

MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 6º

CENÁRIO 1

As dúvidas coletadas pela Secretaria de Auditoria – SAU, no que se refere ao art. 6º, serão sanadas por meio de gráficos com a simulação de diversos cenários a fim de contemplar todas as possíveis variações, em função de períodos distintos, de posse dos presidentes dos tribunais e conselhos e as implicações dessas posses nos mandatos dos dirigentes da unidade de auditoria.

O Cenário 1 levou em consideração a posse do próximo Presidente do Tribunal ou Conselho após a aprovação da Resolução CNJ nº 308/2020, mas ainda no exercício de 2020.

Nesse caso, apenas em 2021 se iniciará o segundo ano de exercício do Presidente do Tribunal ou Conselho, momento em que, mediante ATO ESPECÍFICO, haverá a nomeação do dirigente da unidade de auditoria para o mandato de 2 anos.

Vale lembrar que da publicação da Resolução CNJ nº 308/2020 até o início do mandato do dirigente, no caso em 2021, poderá haver livre nomeação e destituição por ato do Presidente.

Apenas após o início do mandato do dirigente da unidade de auditoria é que passará a valer as exigências de nomeação e destituição do cargo, previstas no §2º do art. 6º da norma. Assim, se houver interesse da Presidência empossada em 2020 na permanência do dirigente nomeado anteriormente, quando o mandato se iniciar, deverá haver a edição de ato específico, conforme previsão do parágrafo único do art. 22.

Nesse cenário, o atual dirigente de auditoria poderá permanecer no comando da unidade até 2027, caso seja reconduzido por duas vezes, conforme previsto no §1º do art. 6º, como pode ser observado no gráfico ao lado.

CENÁRIO 1 - PRIMEIRO ANO DO PRESIDENTE EM 2020 APÓS RESOLUÇÃO



MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 6º

CENÁRIO 2

O Cenário 2, ao lado, apresenta a situação em que o Presidente do Tribunal ou Conselho teria sido empossado antes da edição da resolução, mas ainda em 2020. Assim, o próximo Presidente, apenas seria empossado em 2022 e seu segundo ano de exercício ocorreria em 2023, ocasião em que se iniciaria o mandato do dirigente.

Vale lembrar que até 2023 não haveria mudança na forma de nomeação e destituição do dirigente.

CENÁRIO 2 - PRIMEIRO ANO DO PRESIDENTE EM 2020 ANTES DA RESOLUÇÃO



MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 6º

CENÁRIO 3

O Cenário 3 considera o início do segundo ano de exercício do Presidente do Tribunal ou Conselho antes da edição da Resolução CNJ nº 308/2020, o que retarda o início do mandato do dirigente da unidade de auditoria, tendo em vista a necessidade de posse do próximo presidente para dar início à contagem do mandato do dirigente. Nessa hipótese, caso seja reconduzido por duas vezes, conforme previsto no §1º do art. 6º, o mandato do dirigente da unidade de auditoria, poderá se estender até 2028, conforme gráfico ao lado.

CENÁRIO 3 - SEGUNDO ANO DO PRESIDENTE EM 2020 ANTES DA RESOLUÇÃO



MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 6º

CENÁRIO 4

O Cenário 4 considera que o segundo ano do atual Presidente do Tribunal ou Conselho se inicia após a edição da Resolução CNJ nº 308/2020. No entanto, para início do mandato do dirigente é necessário o começo do segundo ano de exercício do próximo presidente.

Assim, considerando que o Presidente tomará posse em 2021, o início do mandato do dirigente será apenas em 2022, com possibilidade de duas reconduções, conforme gráfico ao lado.

CENÁRIO 4 - SEGUNDO ANO DO PRESIDENTE EM 2020 APÓS RESOLUÇÃO



MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 6º

CENÁRIO 5

Nos próximos cenários apresentados, serão consideradas situações não previstas, que alteram o curso do mandato, ora do dirigente de auditoria, ora do Presidente do Tribunal ou Conselho.

No Cenário 5 foi simulada uma redução no tempo do mandato do Presidente do Tribunal ou Conselho, que pode se dar por inúmeros fatores, tais como: aposentadoria, morte ou outra situação prevista em lei.

Nessa situação, o mandato do dirigente fica mantido até o segundo ano de exercício do próximo Presidente do Tribunal ou Conselho. Ou seja, o mandato do dirigente será estendido para se "ajustar" ao início do segundo ano de exercício do Presidente.

Nesse exemplo específico, o mandato do dirigente pode ser estendido por até um ano e onze meses. Dessa forma, se o Presidente deixar o cargo um mês antes do encerramento do mandato do dirigente de auditoria, é necessário que se estenda o mandato do dirigente até o início do segundo ano de exercício do Presidente empossado.

Essa argumentação se dá em função da interpretação extensiva no art. 6º, §4º c/c §1º, que deixa clara a necessidade de os mandatos dos Presidentes de Tribunal ou Conselho não sejam sincronizados com os mandatos dos dirigentes de auditoria.

Lembrando que, ao contrário do que acontece nos cenários de 1 a 4, o cenário 5 já se encontra sobre a vigência da Resolução CNJ nº 308/2020, o que condiciona a destituição do dirigente de auditoria à aprovação do colegiado do Tribunal ou Conselho, conforme as regras do §2º do art. 6º da norma.

CENÁRIO 5 - REDUÇÃO TEMPO DE EXERCÍCIO DO PRESIDENTE (RESOLUÇÃO PUBLICADA)



MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA, ART. 6º, RES. Nº 308/2020

CENÁRIO 6

O Cenário 6, por sua vez, recria a situação de destituição do dirigente de auditoria pelo colegiado, antes do término do mandato. Nesse caso, mais uma vez, havendo a nomeação de um sucessor, este terá seu mandato "sobrestado" até que coincida com o segundo ano de exercício do Presidente do Tribunal ou Conselho, momento em que haverá um novo início de mandato. Ou seja, o tempo que o dirigente, então nomeado para suceder o destituído, NÃO CONTA PARA O MANDATO DE 2 ANOS previsto no §1º do art. 6º da Resolução CNJ nº 308/2020. OBSERVE QUE EM TODOS OS CENÁRIOS, O INÍCIO DO MANDATO DO DIRIGENTE DE AUDITORIA COINCIDE COM O SEGUNDO ANO DE EXERCÍCIO DO PRESIDENTE.

CENÁRIO 6 - DESTITUIÇÃO ANTECIPADA DO DIRIGENTE (RESOLUÇÃO PUBLICADA)



SUJEIÇÕES ÀS AÇÃO DO SIAUD-JUD, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 20

Com base nos questionamentos recepcionados na Secretaria e Auditoria - SAU do Conselho Nacional de Justiça - CNJ, cabe esclarecer que Resolução CNJ nº 308/2020 não trata de estrutura quantitativa de unidades de auditoria. Assim, cabe a cada tribunal, considerando as orientações normativas a que se subordinam, decidir sobre o melhor modelo organizacional para a condução dos trabalhos de auditoria, tanto das serventias judiciais, como extrajudiciais.

O artigo 12, por sua vez, esclarece que estão sujeitas às ações do SIAUD-Jud as unidades administrativas dos conselhos e tribunais integrantes do Poder Judiciário submetidas ao controle do CNJ, além das serventias judiciais e extrajudiciais autônomas ou privadas, tal fato não informa que há subordinação ou vinculação hierárquica entre as unidades administrativas dos tribunais e das serventias judiciais e extrajudiciais ao SIAUD-Jud.

No mesmo sentido, o artigo em tela, não informa que o tribunal deverá prestar consultoria ou realizar auditoria em empresas privadas ou serventias judiciais.

Informa, tão somente, que as ações decididas no âmbito do SIAUD-Jud podem sujeitar as unidades administrativas dos conselhos e tribunais à prestação de esclarecimentos, informações, dentre outras ações necessárias ao devido controle de recursos públicos, da guarda da moralidade administrativa e da eficiência nos gastos públicos.

Tal ensinamento está em consonância com o parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal, vez que deverão prestar contas "qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária".

O Art. 4º, por sua vez, leciona que a unidade de auditoria interna do órgão terá duplo reporte, ou seja, funcionalmente, se reportará ao órgão colegiado competente do tribunal ou conselho, mediante apresentação de relatório anual das atividades exercidas, e administrativamente, ao presidente do tribunal ou conselho.

Assim, cabe mencionar que o reporte funcional tem a função de garantir a independência das ações de auditoria por meio de relatório contendo a relação entre o planejamento de auditoria e as auditorias efetivamente realizadas, apontando o(s) motivo(s) que inviabilizou(aram) a execução da(s) auditoria(s) e a declaração da manutenção da independência durante a atividade de auditoria realizada.

Nesses termos, esclarecemos que, havendo mais de uma unidade de auditoria no tribunal ou conselho, todas as unidades deverão reportar-se funcionalmente ao órgão colegiado competente do tribunal ou conselho e, administrativamente, ao presidente do tribunal ou conselho, uma vez que a independência é atributo basilar de toda e qualquer atividade de auditoria.

Art. 12. Estão sujeitas às ações do SIAUD-Jud:

- I – as unidades administrativas dos conselhos e tribunais integrantes do Poder Judiciário submetidas ao controle do CNJ;
- II – as serventias judiciais e extrajudiciais autônomas ou privadas; e
- III – as entidades que percebam ou arrecadem recursos em nome do Poder Judiciário.

SERVIDORES DA UNIDADE DE AUDITORIA, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 7º

Inicialmente, cumpre esclarecer que os cargos de livre nomeação e exoneração da estrutura das unidades de auditoria poderão ser providos por servidores de fora da carreira do Poder Judiciário.

Para tanto é necessário observar a regra estabelecida no art. 7º da Resolução CNJ n. 308/2020 que traz um rol de impedimentos para nomeação ou designação para exercício de cargo ou função comissionada. Eventuais proibições ligadas aos servidores não efetivos estão disciplinadas pela Lei n. 11.416/2006, Portaria Conjunta n. 3/2007 e Resolução CNJ n. 88/2009.

No tocante aos servidores, ressalta-se que poderão ser designados e substituídos a cada mandato do titular da unidade, uma vez que o mandato (art. 6º, § 1º, da Resolução CNJ n. 308/2020) é apenas para o titular da unidade. Os demais cargos e funções podem ser exonerados ou destituídos a qualquer tempo.

É importante esclarecer, também, que a norma não traz a regra de que deverá ser realizado concurso público para carreira específica de auditor interno.

Entretanto, no voto da relatora das Resoluções CNJ n. 308/2020 e n. 309/2020, ela solicitou que fosse constituída comissão para avaliação da possibilidade de criação da carreira específica de auditor para o Poder Judiciário. Ou seja, o tema poderá ser levado à discussão no futuro.

Com relação a atuação do servidor na unidade de auditoria, salientamos que qualquer servidor poderá atuar como “auditor interno” ou “auditor interno governamental”, visto que ambos os nomes são, para os fins da Resolução CNJ n. 309/2020, a mesma coisa.

Em suma, desde que esteja lotado em uma unidade de auditoria, qualquer servidor poderá exercer atividade de auditoria.

Art. 7º É vedada a designação para exercício de cargo ou função comissionada, nos órgãos integrantes do sistema de auditoria interna de que trata esta Resolução, de pessoas que tenham sido, nos últimos cinco anos:
I – responsáveis por atos julgados irregulares por decisão definitiva de Tribunal de Contas;
II – punidas, em decisão da qual não caiba recurso administrativo, em processo disciplinar por ato lesivo ao patrimônio público; e
III – condenadas judicialmente em decisão com trânsito em julgado ou na forma da lei:
a) pela prática de improbidade administrativa; ou
b) em sede de processo criminal.

RELATÓRIO ANUAL DAS ATIVIDADES EXERCIDAS, RESOLUÇÃO N. 308/2020, ART. 5º

Inaugurando o tema, informamos que o relatório anual das atividades exercidas a ser encaminhado anualmente ao órgão colegiado deverá conter, além do previsto nos incisos I e II do art. 1º da Resolução CNJ n. 308/2020, os principais riscos e fragilidades de controle do tribunal ou conselho, incluindo riscos de fraude, e avaliação da governança institucional.

O termo “principais riscos” estabelecido no art. 5º, inciso III, da Resolução CNJ n. 308/2020 está relacionado aos eventos identificados pela Administração que podem afetar os objetivos do tribunal ou conselho.

Isso significa que deverão constar apenas os riscos relevantes para a organização, ou seja, todos os riscos que têm capacidade de prejudicar os objetivos organizacionais (dano alto) e alta possibilidade de ocorrência, não importando se o risco é de detecção, de controle, ou inerente.

O importante é que o órgão colegiado tome conhecimento do que poderá prejudicar o objetivo estratégico do órgão, para então tomar, antecipadamente, ações para tratamento do risco, seja aceitação, redução, transferência entre outros.

Em termos práticos, o relatório a ser encaminhado ao órgão colegiado será elaborado após o término de todas as auditorias realizadas no ano anterior. A devida é selecionar, entre vários relatórios feitos ao longo do ano, os principais riscos detectados e apresentá-los ao órgão colegiado.

Ademais, cumpre-nos informar que não há impedimento de que seja utilizado o COSO para definir as fragilidades de controle das respectivas organizações. Pode-se, inclusive, utilizar outra metodologia.

No mesmo sentido, também não há impedimento quanto a utilização de indicadores do Tribunal de Contas da União - TCU e das Auditorias Coordenadas do CNJ para formatar um indicador de governança. Tais indicadores são bons referenciais, desde que sejam úteis para a organização.

Cabe destacar que essas informações deixarão o relatório mais completo uma vez que o art. 5º da Resolução CNJ n. 308/2020 traz apenas aspectos mínimos que o relatório deve ter.

Art. 5º O
relatório a que se refere o inciso I do artigo 4º tem
o objetivo de informar
sobre a atuação da unidade de auditoria interna,
devendo consignar no
respectivo relatório, pelo menos: (...)

III – os
principais riscos e fragilidades de controle do
tribunal ou conselho, incluindo
riscos de fraude, e avaliação da governança
institucional.

PLANO ANUAL DE CAPACITAÇÃO DE AUDITORIA RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 69 AO 72

Preliminarmente, cumpre esclarecer que a aprovação do PAC-Aud deve ocorrer sempre antes do início dos trabalhos de auditoria previstos no PAA, conforme o art. 70, § 1º, da Resolução CNJ n. 309/2020.

Tal exigência valerá para os Planos de Capacitação de Auditoria formulados em 2021, uma vez que a orientação da Resolução CNJ n. 309/2020 quanto à elaboração do Plano Anual de Capacitação de Auditoria entrou em vigor em abril/2020, quando o Plano Anual de Auditoria (PAA) 2020 já se encontrava aprovado e em execução.

Todavia, caso o tribunal ou conselho possua Plano de Capacitação de Auditoria vigente, este Conselho orienta que seja feita a adequação do planejamento de forma a contemplar o mínimo de 40 horas de capacitação anual para os servidores lotados na unidade de auditoria interna, conforme previsto no art. 72 da Resolução CNJ n. 309/2020, ainda para o exercício de 2020, todavia, tal medida não é obrigatória.

Com relação a capacitação de 40 horas por ano dos servidores da unidade de auditoria interna, esclarecemos que deve ser feita por todos os servidores lotados na unidade de auditoria interna, inclusive o titular da unidade.

É importante destacar que as unidades de auditoria interna devem estabelecer cursos de formação básica de auditores para ser ofertados sempre que houver ingresso de novos servidores na unidade de auditoria, conforme o art. 69, § 2º, da Resolução CNJ n. 309/2020.

Art. 69. O tribunal ou conselho deverá elaborar Plano Anual de Capacitação de Auditoria – PAC-Aud para desenvolver as competências técnicas e gerenciais necessárias à formação de auditor.

§ 1º As ações de capacitação serão propostas com base nas lacunas de conhecimento identificadas, a partir dos temas das auditorias previstas no PAA, preferencialmente, por meio do mapeamento de competências.

§ 2º O plano de capacitação deverá contemplar cursos de formação básica de auditores, para ser ofertado sempre que houver ingresso de novos servidores na unidade de auditoria.

Art. 70. O PAC-Aud deverá ser submetido à unidade responsável pela contratação de cursos e eventos do órgão imediatamente após a aprovação do PAA pelo presidente do tribunal ou conselho.

§ 1º A aprovação do PAC-Aud deve ocorrer antes do início dos trabalhos de auditoria previstos no PAA.

§ 2º A não contratação de cursos constantes no plano poderá implicar cancelamento de auditorias ou consultorias, por incapacidade técnica da equipe de auditoria.

Art. 71. As ações de capacitação de auditores deverão ser ministradas, preferencialmente, por instituições de reconhecimento internacional, escolas de governo ou instituições especializadas em áreas de interesse da auditoria.

Art. 72. O PAC-Aud deverá prever, no mínimo, 40 horas de capacitação para cada auditor, incluindo o titular da unidade de auditoria interna.

Parágrafo único. A fim de possibilitar a melhoria contínua da atividade de auditoria, devem ser priorizadas as ações de capacitação voltadas à obtenção de certificações e qualificações profissionais.

CONTRADIÇÕES APARENTES COM A RESOLUÇÃO N. 309/2020

No tocante ao art. 78 da Resolução CNJ n. 309/2020, esclarecemos que os atos administrativos a serem expedidos pelos tribunais e conselhos, no prazo de 180 dias, devem formalizar a mudança de nomenclatura das unidades de controle interno para unidades de auditoria.

Após, o tribunal ou conselho deverá se encarregar de providenciar documentos para dar sustentação à mudança na natureza da atividade que será desenvolvida. Apenas nesse momento que entrará a aplicabilidade do art. 76, quando será elaborado o plano de ação para transferência das atividades de cogestão.

Com relação ao foco da unidade de auditoria, esclarecemos que será sempre na terceira linha de defesa. Com isso, as atribuições típicas de primeira e segunda linhas de defesas devem ser transferidas para unidades que atuam na gestão.

Assim, é importante esclarecer que a segunda linha de defesa pode ser consolidada em um único departamento ou estar diluída em toda a organização, que é o mais comum. Dessa forma, podemos citar como exemplos de unidades, cujas atribuições estão relacionadas a segunda linha de defesa: Setoriais Contábeis, Controladorias, Assessorias Jurídicas e Seções de Editais.

É importante esclarecer, ainda no tema cogestão, que a recém-editada Resolução CNJ n. 326, de 26 de junho de 2020, trouxe alterações importantes à Resolução CNJ n. 114/2010.

O principal ponto, e que já supre muitos questionamentos enviados ao CNJ, foi a exclusão do termo “unidade de controle interno” quando se refere às seguintes atividades:

- Aprovação de obras emergenciais (art. 4º);
- Análise quanto à alocação de recursos (art. 5º);
- Avaliação quanto aos custos unitários (art. 9º);
- Análise quanto a integração de equipamentos na estrutura da obra (art. 12);
- Análise das alterações no projeto e especificações técnicas (art. 21); e
- Análise prévia da medição da obra e condições de pagamento (art. 26).

Damos destaque à expressa transferência de atividade no que se refere à análise dos recursos orçamentários destinados à realização de estudos técnicos preliminares, constante no art. 5º da Resolução CNJ n. 114/2010, quando atribui às unidades de planejamento, orçamento e finanças a emissão de parecer técnico pela aprovação e priorização das obras.

Noutro ponto de dúvida, agora com relação à Resolução CNJ n. 171/2013 que previa a realização de Inspeção Administrativa e Fiscalização, contrastando com a Resolução CNJ n. 309/2020 que não prevê esse instrumento como um tipo de auditoria, cumpre esclarecer que, nos termos da NBCT11, a inspeção é um procedimento de auditoria, não é um tipo específico de auditoria.

Art. 13. O titular da unidade de auditoria interna, ao tomar conhecimento de fraudes ou outras ilegalidades, deverá comunicar os tribunais de contas respectivos, sem prejuízo das recomendações necessárias para sanar eventuais irregularidades.

(...)

Art. 20. O servidor lotado na unidade de auditoria interna não poderá:

I – implementar controles internos e gerenciar a política de gestão de riscos;

II – participar diretamente na elaboração de normativos internos que estabeleçam atribuições e disciplinamento das atividades operacionais das unidades orgânicas;

III – preparar registros ou atuar em outra atividade que possa prejudicar a atuação imparcial; e

IV – ter responsabilidade ou autoridade operacional sobre atividade auditada, ou exercer atividades próprias e típicas de gestão, tais como:

(...)

Art. 23. A atividade de auditoria interna governamental tem como objetivo aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco, e compreende as atividades de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento dos trabalhos.

Parágrafo único. A unidade de auditoria interna deve realizar exames para avaliar a adequação e a eficácia da governança, da gestão, do gerenciamento de riscos e comprovar a integridade e adequação dos controles internos administrativos, quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística.

(...)

Art. 74. As unidades de Controle Interno que realizam auditorias deverão adotar a denominação Auditoria Interna, seguindo os padrões estabelecidos no organograma de cada órgão, devendo:

I – atuar na 3ª linha de defesa do tribunal ou conselho;

II – exercer exclusivamente atividade de auditoria e de consultoria; e

III – atuar de forma a agregar valor, melhorar as operações e auxiliar os tribunais ou conselhos a alcançarem seus objetivos

CONTRADIÇÕES PARENTES COM A RESOLUÇÃO N. 309/2020, CONTINUAÇÃO.

Assim, entendemos que a Resolução CNJ n. 309/2020 não excluiu as atividades de inspeção e fiscalização da Resolução CNJ n. 171/2013, apenas não tratou dos procedimentos (exames de auditoria) como sendo tipos de auditorias.

Nesse sentido, cumpre esclarecer que a Resolução CNJ n. 309/2020 não diz em detalhes os testes a serem feitos pela auditoria, tal tema poderá ser levado para os estatutos se a unidade de auditoria achar conveniente, ou, caso contrário, poderá se respaldar no texto da NBCT 11 que traz todos os testes possíveis.

No que se refere a fiscalização da DIRF, informamos que com a superveniência das Resoluções CNJ n. 308/2020 e n. 309/2020, as unidades de auditoria devem transferir a atividade de fiscalização do cumprimento da exigência da entrega da cópia da DIRF e da autorização de acesso aos dados de bens e rendas.

Nesse sentido, cabe esclarecer que a Instrução Normativa CNJ n. 55/2013 veicula normas destinadas ao âmbito interno do CNJ, consoante dispõe seu art. 1º: “Os procedimentos afetos à entrega da Declaração de Bens e Rendas por Conselheiros, Magistrados e Servidores que compõem a força de trabalho do Conselho Nacional de Justiça ficam regulamentados por esta Instrução Normativa”. Dessa forma, não há força vinculante aos demais órgãos do Poder Judiciário ao referido ato normativo.

Assim, sugerimos alteração no texto dos artigos em comento, caso o tribunal tenha se baseado na Instrução Normativa CNJ n. 55/2013 para elaborar a respectiva regulamentação, visando suprimir a atribuição da unidade de controle interno neles prevista, considerando a inegável atividade de cogestão na redação atual.

Com relação à assinatura do Relatório de Gestão Fiscal, pelo titular da unidade de auditoria interna, esclarecemos que a Constituição Federal estabeleceu que matérias atinentes à fiscalização financeira e finanças públicas são exclusivamente tratadas por Lei Complementar, com isso, não poderá uma Resolução do CNJ alterar a competência estabelecida na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF para que não haja a assinatura do Relatório de Gestão Fiscal.

Dessa forma, por meio de uma interpretação sistemática da norma, conclui-se que a unidade de auditoria deverá continuar a assinar o Relatório de Gestão Fiscal.

As prescrições contidas na Lei Complementar n. 101/2020 estão em pleno vigor e o eventual conflito de normas será, nesse caso, meramente aparente.

Assim, as disposições da LRF e das Resoluções do CNJ coexistirão de forma harmônica.

É importante esclarecer, também, que a Constituição Federal estabelece que deverá haver sinergia entre as unidades de auditoria interna e os órgãos de controle externo.

Assim, o controle externo e as auditorias internas devem continuar trabalhando juntos para certificar a prestação de contas anuais dos órgãos.

Art. 76. As unidades que ainda realizam atos de cogestão deverão elaborar plano de ação para transferência de atividades que estejam em desacordo com as previstas nesta Resolução, a fim de preservar o princípio da segregação de funções e não comprometer a independência de atuação do auditor.

§ 1º O Plano de Ação deverá ser formalizado em processo administrativo específico, devendo constar comunicado do titular da unidade de auditoria informando:

I – o nome da atividade a ser transferida;

II – a justificativa da transferência;

(...)

Art. 78. Os tribunais e conselhos editarão os atos administrativos necessários à implantação das unidades de auditoria a que se refere esta Resolução, no prazo máximo de 180 dias, a contar da publicação desta Resolução.

III – as medidas que serão tomadas a fim de permitir a transferência da atividade;

IV – o nome da unidade orgânica responsável pelo recebimento da atividade;

V – as datas de início e término para implementação de cada ação; e

VI – a data de início e término da transferência da atividade.

§ 2º O Plano de Ação deverá ser submetido ao presidente do tribunal ou conselho para ciência, no prazo máximo de noventa dias, a contar da data de publicação desta Resolução

CONSULTORIA RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 58 A 61

Inicialmente, cumpre esclarecer que as consultorias também carecem de planejamento. Assim, deve-se fazer a previsão de horas no PAA no início do ano e, quando da aprovação da consultoria, faz-se a inclusão do trabalho no PAA e o abatimento das horas.

Não é necessário, todavia, que a cada consultoria incluída no PAA seja, novamente, submetido à aprovação da Alta Administração um novo PAA. O ideal é destinar uma quantidade limitada de horas para os serviços de consultoria.

Uma dúvida recorrente é se a consultoria se confunde com a cogestão. Nesse sentido, o art. 58 da Resolução CNJ n. 309/2020, traz um rol exemplificativo de tudo o que pode ser feito em termos de consultoria.

Entretanto, o que o auditor deve ter em mente é que a consultoria entrega um produto ao final de um serviço e que um ato de cogestão entrega decisões e produtos rotineiramente.

Ou seja, não se pode fazer uma mesma consultoria para um mesmo fim a cada processo que envolva decisão de um gestor. Isso cabe às unidades de segunda linha, pois é um serviço típico de conferência, exame prévio, análise de casos concretos, o que não se coaduna com a ideia de consultoria.

Um ponto chave para resolver esse impasse é o próprio PAA, uma vez que deverá constar as consultorias aprovadas e destinar horas para consultorias que venham a ser solicitadas durante o exercício.

Outro ponto é o rito de aprovação que envolve as unidades envolvidas, tanto a unidade de auditoria como a unidade que receberá o produto da consultoria, e nesse processo é importante delimitar o escopo para que a consultoria não faça cogestão.

Por último, o escopo da consultoria deve abordar os processos de governança e de gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos na organização, sem tomar decisões, não vinculando a atuação do gestor, assim como não atuando no curso regular de processos administrativos.

No mesmo tema, agora esclarecendo quem poderia demandar trabalhos de auditoria, informamos que a norma não se posicionou sobre quem pode demandar. Isso poderá constar de cada estatuto das unidades de auditoria interna, conforme a necessidade, tamanho e objetivos de cada tribunal ou conselho com os trabalhos de consultoria.

Utilizando o mesmo critérios, a norma também não se posicionou sobre quem deve formalizar o pedido de consultoria. Todavia, como forma de evitar sobreposição de pedidos, sugerimos que seja formalizado pelo titular da unidade, mas isso pode ser definido no estatuto de cada órgão, caso haja necessidade de estabelecer quem poderá demandar tal tipo de serviço.

Por fim, esclarece-se que a norma não se posicionou sobre quem deve aprovar o pedido de consultoria. Isso deverá ser construído por cada tribunal ou conselho em função de suas particularidades e, posteriormente, colocado nos respectivos estatutos.

Art. 58. Para os efeitos desta Resolução, consideram-se serviços de consultoria:

I – a atividade de assessoramento e aconselhamento, prestados em decorrência de solicitação específica das unidades, nos termos do art. 20, III, desta Norma, cuja natureza e escopo devem ser acordados previamente, sem que o auditor interno assuma qualquer responsabilidade que seja da administração da unidade consulente; e

II – o assessoramento compreende a atividade de orientação, com a finalidade de contribuir para o esclarecimento de eventuais dúvidas técnicas nas seguintes áreas:

a) execução patrimonial, contábil, orçamentária e financeira, incluindo os

assuntos relativos a despesas com pessoal;

b) implantação de controles internos administrativos nas diversas áreas da gestão pública;

c) realização de procedimentos licitatórios e execução de contratos, exclusivamente no que se refere aos aspectos procedimentais, orçamentários, financeiros e de controle interno; e

d) procedimentos administrativos referentes aos processos e documentos que, por força normativa, estejam sujeitos ao exame da unidade de auditoria interna.

III – as atividades de treinamento e capacitação:

atividade de disseminação de conhecimento por meio de capacitação, seminários e elaboração de manuais.

Parágrafo único. Quando se tratar de atividade de assessoramento relacionada ao inciso II deste artigo, a unidade consulente deverá encaminhar consulta com a indicação clara e objetiva da dúvida suscitada indicando, sempre que possível, a legislação aplicável à matéria, com a fundamentação para a arguição apresentada.

Art. 59. Os serviços de consultoria devem abordar os processos de governança e de gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos na organização, com extensão previamente acordada de forma consistente com valores, estratégias e objetivos da unidade auditada. (...)

Art. 61. A aceitação de trabalhos de consultoria decorrentes de oportunidades identificadas no decurso de um trabalho de auditoria e avaliação, depende de prévia inclusão no PAA.

AVALIAÇÃO DA UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 17, 62 AO 64

Inicialmente, cumpre salientar que o rol de práticas profissionais do art. 17 é um parâmetro, exemplificativo, para avaliação de desempenho das unidades de auditoria.

Já as avaliações das unidades de auditoria, previstas no Capítulo IX da Resolução CNJ n. 309/2020, tanto internas quanto externas, são inovações trazidas pelo Modelo de Capacidade de Auditoria Interna - IA-CM.

Tais inovações foram incorporadas pela Resolução CNJ n. 309/2020 e podem ser realizadas por qualquer instituição pública ou privada, ou por outro tribunal, por exemplo, desde que tenha um nível de capacidade superior ao que se pretende avaliar.

Nas autoavaliações, o titular da unidade será o responsável pela condução dos trabalhos.

Nas avaliações externas, dependerá de como o comitê do SIAUDI-Jud vai se posicionar a respeito do tema, podendo ser uma equipe de colaboradores de qualquer tribunal, órgão, entidade pública ou privada.

A organização das avaliações ficará mais fácil de ser implementada quando houver o total funcionamento do comitê de governança do SIAUDI-Jud, pois as decisões de como serão feitas as avaliações poderão ser tomadas com a participação de todos os representantes dos segmentos da Justiça.

Art. 17. A unidade de auditoria interna deve adotar prática profissional de auditoria, aderindo, para tanto:

I – às orientações gerais dos órgãos de controle externo;

II – ao Código de Ética da unidade de auditoria interna;

III – aos Princípios Fundamentais para a Prática Profissional de Auditoria;

IV – às Normas Internacionais para Prática Profissional de Auditoria Interna;

V – às boas práticas internacionais de auditoria;

VI – aos Guias Práticos editados por entidades de auditoria; e

VII – às Declarações de Posicionamento exaradas por entidades de auditoria.

Parágrafo único. As adesões indicadas neste artigo são padrões necessários à execução e à promoção de um amplo espectro de serviços de auditoria e visam estabelecer as bases para a avaliação do desempenho da auditoria interna. (...)

DO PROGRAMA DE QUALIDADE DE AUDITORIA

Art. 62. As unidades de auditoria interna deverão instituir e manter programa de qualidade de auditoria que contemple toda a atividade de auditoria interna desde o seu planejamento até o monitoramento das recomendações.

Art. 63. O controle de qualidade das auditorias visa à melhoria da qualidade em termos de aderência às normas, ao código de ética, aos padrões definidos, reduzindo o tempo de tramitação dos processos de auditorias, diminuindo o retrabalho e aumentando a eficácia e efetividade das propostas de encaminhamento.

Art. 64. O programa deve prever avaliações internas e externas visando aferir a qualidade e identificar as oportunidades de melhoria.

CONFLITO ENTRE ATIVIDADES DO AUDITOR RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 5º E 20

Esclarecemos inicialmente que a Resolução CNJ n. 309/2020 é silente sobre a participação de servidores em conselhos de autogestão em saúde ou qualquer outro de natureza similar.

A proibição contida na citada resolução recai sobre qualquer atuação que possa prejudicar a emissão de posicionamento da unidade de auditoria interna ou do auditor, conforme art. 20, inciso IV, alínea “e”.

Ainda, a máxima a ser seguida está na alínea ‘f’ do inciso IV do art. 20 da citada resolução, ou seja, o auditor não deverá aceitar nenhum trabalho que possa vir a comprometer a independência da unidade de auditoria interna ou do auditor.

Nesses termos é importante esclarecer que a atuação durante os trabalhos de consultoria deve ser pautada sobre aspectos relacionados a governança, riscos e controles e, tendo sempre em vista que a consultoria não é atividade de revisão textual ou assessoramento jurídico.

Ainda, deve-se tomar cuidado para a consultoria não adentrar no mérito administrativo ou fazer parte do curso regular de processo administrativo, o que se configuraria como cogestão.

Art. 5º Os auditores devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando quaisquer condutas que possam comprometer a confiança em relação ao seu trabalho, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem a objetividade do seu julgamento profissional.

(...)

Art. 20. O servidor lotado na unidade de auditoria interna não poderá:

IV – ter responsabilidade ou autoridade operacional sobre atividade auditada, ou exercer atividades próprias e típicas de gestão, tais como:
(...)

e) participação em comissão de sindicância, de processo administrativo disciplinar, de conselhos com direito a voto ou qualquer outra atuação que possa prejudicar a emissão de posicionamento da unidade de auditoria interna ou do auditor;

f) atividades de assessoramento jurídico ou outra atuação que comprometa a independência da unidade de auditoria interna ou do auditor.

ATIVIDADES DE AUDITORIA RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 54, 56 E 57

Iniciando o tema, esclarecemos que o entendimento acerca do cronograma para a finalização antecipada da ação prevista no art. 54, inciso I, da Resolução CNJ n. 309/2020 é o de atender ao princípio da objetividade e da concisão.

Ou seja, caso o atendimento seja possível em curto prazo, antes da elaboração do relatório final, a unidade de auditoria faz o acompanhamento do atendimento da pendência citada no relatório preliminar e não há necessidade de levar a recomendação ao relatório final.

Tal instrumento serve de estímulo para que a unidade auditada promova correções ainda na fase preliminar do processo de auditoria.

É importante esclarecer que a maioria dos casos o acompanhamento não demanda nova auditoria, mas simplesmente aplicação de novos testes para verificar se as recomendações foram atendidas. De todo modo, um mesmo assunto pode ser objeto de uma futura auditoria, caso a unidade perceba tal necessidade.

Outro ponto de dúvida recai sobre os termos “monitoramento” e “acompanhamento”.

Esclarecemos que ambos os termos (acompanhamento das recomendações previsto no art. 56 e o monitoramento das recomendações previsto no art. 57) têm o mesmo sentido, ou seja, monitoramento e acompanhamento, são o controle de cumprimento de recomendações.

Com relação ao monitoramento das recomendações, ressaltamos que as atividades de monitoramento não devem ser tratadas como simples cobrança. Podem gerar relatórios de acompanhamento, principalmente se as recomendações recaírem sobre controles que podem impactar significativamente a organização.

No mesmo sentido, pode-se utilizar metodologia para o acompanhamento das recomendações, podendo ser realizados novos exames de auditoria para verificar se houve a implementação das recomendações.

Ademais, a metodologia para acompanhamento das recomendações pode ser amadurecida no Manual de Auditoria do Poder Judiciário, previsto no art. 79 da Resolução CNJ n. 309/2020.

Por último, cumpre-nos esclarecer que o monitoramento de implementação das recomendações não é atividade afeta à gestão em segunda linha de defesa, visto que todos os manuais estabelecem o monitoramento como uma das fases do ciclo de auditoria.

Art. 54. A manifestação do titular da unidade auditada em relação ao Relatório Preliminar de Auditoria ou Quadro de Resultados deve:

I – explicitar, quando cabível, o cronograma para a finalização antecipada da ação corretiva que será tomada pelo titular da unidade auditada para regularizar a pendência; e

II – apresentar explicação em relação à ação corretiva que não será implementada.

(...)

Art. 56. As auditorias concluídas devem ser devidamente acompanhadas quanto ao cumprimento das suas recomendações.

Art. 57. O monitoramento das auditorias consiste no acompanhamento das providências adotadas pelo titular da unidade auditada em relação às recomendações constantes do relatório final, no qual deverá constar prazo para atendimento e comunicação das providências adotadas.

§ 1º Ao formular recomendações e posteriormente monitorá-las, a unidade de auditoria interna deverá priorizar a correção dos problemas de natureza grave, que impliquem em risco de dano ao erário ou de comprometimento direto das metas estratégicas definidas pela entidade auditada.

§ 2º As auditorias subsequentes verificarão se o titular da unidade auditada adotou as providências necessárias à implementação das recomendações consignadas nos relatórios de auditoria anteriores sobre o mesmo tema.

CÓDIGO DE ÉTICA, ESTATUTOS E MANUAIS RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 77 E 79

Inaugurando o tema, esclarecemos que não é necessário que o Código de Ética seja aprovado como norma autônoma, podendo estar incluída em dispositivos do Estatuto. Assim, ficará a cargo de cada unidade decidir qual é a melhor forma de tratar de cada assunto.

No mesmo sentido, também ressaltamos que é possível que seja feito um trabalho conjunto com as unidades de auditoria interna dos tribunais e conselhos de um mesmo segmento da justiça para elaborar um único Estatuto e um único Código de Ética.

Na realidade é louvável que as unidades possam debater em conjunto para construir um instrumento consolidado que dê unicidade aos segmentos de Justiça.

O que não é desejável é que um instrumento seja feito sem o amplo debate e sem a possibilidade de que os diversos tribunais e os conselhos possam opinar.

É bom lembrar que isso não é uma regra para todos os segmentos da Justiça, sendo que deverão ser observadas as particularidades de cada órgão caso haja a intenção de construir uma norma conjunta.

No tocante ao Manual de Auditoria previsto no art. 79 da Resolução CNJ n. 309/2020, informamos que será feito no âmbito do Comitê de Governança e Cooperação do SIAUD-Jud, com a participação de todos os segmentos da Justiça e, posteriormente, será submetido à Comissão Permanente de Auditoria para deliberação. Assim, valerá para todo o Poder Judiciário.

Por último, cabe informar que não há prejuízo, no entanto, se o tribunal ou o conselho já tem, ou planeja elaborar um manual próprio.

Art. 77. O tribunal ou conselho deverá aprovar no prazo de 120 dias:

I – Estatuto de Auditoria Interna alinhado aos termos desta Resolução; e

II – Código de Ética da unidade de auditoria interna a ser observado pelos servidores que atuarem na referida unidade que contemple, entre outros itens: regras de conduta, deveres, vedações, impedimentos, suspeições, direitos e garantias dos profissionais de auditoria.

Parágrafo único. Os servidores do tribunal ou conselho que exerçam atividades de auditoria interna, ainda que temporariamente, na forma de auxílio, enquanto não for aprovado o Código de Ética, devem firmar termo de confidencialidade sobre dados e informações a que tiverem acesso em decorrência do exercício da atividade.

(...)

Art. 79. Os procedimentos relacionados à aplicabilidade das diretrizes constantes nesta Resolução serão formalizados por meio de Manual de Auditoria do Poder Judiciário.

PRAZOS RESOLUÇÃO N. 309/2020, ART. 76 AO 78

Não existe a possibilidade de prorrogação dos prazos previstos na Resolução CNJ n. 309/2020, especialmente quanto à aprovação do Estatuto de Auditoria Interna e do Código de Ética da unidade de auditoria interna, previsto no art. 77 da citada resolução.

Afinal, para que haja alteração de prazos previstos em uma resolução é necessário a alteração desse normativo. Até o presente momento não temos informação quanto a alteração das Resoluções CNJ n. 308/2020 e n. 309/2020, que foram publicadas recentemente.

Art. 76. As unidades que ainda realizam atos de cogestão deverão elaborar plano de ação para transferência de atividades que estejam em desacordo com as previstas nesta Resolução, a fim de preservar o princípio da segregação de funções e não comprometer a independência de atuação do auditor.

§ 2º O Plano de Ação deverá ser submetido ao presidente do tribunal ou conselho para ciência, no prazo máximo de noventa dias, a contar da data de publicação desta Resolução.

Art. 77. O tribunal ou conselho deverá aprovar no prazo de 120 dias:

I – Estatuto de Auditoria Interna alinhado aos termos desta Resolução; e

II – Código de Ética da unidade de auditoria interna a ser observado pelos servidores que atuarem na referida unidade que contemple, entre outros itens: regras de conduta, deveres, vedações, impedimentos, suspeições, direitos e garantias dos profissionais de auditoria

Art. 78. Os tribunais e conselhos editarão os atos administrativos necessários à implantação das unidades de auditoria a que se refere esta Resolução, no prazo máximo de 180 dias, a contar da publicação desta Resolução.

