

FUNDAMENTOS DE AUDITORIA: UM NOVO ASPECTO DA FUNÇÃO DO PROMOTOR DE JUSTIÇA CONFERIDO PELA RESOLUÇÃO CNMP Nº 305/2025

WANDER SANA DUARTE MORAIS

SERVIDOR DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE MINAS GERAIS

1. INTRODUÇÃO

O Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) instituiu, em 2025, as diretrizes para a implementação de Programa de Integridade nas unidades do Ministério Público (MP) brasileiro e para a atuação dos membros como incentivadores da implantação do referido programa nos demais órgãos da administração pública. Trata-se de atuação que tem estreita consonância com atribuições dos Tribunais de Contas (órgãos de controle externo) e das Controladorias-Gerais dos entes da federação e/ou das Auditorias Internas (órgãos centrais de controle interno) no setor público.

As referidas diretrizes e as respectivas medidas a serem observadas pelo MP e por seus membros foram normatizadas pela Resolução CNMP nº 305, de 11 de fevereiro de 2025. Para sustentar o entendimento de que há estreita relação entre essas medidas e as atribuições de outros órgãos de controle (controle externo, exercido pelos Tribunais de Contas, e controle interno, que é conferido às Controladorias-Gerais e/ou às Auditorias Internas), serão abordados, principalmente, o conceito legal de Programa de Integridade; alguns itens da própria Resolução 305; o conceito normativo de Auditoria Operacional; e as atribuições dos Tribunais de Contas – em especial, o do Estado de Minas Gerais – e dos órgãos centrais de controle interno.

2. A RESOLUÇÃO CNMP Nº 305/2025 E O PROGRAMA DE INTEGRIDADE

A Resolução CNMP nº 305/2025 tem como principal objetivo a atuação preventiva do Ministério Público na defesa da administração pública contra as práticas de atos de improbidade administrativa, sem prejuízo de qualquer atuação necessária de caráter repressivo – judicial ou extrajudicial –, mas sempre comprometida com a resolutividade.

Na verdade, as diretrizes de que trata a resolução em referência complementam as recomendações da Corregedoria Nacional (CN) do CNMP constantes na Recomendação de Caráter Geral CNMP-CN nº 06, de 12 de dezembro de 2023. Esse instrumento de caráter geral recomenda a implementação de Programa de Integridade nas unidades do Ministério Público brasileiro e, também, o fomento, pelos membros do Ministério Público, da implantação do referido programa nos demais órgãos e entidades da administração pública. Consequentemente, veio a Resolução CNMP nº 305/2025 instituir as diretrizes para a atuação dos membros e para o desenvolvimento de políticas pelas unidades do MP brasileiro na construção da cultura da integridade no setor público.

Na motivação da edição da referida resolução, constata-se, inequivocamente, que o direito a uma administração pública proba, transparente e eficiente é direito difuso do cidadão a ser tutelado pelo Ministério Público. Portanto, não é novidade a atuação do MP na defesa da probidade administrativa. O novo as-

pecto conferido pela Resolução nº 305/2025 é o modelo preventivo, por meio do fomento da implementação de Programa de Integridade.

Prevenir, desde que as ações sejam adequadas e efetivamente implementadas, talvez seja a melhor medida de defesa de qualquer objeto. Ainda não há um modelo de extermínio de atos de improbidade administrativa, mas espera-se que, com os mecanismos de prevenção em pleno funcionamento, a probabilidade de ocorrências de fraudes, de desvios e até mesmo de erros seja significativamente reduzida.

De acordo com a Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção) e o Decreto Federal nº 11.129/2022 (decreto que regulamenta essa lei), Programa de Integridade consiste no conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes, com o objetivo de prevenir, detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública e fomentar e manter uma cultura de integridade no ambiente organizacional.

Nota-se que, no conceito legal de Programa de Integridade, a atividade de auditoria consta como fundamental, pois é por meio dela que se certifica que um sistema de controle interno, no qual se inclui o Programa de Integridade, é adequado, eficiente, efetivo e eficaz.

Retornando à Resolução CNMP nº 305/2025, ela se encontra estruturada da seguinte forma, sinteticamente:

- Artigo 1º - Propósito da resolução, mesmo texto apresentado no preâmbulo, que é instituir diretrizes a serem observadas pelas unidades do MP brasileiro e pelos seus membros, para a adoção de medidas preventivas em prol da defesa da probidade administrativa, em especial, o incentivo à implantação de Programas de Integridade perante os órgãos da administração pública;

- Artigo 2º - Objetivos a serem alcançados (resumidamente, espera-se fortalecer os mecanismos de promoção da cultura da in-

tegridade e proteger os objetivos dos órgãos e entidades da administração pública contra erros, fraudes e quaisquer tipos de desvios);

- Artigo 3º - Pilares do Programa de Integridade: comprometimento da alta administração, código de ética e de conduta, capacitação e treinamento, comunicação, gestão de riscos, controles internos, instância interna responsável pela implementação e monitoramento contínuo, canal de denúncia, investigação, medidas disciplinares;

- Artigos 4º ao 6º - Diagnóstico inicial (levantamento das informações e das evidências), um modelo para a atuação do membro do MP;

- Artigos 7º ao 9º - Negociação entre o membro do MP e os agentes públicos, após o diagnóstico, das medidas a serem implementadas para o adequado e efetivo funcionamento do Programa de Integridade;

- Artigos 10 ao 16 – Disposições finais, com destaque para a atuação das unidades administrativas dos MPs e dos Centros de Apoio Operacionais no auxílio aos órgãos de execução e, inclusive, no fomento da interlocução com outros órgãos de controle para o cumprimento da resolução.

Consta dos artigos 4º ao 8º que o membro do MP deverá verificar se há Programa de Integridade nos órgãos da administração pública, mas não apenas isso, deverá, também, constatar se o programa é adequado e efetivo. E, como já relatado, é por meio de atividade de auditoria que se certifica a adequação e a efetividade de Programa de Integridade, que tem o propósito de fortalecer os sistemas de controle interno dos Poderes e órgãos da administração pública.

Atento à relação da atividade de auditoria com o novo aspecto (atuação preventiva) da função do membro do MP na defesa da probidade administrativa, o CNMP estabeleceu, no art. 10 da Resolução nº 305/2025, o dever de os Centros de Apoio Operacionais do MP, que atuam na referida área, fomentarem a interlocução com outros órgãos de controle, para que as disposições da resolução sejam efetivamente observadas.

Dessa forma, é forçoso entender que os outros órgãos de controle que podem atuar com o MP, especialmente na atividade de auditoria, são os Tribunais de Contas e os órgãos centrais dos sistemas de controle interno (Controladorias-Gerais Estaduais e Municipais e/ou Auditorias Internas) dos Poderes e entidades públicas, dadas as suas atribuições constitucionais e infraconstitucionais.

3. AUDITORIA OPERACIONAL E AS ATRIBUIÇÕES DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E DOS ÓRGÃOS CENTRAIS DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO

O Ministério Público, como dito, pode e deve interagir com outros órgãos de controle para, juntos, desenvolverem ações preventivas em prol de uma administração pública proba. Desses órgãos de controle, têm-se como exemplos o Tribunal de Contas e o órgão central do sistema de controle interno de cada Poder ou instituição (Controladoria-Geral, Auditoria Interna).

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, e a Constituição do Estado de MG, em seu art. 74, estabelecem que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos da administração pública – quanto a legalidade, legitimidade, economicidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, razoabilidade, sustentabilidade – será exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, com o auxílio do Tribunal de Contas, e pelo sistema de controle interno de cada Poder e entidade.

Dentre as categorias de fiscalização estabelecidas nas Constituições Federal e Estadual ora mencionadas, a execução do objeto da recomendação e das diretrizes trazidas pelo Conselho Nacional do Ministério Público pode ser classificada como fiscalização operacional.

Considerando que o caminho para o membro do MP exortar os órgãos da administração pública a implementar o Programa de Integridade vai além do levantamento de dados

e informações, pois deve atentar para o adequado e efetivo funcionamento do programa, entende-se que esse conjunto de atividades se enquadra no conceito de auditoria operacional – haja vista a existência de outros instrumentos de fiscalização empregados pelos Tribunais de Contas (TCE-MG, TCU), como acompanhamento, inspeção, monitoramento, requisição, levantamento.

De acordo com as Normas Brasileiras de Auditoria Aplicadas ao Setor Público (NBASP), editadas pelo Instituto Rui Barbosa¹, Auditoria Operacional “é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência, efetividade e eficácia e se há espaço para aperfeiçoamento”. Em complemento ao citado conceito, a NBASP 300 diz que o objetivo da Auditoria Operacional é “promover, construtivamente, a governança econômica, efetiva e eficaz”. E continua: “Ela foca em áreas nas quais pode agregar valor para os cidadãos e que têm o maior potencial para aperfeiçoamento”. A referida norma cita, como fundamentais para a execução da Auditoria Operacional, os princípios da independência e da ética e esclarece: “a independência permite que o auditor realize suas atividades sem ser afetado por influências que comprometam o seu julgamento profissional; agir com integridade e exercer objetividade e ceticismo profissional”.

Então, é inegável que a atribuição estabelecida na Resolução CNMP nº 305/2025 é também do Tribunal de Contas, não por força dessa resolução, mas por determinação constitucional e em obediência às NBASP.

Nesse sentido, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais editou a Decisão Normativa nº 02, de 26 de outubro de 2016, que aprova as “Orientações sobre Controle Interno”, aplicáveis aos sistemas de controle interno de cada um dos Poderes do Estado de Minas Gerais e dos seus Municípios. E na relação

¹ Organização civil, sem fins lucrativos, composta pelos Tribunais de Contas do Brasil.

dos motivos que levaram o TCE-MG a editar a referida norma, é destacada a competência que lhe é inerente para avaliar a implantação e a efetividade do funcionamento dos sistemas de controle interno de cada um dos Poderes do Estado de Minas e dos seus Municípios.

Logo no art. 1º da Decisão Normativa nº 02/2016, o TCE-MG reforça a sua competência, nestes termos: “Caberá ao Tribunal, por meio da realização de auditorias ou de outras ações de controle externo, avaliar se os sistemas de controle interno de cada um dos Poderes do Estado de Minas Gerais e dos seus Municípios foram implantados e se estão atuando de maneira efetiva e com estrutura adequada”.

Embora a norma do TCE-MG não cite, expressamente, Programa de Integridade, nos dias atuais, não se pode afastar os programas que integram a boa governança (Integridade, *Compliance*, Gestão de Riscos) do conceito de sistema de controle interno efetivo e adequado.

Sistema de controle interno efetivo e adequado é aquele que protege os objetivos da entidade contra erros, fraudes e quaisquer tipos de desvios. E, no final das contas, é isso que se espera de um Programa de Integridade na administração pública.

Como vimos, as Constituições da República e do Estado de Minas Gerais atribuem ao sistema de controle interno de cada Poder ou entidade a mesma competência de fiscalização que é dada ao Tribunal de Contas. Também, a mencionada Decisão Normativa do TCE-MG lista várias atribuições da unidade central do sistema de controle interno de cada Poder ou entidade e, entre elas, destacam-se: o apoio ao controle externo; o fomento à implementação da gestão de riscos; a realização, em caráter periódico, de auditorias internas, para medir e avaliar, sob a ótica da legalidade, da legitimidade, da eficácia, da eficiência, da efetividade e da economicidade, os procedimentos de controle interno adotados nas unidades executoras, e, por conseguinte, expedir recomendações ao gestor da unidade ou à autoridade máxima do Poder para evitar a ocorrência de irregularidade (medidas

preventivas) ou para sanar as irregularidades apuradas (medidas corretivas).

Da análise combinada das disposições constitucionais com a Decisão Normativa nº 02/2016, entende-se que a existência de um órgão central integrante do sistema de controle interno é indispensável para executar atividades de auditoria. Nessa linha, no MPMG, a Resolução PGJ nº 13, de 24 de abril de 2023, deu o título de órgão central do sistema de controle interno da instituição à unidade organizacional denominada Auditoria Interna. No mesmo sentido, no Poder Executivo do Estado de Minas Gerais e de grandes municípios mineiros, há, nas Controladorias-Gerais, a unidade de Auditoria Interna responsável por tais atividades.

Relativamente às Auditorias Internas, o entendimento predominante submete a estrutura da unidade – acerca do propósito, do profissionalismo, da governança e do gerenciamento da função e da execução dos serviços – ao alinhamento com as Normas Globais de Auditoria Interna (boas práticas internacionais editadas pelo *The Institute of Internal Auditors – The IIA*).

Tomando como referência essas boas práticas internacionais – que se encontram organizadas, hierarquicamente, em cinco Domínios (temas), quinze Princípios e cinquenta e duas Normas –, vemos que em nenhum momento o termo “fiscalização” é pronunciado. Pretende-se, dessa forma, evitar o entendimento de que a Auditoria Interna trabalha contra a gestão. O próprio conceito de Auditoria Interna dado pelo *The IIA* tem a pretensão de deixar claro que a atuação da Auditoria Interna é em prol da boa gestão, ou seja, a Auditoria Interna trabalha com a gestão. Então, vejamos o conceito: “Um serviço independente e objetivo de avaliação e consultoria, criado para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos, a partir de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle”.

Assim, de acordo com o conceito universal, a Auditoria Interna executa atividades de avaliação e de consultoria. Na avaliação, estão incluídas as auditorias financeira, de conformidade e operacional, por meio das quais as atribuições constitucionais são atendidas, embora sem o objetivo precípua de encontrar irregularidades (certamente, se houver irregularidades, elas serão evidenciadas numa auditoria bem conduzida), mas sim de aperfeiçoamento. Na consultoria, a Auditoria Interna atua assessorando/aconselhando a gestão e em atividades de treinamento, capacitação e facilitação.

Portanto, percebe-se que tanto o Tribunal de Contas quanto as Auditorias Internas têm a missão de fortalecer os sistemas de controles internos dos Poderes e dos órgãos públicos, e isso inicia-se com o fomento à implementação de elementos de governança, nos quais se incluem Programas de Integridade.

4. CONCLUSÃO

Ante o exposto, conclui-se que, com a edição da Resolução CNMP nº 305/2025, a atuação preventiva do Ministério Público em prol de uma administração pública prova vai ao encontro do interesse social e renova as esperanças dos cidadãos em gestões públicas íntegras. Para isso, os órgãos de execução do MP, caso entendam necessário, podem e devem convocar o Tribunal de Contas e a Auditoria Interna da entidade em avaliação, para, juntos, cumprirem a missão de implementar, na administração pública, Programas de Integridade adequados, eficientes, efetivos e eficazes.

Essa união de forças é justificada no conceito de Auditoria Operacional, que é atividade própria dos Tribunais de Contas e dos órgãos centrais dos sistemas de controle interno dos Poderes e entidades da administração pública, e, também, na interpretação de que a atuação preventiva conferida por aquela resolução vai ao encontro do citado conceito.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Conselho Nacional do Ministério Público. **Recomendação de Caráter Geral CNMP-CN nº 06, de 11 de dezembro de 2023**. Recomenda aos Ramos e às Unidades do Ministério Público brasileiro a instituição de programas de Integridade Institucional e dá outras providências. Diário Eletrônico do CNMP, Edição nº 225, 13 de dezembro de 2023. Disponível em: <https://diarioeletronico.cnmp.mp.br/ords/f?p=102:0::BAIXARPDF:NO:RP0:NUMDIARIO:30582>. Acesso em: 29 ago. 2025.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 29 ago. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 11.129, de 11 de julho de 2022**. Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Decreto/D11129.htm. Acesso em: 29 ago. 2025.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013**. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/12846.htm. Acesso em: 29 ago. 2025.

CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO. **Resolução nº 305, de 11 de fevereiro de 2025**. Institui as diretrizes para atuação dos membros, e para o desenvolvimento de políticas pelas unidades do Ministério Público Estadual, pelo Ministério Público Federal, pelo Ministério Público do Trabalho e pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios, para a adoção de medidas preventivas em prol da defesa da probidade administrativa, em especial, o incentivo à implantação de Programas de Integridade perante os órgãos da administração pública. Brasília, DF: CNMP, 2025. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Resolucoes/Resolucao-n-305-republicada.pdf>. Acesso em: 29 ago. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público**: NBASP 300 Princípios de Auditoria Operacional. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-300-Principios-de-Auditoria-Operacional.pdf>. Acesso em: 29 ago. 2025.

MINAS GERAIS. Constituição (1989). **Constituição do Estado de Minas Gerais de 1989**. Belo Horizonte, ALMG, 2025. Disponível em: <https://www.almg.gov.br/legislacao-mineira/texto/CON/1989/1989/?cons=1>. Acesso em: 29 ago. 2025.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Procuradoria-Geral de Justiça. **Resolução PGJ nº 13/2023, de 24 de abril de 2023**. Dispõe sobre as atribuições da Auditoria Interna (AUDI). Belo Horizonte: PGJ, 2025. Disponível em: https://mpnormas.mpmg.mp.br/files/1/1/1-1-D553-39-res_pgj_13_2023_repub1.pdf. Acesso em: 29 ago. 2025.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Normas Globais de Auditoria Interna**. USA: The IIA, 2024. Disponível em: <https://iia.org.br/korbillload/upl/editorHTML/uploadDireto/globalinternala-editorHTML-00000008-07052024134230.pdf>. Acesso em: 29 ago. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (TCE-MG). Pleno. **Decisão Normativa nº 2/2016, de 26 de outubro de 2016**. Aprova as “Orientações sobre Controle Interno”, aplicáveis aos sistemas de controle interno de cada um dos Poderes do Estado de Minas Gerais e dos seus Municípios e dá outras providências. Belo Horizonte: TCE-MG, 2025. Disponível em: <https://tcelegis.tce.mg.gov.br/Home/Detail/1138501>. Acesso em: 29 ago. 2025.