

Romano Scapin - Auditor Público Externo do TCE-RS

# A Independência da Função de Auditoria e a necessidade de um Conselho Superior de Auditoria

*A independência orgânica dos Auditores será adequadamente concretizada por meio da instituição e eleição do Conselho Superior de Auditoria*



Na atual estruturação dos Tribunais de Contas brasileiros, é notória a identificação de três grandes funções que, na prática, desempenham atividades indispensáveis e complementares para o exercício pleno do controle externo no país. Por se qualificarem com características próprias e específicas, cada uma de tais funções merece classificação e reconhecimento distintos: os Ministros/Conselheiros e seus Substitutos desempenham a função decisória no Tribunal de Contas (funções julgadora e parecerista); os Procuradores de Contas (do MPC) exercem a função de fiscalização da legislação e do processo relacionados aos Tribunais de Contas (função de custos legis); por fim, os Auditores Externos exercem a função de Auditoria governamental sobre os atos da administração pública (função Auditorial).

A mesma conclusão, reconhecendo as três funções-pilares nas Cortes de Contas brasileiras, também decorre de análise do plano teórico-normativo nacional, em consequência de atenta leitura a dispositivos da Constituição da República, nada mais, nada menos do que o vértice máximo do sistema normativo estatal.

## AS TRÊS GRANDES FUNÇÕES PRESENTES NOS TRIBUNAIS DE CONTAS NO PLANO CONSTITUCIONAL

Com efeito, na parte em que o constituinte dedicou-se ao Tribunal de Contas, percebe-se expressa menção às atividades realizadas por todas as três funções antes citadas. De fato, é certo que, explicitamente, apenas as carreiras que exercem as funções de julgamento/parecerista (Ministros e Conselheiros) e de custos legis (membros do Ministério Público) estão previstas no texto constitucional; nada obstante, igualmente é certo que, implicitamente, há referência à terceira função no texto constitucional.

Ora, ao haver previsão, na Carta Magna brasileira, de que compete ao Tribunal de Contas realizar “inspeções e Auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades”, não há dúvidas de que está referindo a necessidade de que as Cortes de Contas possuam, a fim de cumprir seu mister constitucional, agentes públicos capacitados e voltados para a realização de inspeções e auditorias, atividades que, como se sabe, não pertencem ao conjunto de atribuições das outras duas funções integrantes dos Tribunais de Contas. São os representantes da outra função citada, os Auditores Externos, que as exercem.

Ainda no plano teórico, outra concepção que corrobora a linha de raciocínio aqui exposta é a teoria da *processualidade ampla*, a qual sustenta que toda atuação estatal deve ocorrer por meio de processo adequado aos fins que se propõe e deve observar os respectivos preceitos constitucionais. No caso do Tribunal de Contas, o processo de contas deve seguir essa lógica: o processo deve estar adequadamente estruturado, com procedimentos racionalmente previstos, sempre respeitando as ga-

rantias processuais exigidas.

Nesse contexto, não se pode permitir que fases/etapas necessariamente distintas e independentes sejam de responsabilidade da mesma função. Para exemplificar, ressalta-se que essa é a lógica adotada nos processos que tramitam no Poder Judiciário, objetivando que os magistrados sejam imparciais em seus julgamentos. Pelo conhecido *princípio da demanda*, não se autoriza aos magistrados que deflagrem o processo judicial. Pois bem, considerando o caráter judicialmente conferido pelo constituinte aos Tribunais de Contas, é imperioso que a mesma lógica, por analogia, seja aplicada aos magistrados das Cortes de Contas. Isso significa dizer que os Ministros/Conselheiros não devem participar de outras fases do processo de contas que não a de julgamento/emissão de parecer. As funções que devem deflagrar o processo de contas são a de Auditoria e a do Ministério Público de Contas.

## A DEFESA DA INDEPENDÊNCIA DA FUNÇÃO DE AUDITORIA

Neste cenário de evidente reconhecimento de três grandes funções nos Tribunais de Contas, outros dois passos, intrinsecamente interligados, devem ser efetivados no âmbito da função de Auditoria Pública: a independência da função de Auditoria e a criação do Conselho Superior de Auditoria.

Para entender essa relação e a linha de raciocínio que a fundamenta, faz-se necessário o esclarecimento de alguns pontos importantes. O primeiro diz respeito ao conceito de independência funcional no âmbito do controle externo. Considerando que são três funções estatais que coexistem dentro da Instituição (a qual, aliás, vale lembrar, é reconhecida-

mente independente e autônoma), o conceito de independência funcional, no contexto dos Tribunais de Contas, deve ser dividido em duas concepções: a independência-técnica (individual) e independência-orgânica (coletiva).

E qual seria a Independência da Função de Auditoria pretendida? A independência que os Auditores Externos buscam é a integralidade da independência funcional, ou seja, a individual e a coletiva.

Quanto à primeira forma de independência funcional, é despendioso gastar muitas linhas para explicá-la, pois consabido é que se trata da independência dos profissionais para realizarem seu trabalho, isto é, sem interferência de elementos Externos que possam modificar, indevidamente, seu convencimento técnico-pessoal.

## A INDEPENDÊNCIA ORGÂNICA DA FUNÇÃO DE AUDITORIA

A segunda forma de independência revela-se por meio de prerrogativa conferida ao conjunto de Auditores de cada Tribunal de Contas para, enquanto corpo orgânico, decidirem os aspectos formais (como), temporais (quando) e materiais (o quê) relativos à execução das Auditorias Governamentais, bem como os limites da independência individual.

Nesse contexto, a independência orgânica dos Auditores será adequadamente concretizada por meio da instituição e eleição do Conselho Superior de Auditoria, órgão consultivo e deliberativo, composto somente por Auditores Públicos, que será responsável por definir as concepções e posições da Função de Auditoria sobre aspectos pertinentes à Auditoria Governamental, a fim de dialogar com a sociedade e as outras duas grandes funções que compõem os Tribunais de Contas a respeito das definições tomadas.

Nesse ponto, cumpre destacar a necessidade de que a forma de escolha dos componentes do Conselho ocorra, ao menos majoritariamente, pela via da eleição – e não pela simples nomeação – a ser realizada pelos Auditores de Controle Externo. Tal medida representará o justo equilíbrio entre a faceta democrática das Cortes de Contas, concretizada pela votação, e sua faceta técnica, uma vez que recairá sobre os Auditores Externos, profissionais técnicos legitimamente responsáveis pela execução das Auditorias Governamentais, a capacidade ativa e passiva no pleito.

Portanto, a instituição do Conselho Superior de Auditoria em cada um dos 34 Tribunais de Contas do país será o caminho para concretização da Independência plena da Função de Auditoria pretendida. Por meio da in-

dependência orgânica dos Auditores de Controle Externo, somada à independência individual de cada membro da categoria, finalmente haverá o reconhecimento da função de Auditoria Pública como independente, que deverá ser de atribuição exclusiva de servidores públicos efetivos e capacitados para o exercício das atividades de Auditoria Governamental as quais, além de representarem função típica de Estado, também configuram o exercício do controle externo.

### UMA PROPOSTA DE CONSELHO SUPERIOR DE AUDITORIA

Nesse ponto, entende-se relevante reiterar proposta concreta de formulação do Conselho Superior, conforme já apresentado na edição anterior desta revista.

Cabe ressaltar que a concepção do Conselho parte da premissa de que a independência dos Auditores deve obedecer a um conjunto orgânico, composto de princípios e estruturas coletivas de construção do exercício da Auditoria Governamental.

Como toda função pública relevante, que organiza e estrutura o Estado, a Auditoria Pública de Controle Externo deve ter os parâmetros de sua atuação independente pautados por um colegiado composto por seus pares, a exemplo do que já ocorre na Contadoria e Auditoria-Geral do Estado (Lei Complementar Estadual nº 13.451/2010), na Defensoria Pública (Lei Complementar Estadual nº 9.230/1991), na Procuradoria Geral do Estado (Lei Complementar Estadual nº 11.742/2002) e no Ministério Público no Estado do RS (Resolução nº 07/2008 - CSMP).

Para isso, torna-se necessária a criação de um Conselho Superior de Auditoria, composto por membros majoritariamente eleitos, acompa-

nhada da escolha, também pelos seus pares, do diretor da Área de Auditoria Externa. Em essência, as matérias que dizem respeito à função de Auditoria devem ser deliberadas e decididas por um conjunto de Auditores com capacidade de elaborar as melhores diretrizes que nortearão o exercício da função.

Entre as possíveis competências desse Conselho Superior, elencam-se, exemplificadamente, as seguintes:

- I. estabelecer as diretrizes e aprovar o planejamento e a execução das atividades de controle externo do Tribunal de Contas;
- II. examinar matérias complexas, com divergência de opinião entre os Auditores ou entre estes e os julgamentos dos Conselheiros, com vistas a manter a unidade de atuação técnica dos Auditores;
- III. aprovar as diretrizes relativas a processos e atos em sua esfera de competência e promover o controle de seus fluxos;
- IV. definir, em estreita colaboração com a Escola Superior de Gestão e Controle Francisco Juruena, as atividades de educação oferecidas à área de Auditoria de controle externo;
- V. manifestar-se sobre a concessão de licença para qualificação profissional;
- VI. manifestar-se sobre o exercício de Auditores de controle externo em funções externas, cedidos a outros órgãos;
- VII. pronunciar-se nos processos administrativo-disciplinares em que Auditores de controle externo, no exercício de suas funções, figurem como indiciados, após o relatório e antes do julgamento;
- VIII. aprovar provimentos elaborados pelo diretor de Auditoria visando à simplificação e ao aprimoramento dos serviços da direção de Auditoria;
- IX. manifestar-se sobre alterações estruturais a serem efetuadas no âmbito da direção de Auditoria;
- X. propor alterações ou manifestar-se sobre iniciativas de alterações nas atribuições e garantias para o exercício da função de Auditoria externa;
- XI. propor alterações ou manifestar-se sobre iniciativas de alterações nos quantitativos dos cargos e nas lotações de Auditores e demais servidores lotados na direção de Auditoria.

Cabe referir que não existe óbice constitucional para a implementação do projeto que ora se apresenta à categoria. Pelo contrário, há, inclusive, permissivo constitucional no âmbito do Estado: a Constituição do Rio Grande do Sul prevê, em seu art. 75, que “a lei disporá sobre a organização do Tribunal de Contas, po-

dendo constituir câmaras e criar delegações ou órgãos destinados a auxiliá-lo no exercício de suas funções e na descentralização de seus trabalhos”.

Tal dispositivo deixa clara a possibilidade de a Auditoria Pública do Controle Externo ser criada como uma estrutura no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, com independência funcional, para o exercício da função de Auditoria Governamental.

### PARA QUE SERVE A INDEPENDÊNCIA DA FUNÇÃO DE AUDITORIA ALMEJADA?

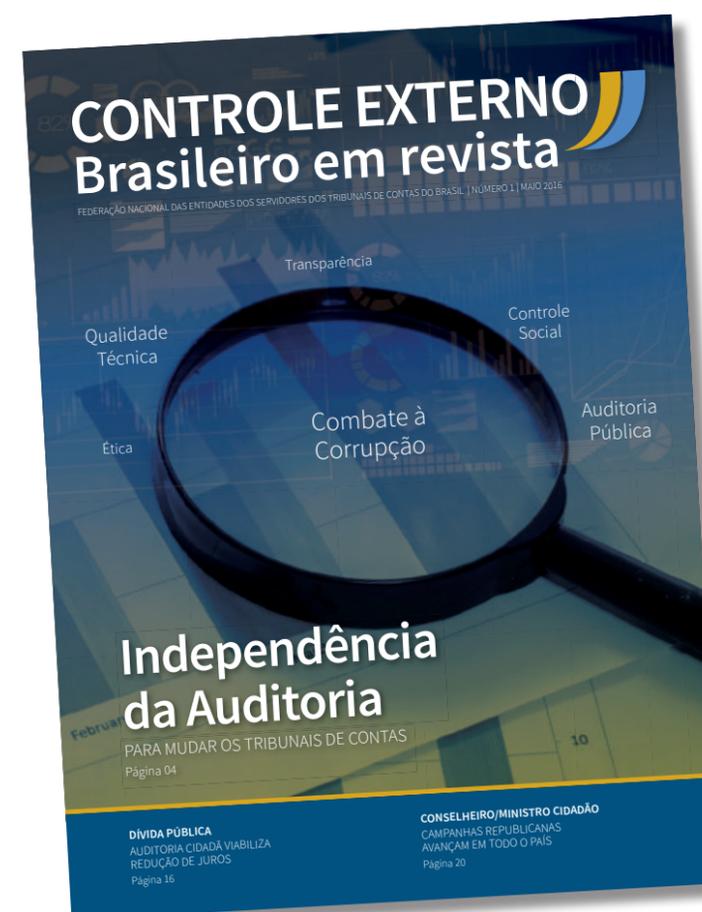
Antes e acima de qualquer outro objetivo, a independência da função de Auditoria servirá à sociedade, que contará com um controle externo cuja estruturação e exercício estarão mais adequados para atingir sua finalidade.

A independência pretendida possibilitará a emancipação de 17 mil Auditores treinados, qualificados e com experiência para execução de atividades de Auditoria Governamental, situação que permitirá que os agen-

tes públicos mais apropriados – já que possuem maior expertise – possam definir, por decisão própria e técnica, os melhores caminhos de Auditoria e inspeção que resultarão em maior efetividade na atuação do controle externo.

Além disso, possibilitará estruturar melhor as demais carreiras de servidores efetivos que atuam nos Tribunais, uma vez que ajusta uma forma de atuação condizente com o conteúdo das funções que compõem a ossatura das Cortes de Contas.

Com isso, as ferramentas de combate à corrupção e à má gestão, no âmbito dos Tribunais de Contas, atuarão de forma virtuosa e poderão atender melhor aos anseios da sociedade brasileira.



## Está aberto o debate Nacional

A eleição do Diretor de Controle e Fiscalização e a formação do Conselho Superior de Auditoria representarão a afirmação dos trabalhadores dos 34 Tribunais de Contas Brasileiros. Mudanças profundas para aproximar o controle externo da sociedade.

A efetividade e a transparência do controle permitirão o combate à corrupção!

**Amauri Perusso, Presidente FENASTC**

Acesse [fenastc.org.br](http://fenastc.org.br)