

PARECER N° , DE 2025

Da COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO, JUSTIÇA E CIDADANIA, sobre o Projeto de Lei nº 4.980, de 2019, do Senador Flávio Arns, que *estabelece diretrizes para o sistema de controle interno dos entes públicos, conforme os artigos 37, 70 e 74 da Constituição Federal.*

Relator: Senador **HAMILTON MOURÃO**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame desta Comissão o Projeto de Lei (PL) nº 4.980, de 2019, de autoria do Senador Flávio Arns, que *estabelece diretrizes para o sistema de controle interno dos entes públicos, conforme os artigos 37, 70 e 74 da Constituição Federal.*

O projeto é constituído por 13 artigos. O **art. 1º** identifica as áreas de atribuições do sistema de controle interno – auditoria, ouvidoria, correição e controladoria – bem como os princípios constitucionais que as informam – legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, legitimidade e economicidade.

O **art. 2º** estabelece o dever de todos os Poderes, nas três esferas da Federação, de estruturar adequadamente seus próprios sistemas de controle interno, obedecidos os preceitos dos artigos seguintes.

O **art. 3º** especifica as atividades de auditoria interna, que compreendem: a fiscalização do uso de recursos públicos, da aplicação de subvenções e da renúncia de receitas; a avaliação do cumprimento das metas do plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos; a avaliação da legalidade e dos resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; a aferição da regularidade dos projetos e processos dos órgãos e entidades da Administração Pública, do correto uso de recursos públicos e dos

atos praticados por seus agentes; o exame da eficácia dos processos de governança, gerenciamentos de riscos e de controle; o controle das operações de crédito, avais e garantias; o apoio ao controle externo; a execução de plano de auditoria com periodicidade mínima anual; a recomendação de medidas para prevenir ou sanear falhas e irregularidades detectadas; o monitoramento das situações mais relevantes durante sua execução; e a apresentação de relatório circunstanciado de cada auditoria ou ação de controle.

O **art. 3º** prevê, ainda, mandato de no mínimo três anos para o dirigente do órgão de auditoria interna, além de identificar os princípios pelos quais se devem reger as atividades de auditoria: independência, zelo profissional, objetividade, integridade e confidencialidade, com segregação de funções entre auditor e gestor.

As atividades que compõem a área de ouvidoria são especificadas no **art. 4º** do projeto. São elas: o atendimento a todas as manifestações de cidadãos, que deve englobar o seu registro, encaminhamento, monitoramento, classificação e análise; a elaboração de relatório ao dirigente da instituição, com apresentação dos dados dos atendimentos, providências e recomendações; o incentivo à participação na gestão pública e a divulgação dos respectivos canais institucionais; a representação à instituição de que faz parte e a defesa do usuário de serviço público; a produção de estatísticas sobre o nível de satisfação do usuário; a publicação dessas mesmas estatísticas e relatórios, inclusive na internet; e o desempenho de outras atribuições relacionadas com a participação, a promoção e a defesa da cidadania.

No **art. 5º** são enumeradas as atividades de correição, que incluem: a instauração e condução de processos apuratórios e de responsabilização, inclusive nas hipóteses das Leis nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, nº 8.666, de 21 de junho de 1993, e nº 12.846, de 1º de agosto de 2013; a instauração e condução de processo de tomada de contas especial; a realização de inspeções e fiscalizações; a requisição de quaisquer documentos, inclusive os relacionados ao uso de recursos públicos por entidades privadas, e a convocação de pessoas para esclarecimentos, depoimentos e testemunhos; o desenvolvimento de ações preventivas, inclusive com técnicas de inteligência; o encaminhamento de documentação às autoridades competentes, quando comprovada a ocorrência de irregularidade; e a publicação dos resultados alcançados, inclusive de cada sanção aplicada.

O **art. 6º** identifica as atividades de controladoria, que abrangem: o fomento à transparência pública e à aplicação das normas de acesso à

informação; a administração de portal de transparência na internet; o acompanhamento da execução das políticas públicas de integridade e anticorrupção e a avaliação de seu impacto; o incentivo à integridade e à ética; o fomento a iniciativas de capacitação, qualificação, formação e produção de material informativo e de orientação, nas áreas relacionadas ao controle; a elaboração e difusão de normas técnicas e orientações administrativas para padronização de procedimentos; e o apoio ao controle externo e o incentivo ao controle social.

O **art. 7º** estabelece que as atividades diretamente voltadas à finalidade precípua do sistema de controle interno sejam desempenhadas por agentes investidos em funções compatíveis, com reputação ilibada e conhecimentos especializados.

Já em seu **art. 8º**, o projeto impõe aos órgãos do sistema de controle interno a elaboração de plano de trabalho anual, com definição de prioridades e resultados almejados, o intercâmbio de informações e a publicação de relatórios de atividades.

O **art. 9º** reproduz o mandamento do art. 74, § 1º, da Constituição Federal (CF), segundo o qual os responsáveis pelo controle interno devem dar ciência ao tribunal de contas das irregularidades ou ilegalidades de que tomarem conhecimento, sob pena de responsabilidade solidária. E acrescenta o dever de remessa, à polícia e ao Ministério Público, de cópia integral dos autos de processo no qual seja detectada a prática de fato que também possa configurar crime ou contravenção.

Os **arts. 10 e 11** tratam do acesso, pelos agentes que exerçam atividades de auditoria, correição e controladoria, a documentos e informações necessários ao desenvolvimento de seus trabalhos. O **art. 10** enuncia a prerrogativa desses agentes de obter acesso completo, livre e irrestrito a todos os processos, documentos, registros ou informações de que necessitarem, e faz remissão à Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, para sujeitar às suas punições quem impedir esse acesso. Já o **art. 11** insere inciso no art. 11 da referida Lei, qualificando a mencionada conduta obstativa como ato de improbidade que atenta contra os princípios da Administração Pública.

O art. 74, § 2º, da Carta Magna, serve de inspiração ao **art. 12** do projeto. Conforme o preceito constitucional, qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União. O

projeto reproduz essa regra, apenas substituindo a referência à Corte de Contas pelo sistema de controle interno.

Por fim, nos termos do **art. 13**, a lei que se originar do projeto entrará em vigor na data de sua publicação.

A justificação do projeto atenta para os efeitos nefastos: (i) da ausência de previsão normativa, de alcance nacional, das atividades essenciais do sistema de controle interno; (ii) da insegurança e indefinição acerca desse mesmo sistema; e (iii) de sua insuficiente organização e ineficiente funcionamento. E entende que a aprovação de uma lei com diretrizes gerais para o sistema de controle interno contribuirá para o aprimoramento da gestão pública e dará maior efetividade ao combate à corrupção.

O projeto foi distribuído a este colegiado e à Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC), cabendo a esta pronunciar-se terminativamente sobre a matéria.

II – ANÁLISE

Compete a esta Comissão, nos termos do art. 101, I, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), opinar sobre a constitucionalidade, juridicidade e regimentalidade da proposição. A análise de mérito ficará a cargo da CTFC.

Antes de iniciarmos o exame de constitucionalidade, cumpre-nos reconhecer a bem articulada forma como o projeto está redigido, razão pela qual entendemos que ele observa os preceitos da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Nesse ponto, apenas um ajuste é necessário, como discorreremos mais à frente.

Ademais, não há óbices regimentais à tramitação da matéria.

Quanto à juridicidade, devemos registrar que: (i) a regulação do assunto por lei é adequada; (ii) a matéria vertida no Projeto inova o ordenamento jurídico; (iii) suas disposições apresentam o atributo da generalidade; (iv) se afiguram dotadas de potencial coercitividade; e (v) a proposição se revela compatível com os princípios diretores do sistema de direito pátrio.

Quanto à constitucionalidade formal, cabe assinalar que o constituinte de 1988 pretendeu, no âmbito da fiscalização contábil, financeira e orçamentária (Seção IX do Capítulo I do Título IV da Carta Política), assegurar simetria entre as normas aplicáveis à União e aos outros entes federados. Não por outro motivo, o art. 75 da Constituição determina que as normas estabelecidas para o Tribunal de Contas da União devem-se aplicar também, no que couber, aos tribunais de contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como aos tribunais e conselhos de contas dos Municípios.

Ora, se a simetria deve existir para o controle externo, não vislumbramos razões para pensar diferente quanto ao controle interno. Por isso mesmo, as normas constitucionais que regem o sistema de controle interno no âmbito da União (art. 74, CF) devem valer também para os demais entes. E, como consectário disso, deve ser nacional a legislação que torna operativos os comandos constitucionais sobre o tema, sob pena de quebra da uniformidade desejada pelo constituinte.

Concluímos, pois, no sentido de que o legislador da União detém competência para estabelecer normas gerais sobre a organização e o funcionamento do sistema de controle interno nas três esferas da Federação. E, por se tratar de normas gerais, não há que se falar em reserva de iniciativa da lei que as veicule.

Essa competência do legislador nacional encontra, porém, limites no próprio preceito que indica as finalidades do controle interno. Eis o que dispõe o art. 74 da Constituição:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão

ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Como podemos ver, muitas das atividades referidas nos arts. 3º a 6º do Projeto não se enquadram nos incisos do art. 74 da Constituição, ainda que possam estar indiretamente relacionadas com eles. E, tendo em vista a autonomia administrativa dos entes federados, entendemos que o legislador nacional não pode ir além daquilo que está claramente expresso no Texto Constitucional.

A rigor, apenas as atividades de auditoria interna estão retratadas no art. 74, não as de ouvidoria, correição e controladoria, as quais inclusive já possuem sistemas próprios e regulamentações específicas. O sistema de ouvidoria é regulado nacionalmente pela Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017. Já os sistemas de correição e de controladoria são disciplinados pelo Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005, e pelo Decreto nº 11.529, de 16 de maio de 2023.

Para evitar, portanto, quaisquer questionamentos quanto à constitucionalidade da proposição, entendemos que ela deve disciplinar apenas as atividades finalísticas constantes de seu art. 3º. Em razão disso, apresentamos, a seguir, substitutivo que suprime os arts. 4º a 6º e alguns incisos do art. 3º, bem como promove outras modificações no texto original, como a eliminação da regra de mandato para os dirigentes dos órgãos de auditoria interna.

No mérito, concordamos inteiramente com essa última previsão. Mas nos parece um salto muito largo tentar extraír do art. 74 da Constituição autorização para que o legislador nacional disponha sobre mandatos dos dirigentes dos órgãos de controle interno, vinculando todos os entes federados, inclusive porque não se cogita de que ele tenha essa prerrogativa relativamente a outros sistemas objeto de regulação por normas gerais, como são o de educação e saúde.

Quanto às funções constitucionalmente atribuídas ao controle interno, exsurge clara a necessidade de que o art. 74 da Carta Política seja regulamentado, no plano infraconstitucional, por meio de diretrizes nacionais de organização e funcionamento do sistema de controle interno. Há, de fato, a

necessidade de uma norma de referência, conceitual e instrumental, não só para atuar como paradigma dos vários sistemas vigentes, mas também para lhes conferir unidade e efetividade.

É certo que, no plano federal, o controle interno já conta com legislação, em especial a de regência da Controladoria-Geral da União, que especifica suas competências. Em outros entes políticos, contudo, o controle interno nem sempre é bem estruturado ou conta com uma disciplina legal satisfatória, o que reforça a adequação de uma lei de normas gerais sobre a matéria.

É de se notar, igualmente, a sintonia que a especificação das atribuições do sistema de auditoria interna feita pelo Projeto mantém com as finalidades identificadas pelas normas brasileiras de contabilidade aplicáveis ao setor público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Com efeito, de acordo com a NBC T 16.8, o controle interno tem como objetivos: (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais; (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada; (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas; (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

As disposições do PL se revelam igualmente afinadas com as diretrizes elaboradas pela Intosai, a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, entidade que promove a cooperação e o mútuo auxílio entre os órgãos superiores de controle do setor público dos diversos países.

Conforme as *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*, editadas por aquela instituição, o sistema de controle interno tem por objetivo assegurar que os entes públicos: executem suas atividades de forma ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz; cumpram suas obrigações de prestação de contas; observem as leis e regulamentos aplicáveis; evitem o desperdício, a má utilização e o desfalque de recursos públicos.

O substitutivo que apresentamos aproveita, em grande medida, o texto original do PL. Como diferenças dignas de menção, citamos:

- a) a já mencionada exclusão dos artigos que cuidam das funções de ouvidoria, correição e controladoria;
- b) a indicação, no art. 1º do substitutivo, do objeto e âmbito de aplicação da futura lei, em conformidade com o art. 7º da Lei Complementar nº 95, de 23 de fevereiro de 1998;
- c) a inclusão de dispositivo (art. 3º) que identifica os pressupostos nos quais se baseia a atividade de auditoria governamental, os quais já são imperativos para a Administração Pública federal, por força do art. 49 da Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021;
- d) previsões diversas no sentido de reforçar a autonomia e a capacidade dos órgãos de controle interno de realizar suas funções, incluindo: dotação orçamentária específica e adequada (art. 5º), subordinação direta dos dirigentes dos órgãos de controle interno à autoridade máxima do órgão ou entidade a que estiverem vinculados (art. 6º), exigência de que os integrantes das equipes responsáveis pelo planejamento e execução do processo de auditoria governamental sejam servidores ocupantes de cargo efetivo (art. 7º), apoio ao controle externo baseado em padrões de cooperação e respeito pela autonomia do órgão de controle interno (art. 8º);
- e) a inserção de regras de responsabilidade da alta administração na condução das atividades de gerenciamento de riscos e de controles internos, bem como de responsabilidade dos órgãos de execução da atividade de controle interno, no sentido de fornecer consultoria e avaliação que subsidiem a tomada de decisões estratégicas nesse âmbito pela alta administração (art. 11), algo que, no âmbito federal, já é obrigatório, por força dos arts. 48 e 49 da Lei nº 14.129, de 2021;
- f) a supressão do dispositivo que criava hipótese de ato de improbidade administrativa;
- g) a inserção de artigo prevendo que os entes federativos editarão regulamentos próprios para fiel execução da futura Lei (art. 13).

São essas, em suma, as principais diferenças entre o substitutivo que apresentamos e o texto original do PL.

III – VOTO

Ante o exposto, o voto é pela constitucionalidade, juridicidade, regimentalidade e boa técnica legislativa do Projeto de Lei nº 4.980, de 2019, bem como pela sua **aprovação**, na forma do substitutivo abaixo apresentado:

EMENDA N° – CCJ (SUBSTITUTIVO)

PROJETO DE LEI N° 4.980, DE 2019

Estabelece normas gerais sobre a estruturação e o funcionamento dos sistemas de controle interno dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos termos previstos nos arts. 31, 37, 70 e 74 da Constituição Federal.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º Esta Lei estabelece normas gerais de estruturação e funcionamento do sistema de controle interno, no âmbito da Administração Direta e Indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, bem como o Ministério Público e a Defensoria Pública, estruturarão seus próprios sistemas de controle interno, de modo a bem desempenhar suas atividades nos termos desta Lei.

§ 2º Os órgãos de auditoria interna das entidades da Administração Indireta do Poder Executivo, incluídas as pessoas jurídicas controladas pelos entes federativos mencionados no **caput**, sujeitar-se-ão à orientação normativa e supervisão técnica do sistema de controle interno daquele Poder.

Art. 2º O sistema de controle interno, para o alcance das finalidades previstas no art. 74 da Constituição Federal, desempenhará a função de auditoria interna governamental, com o propósito de adicionar e proteger

valor, melhorar as operações e contribuir para o alcance dos objetivos organizacionais do órgão ou entidade pública, por meio da avaliação e melhoria da eficácia dos processos de governança, de gestão de riscos e de controles internos.

Art. 3º A função de auditoria interna governamental será desempenhada pelo sistema de controle interno com base nos seguintes pressupostos:

I – realização de trabalhos de avaliação e de consultoria, de forma independente e objetiva, em conformidade com padrões de auditoria e de ética profissional reconhecidos internacionalmente;

II – adoção de abordagem baseada em risco para o planejamento das suas atividades e para a definição do escopo, da natureza, da época e da extensão dos procedimentos de auditoria;

III – execução de ações relacionadas à prevenção, à detecção e à investigação de fraudes praticadas por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos.

Parágrafo único. A atividade de auditoria interna governamental deve se nortear pelos princípios da independência, zelo profissional, objetividade, integridade e confidencialidade, definidos em estatuto de auditoria interna de cada órgão ou entidade, assegurada a segregação de funções entre o auditor e o gestor públicos.

Art. 4º A função de auditoria interna governamental inclui, entre outras atividades, as de:

I – fiscalizar, nos aspectos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, o uso dos recursos públicos, a aplicação das subvenções e a renúncia de receitas;

II – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos;

III – avaliar a legalidade e os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, inclusive quanto à aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

IV – verificar a regularidade dos projetos e processos conduzidos pelos órgãos e entidades da Administração Pública Direta e Indireta, do correto uso dos recursos públicos e dos atos praticados por agentes públicos;

V – examinar e reportar sobre a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle desenvolvidos para ajudar o órgão ou entidade a alcançar seus objetivos estratégicos, operacionais, financeiros e de conformidade;

VI – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres; e

VII – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 5º Os órgãos responsáveis pela função do sistema de controle interno deverão executar suas atividades com base em dotação orçamentária específica, adequada ao cumprimento de sua missão institucional.

Art. 6º Os dirigentes dos órgãos responsáveis pela função do sistema de controle interno deverão se reportar diretamente à autoridade máxima ou à instância de governança, se existente, do órgão ou entidade ao qual estiverem vinculados.

Art. 7º As atividades diretamente voltadas à função do sistema de controle interno serão desempenhadas por agentes públicos devidamente investidos em funções compatíveis, com reputação ilibada e conhecimentos especializados.

Parágrafo único. As equipes técnicas responsáveis pelo planejamento e execução do processo de auditoria governamental serão formadas, prioritariamente, por servidores públicos ocupantes de cargo efetivo.

Art. 8º O apoio ao controle externo previsto no inciso VII do art. 4º desta Lei operacionaliza-se por meio do compartilhamento de planos, informações e resultados, bem como da execução de ações integradas, de forma compartilhada ou complementar, definidas em comum acordo entre as partes, respeitado o princípio da independência dos poderes.

Art. 9º Os responsáveis pela função do sistema de controle interno, ao constatarem quaisquer irregularidades ou ilegalidades, darão ciência ao respectivo Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.

Parágrafo único. Caso o fato detectado possa também configurar crime ou contravenção, será remetida cópia integral do procedimento apuratório à autoridade policial e ao Ministério Público competente.

Art. 10. É assegurado aos servidores do sistema de controle interno, no exercício de sua função, acesso completo, livre e irrestrito a todos e quaisquer processos, documentos, registros ou informações necessárias ao desenvolvimento de seus trabalhos, em todo e qualquer meio, suporte ou formato disponível, inclusive banco de dados.

Art. 11. A alta administração dos entes federativos, para assegurar efetividade aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, legitimidade e economicidade, deverá estabelecer e manter atividades coordenadas de gestão de riscos e controles internos com vistas à identificação, à avaliação, ao tratamento, ao monitoramento e à análise crítica de riscos que possam impactar a implementação da estratégia e a consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional, observadas as seguintes diretrizes:

I – implementação e aplicação de forma sistemática, estruturada, oportuna e subordinada ao interesse público;

II – integração da gestão de riscos aos processos de planejamento relevantes para a execução da estratégia da organização e para o alcance dos objetivos institucionais;

III – estabelecimento de controles internos proporcionais aos riscos; e

IV – utilização dos resultados para melhoria contínua do desempenho organizacional e dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controle.

Parágrafo único. A função de auditoria interna governamental prestará os serviços de avaliação e de consultoria com vistas a apoiar a melhoria

contínua dos processos de gerenciamento de riscos e de controles internos das organizações públicas auditadas.

Art. 12. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato será parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades aos órgãos responsáveis pelo sistema de controle interno.

Art. 13. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editarão regulamentos próprios para fiel execução desta Lei.

Art. 14. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator