UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE GESTÃO PÚBLICA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA

MARIA KATARINE GOMES RODRIGUES

UMA ANÁLISE SOBRE A CAPACIDADE DE AUDITORIA INTERNA DA CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA SEGUNDO O MODELO IA-CM.

João Pessoa/PB
2022

MARIA KATARINE GOMES RODRIGUES

UMA ANÁLISE SOBRE A CAPACIDADE DE AUDITORIA INTERNA DA CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA SEGUNDO O MODELO IA-CM.

Monografia desenvolvida como Trabalho de Conclusão de Curso de graduação apresentado à Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Gestão Pública.

Orientador: James Batista Vieira

João Pessoa/PB
2022

Catalogação na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

R696a Rodrigues, Maria Katarine Gomes.
Uma análise sobre a capacidade de auditoria interna da Controladoria Geral do Estado da Paraíba segundo o modelo IA-CM / Maria Katarine Gomes Rodrigues. - João Pessoa, 2022.
41 f.

Orientação: James Batista Vieira.
TCC (Graduação) - UFPB/CCSA.

1. Gestão Pública. 2. Auditoria Governamental. 3. Controle Interno. 4. Controladoria Geral do Estado da Paraíba. 5. Modelo IA-CM. I. Vieira, James Batista. II. Título.

UFPB/CCSA CDU 35

Elaborado por ANA CLAUDIA LOPES DE ALMEIDA - CRB-15/108

AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha mãe, Maria de Lourdes, por sempre acreditar em mim, apoiando e motivando incondicionalmente em todas as áreas da vida, alegrando-se com cada conquista minha, aconselhando, ensinando e exercendo o seu melhor com maestria e dedicação para que eu tivesse uma boa educação; agradeço à meus familiares, Patrícia, Sônia grata pela torcida de vocês, e José Rodrigues (*in memoriam)* por todo apoio com meus estudos.

Expresso minha gratidão aos meus queridos amigos, em especial Alice, Elisa, Hugo e Valdemir, por todo apoio e incentivo, agradeço também aos meus colegas de trabalho, em especial a Allan e Bruno, os quais foram sensíveis em compreender todo o processo de escrita deste estudo, acreditando e prestando todo auxílio que podiam, a vocês minha gratidão.

Ao meu orientador, o professor James Batista Vieira, expresso minha admiração pelo excelente profissional que é, demonstrando total comprometimento em ensinar e pesquisar, agradeço por toda confiança depositada, pelo aceite ao convite da orientação, e pela contribuição prestada, foi uma honra ter sido sua aluna e orientanda.

RESUMO:

Considerando o papel fundamental do controle interno no fortalecimento da governança, gestão de risco das organizações e a contribuição para a redução de inconformidades na aplicação dos recursos públicos, a presente pesquisa analisou o resultado da implementação do modelo IA-CM na Controladoria Geral do Estado da Paraíba – CGE/PB, e descreveu o nível de capacidade desta em aplicar a atividade de auditoria na administração pública paraibana. Para tanto, a metodologia utilizada foi a abordagem qualitativa, por meio de pesquisa descritiva e análise documental, os dados utilizados foram os Relatórios de Validação Independente da Autoavaliação IA-CM. O resultado do relatório mostra que a CGE/PB está de modo geral no nível 1 (inicial) do modelo, fato que desperta um alerta, pois, significa que os principais elementos responsáveis pela efetividade da auditoria interna previstas pelo Instituto dos Auditores Internos não foram institucionalizados, nem são executados. O resultado permite também identificar pontos de melhoria nos processos de auditoria interna desenvolvidos pela CGE/PB.

Palavras Chaves: Auditoria Governamental. Controle Interno. Controladoria Geral do Estado da Paraíba. Modelo IA-CM.

ABSTRACT:

Considering the fundamental role of internal control in strengthening governance, risk management of organizations and the contribution to reducing non-compliance in the application of public resources, this research analyzed the result of the implementation of the IA-CM model in the Comptroller General of the State of Paraíba, and described the level of capacity of the CGE/PB in applying the audit activity in the Public Administration of Paraíba. For that, the methodology used was a qualitative approach, through descriptive research, and document analysis, the data used was through the Self-Assessment Independent Validation Report. The result of the report shows that CGE/PB is generally at Level 1 (initial) of the model, a fact that raises an alert, as it means that the main elements responsible for the frequency of internal auditing by the Institute of Internal Auditors were not institutionalized, nor are executed, the result also allows identifying points of improvement in the internal audit processes monitored by the CGE/PB.

Keywords: Governmental Audit. Internal Control. Comptroller General of the State of Paraíba. Model IA-CM.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Sistema de Controle Interno **16**
FIGURA 2 – Modelo de Três Linhas **18**
FIGURA 3 – Modelo de Três Linhas aplicado ao Sistema de Controle Interno **19**
FIGURA 4 – Organograma da Função Auditoria na CGE/PB **23**
FIGURA 5 – Níveis IA-CM **26**

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Matriz de 1 Página **28**

QUADRO 2 – Matriz 1 Página aplicada a CGE/PB **31**

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 9

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA 12

2.1 Controle Interno 12

2.2 Sistema de Controle Interno na Administração Pública da Paraíba 15

2.3 Modelo das Três Linhas de Defesa 17

2.4 Processo de Gestão de Riscos 19

3 CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA 21

3.1 A Controladoria 21

3.2 CGE na Paraíba 22

4 MODELO IA-CM 24

5 METODOLOGIA 29

6 ANÁLISE E DISCUSSÃO 30

6.1. O modelo aplicado à realidade paraibana 30

6.2 As recomendações do Relatório de Validação Independente da Autoavaliação 31

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS 35

REFERÊNCIAS 37

ANEXOS 41

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública possui como premissa ser instrumento operacional do Estado, encarregada da gestão dos múltiplos interesses da sociedade, como elaboração e implementação de políticas públicas, a prestação de serviços à comunidade, intermediar a relação Estado-sociedade, a promoção de atividades de interesse público, e quando necessário, intervir na atividade econômica e na execução orçamentária. Uma das ferramentas que origina esta afirmação é o Decreto-Lei nº 200/1967, onde dentre as diversas normas estabelecidas nele, dotar as organizações públicas de eficiência na prestação de serviços públicos aos cidadãos, é uma delas.

Entretanto, alcançar esses objetivos não é uma tarefa tão simples e prática, vários são os entraves neste processo, as dificuldades burocráticas enfrentadas pelos gestores públicos perpassa a necessidade de planejar seus governos de modo que consigam atingir as metas e os objetivos pré-estabelecidos na legislação orçamentária por exemplo, pois, além de cumprir todas as outras determinações legais, a gestão pública visa também aplicar os recursos públicos de maneira efetiva, ou seja, alcançar as finalidades pretendidas, cumprir as funções impostas e realizar as atividades da organização minimizando a utilização dos seus recursos.

Sendo assim, a manutenção e o melhor uso dessa máquina é fundamental, e a fim de atingir estas demandas, o controle interno é parte do processo de gestão e um dos meios que permite alcançar este objetivo, através de seu papel de agente fiscalizador, possibilita aos gestores públicos estar informado da legalidade e legitimidade dos atos que estão sendo praticados, possibilitando a correção de eventuais erros e inconformidades, evitando desperdícios, abusos, e fraudes na sua gestão, o que em maior escala, afetaria ou impediria o desenvolvimento socioeconômico local e a avaliação da aplicação das políticas públicas, e assim melhorar a qualidade de vida da população.

Em 2019, uma notícia publicada pelo Portal da Transparência da cidade de São Paulo, é um exemplo de que esta ferramenta de controle é extremamente pertinente para a administração pública, a notícia descreve:

> A Prefeitura de São Paulo, por meio da Controladoria Geral do Município (CGM/SP), estima uma economia efetiva na revisão de processos da administração de R$118 milhões de reais, em 2019. A economia efetiva proporcionada pela atuação do controle interno considera os valores recuperados e/ou que deixaram de serem gastos indevidamente no período. [...] Para o Controlador Geral do Município, Gustavo Ungaro, investir em controle interno contribui para a prevenção de irregularidades e para o aperfeiçoamento da gestão, com melhores resultados à sociedade. “O modelo de organização do controle interno da Administração Pública no Brasil, enfeixando-se as quatro macrofunções (auditoria, ouvidoria, correição e

> integridade/transparência) numa Controladoria Geral, tem mostrado ótimos efeitos para reduzir a corrupção (SÃO PAULO, 2019).

Este é um exemplo concreto do retorno que a atividade de controle interno proporciona aos cofres públicos; são notícias como esta que reafirma a contribuição dos órgãos de controle em identificar inconformidades e conseguirem prevenir desperdícios de recursos.

À vista disso, o controle interno compreende uma função que auxilia o gestor a administrar todas as fases de planejamento e estratégia na administração pública, para que haja o bom emprego dos recursos públicos, e assim, melhore os serviços prestados à sociedade e a organização dos processos pertinentes à gestão pública, como também, prevenindo os erros, fraudes e desperdícios (CARDIN et al., 2015). Esta ferramenta dentro de qualquer organização é indispensável para que a entidade venha alcançar suas metas e objetivos de maneira eficiente e eficaz, garantindo a segurança razoável aos gestores e as partes interessadas (*stakeholders*), quanto à realização dos objetivos nas categorias de efetividade e eficiência operacional, confiabilidade dos demonstrativos contábeis, proteção dos ativos e a conformidade com leis e regulamentos relevantes para entidade (HURT, 2014). O desenvolvimento de um adequado sistema de controle interno é indispensável na prevenção de irregularidades na administração pública, bem como colabora no aprimoramento de serviços públicos prestados mais eficientes e eficazes (SILVA; ABREU; COUTO, 2017).

O presente estudo contribui para evidenciar que sem o devido acompanhamento e controle das contas públicas, a gestão pública ficará à mercê de inconformidades contábeis e financeiras – ambiente propício à corrupção –, com isso, o desenvolvimento de políticas públicas e do desenvolvimento socioeconômico é diretamente afetado. Diante dessa realidade, torna-se necessário abordar os prejuízos que a corrupção causa ao desenvolvimento socioeconômico de regiões e de uma nação, são eles: (I) desvio de finalidade de recursos destinados a resolver problemas estruturais básicos, cuja resolução faz-se necessária para o desenvolvimento socioeconômico de determinada região; (II) redução de eficiência, efetividade e eficácia de organizações públicas e privadas, o que afeta a capacidade das mesmas atuarem sobre a realidade de modo a garantir o cumprimento de planos de desenvolvimento locais; (III) distorções de mercado produzidas pelas práticas fraudulentas o que afeta a capacidade de estruturação de mercados e as respectivas empresas que os compõem (WEI, 1998; AIDT, 2003), acrescenta-se ainda o (IV) endividamento dos entes federativos e (V) a ausência de autonomia financeira.

Nas últimas duas décadas, a corrupção tem sido considerada como um dos principais problemas da administração pública brasileira, principalmente após as denúncias de desvios do

dinheiro público feitas pela mídia. Mediante a isto, houve mudanças nos processos de controle das contas públicas, em que foram criados alguns instrumentos de combate à corrupção – como a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei da Transparência e Lei Anticorrupção – a implementação dessas leis, obrigou a administração pública a ajustar sua estrutura organizacional, desta forma, órgãos/departamento federais, estaduais e municipais também foram criados para cumprir a função de auditoria das contas públicas, adicionando transparência e combate à corrupção, tais como a Controladoria Geral da União, as Controladorias Gerais dos Estados e as Controladorias Gerais dos Municípios, e é a partir deste cenário que surgem os *frameworks*[1] de controle interno, que consistem em estruturas conceituais de controle que propõem metodologias para que os sistemas de gestão de risco se tornem mais eficazes, como o modelo IA-CM.

Por estes motivos, se faz necessário debater sobre o tema, enfatizar e levar ao conhecimento da sociedade a existência de meios e órgãos especializados e responsáveis para cobrar e acompanhar o exercício das finanças públicas, bem como dar notoriedade às consequências negativas que a ausência desta fiscalização pode causar diretamente na vida da população. Portanto, o controle interno realizado por órgãos fiscalizadores existe para o controle das contas públicas, e refletir a qualidade do gasto público, e a eficiência da gestão orçamentária.

O presente trabalho investiga como a Controladoria Geral do Estado da Paraíba realiza o controle interno na Administração Pública paraibana? Para responder a este problema, o estudo se dividiu em seis partes. Além desta introdução, o referencial teórico, a metodologia, a abordagem ao tema, os resultados da pesquisa e a conclusão a que este estudo chegou. A pesquisa teve como objetivo descrever o funcionamento da Controladoria Geral do Estado da Paraíba e como o órgão utiliza o Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM). Dessa forma, o estudo possui objetivos para identificar as lacunas entre os requisitos e a prática do controle interno exercida pela CGE/PB, por meio das atividades de auditoria; e descrever o grau de capacidade da auditoria interna realizada pela CGE/PB, possibilitando a identificação de oportunidades para a melhoria e o seu desenvolvimento adequado. Desta forma, o estudo contribui para a compreensão do papel e do valor que a auditoria interna tem na governança e na prestação de contas do setor público.

[1] Estruturas compostas por um conjunto de códigos genéricos que permite o desenvolvimento de sistemas e aplicações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Controle Interno

Em sentido amplo, a palavra controle, significa ato ou processo de fiscalização exercido sobre determinadas atividades para que não se desviem do que foi planejado ou das normas preestabelecidas. Portanto, o controle existe para assegurar o alcance de um objetivo, eliminando ou reduzindo os riscos de que esse objetivo não seja atingido.

Existem diversas razões para o controle sob gastos públicos realizado no âmbito de um regime democrático, tais como, eleições periódicas de governantes, o sistema de freios e contrapesos estabelecido entre os poderes da União e refletido nos entes subnacionais, a fiscalização empreendida por partidos políticos, a pressão exercida tanto pela opinião pública quanto pela imprensa (CASTRO, 2008). O tamanho e a complexidade das organizações públicas, também torna o processo de supervisão da alta gestão sobre todas as atividades da organização mais difícil de ser aplicado, deixando-o em segundo plano, com isto obrigando-os a delegar parte de suas funções de controle a outras entidades habilitadas.

O controle organizacional tem por finalidade subsidiar a tomada de decisão governamental e propiciar a melhora contínua da governança e da qualidade do gasto público, a partir da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relativas a custos, eficiência, desempenho e cumprimento de objetivos e programas de governo (SECONT, 2022). A base legal para o ato de controlar atrelado à gestão pública encontra-se amparado no artigo 74 da CF/88, e no Art. 59 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), que enuncia o dever de manter um sistema de controle, com a finalidade de denunciar irregularidades ou ilegalidades, e com o objetivo de que seu pleno exercício pode evitar que as entidades governamentais desperdicem os recursos que lhes são oferecidos para a sociedade, e endividem-se mais do que o seu próprio lastro financeiro permite.

O escopo deste estudo é o controle interno, em vista disso, segue alguns conceitos a respeito do tema, o Comitê de Organizações Patrocinadoras da Comissão *Treadway* (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO* I) expressa que o controle interno é:

> Processo integral efetuado por uma entidade gestora e personalizada, desenhado para captar riscos e fornecer garantia razoável de que, na prossecução da missão da entidade os seguintes objetivos estão sendo alcançados: (I) execução ordenada, ética, econômica, operações eficientes e efetivas; (II) cumprimento de obrigações de *accountability*; (III) cumprir com as leis e regulamentos aplicáveis; (IV) salvaguarda de recursos contra perdas, uso indevido e danos.

O controle interno na administração pública, funciona como primeiro aparato de defesa da aplicação do dinheiro público, é nele que muitas fraudes ou mesmo erros não intencionais têm a chance de serem identificados, neutralizados ou revistos, antes que se torne mais difícil ou mesmo irreversível a recuperação das verbas consumidas. Para Cavalheiro (2003, p. 41) o conceito de controle interno é: "conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela própria gerência do setor público, com a finalidade de comprovar fatos, impedir erros, fraudes e a ineficiência". O controle interno representa uma série de normas necessárias ao bom desempenho das atividades e dos desafios da gestão pública, contribuindo para a melhoria da qualidade do serviço público.

De acordo com a FASB (apud. KAM, 1990):

> O controle interno consiste num conjunto de políticas e procedimentos que são desenvolvidos e operacionalizados para garantir razoável certeza acerca da confiança que pode ser depositada nas demonstrações financeiras e nos seus processos correlatos, bem como na correta apresentação daquelas demonstrações financeiras, garantindo que foram preparadas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e que incluem políticas e procedimentos de manutenção dos registros contábeis, aprovações em níveis adequados e salvaguarda de ativos (FASB apud. KAM, 1990).[2]

Albuquerque, Medeiros e Silva (2013) elucidam que o controle interno é realizado por meio de inúmeras estruturas organizacionais que foram instituídas no âmbito da entidade controladora (gestão), compreendendo assim, um conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos que são estruturados e integrados.

Em um breve histórico sobre o controle interno observa-se que a atividade passou a ser legalmente exigida por meio da Lei Federal nº 4.320/1964, onde foi estabelecido normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Devido a essa legislação, a administração pública ficou obrigada a manter um sistema de controle interno que viabilizasse o acompanhamento e a fiscalização dos recursos públicos. Logo em seguida, em 1967, o Decreto nº 200 descreveu que o controle interno deveria ser exercido pelas inspetorias de finanças; anos depois, em 1986, foi criada a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão que passou a comandar o sistema financeiro da União e as secretarias de Controle Interno. Assegurado também pela Constituição Federal de 1988, nos art. 70 e 74, onde determina que o sistema de controle interno de cada poder e órgão autônomo deve fiscalizar o uso eficiente, econômico e regular dos recursos públicos, conforme demonstrado:

[2] *Financial Accounting Standards Board* - Conselho de Normas de Contabilidade Financeira

> Art. 70. - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

E a CF/88 estabelece também que o sistema de controle interno dos poderes e órgãos autônomos devem atuar de forma integrada para garantir a execução dos programas de governo (ou políticas públicas) seja realizada com eficiência, eficácia e regularidade, de modo que os objetivos da ação estatal sejam plenamente alcançados (finalidade pública):

> 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 (BRASIL, 1988).

Em 2002, o Decreto nº 4.177/2002 estabeleceu que a Secretaria Federal de Controle Interno e a Comissão de Coordenação de Controle Interno passariam a integrar a estrutura da Corregedoria Geral da União, a qual incorporou as funções de Ouvidoria Geral. Em 2003, a Lei nº 10.683/2003, alterou a denominação de Corregedoria Geral para Controladoria Geral da União. E em 2006, foi criado a Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas.

O controle interno deve ser fortalecido em âmbito nacional e regional, tornando as atividades de auditoria, fiscalização e controle verdadeiramente típicas de Estado, pois a função do controle interno é assegurada constitucionalmente e deve ser exercida em decorrência de exigências legais, devendo averiguar a legalidade, a legitimidade, a economicidade e a qualidade da atividade pública. Além disso, o controle interno deve garantir o atendimento dos interesses coletivos e buscar melhores resultados com foco na eficiência e na eficácia, em outras palavras, além de viabilizar o acompanhamento das atividades orçamentárias, financeiras, contábeis, patrimoniais e operacionais, deve tornar as informações gerenciais relevantes para o alcance dos objetivos propostos, bem como assegurar os interesses da sociedade.

Para obter um sistema de controle interno efetivo, deve-se mantê-lo sob constante avaliação e verificação, adaptando-os às novas situações e tecnologias existentes, pois, o controle interno não deve ser superposto às atividades, ele é parte integrante dos processos gerenciais de planejamento, execução e monitoramento.

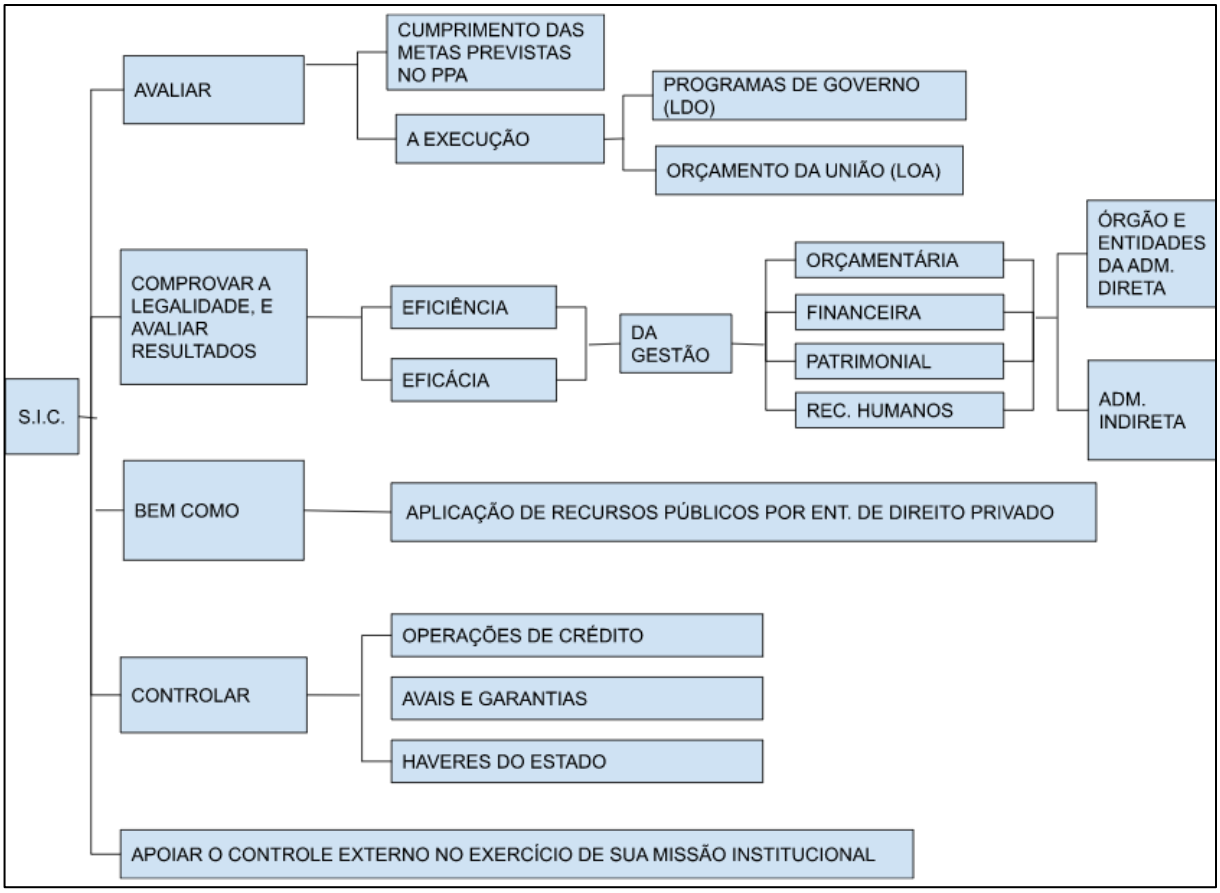
Em análise geral dos conceitos e normas apresentados, entende-se que a ideia de controle interno está cada dia mais divulgada e enfatizada na sociedade e na administração pública. Deste modo, a importância desta análise caracteriza-se na garantia de que se cumpram os mecanismos de fiscalização, para que haja conformidade entre os atos praticados pela gestão pública para com as condições legais pré-estabelecidas, pois o setor público com ausência de controle interno significa que gestão pública não garante a correção quanto à mensuração do cumprimento e desempenho de suas metas, nem quanto à execução de orçamentos.

2.2 Sistema de Controle Interno na Administração Pública da Paraíba

O Sistema de Controle Interno pode ser definido como o conjunto de partes coordenadas, articuladas entre si, com vista à consecução de objetivos bem determinados. Cavalheiro (2003, p. 41) define o sistema de controle interno deste modo: "Conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de uma unidade central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno." De modo geral, um Sistema de Controle deve possuir componentes que possibilitem atingir os fins a que se destinam, segundo Maximiano (2004) são: Padrões de Controle, Aquisição de Informações, Comparação e Ação Corretiva, e Recomeço do Ciclo de Planejamento.

O Decreto nº 3.591/2000 visa o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal através da avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, com as finalidades, atividades, organização, estrutura e competências. O Sistema compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (BRASIL, 2000).

Figura 1 - Sistema de Controle Interno



Fonte: Adaptada de CASTRO(2013).

A figura acima foi construída com base no Decreto nº 3.591/2000, e mostra detalhadamente as etapas do sistema de controle interno.

O Sistema de Controle Interno (SCI) instituído para os órgãos do Estado da Paraíba se baseia no modelo das três linhas de defesa criado pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA), onde a primeira linha de defesa é representada pelos controles executados pelos gestores dos órgãos, a segunda linha de defesa é representada pelos órgãos de supervisão e monitoramento dos controles gerenciais, financeiros e de conformidade e a terceira linha de defesa é realizada pela Controladoria Geral do Estado da Paraíba – CGE/PB, órgão representante da Unidade Central de Controle Interno, possuindo a responsabilidade de supervisionar e fiscalizar os controles internos de cada unidade executora e fazer a auditoria interna, avaliando de forma independente e objetiva os órgãos da Administração Pública estadual. Além disso, a CGE/PB realiza atividades de consultoria (sugerindo melhorias em cada unidade setorial quanto ao gerenciamento dos riscos de conformidade, controles internos e outros), bem como a emissão de relatórios diretamente para o Chefe do Poder Executivo (PARAÍBA, 2018; TCE/PB, 2016).

2.3 Modelo das Três Linhas de Defesa

O Modelo de Três Linhas de Defesa é um método para melhorar a comunicação do gerenciamento de riscos e controle por meio do esclarecimento dos papéis e responsabilidades essenciais dentro de uma organização – e é parte integrante do processo de controle interno utilizado no Governo do Estado da Paraíba –. O Modelo ajuda também as organizações a identificar estruturas e processos que melhor auxiliam no atingimento dos objetivos e facilitam uma forte governança e gerenciamento de riscos.

É um modelo de Governança Corporativa de atuação das áreas de gestão de riscos, *compliance,*[3] controles internos e auditoria, organizam essas funções de cada linha e descentraliza o processo de controle, dando aos usuários dos processos operacionais e estratégicos a responsabilidade primária de realizar o respectivo controle, com supervisão para que haja cobertura em todos os níveis da organização, ou seja, cada "linha" desempenha um papel distinto dentro da ampla estrutura de governança da organização.

Segundo dispõe a CGE/PB (2021), o papel de primeira linha está alinhado com a entrega de produtos e/ou serviços à população, incluindo as funções de apoio, com o objetivo de fazer com que a gestão atinja os objetivos organizacionais. A primeira linha deve estabelecer e manter estruturas e processos apropriados para o gerenciamento de operações e riscos (incluindo controle interno). Estas atividades ocorrem, via de regra, nas gerências operacionais. Segundo o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA), são papéis da primeira linha: Liderar e dirigir ações (incluindo gerenciamento de riscos), aplicação de recursos para atingir os objetivos da organização, manter um diálogo contínuo com o órgão de governança e reportar: resultados planejados, reais e esperados, vinculados aos objetivos da organização e riscos, estabelecer e manter estruturas e processos apropriados para o gerenciamento de operações e riscos (incluindo controle interno), e garantir a conformidade com as expectativas legais, regulatórias e éticas.

O estabelecimento da segunda linha servirá de base para o início da implementação e padronização das rotinas internas, contemplando os respectivos procedimentos de controle. No modelo de Sistema de Controle Interno desenhado pelo Estado da Paraíba, parte importante das funções da 2ª Linha será executada pelas Unidades Setoriais de Controle Interno (USCI), unidades organizacionais dos próprios órgãos/entidades.

A terceira linha no Controle Interno é a Auditoria Interna, atividade que é desempenhada pela CGE/PB no âmbito da administração direta estadual. Os auditores do estado

[3] Estar em acordo com as leis, padrões éticos e regulamentos internos e externos

devem fornecer aos órgãos avaliações abrangentes baseadas no maior nível de independência e objetividade dentro do Poder Executivo. Esse alto nível de independência não está disponível na primeira e segunda linhas de defesa, que fazem parte da estrutura organizacional do órgão/entidade.

A auditoria interna provê avaliações e assessoramento sobre a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, incluindo a forma como a primeira e a segunda linhas alcançam os objetivos de gerenciamento de riscos e controle do órgão/entidade. Por meio destas avaliações, a auditoria interna pode disseminar as boas práticas existentes nos diversos órgãos/entidades do Poder Executivo para aqueles que ainda não as implementaram, contribuindo para a melhoria contínua do Sistema de Controle Interno. Segundo a Federação Internacional de Contadores, IFAC (1999) define a atividade de auditoria como uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de habilitá-lo a expressar uma opinião sobre os referidos documentos, de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade; ou seja, é a investigação de um dado objeto, para a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre o objeto analisado (Teixeira, 2006).

A imagem abaixo mostra o Modelo original da Três Linhas de Defesa.

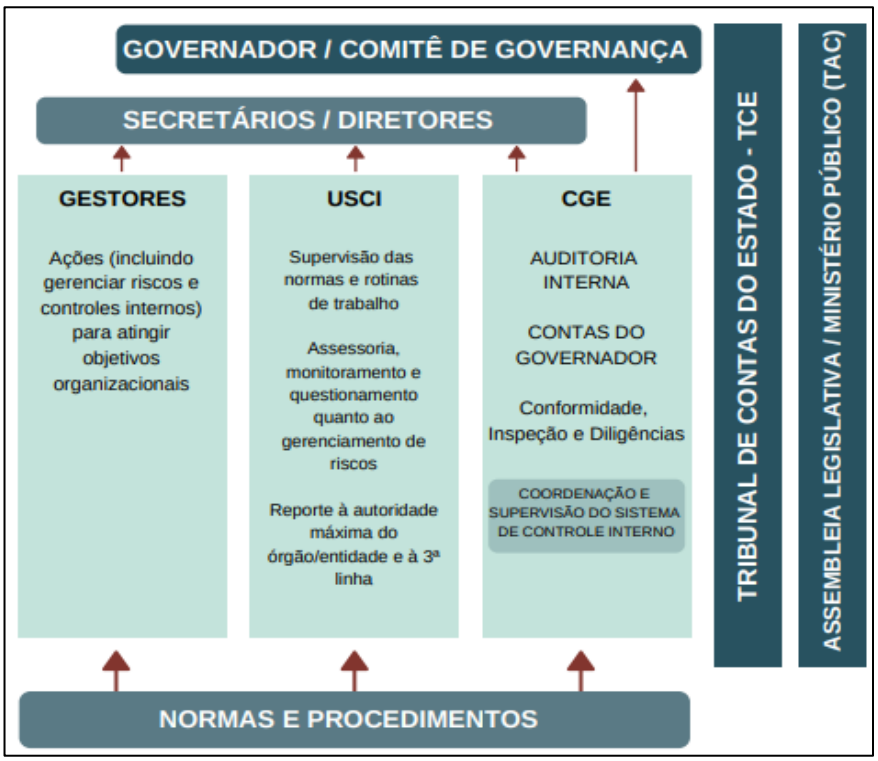
Figura 2 - Modelo de Três Linhas

Fonte: The IIA (2020). [4]

[4] The Institute of Internal Auditors - O Instituto do Auditor Interno

Em seguida, a figura mostra o Modelo de Três Linhas aplicado ao sistema de controle interno na Administração pública paraibana.

Figura 3 - Modelo de Três Linhas aplicado ao Sistema de Controle Interno



Fonte: CGE/PB, 2022.

2.4 Processo de Gestão de Riscos

O gerenciamento de riscos e o controle interno são conceitos intercomplementares, haja vista que a utilização de instrumentos de controle tem por finalidade conhecer e administrar os riscos, para alcance dos objetivos e metas pré-estabelecidas pela organização (CARIOCA; DE LUCA; PONTE, 2010). A avaliação dos controles internos possibilita, portanto, determinar o grau de exposição aos riscos, a eficiência dos controles internos, a qualidade dos planos de ação para corrigir aspectos falhos e/ou vulneráveis e a probabilidade de se alcançar as metas do negócio (CRISANTE NETO; GALHARDO; CRESTO, 2005).

A gestão de riscos é um processo estratégico para as organizações do setor público e um componente essencial da governança. É tradicionalmente entendida como um instrumento de apoio ao processo de tomada de decisão da alta administração que visa melhorar o desempenho da organização por meio da identificação de oportunidades de ganhos e de redução da probabilidade e/ou impacto das perdas (IBGC, 2017).

Os controles internos são componentes relevantes da gestão de riscos, e essenciais para evitar fraudes, dentre elas, a corrupção. Conforme Jan (2011), a ausência de gestão de riscos

pode acarretar em gastos imprevistos e bastante impactantes nos recursos das organizações. Os governos estão criando um ambiente de regulamentação cada vez mais forte e o ambiente está mudando, o que significa que as organizações devem estar preparadas para se adaptar a esta dinâmica.

A avaliação de riscos colabora para a análise da relevância dos riscos identificados, incluindo (I) a avaliação da probabilidade de sua ocorrência; (II) a forma como serão gerenciados; (III) a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e (IV) a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

Fatores externos estão levando a alta gestão das organizações a terem maiores preocupações com a implementação de governança, gestão de riscos e *compliance* (GRC). Os três pilares do GRC estão relacionados entre si e, portanto, deve-se tratá-los de forma integrada a fim de reduzir as chances de concretização de situações desfavoráveis à organização que acarretam em perdas financeiras. Conforme Jan (2011), boas práticas de governança, gestão de risco e *compliance* auxiliam a organização a estar cada vez mais em conformidade com transações financeiras e relatórios de informações. Para que se possa realizar essas práticas com mais precisão, a organização deve efetuar auditorias frequentemente, além de alinhar a gestão de governança, riscos e *compliance* aos objetivos da empresa, contando com o suporte de pessoas, processos e ferramentas.

Destarte, as preocupações com governança trazem à tona as definições sobre o tema e enfatizam a necessidade de estabelecer cadeias claras de responsabilidade (*accountability*), observar o pluralismo político, o respeito aos direitos humanos, promover a transparência e a participação e garantir o Estado de Direito. A governança implica em medidas de fortalecimento da sociedade civil que contribuem para combater a corrupção governamental e burocrática, garantir a alocação eficiente dos recursos públicos e aumentar a legitimidade, por meio da transparência, da participação e da maior responsividade (*accountability*). É nesse contexto que nasce a preocupação com a construção de capacidades estatais, relacionadas à promoção da supervisão, regulação e direção das redes de políticas públicas necessárias ao desenvolvimento do Estado (BESLEY; PERSSON, 2011; BEVIR, 2012, p. 106).

3 CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA

3.1 A Controladoria

Para Cavalcante e De Luca (2013), a governança no setor público deve ser norteada por controles, que reduzem deficiências da gestão e, consequentemente, mitigam os conflitos de agência. Ainda segundo os autores, uma organização com controles adequados tende a ampliar sua transparência dos atos de gestão perante as partes interessadas, assegurando que conflitos de interesse não interfiram na capacidade organizacional de obtenção de resultados econômicos. As ações de controle, essência da controladoria, são indispensáveis às atividades de gestão das organizações (IFAC, 2001).

Deste modo, a controladoria é o órgão que coloca em prática a ferramenta do controle interno, as instituições de controladoria pública foram criadas com a finalidade principal de apoiar a gestão dos recursos públicos, procurando minimizar a assimetria informacional entre os gestores e as entidades (SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2011). Ela pode contribuir para a gestão organizacional por meio de instrumentos gerenciais e de relevantes informações disponibilizadas em seus relatórios de auditorias, que articulam o planejamento com o processo decisório (Durigon & Diehl, 2013). As controladorias governamentais são órgãos auxiliares da gestão no processo de tomar decisões importantes na condução das políticas públicas. Na perspectiva dos gastos públicos, a controladoria deve subsidiar o gestor nos momentos de orçamentação, contratação e pagamentos. A prática da controladoria para as organizações é essencial, pois proporciona um aperfeiçoamento no desempenho futuro das instituições dentro da administração pública, através da sinalização de pontos relevantes de suas atividades e da previsão e resolução de problemas, contrapondo-se com a contabilidade financeira que se preocupa exclusivamente em mensurar o desempenho passado (SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2011).

De acordo com Bianchi, Backes e Giongo (2006), a controladoria pode ser classificada em dois aspectos funcionais: como função facilitadora, pois concede informações a todos os gestores e dessa maneira possibilitando-os a raciocinar e decidir novas regras e orientações; também é caracterizada como uma função integradora, pois une os diversos setores aos resultados consolidados da organização. O controle exercido por meio desses órgãos é um instrumento de transparência e governança; eles devem desenvolver, executar e monitorar os instrumentos estratégicos da contabilidade, além de buscar a eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos, buscando responder não só as exigências da comunidade por transparência e

prestação de contas, mas também as obrigações da lei de responsabilidade fiscal (ASSIS; SILVA; CATAPAN, 2016).

3.2 CGE na Paraíba

Na Paraíba, o órgão central do controle interno no âmbito do Poder Executivo é a Controladoria Geral do Estado (CGE/PB), criada em 2005, da transformação da Secretaria de Controle da Despesa Pública, momento em que passou a agregar atividades de auditoria, contabilidade e controle da dívida, fundada através da Lei estadual nº 7.721/05, conforme Decreto 14.855/92.

A Lei estadual nº 8.186/2007 estabeleceu como competências da CGE/PB: (I) assegurar o fiel cumprimento das leis, normas e procedimentos através de ações de auditoria preventiva e corretiva que tornem eficaz o controle interno; (II) assessorar o Chefe do Poder Executivo nas relações com os Órgãos responsáveis pelo controle externo; e (III) gerenciar a contabilidade das contas do Estado através do exame dos processos de licitação, de dispensa e de inexigibilidade, os contratos, congêneres, convênios e respectivos aditivos os quais são obrigatoriamente remetidos pela Central de Compras/SEAD[5] à Controladoria como descreve o Decreto nº 30.608/2009, no art 1º; com o objetivo de responder às demandas internas e externas junto à administração pública.

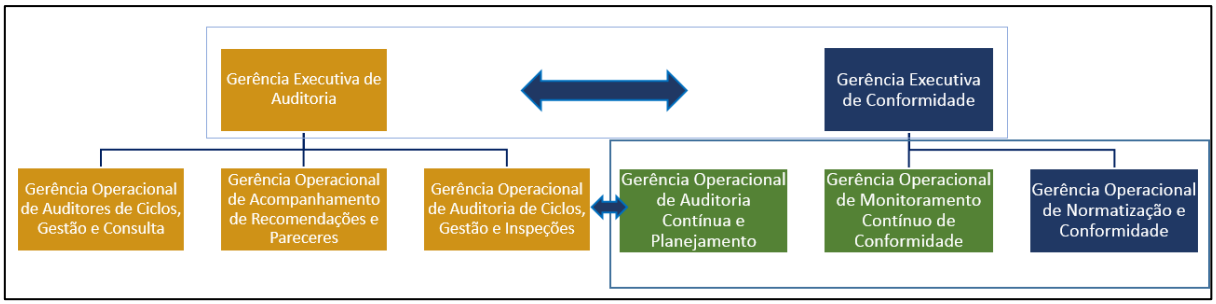
A controladoria divide-se em quatro setores para desempenhar suas funções com a finalidade de contribuir para o fortalecimento de sua estrutura de controle interno, a conformidade de suas ações e o alcance de seus objetivos, que são: (1) Auditoria: desenvolve atividades de auditoria, inspeções, consultorias e acompanhamentos de recomendações nos órgãos do Poder Executivo; (2) Conformidade (*Compliance*): exerce atividades de avaliação de conformidade de contratos, convênios e licitações dos órgãos do Poder Executivo; (3) Contadoria: realiza o gerenciamento contábil das contas do Estado da Paraíba; e (4) Dívida: desempenha o controle de operações de crédito, avaliação e o controle do endividamento do Estado da Paraíba. O órgão tem como atividade a emissão de relatórios que trazem em seu conteúdo as evidências, achados e recomendações de auditoria; que compõem um Plano de Ação, enviado juntamente com um relatório, para o órgão auditado (o cumprimento deste Plano

[5] Secretaria de Estado de Administração do Governo da Paraíba - A central de compras é um departamento vinculado à SEAD. Esse departamento é responsável por todos os processos de compras de bens, materiais e serviços da administração estadual.

de Ação pelos órgãos possibilita o alcance do objetivo central da função de auditoria da CGE/PB, ou seja, a melhoria das operações dos órgãos auditados).

A função de auditoria no âmbito da CGE/PB é coordenada pela Gerência Executiva de Auditoria, atuando de forma inter-relacionada com a Gerência Executiva de Conformidade (*Compliance*), conforme organograma abaixo:

Figura 4 – Organograma da Função Auditoria na CGE/PB



Fonte: CONACI e Banco Mundial, 2016.

Mediante ao contexto mencionado na introdução deste estudo, do baixo controle do setor público sob o manuseio dos recursos, o Banco Mundial e o Conselho Nacional de Controle Interno (CONACI) reconhecendo a necessidade de fortalecimento do sistema de controle interno e da função de auditoria interna, considerando a atividade de auditoria interna um dos pilares para o crescimento econômico de um país, firmaram uma parceria que se iniciou no ano de 2014, a qual deram início a um projeto de avaliação conjunta das estruturas responsáveis pelo controle interno nos municípios brasileiros (unidades centrais de controle interno), para ajudar o país a melhorar sua capacidade econômica, sendo assim, os principais objetivos dessa parceria: (I) Avaliar a qualidade e alcance do controle interno nos municípios brasileiros baseando se no modelo de estruturação de controle integrado *COSO* I e no *framework* de avaliação da atividade de auditoria interna - IA-CM; (II) Investigar condições que promovem sucesso e fracasso da implementação do controle interno nos municípios brasileiros; (III) Construir um modelo de Monitoramento e Avaliação (M&A) do alcance e qualidade do controle interno e dos processos de avaliação interna deste controle nos municípios brasileiros, baseando-se nos modelos *COSO* I e IA-CM; onde a Controladoria Geral do Estado da Paraíba manifestou interesse em realizar a autoavaliação de capacidade de auditoria interna com base no Modelo IA-CM.

4 MODELO IA-CM

O Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (*Internal Audit Capability Model - IACM)* foi publicado em 2009, e atualizado em 2017 pelo *The Institute of The Internal Auditor Foundation Research*, foi adotado como referencial metodológico pelo CONACI como modelo de avaliação da capacidade de auditoria por meio da Resolução normativa nº 6/2019, é um *framework* que identifica os fundamentos – as forças e as áreas para aprimoramento – necessários para uma auditoria interna efetiva, de modo a atender às necessidades da administração da organização e às expectativas da função, e assim permitir prestar informações aos chefes dos órgãos de controle interno, informando o nível de capacidade de seu órgão, as atividades que tem institucionalizadas e as que necessitam desenvolver e institucionalizar, além de, permitir um maior poder de argumentação e de negociação com o chefe do Poder Executivo, e outros interessados no seu desenvolvimento. Este é o modelo utilizado pela Controladoria Geral do Estado da Paraíba, a fim de viabilizar o processo de controle interno na administração pública paraibana.

O modelo IA-CM pode ser compreendido como veículo de comunicação, por ter base para comunicar o que se entende de auditoria eficaz e como ela serve uma organização e seus *stakeholders*, assim como para defender a importância da auditoria interna para os tomadores de decisão. Como um quadro de avaliação, para avaliar as capacidades de atividade de auditoria interna, face às normas e práticas profissionais de auditoria interna, quer como autoavaliação, quer como avaliação externa; e por fim, como um roteiro para a melhoria ordenada - roteiro para a construção de capacidades que estabelece os passos que uma organização pode seguir para estabelecer e reforçar sua atividade de auditoria interna.

O IA-CM fornece uma ferramenta que uma organização do setor público deve utilizar: determinar os seus requisitos de auditoria interna de acordo com a natureza, complexidade e riscos associados às suas operações; avaliar as suas capacidades de auditoria interna existentes em relação aos requisitos que determinou; identificar quaisquer lacunas significativas entre esses resquícios e as suas capacidades de auditoria interna existentes e trabalhar no sentido de desenvolver o nível adequado de capacidade de auditoria interna.

O modelo IA-CM foi desenvolvido para identificar os fundamentos necessários para uma auditoria interna eficiente no setor público, o modelo elenca em 5 níveis de capacidade – passíveis de progressão – (inicial, infraestrutura, integrada, gerência e otimização). De acordo com Macrae (2010), os níveis de capacidade são progressivos e, para cada nível foram

identificadas e agrupadas atividades da auditoria e meios para institucionalizá-las, formando uma escala de maturidade.

Cada estágio de capacidade corresponde a um conjunto de necessidades fundamentais imprescindíveis para a evolução da organização para um ambiente mais implementado e mais profissional. Sendo assim, cada nível de capacidade constitui a base para o desenvolvimento eficaz da atividade de auditoria interna e permite a implementação do próximo nível (IIARF, 2009; Gils, 2012).

A estrutura do IA-CM apresenta cinco níveis de capacidade, a seguir descritos, com seus respectivos objetivos:

Nível 1 (Inicial) - Não desejado pelo risco de a organização não poder se beneficiar rotineiramente da contribuição do valor agregado da auditoria interna;

Nível 2 (Infraestrutura) – O objetivo deste é o de instituir uma rotina de procedimentos de auditoria que permita uma execução dos trabalhos de forma regular e consistente. Para tanto, o órgão de auditoria deve iniciar o desenvolvimento de suas infraestruturas administrativas e de gerenciamento. Adicionalmente, deve ser elaborado um normativo de auditoria que estabeleça o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria e sua relação de reporte na organização. Políticas organizacionais são estabelecidas para garantir pleno acesso da atividade de auditoria às informações, ativos e pessoas da organização, para conduzir o seu trabalho;

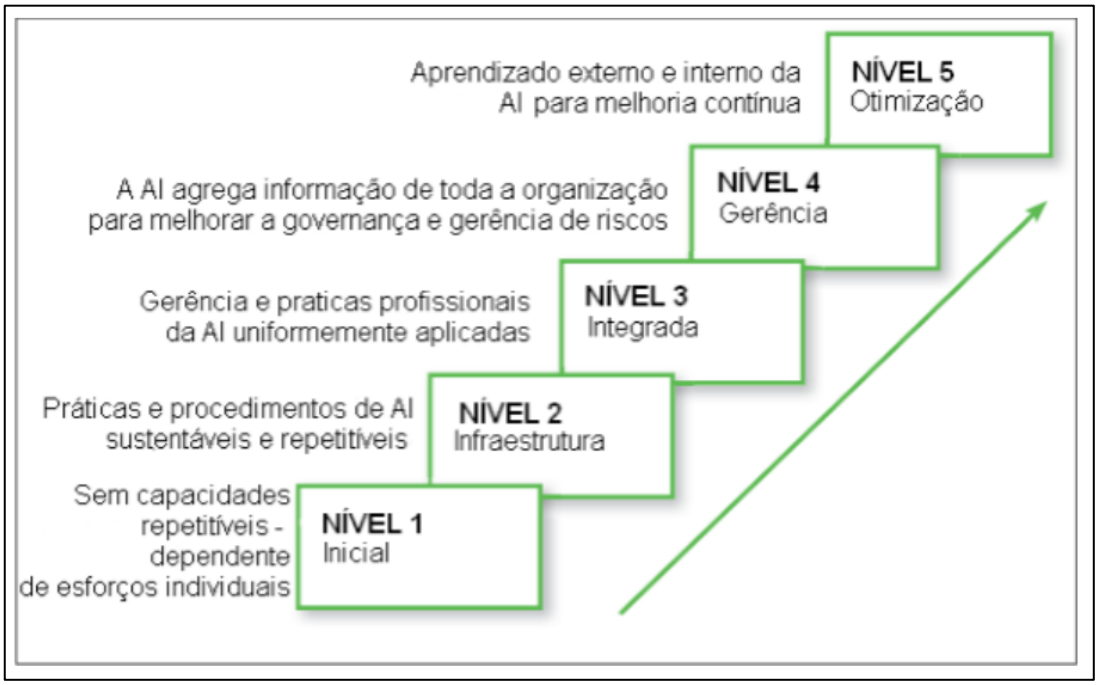
Nível 3 (Integrado) – O objetivo deste é a uniformização da aplicação das práticas profissionais e do gerenciamento das atividades de auditoria. Os processos que funcionam melhor são padronizados e integrados às operações diárias. Busca-se a eliminação de grandes variações no desempenho;

Nível 4 (Gerenciado) – neste nível espera-se que a unidade de auditoria integre informações de toda a organização para melhorar a governança e o gerenciamento de riscos. As atividades da auditoria e as expectativas de seus colaboradores estão alinhadas. A auditoria é reconhecida como fonte de contribuições significantes para a organização, por meio de seus serviços;

Nível 5 (Otimizado) – Neste nível espera-se que a unidade de auditoria tenha a capacidade de aprendizado pela melhoria contínua e inovação nos processos. Há o monitoramento do ambiente externo em transformação e uso das informações de dentro e de fora da organização para refino das abordagens de análise de governança, gerenciamento de riscos e controle. Ao prestar assessoria sobre tendências emergentes e questões de toda a

organização, a atividade de auditoria contribui para a aprendizagem e melhoria organizacional, bem como incentiva o desenvolvimento de práticas e processos de negócios inovadores, para auxiliar a organização no alcance de seus objetivos estratégicos.

Figura 5 – Níveis IA-CM



Fonte: IIARF (2009).

A estrutura do IA-CM possui também seis elementos essenciais para uma atividade de auditoria interna, são eles:

1. Serviços e Papel da Auditoria Interna – refere-se à natureza e ao escopo dos serviços que a auditoria interna fornece, assim como a responsabilidade de ajudar na obtenção dos objetivos organizacionais; inclui a auditoria de conformidade, trabalhos de consultoria, revisão de controle interno, processos e sistemas, dentre outros (IIARF, 2009; Rensburg, 2014).

2. Gestão de Pessoas – refere-se ao recrutamento de recursos humanos e ao seu desenvolvimento, inclui a identificação de candidatos adequados e os padrões de desempenho, bem como remuneração, treinamento e oportunidades de promoção e desenvolvimento (IIARF, 2009).

3. As Práticas Profissionais – refletem os processos, estruturas e políticas necessárias para se executar uma auditoria de forma eficaz, com proficiência e com o devido zelo profissional, inclui a capacidade da auditoria alinhar suas prioridades às da organização, bem como a manutenção de um programa de garantia de qualidade (IIARF, 2009).

4. A Gestão de Desempenho e *Accountability* – refere-se às informações necessárias para administrar, conduzir e controlar as operações da auditoria, bem como explicar seu desempenho e seus resultados, incluindo a identificação e comunicação entre todos os níveis dos membros da equipe. Além de incluir a coleta e relatórios de informações de desempenho a respeito da eficácia da atividade de auditoria interna. Os KPAs desse elemento abrangem aspectos relacionados ao plano de negócios, orçamento e informações de desempenho da auditoria (IIARF, 2009).

5. Cultura e Relacionamento Organizacional – são aspectos sobre o relacionamento do Chefe Executivo de Auditoria com a alta gerência e o relacionamento da auditoria interna com outras unidades organizacionais (IIARF, 2009).

6. Estruturas de Governança – explana sobre os relatórios funcionais e administrativos do Chefe Executivo de Auditoria, bem como a posição organizacional da auditoria, incluindo os mandatos, autoridades, políticas e procedimentos que são estabelecidos para garantir a independência e objetividade de sua atividade (IIARF, 2009).

E para cada nível de capacidade foram pré-estabelecidas áreas de processos chave (*key process areas*), denominados de "KPA". Esses referem-se a processos de auditoria interna, sendo compostos por objetivo, atividades essenciais, produtos, resultados e práticas. As atividades essenciais do respectivo macroprocesso devem ser dominadas institucionalmente, ou seja, estar presentes e internalizadas na cultura da AI, tornando o KPA sustentável e repetível, para que a UAIG alcance os objetivos pretendidos e um determinado nível de capacidade.

O IIARF define o que seria um KPA institucionalizado, segundo o Instituto, ao se executar as atividades previstas relativas a um determinado macroprocesso, ou seja, realizados os trabalhos necessários para se obter os produtos daquela área de processo principal, a AI terá "dominado" o KPA; todavia, para o considerar institucionalizado, é preciso ir além, segundo o modelo, além de dominar o macroprocesso, a AI deve incorporar as atividades essenciais à cultura organizacional do órgão. Institucionalizar este mecanismo envolve determinadas características comuns.

Os meios para institucionalizar e garantir a sustentabilidade os macroprocessos chaves são: (I) Compromisso com desempenho: políticas se referindo à criação, manutenção e seguimento de uma política organizacional documentada para apoiar as atividades essenciais de um KPA, envolve também o apoio ou patrocínio da alta administração; (II) Capacidade de execução: é a capacidade de realizar as atividades essenciais com competência, o que inclui a necessidade de recursos adequados (recursos humanos, financeiros, tempo, conhecimento,

ferramentas, entre outros). (III) Atividades realizadas: refere-se às atividades implementadas; (IV) Medição: refere-se à medição contínua e análise das atividades realizadas e progresso no alcance dos objetivos do KPA; e (V) Verificação: inclui a certificação de conformidade das atividades realizadas com as políticas e procedimentos estabelecidos (IIARF, 2009).

Em suma, o modelo está estruturado em uma matriz denominada Matriz de Uma Página, o eixo vertical representa os níveis 5 níveis de maturidade, no eixo horizontal os 6 elementos de auditoria e 41 macroprocessos estão identificados em "caixas" vinculados a esses níveis e elementos. Cada macroprocesso possui um objetivo específico e identifica as atividades essenciais que devem ser colocadas em prática e sustentadas. Diante disto, a imagem abaixo mostra como o modelo se estrutura.

Quadro 1 - Matriz

<table>
<tr><th>Níveis/Elementos</th><th>Serviços e Papel da AI</th><th>Gerenciamento de Pessoas</th><th>Práticas Profissionais</th><th>Gerenciamento do Desempenho e Accountability</th><th>Cultura e Relacionamento Organizacional</th><th>Estruturas de Governança</th></tr>
<tr><td>Nível 5
Otimização</td><td>AI reconhecido como agente chave de mudança</td><td>Liderança no envolvimento com órgãos profissionais</td><td>Melhoria contínua das práticas profissionais
Planejamento Estratégico</td><td>Relatórios públicos sobre sua eficácia</td><td>Relações eficazes e constantes</td><td>Independência, Poder e autoridade sobre as atividades</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Nível 4
Gerenciado</td><td rowspan="3">Asseguração da governança, gestão de risco e controle</td><td>AI contribui para o desenvolvimento da gestão</td><td rowspan="3">Estratégia de Auditoria alavanca a gestão de risco da organização</td><td rowspan="3">Integração de medidas de desempenho qualitativas e quantitativas</td><td rowspan="3">CAE assessora e influencia a alta gestão</td><td>Supervisão independente da atividade de AI</td></tr>
<tr><td>Planejamento da mão de obra</td><td rowspan="2">CAE reporta-se à autoridade principal</td></tr>
<tr><td>AI apoia órgãos profissionais</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Nível 3
Integrado</td><td>Serviços de assessoramento</td><td>Construção de equipes e competências</td><td>Arcabouço de Gestão de Qualidade</td><td>Informação de custos</td><td>Componente integral da equipe de gestão</td><td>Supervisão atividade de AI</td></tr>
<tr><td>Auditorias de desempenho</td><td>Staff profissionalmente qualificado
Coordenação da mão de obra</td><td>Plano de Auditoria baseados em risco</td><td>Medidas de Desempenho
Relatórios de gestão</td><td>Coordenação com outros grupos de revisão</td><td>Mecanismos de financiamento</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Nível 2
Infraestrutura</td><td rowspan="2">Auditorias de Conformidade</td><td>Desenvolvimento profissional individual</td><td>Arcabouço de processos e práticas profissionais</td><td>Orçamento operacional de AI</td><td rowspan="2">Gerenciamento dentro da atividade de AI</td><td>Acesso pleno às informações, ativos e pessoas da organização</td></tr>
<tr><td>Pessoas preparadas são identificadas e recrutadas</td><td>Plano de Auditoria baseado nas prioridades da gestão e dos stakeholders</td><td>Plano de Negócios de AI</td><td>Fluxo de relatórios de auditoria estabelecido</td></tr>
<tr><td>Nível 1
Inicial</td><td colspan="6">Ad hoc não estruturadas; auditorias isoladas ou revisão de documentos e transações com finalidade de aferir conformidade; produtos dependem de habilidades específicas de indivíduos que estão nos cargos; ausência de práticas profissionais estabelecidas; falta de estrutura; falta de capacidade; inexistência de KPAs</td></tr>
</table>

Fonte: adaptado IIARF (2009).

Importante destacar que, no modelo IA-CM, o atingimento do nível de maturidade é dado pelo atendimento aos seguintes pressupostos: a) uma atividade essencial de um KPA somente é considerada institucionalizada quando presente na cultura da organização, mediante processos, sistematizados, repetíveis e com aplicação homogênea pelas unidades; b) um KPA somente é considerado institucionalizado quando todas as suas atividades essenciais estiverem institucionalizadas; c) o nível de maturidade somente é atingido quando todos os KPA do nível objeto de avaliação forem considerados institucionalizados.

5 METODOLOGIA

O presente estudo foi conduzido através de uma abordagem qualitativa, abordagem que tem por finalidade compreender e interpretar os fatos (Martins & Theóphilo, 2009), pois, esse estudo foi norteado com o intuito de compreender qual nível de capacidade de auditoria interna da Controladoria Geral do Estado da Paraíba no modelo IA-CM; é um estudo descritivo, que segundo Sampieri, Collado, Lucio, Murad e Garcia (2006), tem como finalidade descrever propriedades, características e perfis importantes de um fenômeno que está sendo analisando, como é o caso deste estudo, por meio do detalhamento das atividades de auditoria desenvolvidas pelo órgão de controle interno da administração pública da Paraíba, e descrever como se deu a aplicação do Modelo de Capacidade de Auditoria Interna na CGE/PB; utilizando-se de procedimentos de análise documental que para Cellard (2008), o procedimento favorece o processo de maturação ou de evolução do objeto a ser estudado; sendo assim, analisar o relato sobre as atividades e os entraves durante a aplicação do controle interno e das auditorias na administração pública paraibana, a análise foi por meio do Relatório de Validação Independente da Autoavaliação, relatório este publicado em 2016, pelo CONACI. Foi realizada também investigação bibliográfica sobre os temas abordados.

O objeto de pesquisa, a Controladoria Geral do Estado da Paraíba foi selecionada para esta pesquisa devido a magnitude de sua incumbência e compromisso para com o Estado e a sociedade, considerando também aspectos como proximidade geográfica.

Para o tratamento dos dados, primeiramente, registrou qual documento havia disponível sobre a aplicação do modelo na controladoria paraibana, posterior a identificação, o documento Relatório de Validação Independente da Autoavaliação (Anexo A) foi analisado, da seguinte forma: foi registrado o conteúdo das informações ali contidas, relativo aos aspectos das práticas de auditoria realizada pela CGE/PB e as recomendações para a mesma; e as atividades essenciais para desenvolver e institucionalizar cada KPA[6] foram descritas.

[6] *Key Process Area*, macroprocesso-chave.

6 ANÁLISE E DISCUSSÃO

6.1. O modelo aplicado à realidade paraibana

O Relatório de Validação Independente da Autoavaliação, documento responsável por mapear o desempenho do modelo no cenário paraibano, feito pela CGE de Paraíba e revisto pela CGE do Mato Grosso em 2016; será o documento utilizado para este estudo sobre a capacidade de auditoria interno da CGE/PB. O documento aponta que dentre os cinco níveis do modelo IA-CM, a CGE/PB encontra-se no Nível 1 (inicial) nos elementos de Gerenciamento de Pessoas, Práticas Profissionais, Gerenciamento do Desempenho e Responsabilização, Cultura e Relacionamento Organizacional e Estruturas de Governança. A Controladoria está no Nível 2 (infraestrutura) para o elemento Serviços e Papel de Auditoria Interna. Em análise global, a CGE/PB está classifica no Nível 1 (inicial), embora alguns macroprocessos chave de nível 2 e 3 estejam em desenvolvimento.

O nível 1 não é um nível desejável, isto se for almejado que a auditoria interna contribua de forma confiável e consistente para a melhoria das operações; pois, nesse nível, a auditoria é considerada *ad hoc* (não estruturadas), os processos não são totalmente definidos e nem todas práticas são executadas consistentemente; no nível inicial a auditoria depende dos esforços e iniciativas dos indivíduos, não há práticas profissionais estabelecidas e falta infraestrutura; as ferramentas e procedimentos de auditoria não são repetíveis e nem documentadas. Como resultado, a atividade de auditoria interna é insustentável (IIARF, 2009; GILS, 2012; RENSBURG, 2014).

Os resultados encontrados demonstraram que apenas 2 KPAs foram totalmente atingidos (auditorias de desempenho e auditorias de conformidade) – considerando apenas os níveis 2 e 3, pois, a CGE/PB optou por não avaliar os macroprocessos chave de níveis 4 (gerenciado) e 5 (otimizado), por entender que a médio prazo seu objetivo é institucionalizar os KPAs até o nível 3 (integrado) – foi percebido que 10 KPAs estão em desenvolvimento e 12 KPAs não tiveram nenhuma atividade implementada, estão como potenciais para institucionalização. Como mostra o quadro abaixo:

Quadro 2 – Matriz aplicada a CGE/PB

<table>
<tr><th>Níveis/Elementos</th><th>Serviços e Papel da AI</th><th>Gerenciamento de Pessoas</th><th>Práticas Profissionais</th><th>Gerenciamento do Desempenho e Accountability</th><th>Cultura e Relacionamento Organizacional</th><th>Estruturas de Governança</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Nível 5
Otimização</td><td rowspan="2">AI reconhecido como agente-chave de mudança</td><td>Liderança no envolvimento com órgãos profissionais</td><td>Melhoria contínua das práticas profissionais</td><td rowspan="2">Relatórios públicos sobre sua eficácia</td><td rowspan="2">Relações eficazes e constantes</td><td rowspan="2">Independência, Poder e autoridade sobre as atividades</td></tr>
<tr><td>Projeção da equipe</td><td>Planejamento Estratégico</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Nível 4
Gerenciado</td><td rowspan="3">Asseguração da governança, gestão de risco e controle</td><td>AI contribui para o desenvolvimento da gestão</td><td rowspan="3">Estratégia de Auditoria alavanca a gestão de risco da organização</td><td rowspan="3">Integração de medidas de desempenho qualitativas e quantitativas</td><td rowspan="3">CAE assessora e influencia a alta gestão</td><td>Supervisão independente da atividade de AI</td></tr>
<tr><td>Planejamento da mão de obra</td><td rowspan="2">CAE reporta-se à autoridade principal</td></tr>
<tr><td>AI apoia órgãos profissionais</td></tr>
<tr><td rowspan="3">Nível 3
Integrado</td><td>Serviços de assessoramento</td><td>Construção de equipes e competências</td><td>Arcabouço de Gestão de Qualidade</td><td>Informação de custos</td><td>Componente integral da equipe de gestão</td><td>Supervisão gerencial da atividade de AI</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Auditorias de desempenho</td><td>Staff profissionalmente qualificado</td><td rowspan="2">Plano de Auditoria baseados em risco</td><td>Medidas de Desempenho</td><td rowspan="2">Coordenação com outros grupos de revisão</td><td rowspan="2">Mecanismos de financiamento</td></tr>
<tr><td>Coordenação da mão de obra</td><td>Relatórios de gestão</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Nível 2
Infraestrutura</td><td rowspan="2">Auditorias de Conformidade</td><td>Desenvolvimento profissional individual</td><td>Arcabouço de processos e práticas profissionais</td><td>Orçamento operacional de AI</td><td rowspan="2">Gerenciamento dentro da atividade de AI</td><td>Acesso pleno às informações, ativos e pessoas da organização</td></tr>
<tr><td>Pessoas preparadas são identificadas e recrutadas</td><td>Plano de Auditoria baseado nas prioridades da gestão e dos stakeholders</td><td>Plano de Negócios de AI</td><td>Fluxo de relatórios de auditoria estabelecido</td></tr>
<tr><td>Nível 1
Inicial</td><td colspan="6">Ad hoc não estruturadas; auditorias isoladas ou revisão de documentos e transações com finalidade de aferir conformidade; produtos dependem de habilidades específicas de indivíduos que estão nos cargos; ausência de práticas profissionais estabelecidas; falta de estrutura; falta de capacidade; inexistência de KPAs.</td></tr>
</table>

Não avaliado
Pode ser institucionalizado
Em desenvolvimento
Institucionalizado

Quanto ao modelo IA-CM, o Relatório Autoavaliação descreve que a controladoria tem várias atividades e processos que precisam ser implementadas e sustentadas para alcançar o Nível 2 (Infraestrutura). Todos os KPAs até e incluindo os que estão em um determinado nível devem ser institucionalizados para atingir esse nível. Neste caso, a maioria dos KPAs no Nível 2 têm necessidade de reforço.

É evidente que o fluxo do processo de validação não está padronizado, carece de melhor definição e aperfeiçoamento, com vistas a contribuir para a ampliação da adoção do IA-CM, formação de massa crítica sobre o assunto e, consequentemente, fortalecimento da atividade de auditoria interna governamental.

6.2 As recomendações do Relatório de Validação Independente da Autoavaliação

O Relatório de Validação Independente da Autoavaliação ao final das análises sobre a implementação do modelo IA-CM na CGE/PB sugere recomendações específicas para o órgão melhorar as atividades de auditoria interna realizada na Administração pública da Paraíba; as recomendações são dispostas de acordo com cada grupo de elemento do modelo IA-CM, são elas:

No elemento Gestão de Pessoas:

1. Investir em formação, treinamento *on-the-job* para os servidores entenderem e trabalharem como auditores internos profissionais;
2. Identificar os requisitos de competências dos auditores nos seus vários níveis e documentar as responsabilidades existentes e competências necessárias nas descrições de trabalho, e determinar a formação, o desenvolvimento e as habilidades necessárias em cada nível;
3. Desenvolver planos de formação específicos para as necessidades individuais; Desenvolver e institucionalizar um sistema de avaliação de desempenho que inclua, se for caso disso, os incentivos para a excelência no desempenho;
4. Analisar se os níveis salariais/de compensação podem evoluir consoante a progressão na carreira de auditor.

Neste elemento as recomendações foram voltadas para a capacitação técnica e prática da equipe CGE/PB, com atenção aos incentivos de remuneração justa aos servidores, para resultar em uma melhor e mais preparada gestão de processos.

No elemento Práticas Profissionais:

1. Revisar e atualizar o Manual de Auditoria Interna e elaborar as políticas, práticas e programas necessários para assegurar que as auditorias internas são executadas com rigor e o devido zelo profissional;
2. Seguir as normas de auditoria interna profissionais internacionais; Adotar um código de Ética profissional de auditoria interna;
3. Desenvolver e implementar um programa de garantia de qualidade em trabalhos de auditoria individuais para assegurar que o trabalho auditor é revisto e as deficiências, quando existentes, são sanadas;
4. Preparar e implementar um plano anual de auditoria interna, que considere o universo de auditoria da CGE e garanta que as auditorias são feitas com base nas prioridades de gestão e na avaliação de riscos.

Aqui as sugestões são diretamente voltadas para o aprimoramento e excelência na execução dos processos/atividades, e quais documentos norteadores podem ser implementados para assegurar a atividade efetiva da auditoria.

No elemento Serviços e Papel da Auditoria Interna:

1. Na área de auditoria de conformidade, garantir que a auditoria interna enfoca a auditoria da conformidade e da aderência de uma área, processo ou sistema para políticas, planos, procedimentos, leis, regulamentos e contratos, ao invés de enfocar somente a auditoria transacional;
2. Na área de assessoramento, a CGE deverá procurar estar mais presente e dar maior apoio ao gestor e setores de controle interno, nomeadamente sugerindo melhorias dos controles internos.

As duas recomendações feitas neste elemento são específicas para aprimoramento das auditorias no seguimento conformidade e reforçar o papel de consultoria da CGE.

No elemento Cultura e Relacionamento Organizacional:

1. Avaliar a estrutura organizacional da CGE e recomendar ao Governador, a estrutura mais adequada para garantir que os objetivos estratégicos e operacionais da CGE são alcançados e os requisitos do governador são cumpridos;
2. É importante que a CGE alimente o relacionamento com as outras secretarias que se reportam também ao Governador para reforçar o seu papel como elemento pertencente à equipe de gestão, não comprometendo a sua independência e objetividade;
3. A colaboração contínua com outros grupos de revisão, de investigação e de assessoramento pode ser útil para compartilhar informações relevantes sobre questões de interesse mútuo e coordenar as atividades para garantir a cobertura governamental apropriada;
4. Pode ser útil que a CGE aumente a coordenação e colaboração com o TCE, o ministério público, a CGU regional e outros grupos de revisão, incluindo o estabelecimento de processos formais que suportem atividades comuns e alimentem um relacionamento transparente e de cooperação;
5. Uma vez que algumas das funções da CGE parecem ser mais funções de controle de gestão que funções de fiscalização, implementar processos e práticas para garantir que a função de auditoria interna profissional existe e sua independência e objetividade estão asseguradas.

O relacionamento entre a CGE e toda a Administração Direta paraibana para troca de informações foi o foco das recomendações neste elemento.

No elemento Estruturas de Governança:

1. Avaliar e apresentar um relatório sobre a adequação dos recursos para levar a cabo um plano de auditoria interna adequada que forneça as garantias necessárias ao governador que os recursos são suficientes para permitir a cobertura de riscos críticos dentro de um prazo razoável;
2. Considerar o desenvolvimento e implementação de um processo para identificar o impacto das limitações de recursos e comunicar o impacto ao Governador;
3. Considerar e incentivar a criação de uma Comissão de Controle Interno de Gestão composto por quadros superiores das Secretarias para apoiar e defender a importância dos controles internos e auditoria interna.

Nesse elemento, foi proposto planos para afirmar a relevância e contribuição das atividades de controle.

E por fim, no elemento Gerenciamento de Desempenho e *Accountability*:

1. Desenvolver arcabouço de processos de gestão de desempenho e *accountability* que inclua medidas de desempenho, monitoramento e relato, um sistema de informação de custos compreensivo,
2. Relatórios importantes para a tomada de decisões da Gestão/Governo com resultados de desempenho e informações financeiras.

O último elemento trabalha sugestões para os produtos das auditorias, encorpar os relatórios e para fazer análises mais consistentes através de técnicas específicas.

Analisando essas recomendações é percebido que as sugestões foram estruturadas através de um Plano de Ação sem nenhum detalhamento de como cada uma será implementada de forma objetiva – considerando que um plano de ação é uma forma organizada e que segue uma metodologia especifica para definir como as atividades devem ser realizadas, apontar os responsáveis por desenvolver cada uma delas, o prazo e acompanhar o andamento das recomendações – , para que assim possa atingir a efetividade no desenvolvimento das KPA’s.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle para ser eficaz deve ser exercido antes do momento de ação, como o papel desempenhado pelas Controladorias Geral dos Estados, pois, o órgão possui competência em fiscalizar e cobrar a aplicação das regras legais, avaliar os resultados quanto à eficiência e a eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública estadual, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado em tempo real. É possível perceber que o papel da controladoria e das atividades de auditoria não é o combate direto a corrupção, mas que é, e deve ser, o controle dos riscos de inconformidades à que gestão pública está exposta, e criar meios para a prestação de contas de forma adequada, ou seja, efetiva e em consonância com as normas; e assim mitigando a corrupção e seus desdobramentos.

O Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IACM) para o Setor Público é uma estrutura que identifica os fundamentos necessários para uma auditoria interna eficaz no setor público. Ele ilustra os níveis e estágios pelos quais uma atividade de auditoria interna pode evoluir à medida que define, implementa, mede, controla e melhora seus processos e práticas; por isso o estudo sobre o modelo IA-CM proporciona a comparação da atividade de auditoria interna exercida pela Controladoria Geral do Estado da Paraíba com os requisitos, padrões e normas internacionais de auditoria interna governamental, possibilitando a identificação de lacunas e de oportunidades para melhoria de sua execução. Entretanto, constatou-se por meio da aplicação do modelo IA-CM que as práticas de auditoria adotadas pelo órgão de controle interno paraibano pouco contribui para a efetividade da fiscalização dos recursos públicos.

A identificação da baixa capacidade da CGE/PB em aplicar as auditorias na Administração pública da Paraíba acende um alerta sobre a urgência em implementar os 12 KPAs que ainda não foram institucionalizados e aplicar os 10 que estão desenvolvimento para alcançar o Nível 2 e 3; e revela um extenso campo de melhorias a ser perseguido pela CGE/PB, para galgar níveis maiores dentro do modelo IA-CM.

Considera-se pertinente que novas pesquisas sejam desenvolvidas a respeito do tema desta pesquisa, pois, ainda há muito a ser debatido sobre o modelo IA-CM e sua aplicação no cenário paraibano; assim como, também é pertinente o desenvolvimento de Plano de Ação completo e detalhado, para nortear a aplicação das recomendações do Relatório, e a atualização sobre a atual situação da CGE/PB no modelo AI-CM.

Por fim, o trabalho se mostra relevante diante do histórico de fortalecimento que a auditoria interna governamental no Brasil vem desenvolvendo, por meio da padronização de

seus processos, convergências às normas internacionais, com o propósito principal de contribuir para a melhoria dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos das instituições públicas, impactando, dessa maneira, na entrega de valor dos serviços e políticas públicas pelas instituições.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Braga de. **Auditoria governamental: procedimentos da auditoria de conformidade.** TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Universidade de Brasília, Brasília, 2020.

ALVES, André Gomes de Souza; MORAES JÚNIOR, Valdério Freire de. **O sistema de controle interno da gestão pública do poder executivo do município de Patos/PB**. Revista Evidenciação Contábil & Finanças, João Pessoa, v. 4, p. 56-71, dez. 2016.

ANDRADE, Fernanda Costa de. **Atividade de auditoria interna da controladoria-geral do estado de minas gerais**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2018.

BRASIL. Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília. 2000.

BORGES, Gislaine. **A qualidade da auditoria interna em instituições federais de ensino** brasileiras**: uma análise segundo a percepção dos integrantes das auditorias internas e da alta gestão**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações Públicas, Centro de Ciências Sociais e Humanas, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2021. Disponível em: https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/23908/DIS_PPGGOP_2021_BORGES_GISLAINE.pdf?sequence=1. Acesso em: 17 out. 2022.

CAVALCANTE, Mônica Clark Nunes; LUCA, Márcia Martins Mendes de. **Controladoria como Instrumento de Governança no Setor Público.** Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 7, p. 73-90, mar. 2013. Disponível em: https://repec.org.br/repec/article/view/138/712. Acesso em: 20 out. 2022.

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO. Resolução Conaci nº Nº 006/2019, de 27 de setembro de 2019. **Aprova o Modelo Ia-Cm (Internal Audit Capability Model) Como Referencial Metodológico no Âmbito do Conselho Nacional de Controle Interno**. Fortaleza, CE. Disponível em: http://www.conaci.org.br/app/webroot/files/editor/files/resolucao-conaci-n-006-2019-2.pdf

CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DA PARAÍBA. **Cartilha Sistema de Controle Interno**. 2021. Disponível em: https://paraiba.pb.gov.br/diretas/controladoria-geral-do-estado/arquivos/cartilha-sistema-controle-interno-cge-pb-2021. Acesso em: 02 set. 2022.

DAVIS, Marcelo David. BLASCHEK, José Roberto de Souza. **Deficiências dos sistemas de controle interno governamentais atuais em função da evolução da economia.** II Simpósio de Excelência em Gestão E Tecnologia. 2005.

FAÇANHA, Magali Carvalho *et al*. **Gerenciamento de riscos e gestão de controles internos em empresas brasileiras envolvidas em crimes de corrupção e lavagem de dinheiro**. Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v. 17, p. 34-50, jun. 2020. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.

FERREIRA, Glinton José Bezerra de Carvalho. Governança Corporativa aplicada ao Setor Público: **O Controle Interno como um dos núcleos de implementação**. Revista Controle: Doutrina e Artigos. 2016, p. 39-73.

KAIZELER, Maria João. **Relatório Final: Validação independente da auto-avaliação IA-CM da Controladoria Geral do Estado da Paraíba.** CONACI e Banco Mundial, 2016.

MATHEUS, Wesley. **Avaliação Nacional do Controle Interno baseado no COSO I e IA-CM**. Grupo Banco Mundial, 2020.

MARINHO, Leonardo Lins Câmara. **A institucionalização da atividade de auditoria interna no executivo federal brasileiro**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2017. Disponível em: https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/24654/1/Disserta%c3%a7%c3%a3o%20de%20Mestrado%20-%20Leonardo%20lins%20C%c3%a2mara%20Marinho.pdf. Acesso em: 22 out. 2022

MESSIAS, Diego; WALTER, Silvana Anita. **Governança e controladoria no setor público: uma análise do governo e da controladoria-geral do estado de Minas Gerais**. Práticas de Administração Pública, [S.L.], v. 2, n. 2, p. 31, 7 out. 2019. Universidade Federal de Santa Maria.

OLIVEIRA, Thiago *et al*. **Proposta de framework para o processo de gestão de riscos no setor público (PROGERIS)**. Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL, Florianópolis, v. 13, p. 256-277, dez. 2020. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES - INTOSAI. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. GUERREIRO, Cristina Maria Cunha. COSTA, Delanise. RUTHER, Soraia de Oliveira. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

QUEIROZ, Dimas; CUNHA, Marília; SANTOS, Jannely; QUEIROZ, Edgard; QUEIROZ, Ricardo. **Uma Análise do Funcionamento do Sistema de Controle Interno nas Administrações Públicas Municipais Paraibanas**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 1., 2008, Curitiba. Anais [...]. Curitiba: Editora do XV Congresso Brasileiro de Custos, 2008. p. 1-15.

ROSAS, Ana Karolina Ramalho de Araújo. **Burocracia e vida moral**. Tese (Doutorado) - Curso de Pós Graduação em Sociologia, Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2020.

SECRETARIA ESPECIAL DE COMUNICAÇÃO (São Paulo). **Controle interno gera economia superior a R$ 100 milhões para a Prefeitura**. 2019. Disponível em: https://www.capital.sp.gov.br/noticia/controle-interno-gera-economia-superior-a-r-100-milhoes-para-a-prefeitura. Acesso em: 03 out. 2022.

SEVERINO, Débora Pinto. **Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (AI-CM**): Processo de Validação Independente de Autoavaliações IA-CM no Âmbito da Parceria entre o Conselho

Nacional de Controle Interno e o Banco Mundial para Fortalecimento da Auditoria Interna Governamental. Disponível em: file:///C:/Users/Positivo/Downloads/Modelo%20de%20Capacidade%20de%20Auditoria%20Interna%20IA-CM.pdf . Acesso em: 29 out. 2022.

SILVA, Claudimar Andrews Batista Alves da. **Sistema de controle interno: um estudo na Controladoria Geral do Estado da Paraíba.** TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Departamento de Finanças e Contabilidade, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2020.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2011. 155 p.

SOARES, João Cláudio. **Gestão de riscos em compras públicas: um estudo na central de compras do estado da Paraíba**. 2020. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública e Cooperação Internacional) – Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa. 2020.

SÃO PAULO. Secretaria Especial de Comunicação. **Controle interno gera economia superior a R$ 100 milhões para a Prefeitura**: números referem-se apenas ao ano de 2019. Levantamento leva em consideração a revisão de processos realizada pela Controladoria Geral do município de São Paulo. 2019. Disponível em: https://www.prefeitura.sp.gov.br/cidade/secretarias/subprefeituras/noticias/?p=290319. Acesso em: 13 set. 2022.

SOUZA, Leandro Miranda de. **Auditoria, controles internos e compliance como ferramentas de transparência e combate à corrupção na administração pública**. TCC (Graduação) - Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal, Universidade de Brasília, Brasília, 2019.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS RESEARCH FOUNDATION (Estados Unidos da América). **Declaração de posicionamento do IIA:** As três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles. Florida, 2013.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS RESEARCH FOUNDATION (Estados Unidos da América). **Modelo das três linhas do IIA 2020**: Uma atualização das Três Linhas de Defesa. Florida, 2020.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS RESEARCH FOUNDATION (Estados Unidos da América). **Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM): para o sector público**. Florida, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Auditoria Interna e Controle Governamental**. 2. ed. Brasília, 2011.

_____. **Curso de avaliação de controles internos**. Antonio Alves de Carvalho Neto, Bruno Medeiros Papariello. 2. ed. – Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012.

TEIXEIRA, Maria de Fátima. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) - Universidade Aberta. Coimbra. 2006.

VIEIRA, James Batista; BARRETO, Rodrigo Tavares de Souza. **Governança, gestão de riscos e integridade**. Brasília: Enap, 2019.

VIEIRA, Roberto de Araújo. **A importância do controle interno numa visão moderna de gestão pública**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração e Finanças, Centro de Ciências Sociais, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009.

ANEXOS

ANEXO A - Validação Independente da Auto-avaliação IA-CM da Controladoria Geral do Estado da Paraíba

Validação Independente da Auto-avaliação IA-CM da Controladoria Geral do Estado da Paraíba

(CGE/PB)

Relatório Final

15 de Junho de 2016

Validação feita por Maria João Kaizeler FMS PRMM-GGODR do Banco Mundial

Hiperlink:
file:///C:/Users/Positivo/Downloads/1.%20FINAL%20Valida%C3%A7%C3%A3o%20Independente%20da%20Autoavalia%C3%A7%C3%A3o%20IACM%20CGE%20PB.pdf

Emitido em 17/07/2023

DOCUMENTO Nº 001/2023 - CCSA - CGP (11.00.52.01)
(Nº do Documento: 1)

(Nº do Protocolo: NÃO PROTOCOLADO)

(Assinado digitalmente em 17/07/2023 15:49)
GUTEMBERG ANGELO BEZERRA
ASSISTENTE EM ADMINISTRACAO
1212018

Para verificar a autenticidade deste documento entre em https://sipac.ufpb.br/documentos/ informando seu número: **1**, ano: **2023**, documento (espécie): **DOCUMENTO**, data de emissão: **17/07/2023** e o código de verificação: **a4b4cab941**