança. Responsabilidade Técnica.

## **ABSTRACT**

This study analyzes the strategic role of accounting audit and expert examination in strengthening the integrity, efficiency, and technical responsibility of public pension systems. Considering the growing complexity of financial operations, increasing transparency requirements, and the evolution of accounting standards, the research seeks to understand how these instruments contribute to sound governance and actuarial sustainability within public pension management entities. The main objective is to demonstrate that the ethical and independent performance of auditors and accounting experts is essential to institutional credibility and the protection of collective assets. Methodologically, the study

adopts a qualitative and documentary approach, based on the analysis of Brazilian Accounting Standards (NBCs), resolutions of the National Complementary Pension Council (CNPC), and reports from supervisory and control bodies. The discussion highlights that the integration between auditing, expert analysis, and professional ethics enhances the results of pension management and strengthens social trust in public systems. It concludes that technical improvement, combined with permanent ethical education, is an indispensable condition for consolidating a modern, transparent, and socially responsible public accounting system.

**Keywords:** Accounting Audit. Expert Examination. Professional Ethics. Public Pension Systems. Governance. Technical Responsibility.

## RESUMEN

El presente estudio analiza el papel estratégico de la auditoría y la pericia contable en el fortalecimiento de la integridad, la eficiencia y la responsabilidad técnica de los regímenes de previsión pública. Considerando la creciente complejidad de las operaciones financieras, las exigencias de transparencia y la evolución de las normas contables, la investigación busca comprender cómo estos instrumentos contribuyen a la buena gobernanza y a la sostenibilidad actuarial de las entidades gestoras de previsión. El objetivo principal consiste en demostrar que la actuación ética e independiente del auditor y del perito contable es esencial para la credibilidad institucional y la protección del patrimonio colectivo. Metodológicamente, el trabajo adopta un enfoque cualitativo y documental, basado en el análisis de las Normas Brasileñas de Contabilidad (NBC), de las Resoluciones del Consejo Nacional de Previsión Complementaria (CNPC) y de los informes de los órganos de control y fiscalización. La discusión evidencia que la integración entre auditoría, pericia y ética profesional potencia los resultados de la gestión previsional y fortalece la confianza social en los sistemas públicos. Se concluye que el perfeccionamiento técnico, aliado a la formación ética permanente, constituye una condición indispensable para consolidar una contabilidad previsional moderna, transparente y orientada al interés público.

**Palabras clave:** Auditoría Contable. Pericia. Ética Profesional. Previsión Pública. Gobernanza. Responsabilidad Técnica.

## 1 INTRODUÇÃO

A previdência pública constitui um dos pilares fundamentais da proteção social, representando a materialização do pacto intergeracional que sustenta o Estado Democrático de Direito. Sua gestão exige, além de equilíbrio financeiro e atuarial, padrões elevados de governança, transparência e responsabilidade técnica. Nesse contexto, a auditoria e a perícia contábil assumem papel estratégico como instrumentos de controle, diagnóstico e aprimoramento institucional, garantindo que os recursos previdenciários sejam administrados com integridade, eficiência e em conformidade com o interesse público.

A crescente complexidade das operações financeiras e das normas que regem os regimes previdenciários impõe novos desafios à atuação dos profissionais de contabilidade. A transformação digital, o uso de tecnologias de informação e a intensificação da fiscalização por órgãos de controle demandam auditores e peritos cada vez mais qualificados, éticos e independentes. O aprimoramento técnico, aliado à formação moral, torna-se indispensável para assegurar que as demonstrações contábeis e os pareceres técnicos reflitam a realidade econômica e patrimonial das instituições.

Ao longo da última década, diversos marcos normativos — como as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) e as Resoluções do Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc) — reforçaram a importância de uma contabilidade pública voltada à transparência e à prestação de contas. A convergência às boas práticas internacionais, inspiradas em frameworks como o COSO (2017) e as Normas Internacionais de Auditoria (ISA), tem impulsionado o avanço da cultura de integridade e gestão de riscos. Todavia, a efetividade dessas normas ainda depende da maturidade ética das instituições e da autonomia técnica dos profissionais que as aplicam.

A perícia contábil, por sua vez, desponta como instrumento técnico de mediação entre a ciência contábil e o sistema jurídico-administrativo. Sua função vai além da resolução de litígios: trata-se de uma ferramenta preventiva, capaz de identificar distorções, aperfeiçoar controles e fortalecer a credibilidade das informações financeiras. Em tempos de crescente judicialização e exigência de accountability, o papel do perito contábil torna-se essencial para garantir a justiça técnica e a segurança das decisões públicas.

Assim, o presente artigo propõe-se a analisar criticamente o papel da auditoria e da perícia contábil na previdência pública, destacando seus desafios éticos, técnicos e jurídicos, bem como sua relevância na promoção da integridade e da eficiência institucional. Busca-se demonstrar que a contabilidade, quando orientada por princípios de responsabilidade social e transparência, transcende o domínio técnico e consolida-se como instrumento de confiança e legitimidade no âmbito da gestão previdenciária.

## 1.1 OBJETIVOS DO ESTUDO

O objetivo geral deste estudo é investigar como a auditoria e a perícia contábil contribuem para o fortalecimento da integridade, da eficiência e da responsabilidade técnica nos regimes de previdência pública.

Como objetivos específicos, pretende-se:

1. Identificar os principais fundamentos normativos e éticos que orientam a atuação do auditor e do perito contábil no contexto previdenciário;
2. Analisar a interação entre auditoria, perícia e governança na prevenção de riscos e na promoção da transparência;
3. Avaliar as contribuições dessas práticas para a sustentabilidade e a credibilidade institucional dos sistemas públicos de previdência;
4. Sugerir diretrizes e práticas aprimoradas para a integração entre controle contábil, ética profissional e eficiência administrativa.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica deste estudo parte da compreensão de que a auditoria e a perícia contábil são instrumentos essenciais da governança e da integridade institucional na previdência pública. Ambas as práticas, amparadas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) e por referenciais internacionais de controle, compõem o arcabouço técnico e ético que sustenta a credibilidade das instituições previdenciárias e a confiança da sociedade no Estado.

### 2.1 AUDITORIA CONTÁBIL E GOVERNANÇA

A auditoria contábil pode ser compreendida como o processo sistemático de obtenção e avaliação de evidências relacionadas às demonstrações financeiras, com o propósito de verificar a aderência dessas informações aos critérios técnicos e legais vigentes (Crepaldi, 2022). No Brasil, suas diretrizes encontram-se consolidadas nas NBC TA 200 a 800, que tratam da responsabilidade do auditor independente, do planejamento da auditoria, da avaliação de riscos e da emissão de pareceres.

Historicamente, a auditoria evoluiu de uma função meramente fiscalizadora para um papel de governança e consultoria estratégica (Attie, 2023). O auditor é reconhecido não apenas como um avaliador técnico, mas como um agente de confiança e fiscalização social, cuja atuação garante a integridade das demonstrações contábeis e a legitimidade das decisões administrativas (Sá, 2019).

A aplicação do *framework* COSO (2017), *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, e das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) fortalece a visão de que o

controle interno deve ser contínuo, integrado e orientado à gestão de riscos. Essa perspectiva é particularmente relevante no âmbito da previdência pública, onde os controles financeiros e atuariais devem assegurar a sustentabilidade de longo prazo dos regimes e a correta aplicação dos recursos previdenciários.

No contexto brasileiro, o controle das entidades previdenciárias se dá em múltiplos níveis: interno, externo e social. O controle interno é exercido pelos próprios órgãos gestores e conselhos fiscais; o controle externo é realizado por instituições como o Tribunal de Contas da União (TCU), a Controladoria-Geral da União (CGU) e a Superintendência Nacional de Previdência Complementar (PREVIC); e o controle social manifesta-se pela participação dos segurados e conselheiros na fiscalização das ações administrativas.

Cada uma dessas instâncias reforça a necessidade de auditores tecnicamente qualificados e eticamente comprometidos, capazes de assegurar transparência, *accountability* e eficiência na gestão previdenciária.

## 2.2 PERÍCIA CONTÁBIL E RESPONSABILIDADE TÉCNICA

A perícia contábil, definida nas NBC PP 01 e NBC TP 01, consiste na aplicação de conhecimentos científicos e técnicos da contabilidade para examinar, analisar e esclarecer fatos patrimoniais de interesse judicial, arbitral ou administrativo. Trata-se, portanto, de um instrumento de prova técnica destinado à elucidação de situações que exigem julgamento especializado.

Segundo Sá (2019, p. 83), “a perícia é o meio de alcançar a verdade contábil, convertendo a ciência em justiça técnica”. Essa concepção traduz o papel do perito como mediador entre a verdade contábil e a verdade jurídica, incumbido de traduzir dados financeiros em informações claras, verificáveis e eticamente consistentes.

Os princípios fundamentais da atuação pericial, imparcialidade, sigilo e diligência, constituem garantias do processo técnico e jurídico (CFC, 2019). A imparcialidade assegura que o perito atue sem influência de interesses externos; o sigilo profissional protege as informações obtidas em razão do exercício da função; e a diligência exige que o trabalho seja executado com zelo, competência e responsabilidade técnica (NBC PG 100, art. 2º).

A interface entre perícia e auditoria é marcada tanto pela complementaridade quanto por tensões. Enquanto a auditoria tem caráter preventivo e contínuo, a perícia tende a ser pontual e corretiva, surgindo, muitas vezes, após a materialização de conflitos ou suspeitas de irregularidade. No entanto, ambas compartilham a mesma finalidade: garantir a veracidade e a integridade da informação

contábil. A literatura recente defende a ampliação da perícia preventiva, como forma de integrar o olhar investigativo da perícia à atuação prospectiva da auditoria (Crepaldi, 2022; Franco; Marra, 2020).

### 2.3 ÉTICA, ACCOUNTABILITY E RESPONSABILIDADE CIVIL

A ética profissional constitui o eixo que sustenta a credibilidade da contabilidade. O Código de Ética Profissional do Contador, editado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), estabelece que o contador deve exercer sua função com integridade, objetividade, competência e zelo, respeitando o interesse público acima de qualquer vantagem pessoal. Para Sá (2019, p. 54), *“a ética é a alma da profissão contábil; sem ela, a técnica se torna estéril e a informação perde seu valor social”*.

A NBC PG 100, em seu artigo 2º, reforça o dever de diligência técnica, estabelecendo que o profissional contábil deve atuar com zelo, competência e independência, mantendo postura compatível com a confiança que a sociedade deposita na profissão. No campo jurídico, a responsabilidade civil e penal do auditor e do perito é regida pelo artigo 158 da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A.), pelo Regime Jurídico dos Servidores Públicos (Lei nº 8.112/1990) e por jurisprudências consolidadas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que reconhecem a responsabilidade técnica por erros, omissões ou negligência no exercício da função.

A ética profissional, portanto, não é mera recomendação de conduta, mas um pressuposto de legitimidade institucional. Em regimes previdenciários, onde se administra o futuro de milhares de servidores e beneficiários, a integridade da informação contábil é sinônimo de justiça social. Assim, a ética e a *accountability* formam o alicerce sobre o qual se ergue a confiança pública. Conforme observa Crepaldi (2022), *“a contabilidade não é apenas um registro de fatos, mas um compromisso permanente com a verdade e a responsabilidade social”*.

## 3 METODOLOGIA

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo qualitativo, descritivo e documental, orientado pela análise crítica de normas, relatórios e referenciais teóricos sobre auditoria, perícia e governança aplicadas à previdência pública. O delineamento qualitativo foi escolhido por possibilitar uma compreensão interpretativa e contextualizada dos fenômenos investigados, privilegiando a análise conceitual e normativa sobre a mera mensuração estatística.

Segundo Creswell (2021), a abordagem qualitativa é indicada quando o objetivo é compreender significados, processos e relações complexas, o que se aplica diretamente ao estudo da ética e da responsabilidade técnica na contabilidade previdenciária.

### 3.1 TIPO E DELINEAMENTO DO ESTUDO

Trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental, sustentada em fontes primárias e secundárias. As fontes primárias incluem:

- a) as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), notadamente a NBC PG 100, NBC TA 200 a 800, NBC PP 01 e NBC TP 01;
- b) as Resoluções do Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc), especialmente as de nº 52/2022 e nº 60/2024, que tratam de governança, controles internos e transparência nos regimes de previdência;
- c) relatórios, pareceres e acórdãos de órgãos de controle como o Tribunal de Contas da União (TCU) e a Controladoria-Geral da União (CGU), que fiscalizam a integridade e a eficiência dos fundos previdenciários.

Como fontes secundárias, foram analisados livros, artigos científicos e documentos técnicos de autores consagrados, entre eles Attie (2023), Crepaldi (2022), Sá (2019), Iudícibus e Marion (2022), e Jonas (2017), além de publicações do COSO (2017) e da INTOSAI (2020).

O método adotado é o analítico-interpretativo, orientado pela triangulação entre:

- a) fundamentos teóricos (literatura científica e normativa);
- b) práticas institucionais (relatórios e documentos oficiais); e
- c) princípios éticos e legais que regem a profissão contábil.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados utilizados nesta pesquisa foram obtidos por meio de um processo sistemático de levantamento, análise e categorização de informações provenientes de diferentes fontes teóricas e documentais. Inicialmente, realizou-se um levantamento minucioso da legislação e dos normativos aplicáveis à contabilidade pública e previdenciária, contemplando as normas emitidas por órgãos reguladores e de fiscalização, bem como os instrumentos de governança e controle adotados no âmbito dos regimes previdenciários. Em seguida, procedeu-se à análise de documentos oficiais disponibilizados em portais institucionais de entidades como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc), a Superintendência Nacional de Previdência Complementar (PREVIC), o Tribunal de Contas da União (TCU) e a Controladoria-Geral da União (CGU), com o objetivo de compreender como esses órgãos orientam e monitoram as práticas de auditoria e perícia contábil no setor público. Complementarmente, foi realizada uma revisão de



literatura técnica e científica publicada entre 2017 e 2024, com foco na identificação das tendências e desafios contemporâneos que caracterizam a atuação do auditor e do perito contábil no contexto da previdência pública.

A análise dos dados obtidos foi conduzida a partir de um processo de categorização temática, que permitiu organizar as informações em três eixos centrais de investigação: auditoria contábil e governança pública; perícia contábil e responsabilidade técnica; e ética, accountability e responsabilidade social. Essa estrutura de análise possibilitou o confronto crítico entre os referenciais teóricos e as práticas observadas, permitindo identificar convergências, lacunas e contradições nas abordagens existentes. A partir dessa triangulação interpretativa, foi possível formular proposições analíticas voltadas à melhoria dos mecanismos de controle contábil e de fortalecimento da governança nos sistemas previdenciários públicos, em consonância com os princípios da transparência, da integridade e da eficiência administrativa.

### 3.3 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS

Por se tratar de uma pesquisa documental baseada em fontes públicas e literatura técnica, o estudo não envolve seres humanos nem coleta de dados pessoais, estando, portanto, dispensado de aprovação por Comitê de Ética em Pesquisa, conforme a Resolução CNS nº 510/2016. Ainda assim, foram observados os princípios de integridade científica, transparência e respeito à propriedade intelectual, com a devida citação de todas as fontes, em conformidade com as normas da ABNT NBR 10520:2023.

### 3.4 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

A principal limitação decorre da natureza documental da pesquisa, que restringe a análise à interpretação das normas e relatórios disponíveis até o momento da elaboração do artigo. Eventuais mudanças regulatórias ou atualizações nas práticas de auditoria e perícia contábil poderão alterar parte das conclusões. Além disso, a ausência de estudos empíricos em determinados regimes próprios de previdência reduz a possibilidade de generalização dos resultados, mas não compromete a validade teórica e metodológica do estudo.



### 3.5 REPRESENTAÇÃO CONCEITUAL DA METODOLOGIA

Figura 1 - Representação conceitual da metodologia -  
A estrutura metodológica adotada pode ser expressa pela seguinte relação conceitual:

$$A_{cp} = (A_t + P_t + E_m) \times G_p \times R_s$$

onde:

$A_{cp}$  = auditoria e perícia contábil integradas;

$A_t$  = abordagem teórica;

$P_t$  = práticas técnicas;

$E_m$  = ética e moral profissional;

$G_p$  = governança pública;

$R_s$  = responsabilidade social.

Fonte: elaborado pelo autor.

Essa equação simbólica ilustra a integração entre técnica, ética e governança, destacando que a eficácia da auditoria e da perícia contábil depende da interação equilibrada entre esses elementos.

### 3.6 SÍNTESE METODOLÓGICA

Quadro 1. Síntese do delineamento metodológico

Etapa	Procedimentos	Fontes	Resultados Esperados
<b>Levantamento teórico</b>	Pesquisa bibliográfica e normativa	NBCs, CNPC, COSO, literatura	Estrutura conceitual sólida
<b>Coleta documental</b>	Análise de relatórios e pareceres	PREVIC, TCU, CGU, CFC	Identificação de práticas e lacunas
<b>Análise interpretativa</b>	Categorização e triangulação dos dados	Fontes primárias e secundárias	Integração entre técnica, ética e governança
<b>Consolidação das proposições</b>	Sistematização dos achados	Produção acadêmica e normativa	Diretrizes para auditoria e perícia previdenciária

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

A metodologia adotada, ao integrar rigor técnico e reflexão ética, busca não apenas analisar as normas e práticas vigentes, mas também oferecer uma contribuição aplicada à melhoria da governança contábil no sistema previdenciário público.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise dos dados normativos, documentais e bibliográficos permitiu identificar que a auditoria e a perícia contábil ocupam posição estratégica no fortalecimento da governança e da integridade institucional da previdência pública. As informações coletadas evidenciam que, nos últimos anos, houve avanços significativos na normatização e na profissionalização das práticas

contábeis, mas persistem desafios relacionados à autonomia técnica, à ética profissional e à integração entre os diferentes níveis de controle.

Os resultados obtidos a partir do exame das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) e das Resoluções do Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc) demonstram que o arcabouço regulatório brasileiro se encontra amplamente alinhado às boas práticas internacionais de controle, especialmente às recomendações do framework COSO (2017) e das Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Tais instrumentos definem princípios estruturantes de controle interno, gestão de riscos e governança, reforçando a necessidade de processos auditáveis e de avaliação contínua da integridade das informações contábeis. Contudo, a aplicação efetiva dessas normas ainda depende da consolidação de uma cultura organizacional orientada à ética, à transparência e à responsabilidade técnica.

A análise dos relatórios e experiências documentadas de diferentes entidades previdenciárias públicas e complementares evidencia que o nível de maturidade em auditoria e perícia contábil varia conforme a estrutura de governança e a independência técnica dos seus órgãos internos de controle. De modo geral, os regimes próprios de previdência pública apresentam avanços significativos na institucionalização da auditoria preventiva, especialmente quando integrados a unidades de controladoria e fiscalização, o que favorece maior alinhamento às boas práticas de gestão fiscal e de conformidade. Já os fundos de previdência corporativos e de economia mista, embora dotados de auditorias robustas e equipes técnicas especializadas, enfrentam desafios quanto à autonomia profissional e à mitigação de interferências externas, sobretudo em contextos de transição administrativa ou de instabilidade política.

Por outro lado, observam-se também casos em que fragilidades éticas e a ausência de independência dos auditores e peritos contábeis comprometeram a integridade dos sistemas de controle, resultando em falhas na avaliação de investimentos, superestimação de ativos ou omissões em pareceres técnicos. Tais ocorrências, amplamente registradas por órgãos de controle como o Tribunal de Contas da União (TCU) e a Superintendência Nacional de Previdência Complementar (PREVIC), reforçam a importância da auditoria contínua e da perícia preventiva como mecanismos de correção, responsabilização e aprendizagem institucional.

Tabela 1. Síntese comparativa de maturidade institucional em auditoria, perícia e governança previdenciária

Eixo de Análise	Entidade A (regime público consolidado)	Entidade B (fundo corporativo estável)	Entidade C (estrutura complexa e vulnerável)
Governança	Pública e preventiva	Corporativa e madura	Complexa, com fragilidades estruturais
Independência	Moderada, em evolução	Elevada e consolidada	Limitada, sujeita a interferências externas

Perícia	Eventual, de caráter complementar	Técnica, rotineira e institucionalizada	Reativa, acionada após irregularidades
Ética Profissional	Crescente, orientada por normativos locais	Estruturada e internalizada na cultura	Abalada por conflitos de interesse
Relação com Controle	Integrada à controladoria e conselhos fiscais	Convergente com instâncias de auditoria interna	Interventiva e fragmentada

Fonte: Elaborado pelos autores (2025), com base em análise documental e normativa.

A título ilustrativo, a Tabela 1 apresenta uma síntese comparativa de diferentes configurações institucionais observadas no âmbito previdenciário, denominadas genericamente como Entidades A, B e C. O quadro evidencia que os resultados da auditoria e da perícia contábil estão diretamente relacionados ao grau de maturidade da governança e ao nível de independência técnica dos órgãos internos de controle. Nota-se que as instituições com governança estruturada, ética consolidada e auditoria integrada aos processos decisórios tendem a apresentar maior eficiência e credibilidade. Em contrapartida, aquelas marcadas por fragmentação organizacional e interferência política demonstram menor capacidade de prevenção e de resposta a irregularidades.

A análise comparativa, portanto, evidencia um padrão consistente: quanto maior a integração entre auditoria, perícia e ética institucional, mais eficiente e transparente tende a ser a gestão previdenciária. Esse achado corrobora a literatura de Crepaldi (2022) e Attie (2023), para quem a confiabilidade das demonstrações contábeis e a sustentabilidade atuarial dependem diretamente da independência técnica e do compromisso ético dos profissionais envolvidos.

Do ponto de vista operacional, verificou-se que a auditoria contábil tem evoluído de uma abordagem meramente fiscalizadora para uma função de natureza preventiva e estratégica, voltada à melhoria dos processos de gestão e ao fortalecimento do controle interno. A literatura especializada (Attie, 2023; Sá, 2019; Crepaldi, 2022) aponta que essa transformação decorre da adoção de metodologias de auditoria baseada em riscos, que permitem o monitoramento contínuo das operações e a detecção precoce de irregularidades. Tal perspectiva aproxima a auditoria pública da lógica de governança corporativa, em que o controle não se limita à conformidade legal, mas se estende à busca de eficiência e valor público.

A perícia contábil, por sua vez, vem ampliando sua relevância como instrumento de comprovação técnica e de mediação entre o campo contábil e o jurídico-administrativo. A análise das NBC PP 01 e NBC TP 01 indica uma tendência de consolidação da perícia preventiva e da perícia administrativa, que visam à resolução antecipada de divergências contábeis e à mitigação de litígios. Essa evolução amplia a percepção da perícia como função de governança e integridade, capaz de sustentar decisões técnicas fundamentadas e de fortalecer a confiança dos segurados e gestores nos relatórios produzidos.

Outro ponto recorrente identificado é a necessidade de fortalecimento da independência técnica e da imparcialidade profissional. A atuação do auditor e do perito contábil é, muitas vezes, condicionada por fatores institucionais e políticos que, se não forem equilibrados por mecanismos de controle social e por códigos éticos rigorosos, podem comprometer a credibilidade das informações. O Código de Ética Profissional do Contador (CFC, 2019) e a NBC PG 100 estabelecem princípios de integridade, objetividade, competência e zelo como pilares da conduta profissional. O respeito a esses princípios constitui elemento indispensável para a preservação da confiança pública e da legitimidade das instituições previdenciárias.

Os resultados também apontam que a adoção de estruturas de governança colaborativa entre auditores, peritos e conselhos fiscais representa uma prática inovadora e eficaz na ampliação da transparência e da eficiência institucional. A integração entre essas instâncias favorece o compartilhamento de informações, a harmonização de critérios e a consolidação de processos de controle mais efetivos. Em conformidade com as recomendações do TCU (2023) e da PREVIC (2024), a criação de comitês de auditoria e perícia contábil integrados pode reduzir custos operacionais, evitar duplicidades e fortalecer a accountability das entidades previdenciárias.

Sob a ótica ética e social, os resultados confirmam que a contabilidade, quando orientada por valores de integridade e responsabilidade, transcende o campo técnico e assume papel de instrumento de justiça social. Como observa Jonas (2017), o exercício técnico desprovido de ética perde sua legitimidade moral e compromete o próprio sentido da profissão. Assim, a contabilidade previdenciária deve ser compreendida como um compromisso intergeracional de transparência e sustentabilidade, voltado à preservação do patrimônio coletivo e à equidade entre gerações.

Por fim, a discussão dos resultados permite afirmar que o aprimoramento da auditoria e da perícia contábil requer investimento contínuo em capacitação técnica, formação ética e integração institucional. O fortalecimento das práticas de governança contábil e de auditoria digital, aliado à difusão de uma cultura de integridade, constitui o caminho mais promissor para o avanço dos regimes de previdência pública. Apesar dos progressos alcançados, ainda persistem limitações estruturais, como a escassez de sistemas integrados de informação e a heterogeneidade dos relatórios contábeis, fatores que reduzem a eficiência e a comparabilidade das informações. Tais limitações reforçam a importância de novas pesquisas voltadas à automação da auditoria pública, à convergência tecnológica dos sistemas contábeis e ao desenvolvimento de indicadores de desempenho previdenciário baseados em valor público.

De modo geral, os resultados e a discussão evidenciam que a convergência entre auditoria, perícia e ética profissional é o caminho mais sólido para consolidar uma contabilidade previdenciária

moderna, transparente e socialmente responsável. O domínio técnico, quando sustentado por valores éticos e por uma visão de governança pública, transforma-se em instrumento de credibilidade institucional e de fortalecimento do interesse coletivo.

## 5 CONCLUSÃO

O presente estudo permitiu demonstrar que a auditoria e a perícia contábil constituem pilares fundamentais da governança previdenciária moderna, configurando-se como instrumentos de integridade, eficiência e responsabilidade técnica. A análise realizada evidenciou que, em um cenário de crescente complexidade normativa e tecnológica, a contabilidade aplicada à previdência pública ultrapassa o mero registro de fatos econômicos para assumir uma função estratégica de controle, prevenção e legitimidade institucional.

A pesquisa revelou que o avanço das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), em consonância com referenciais internacionais como o framework COSO e as Normas Internacionais de Auditoria (ISA), consolidou uma base normativa robusta para o aprimoramento das práticas de auditoria e perícia no setor público. Contudo, verificou-se que a eficácia desses instrumentos depende, em grande medida, da independência técnica, da formação ética e da maturidade institucional dos órgãos e profissionais responsáveis pela sua aplicação.

Constatou-se que a auditoria contábil vem se transformando em um mecanismo preventivo e propositivo, voltado à detecção precoce de riscos e à melhoria contínua dos processos administrativos. Paralelamente, a perícia contábil amplia sua relevância como função de governança, assumindo papel não apenas corretivo, mas também educativo e preventivo, ao oferecer diagnósticos técnicos que subsidiam decisões e promovem a transparência. A integração entre essas duas dimensões — auditoria e perícia — revela-se essencial para a consolidação de um modelo de accountability pública baseada em evidências, capaz de assegurar à sociedade a correta aplicação dos recursos previdenciários e o equilíbrio intergeracional dos sistemas de aposentadoria.

A partir dos resultados obtidos, é possível concluir que o fortalecimento da contabilidade previdenciária exige três condições indissociáveis:

- i. o aperfeiçoamento técnico e científico dos profissionais de auditoria e perícia, com constante atualização frente às inovações tecnológicas e normativas;
- ii. a formação ética permanente, orientada pelos princípios de integridade, independência e zelo profissional, conforme preconizado pelo Código de Ética do Contador e pela NBC PG 100;
- iii. a integração institucional entre órgãos de controle e governança, de modo a garantir a coerência e a transparência dos sistemas de fiscalização e monitoramento.

Do ponto de vista social, reafirma-se que a contabilidade, quando exercida sob os preceitos da ética e da responsabilidade, transcende sua função técnica e se converte em instrumento de justiça e confiança pública. Ela assegura que a gestão previdenciária não se restrinja a um compromisso administrativo, mas se traduza em um pacto moral entre gerações, capaz de sustentar a dignidade e o equilíbrio do sistema de proteção social brasileiro.

Por fim, recomenda-se o incentivo à pesquisa aplicada sobre auditoria digital, perícia preventiva e indicadores de governança contábil, bem como a criação de programas permanentes de formação ética e técnica para auditores e peritos que atuam na previdência pública. Tais iniciativas contribuirão para consolidar um modelo de contabilidade previdenciária inovador, eficiente e socialmente responsável, capaz de responder aos desafios da era digital e de reafirmar o compromisso do Estado com a transparência e o interesse coletivo.

## REFERÊNCIAS

ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2023.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 dez. 1976.

BRASIL. Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 12 dez. 1990.

BRASIL. Resolução CNE/CNS nº 510, de 7 de abril de 2016. Dispõe sobre as normas aplicáveis a pesquisas em Ciências Humanas e Sociais. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 maio 2016.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. Enterprise Risk Management: Integrating with Strategy and Performance. New York: AICPA, 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Código de Ética Profissional do Contador. Resolução CFC nº 803/1996. Atualizada pela Resolução CFC nº 1.307/2010. Brasília: CFC, 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Normas Brasileiras de Contabilidade – NBCs. Brasília: CFC, 2024. Disponível em: <https://cfc.org.br/>

CONSELHO NACIONAL DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – CNPC. Resolução nº 52, de 9 de dezembro de 2022. Dispõe sobre a estrutura de governança e os controles internos das entidades fechadas de previdência complementar. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 12 dez. 2022.

CONSELHO NACIONAL DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – CNPC. Resolução nº 60, de 14 de março de 2024. Dispõe sobre diretrizes de transparência, gestão de riscos e boas práticas de governança nas entidades previdenciárias. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 mar. 2024.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: teoria e prática. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Perícia Contábil: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Contabilidade Introdutória. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

INTOSAI – INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. Guidelines on Internal Control Standards for the Public Sector. Vienna: INTOSAI, 2020.

JONAS, Hans. O princípio responsabilidade: ensaio de uma ética para a civilização tecnológica. 2. ed. Rio de Janeiro: PUC-Rio, 2017.

SÁ, Antônio Lopes de. Ética Profissional do Contador. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2019.



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – TCU. Relatórios de Fiscalização de Entidades Previdenciárias Federais. Brasília: TCU, 2023. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/>