

Características e Prerrogativas do Exercício Profissional da Auditoria no Âmbito do Controle Externo do Município de São Paulo

Objetivo:

Apresentar as características e prerrogativas do profissional no exercício da atividade de Auditoria do TCM-SP (Agentes Fiscalização/Audidores), atividade finalística do Controle Externo, indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, competências e responsabilidades, que são peças fundamentais e indispensáveis à realização das atribuições legais do TCM-SP.

Tópicos Apresentados:

<i>Características e Prerrogativas do Exercício Profissional da Auditoria no Âmbito do Controle Externo do Município de São Paulo</i>	1
<i>1 – Missão Institucional do TCM-SP</i>	2
<i>2 – Legislação e Regulamentação de Âmbito Funcional</i>	3
<i>3 – Regulamentação e Normatização Profissional</i>	7
<i>3.1 – Regulamentação específica de profissões regulamentadas</i>	7
<i>3.2 – Regulamentação específica de Auditoria: Normas de Auditoria Governamental (NAGs)</i>	7
<i>3.3 – Regulamentação específica de Auditoria: Normas do Conselho Federal de Contabilidade – CFC</i>	8
<i>3.4 – Regulamentação específica de Auditoria de Obras Públicas</i>	8
<i>4 – Condições Típicas na Prefeitura de São Paulo</i>	8
<i>5 – Condições Estruturais do TCM-SP</i>	9
<i>5.1 – Estrutura Administrativa do TCM-SP</i>	9
<i>5.2 – Controles Funcionais Exercidos pelo TCM-SP sobre os Agentes de Fiscalização em Serviços Externos</i>	10
<i>6 – Fatores conjunturais</i>	11

Legislação utilizada:

- Constituição Federal e Lei Orgânica do Município de São Paulo
- Legislação Federal e Municipal sobre Controle Externo
- Regimento Interno do TCM-SP
- Manual de Fiscalização da SFC
- Normas legais e regulamentares do exercício da função de auditoria.
- Normas legais e regulamentares – âmbito profissional.

1 – Missão Institucional do TCM-SP

O papel dos Tribunais de Contas, no que tange ao exercício da fiscalização, encontra seu fundamento na própria **Constituição Federal**, que estabelece:

Art. 31 - § 1º - O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

(...)

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

*IV - **realizar**, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;*

*Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e **fiscalização** dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.*

Esse papel fiscalizatório também é reforçado pela **Lei Orgânica do Município de São Paulo**, conforme segue:

Art. 48 - O controle externo, a cargo da Câmara Municipal, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, ao qual compete:

*IV - **realizar, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo e Executivo e nas demais entidades referidas no inciso II, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, por iniciativa própria e, ainda, quando forem solicitadas:***

- a) pela Câmara Municipal, por qualquer de suas Comissões;*
- b) por cidadãos que subscreverem requerimento de pelo menos 1% (um por cento) do eleitorado do Município;*

O controle externo efetuado pelo Poder Legislativo é cláusula pétrea porque está inserido no equilíbrio entre os poderes. O mesmo não ocorre com o órgão Tribunal de Contas (**forma**) que pode e deve ser modificado para que efetivamente venha a exercer o papel que a Constituição lhe atribui.

Mais ainda, um órgão de controle que realmente promova a fiscalização das atividades do Poder Público e lhe dê a devida publicidade, contribuirá para que a sociedade possa desenvolver e exercer o controle social sobre aquelas atividades.

É importante ainda destacar que o TCM-SP é um órgão autônomo, porém, sua função institucional é de natureza auxiliar.

2 – Legislação e Regulamentação de Âmbito Funcional

Na Lei Municipal 9.167/80 e alterações posteriores (especialmente as da Lei 13.887/2004), que disciplina a organização e o funcionamento do TCM-SP, o trabalho de fiscalização também é abordado, nos seguintes termos:

Art. 39 - O Tribunal, por si, seus Conselheiros ou órgãos delegados, poderá requisitar os documentos ou informações necessárias à instrução do processo.

*§ 1º - Para o mesmo fim deste artigo, **o Tribunal poderá, a qualquer tempo, proceder a auditorias, vistorias ou exames em processos ou documentos, no próprio local onde se encontrem.***

O Regimento Interno do TCM-SP (aprovado pela Resolução nº 03/2002) disciplina o seu funcionamento interno, abordando justamente o papel fiscalizatório e sua abrangência, como pode ser observado no seu Título I - Disposições Iniciais:

*Art. 2º - O Tribunal, por si, seus Conselheiros, **ou servidores credenciados, terá irrestrito acesso a todas as fontes de informações, documentos ou registros disponíveis em órgãos e entidades da Administração Municipal**, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados, nos termos do artigo 53, IV e § 1º, da Lei Orgânica do Município de São Paulo, do artigo 39, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Município de São Paulo e do texto integral da Lei Municipal nº 11.366, de 17 de maio de 1993.*

§ 1º - Para os fins deste artigo, o Tribunal poderá requisitar, a qualquer órgão ou pessoa sob a sua jurisdição, os documentos e informações necessárias ao exercício de suas atribuições, fixando prazo para atendimento.

*§ 2º- **Para o mesmo fim, o Tribunal poderá, a qualquer tempo, proceder a auditorias, acompanhamentos, inspeções, ou realizar análises em processos ou documentos, no próprio local em que se encontrem.***

§ 3º - Os responsáveis pelo não atendimento às requisições ou por qualquer restrição à liberdade de acesso previstas neste artigo ficarão sujeitos à penalidade estatutária cabível, sem prejuízo das penalidades estabelecidas no Título X, da Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Município de São Paulo.

O Título III do Regimento Interno, que trata da Fiscalização e Julgamento, contém o Capítulo I - Dos Procedimentos de Fiscalização, que estabelece com mais clareza a ação fiscalizatória do Tribunal:

Art. 43 - A fiscalização a cargo do Tribunal, mediante a realização de acompanhamentos, inspeções, análises e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, tem o objetivo de verificar a legalidade, a legitimidade e a economicidade de atos e fatos administrativos.

Art. 44 - Os procedimentos de fiscalização têm a finalidade de assegurar a eficácia do controle e subsidiar o julgamento de contas, atos e contratos, compreendendo as seguintes modalidades:

I - acompanhamentos;

II - inspeções;

III - auditorias;

IV - análises.

Parágrafo único – Resolução do Tribunal definirá os procedimentos de fiscalização de que trata este artigo.

Art. 45 - Ao servidor exercente de função específica de controle externo, devidamente credenciado nos termos deste Regimento, são asseguradas as seguintes prerrogativas:

I - imediato e livre ingresso em entidades e órgãos sujeitos à jurisdição do Tribunal, com ampla liberdade de consulta e análise;

II - acesso a todos os documentos, informações e registros necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas de processamento de dados.

Art. 46 - Nenhum processo, documento ou informação poderá ser sonogado ao Tribunal em seus procedimentos de fiscalização, a qualquer pretexto, sob pena de sujeição do responsável pela sua guarda às penalidades estatutárias e às previstas no Capítulo IX, Título III, deste Regimento.

Como se vê, o papel fiscalizatório do TCM-SP está previsto em ampla legislação, e estabelece de modo claro a prerrogativa, a seus servidores credenciados, do exercício de suas atividades profissionais em todos os órgãos jurisdicionados do Tribunal, a fim de realizarem ***in loco*** os procedimentos necessários.

No caso específico do **Agente de Fiscalização**, a Lei Municipal nº 13.877/2004 descreveu de maneira literal as atribuições desse cargo, conforme consta do Anexo VIII da citada lei (DOM de 24/07/2004, pág. 8):

CARGO: AGENTE DE FISCALIZAÇÃO

Atribuições Gerais:

- ***Realizar inspeções, auditorias, acompanhamento de despesas, e execuções contratuais no âmbito de todos os órgãos municipais e entidades estatais, relativos à área de sua qualificação profissional, buscando em conjunto com as áreas auditadas o atendimento dos princípios de legalidade, legitimidade, eficiência, economicidade, moralidade, impessoalidade e publicidade.***
- ***Elaborar relatórios de vistorias e diligências, contendo os fatos levantados nas inspeções ou fruto de reuniões com os responsáveis pelos órgãos enfocados, contendo as informações relevantes e respectivas conclusões e constatações.***
- ***Fornecer informações com vistas a elaborar o Plano Anual de Fiscalização, bem como os Programas de Auditorias e Inspeções.***
- ***Exercer atividades de sua área de atuação, nas unidades administrativas do Tribunal.***

Atribuições Específicas:

Serão disciplinadas em Resolução do Tribunal, respeitada a habilitação exigida no concurso.

Observa-se que o Cargo de Agente de Fiscalização abrange atribuições além da função de Auditoria. É necessário corrigir esta falha que torna os Agentes de Fiscalização vulneráveis, bastando uma mera alteração de lotação para que deixe de exercer as funções de Auditor.

Desta forma, alinhados com a Federação Nacional das Entidades dos Servidores dos Tribunais de Contas do Brasil (FENASTC), defendemos:

“4) Desenvolvimento de normas gerais de estruturação das carreiras que atuam nos Tribunais de Contas, com denominação única para os cargos e piso salarial nacional mínimo, com salvaguarda de direitos, prerrogativas, competências e atribuições de cada cargo, em especial aquelas correlacionadas à atividade finalística de Controle que deverão denominar-se Audidores de Controle Externo. Defesa de uma estrutura mínima administrativa em todos os TCs, com o mínimo de cargos comissionados, tendo como referência, nesse item, o Tribunal de Contas da União;” (FENASTC, Carta Política de Fortaleza – 25/10/2013)

Por outro lado, em consonância com toda essa previsão legal, o Manual de Fiscalização da Subsecretaria de Fiscalização e Controle, que consolida os

procedimentos documentados estabelecidos aos Agentes de Fiscalização no exercício de suas atividades, também contém um item destinado a descrever as **Prerrogativas do Servidor de Fiscalização** (Manual de Fiscalização, Versão 02, Tópico 2.7, fl. 14):

2.7 - Prerrogativas do Servidor de Fiscalização

São prerrogativas do Servidor de Fiscalização para o livre exercício de suas atividades, dentre outras:

- **ter livre ingresso no órgão ou entidade fiscalizado e acesso a todos os documentos e informações necessários à realização de seu trabalho, inclusive a sistemas eletrônicos de processamento de dados;**
- **ter competência para requerer, por escrito, aos responsáveis pelos órgãos e entidades jurisdicionados, os documentos e informações desejados, fixando prazo razoável para atendimento;**

Dessa forma, nos aspectos legais e funcionais, o **Agente de Fiscalização é o servidor responsável legalmente pela execução dos atos fiscalizatórios do Tribunal, com a prerrogativa de exercer esses atos diretamente nos órgãos sujeitos ao controle do TCM-SP** .

Ainda para ressaltar a importância da atividade da Auditoria citamos a Lei Federal nº 12.527/11 (Lei de Acesso à Informação) que destacou:

Art. 7º - O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter:

(...)

VII – Informação relativa:

(...)

b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas aos exercícios anteriores.

O TCM-SP **descumpre** o referido dispositivo legal ao não dar publicidade ao resultado, ou seja, o Relatório de Fiscalização. Além disso, após longo procedimento administrativo sancionador, as decisões, quando publicadas, frequentemente não têm clareza suficiente para que a sociedade possa identificar o objeto que foi fiscalizado e a motivação da decisão.

3 – Regulamentação e Normatização Profissional

3.1 – Regulamentação específica de profissões regulamentadas

Devido às suas habilitações profissionais os Auditores do TCM-SP estão subordinados à regulamentação de suas respectivas profissões: advogados, administradores, contadores, economistas e engenheiros, através da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) e respectivos Conselhos de Classe.

Cada uma dessas profissões, por serem regulamentadas, possuem os seus respectivos códigos de ética profissional, aos quais os seus associados juraram acatamento.

3.2 – Regulamentação específica de Auditoria: Normas de Auditoria Governamental (NAGs)

As Normas de Auditoria Governamental (NAGs) representam normas específicas para a realização de auditorias governamentais. Foram desenvolvidas com o apoio institucional do Instituto Rui Barbosa por meio do PROMOEX com o objetivo de estabelecer um padrão nacional de atuação das diversas equipes de trabalho de cada Tribunal de Contas.

São baseadas na prática internacional e nas normas e diretrizes de auditoria da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Organisation of Supreme Audit Institutions – INTOSAI), do Comitê Internacional de Práticas de Auditoria da International Federation of Accountants (IFAC), do Government Accountability Office (GAO), Institute of Internal Auditors (IIA) e do Tribunal de Contas da Comunidade Européia (TCCE), assim como nas normas de auditoria do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e na legislação pertinente aos Tribunais de Contas.

As NAG-3000 representam as Normas Relativas aos Profissionais de Auditoria Governamental, que apresentam as qualificações e obrigações inerentes ao profissional de auditoria governamental. Possui os seguintes capítulos: NAG-3100 – Competência Técnico-Profissional; NAG-3200 – Zelo e Responsabilidade Profissional; NAG-3300 – Independência Profissional; NAG-3400 – Ética Profissional; NAG-3500 – Sigilo Profissional; NAG-3600 – Relações Humanas e Comunicação e NAG-3700 – Educação Continuada.

Destacamos as seguintes normas:

“NAG-3301 – Os profissionais de auditoria governamental são independentes quando podem exercer suas funções livre e objetivamente.

*A independência situa-se não apenas no livre e irrestrito acesso a informações, documentos e dependências dos entes, mas, **principalmente, na liberdade de programar seus trabalhos, executá-los e comunicar os resultados, sem quaisquer tipos de interferências.***

*“NAG-3305 – Os profissionais de auditoria governamental devem ter apoio irrestrito dos membros do colegiado e do corpo diretivo do TC, **de modo que possam executar seus trabalhos livres de interferências** e com a colaboração dos entes auditados.”*

“NAG-3306 – O profissional de auditoria governamental responsável pelo gerenciamento dos trabalhos de auditoria deve reportar-se diretamente a um profissional que ocupe função diretiva superior no TC ou aos membros do colegiado, com autoridade suficiente para propiciar e assegurar ampla e irrestrita cobertura à auditoria e atenção e consideração adequadas aos relatórios e às providências necessárias para implementação das recomendações neles contempladas.”

3.3 – Regulamentação específica de Auditoria: Normas do Conselho Federal de Contabilidade – CFC

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC estabeleceu a norma técnica do profissional de auditoria NBC PA 290, que apesar de estabelecida para o universo contábil, seus fundamentos podem ser extrapolados para as demais profissões e para os diferentes aspectos financeiro, orçamentário e operacional.

3.4 – Regulamentação específica de Auditoria de Obras Públicas e Serviços de Engenharia

O Manual Técnico de Fiscalização de Obras Públicas e Serviços de Engenharia tem por finalidade proporcionar diretriz técnica mínima das atividades de fiscalização realizadas pelo TCM-SP, no âmbito do Controle Externo, nas Obras Públicas e nos Serviços de Engenharia executados, direta ou indiretamente, pela Administração Pública Municipal. Encontra-se embasado, dentre outras, nas Normas Técnicas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT e Resoluções do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA.

4 – Condições Típicas na Prefeitura do Município de São Paulo

Os Auditores do TCM-SP na realização de seu trabalho enfrentam diversas **condições adversas**, com destaque para:

- As grandes dimensões do Município de São Paulo em todos os aspectos com diversas unidades a serem auditadas, assim como a consequente dificuldade de mobilidade: 11,4 milhões de habitantes; 140 mil funcionários públicos; 31 Subprefeituras; 21 Secretarias Municipais, 260 Unidades Orçamentárias; Orçamento de mais de 50 bilhões de reais (município), o 5º do país, maior que o de Estados como Santa Catarina, Pernambuco, Mato Grosso e Goiás.
- Processos administrativos com imperfeições em seu fluxo e controles internos deficientes e/ou inexistentes, necessitando de informações complementares que dependem da colaboração dos servidores diretamente auditados;
- Dificuldades típicas das diligências e inspeções realizadas em campo, sendo algumas em áreas com condições de trabalho insalubres e até perigosas;
- Dificuldades no relacionamento com alguns servidores auditados e na obtenção das informações necessárias.

Além disso, a evolução do Orçamento da PMSP apresentada no quadro I, a seguir, demonstra que, entre 2008 e 2013, receita e despesa realizadas, cresceu por volta de 10% ao ano, portanto acima de qualquer índice inflacionário.

Quadro I – Orçamento Executado (bilhões)						
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Receita Realizada	26,8	28,3	29,3	35,9	39,6	42,6
Despesa Realizada	24,2	25,1	28,8	32,0	36,4	39,1

Destaque-se que, conforme o quadro III, apresentado a seguir, a quantidade de Auditores caiu no mesmo período.

5 – Condições Estruturais do TCM-SP

5.1 – Estrutura Administrativa do TCM-SP

A composição do quadro de pessoal ativo do TCM-SP, apresenta distorções que são evidenciadas no quadro II, a seguir:

Quadro II - Pessoal Ativo										
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Conselheiros	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Servidores	621	631	622	707	735	734	706	691	677	657
Efetivos	339	327	320	418	416	405	388	376	348	327
Comissionados de Outros Órgãos	38	47	54	52	57	69	61	64	81	89
Cargos em Comissão de Livre Provisamento	128	141	141	131	142	152	152	152	155	159

Guarda Civil Metropolitana	27	27	25	26	29	31	31	31	32	37
Outros*	89	89	82	80	91	77	74	68	61	45
Total De Pessoal Ativo	626	636	627	712	740	739	711	696	682	662

*Admitidos pela LM 9.160/80, Convênio Seme e Contratados pela CLT

Observa-se que desde 2007 a quantidade de efetivos vem progressivamente diminuindo, passando de 418 para 327, o que representa uma **queda de 22%**. Cumpre destacar que em 2007 ocorreu a nomeação de pessoal, derivada do último concurso realizado.

Em contraponto a quantidade de pessoal comissionado (de outros órgãos e de livre provimento) passou de 183 para 248, o que corresponde a um **crescimento de 36%**.

O quadro a seguir apresenta a evolução do quadro de pessoal da atividade finalística, isto é, do **corpo técnico diretamente envolvido na atividade de fiscalização e controle**.

Quadro III - Corpo Técnico (Fiscalização e Controle - SFC)						
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Agentes de Fiscalização (AFs) SFC	130	121	118	104	100	88
Subsecretário, Coordenadores e Supervisores	23	23	23	23	23	23
Total Fiscalização e Controle	153	144	141	127	123	111

Através do quadro observa-se que os agentes de fiscalização que atuam na área de fiscalização e controle em 2008 representavam reduzida parcela de 130 servidores (18% do total de servidores do Tribunal), que se reduziu para 88 em 2013 (13% do total de servidores do Tribunal).

Comparando-se os quadros II e III, observa-se que a quantidade de comissionados é superior ao quadro de pessoal envolvido diretamente na área finalística de fiscalização e controle.

5.2 – Controles Funcionais Exercidos pelo TCM-SP sobre os Agentes de Fiscalização em Serviços Externos

Representam controles institucionais exercidos pelo TCM-SP sobre o trabalho dos Agentes de Fiscalização em Serviço de Auditoria:

- Ordens de Serviço
- Programas de Auditoria, com fixação de objeto, objetivo, prazos e métodos de trabalho
- Sistema Panorama

- Registros de Ponto e de Saída a Serviço
- Sistema de Qualidade ISO-9001
- Múltiplas instâncias de revisão dos relatórios elaborados: Supervisor, Coordenador, Subsecretário.

6 – Fatores conjunturais

O todo até aqui demonstrado evidencia um trabalho desempenhado pelos Agentes de Fiscalização que apresenta as principais características:

- Altamente especializado, executado por profissionais concursados de Nível Superior, devidamente treinados para tais tarefas.
- De natureza essencialmente intelectual, voltado à análise e interpretação da atividade pública, com foco no cidadão e no cumprimento da legislação.
- Amplamente regulamentado em todas as suas minúcias, sendo exercido dentro de regramento rígido de observância obrigatória.
- Supervisionado e controlado pela Instituição por um sistema hierárquico amplo, voltado a obter resultados específicos dos funcionários, em períodos de tempo pré-determinados (geralmente muito curtos) e com requisitos de qualidade bem definidos.
- Realizado em ambientes variados, eventualmente insalubres e desconfortáveis, sendo dependente das condições e capacidade de atendimento de cada Unidade Administrativa da PMSP.
- Realizado dentro de uma grande base territorial, sujeita a toda sorte de dificuldades de mobilidade.

Dentro desse panorama, não cabe o estabelecimento de limitações ao livre deslocamento dos Agentes de Fiscalização às Unidades Administrativas da PMSP, restringindo-se desnecessariamente também a liberdade na organização operacional dos trabalhos.

Assim, qualquer eventual restrição ao deslocamento direto dos Agentes de Fiscalização às Unidades da PMSP ou ao autoplanejamento das atividades operacionais envolvidas nas fiscalizações e diligências pode diminuir a qualidade do produto fiscalizatório, na medida em que venha a ocorrer a diminuição da presença concomitante do Agente no momento da produção do ato fiscalizado.

Restrições também dificultariam o agendamento de atividades que dependam da participação dos servidores da Prefeitura, que normalmente já apresentam restrições

de tempo (e, eventualmente, disposição pessoal) para o atendimento das equipes de fiscalização do TCM-SP.

Outro importante aspecto do trabalho dos agentes de fiscalização é a jornada de trabalho. Trata-se de atividade intelectual, que demanda do servidor atenção em grau máximo, aplicação de conhecimento técnico especializado, aquisição de novos conhecimentos, aprimoramento das relações interpessoais, etc.

As características da atividade não se coadunam com uma jornada tão extensa (40 horas semanais) e ainda menos com o horário que os agentes devem cumprir – 10 horas por dia, incluídos o horário de almoço e as compensações obrigatórias, com observância de plantões.

Entendemos que o TCM-SP deve promover a flexibilização da jornada de trabalho dos agentes de fiscalização, adequando o horário de trabalho e estudando a implantação do sistema “home office” (ou teletrabalho), que vem sendo utilizado em empresas privadas e órgãos públicos e apresenta, inclusive, exemplos de melhoria na produtividade.