



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE  
CENTRO CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE – DECON  
CURSO DE CIÊNCIA CONTÁBEIS**

**GUILHERME CHAVES DE SOUTO**

**A IMPORTÂNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA EM CONJUNTO COM A  
AUDITORIA INTERNA NAS EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS**

**CAMPINA GRANDE-PB  
2022**

GUILHERME CHAVES DE SOUTO

**A IMPORTÂNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA EM CONJUNTO COM A  
AUDITORIA INTERNA NAS EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, Campus I, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Área de concentração:** Auditoria Interna.

**Orientador:** Prof. José Pericles Alves Pereira.

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

S726i Souto, Guilherme Chaves de.  
A importância da Governança corporativa em conjunto com a auditoria interna nas empresas estatais brasileiras [manuscrito] / Guilherme Chaves de Souto. - 2022.  
28 p. : il. colorido.  
  
Digitado.  
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2022.  
"Orientação : Prof. Me. José Pericles Alves Pereira, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."  
1. Governança corporativa. 2. Auditoria interna. 3. Empresa estatal. I. Título  
  
21. ed. CDD 658.4

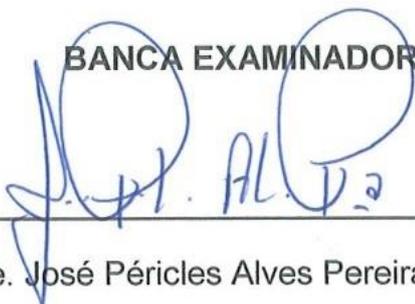
GUILHERME CHAVES DE SOUTO

**A IMPORTÂNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA EM CONJUNTO COM  
A AUDITORIA INTERNA NAS EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS.**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado ao curso de Ciências Contábeis  
da Universidade Estadual da Paraíba,  
Campus I, como requisito parcial à obtenção  
do título de Bacharel em Ciências Contábeis.  
**Área de concentração:** Auditoria Interna.

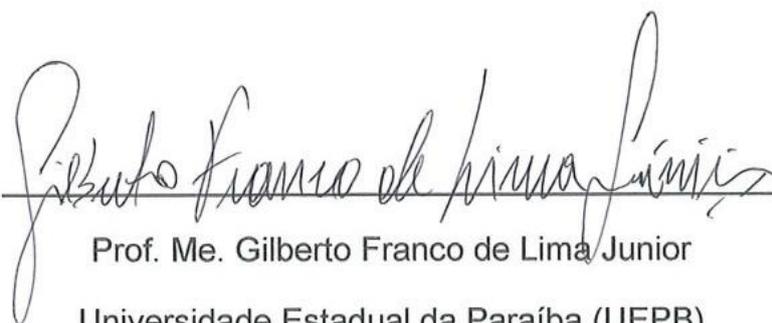
Aprovado em: 19 / 07 / 22

**BANCA EXAMINADORA**



Prof. Me. José Péricles Alves Pereira. (Orientador)

Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Junior

Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Ádria Tayllo Alves Oliveira

Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

A minha família, namorada e amigos por todo apoio, incentivo, companheirismo e amizade, e sobretudo a DEUS, DEDICO.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<b>Figura 1 – Modelo das Três Linhas de Defesa.....</b>	<b>13</b>
---	-----------

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>7</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1 AUDITORIA INTERNA.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1.1 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL E CONTROLE INTERNO ..</b>	<b>11</b>
<b>2.2 GOVERNANÇA CORPORATIVA .....</b>	<b>14</b>
<b>2.2.1 GOVERNANÇA PÚBLICA.....</b>	<b>17</b>
<b>2.3 EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS .....</b>	<b>18</b>
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>20</b>
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>22</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>24</b>

## A IMPORTÂNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA EM CONJUNTO COM A AUDITORIA INTERNA NAS EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS.

Guilherme Chaves de Souto<sup>1</sup>

### RESUMO

O referido artigo teve como objetivo principal mostrar através de uma revisão bibliográfica e na legislação, acerca do tema, da relevância dos papéis, funções, conceitos teóricos e legal, sobre a governança corporativa e auditoria interna para as empresas estatais brasileiras, definiu as práticas e procedimentos utilizados tanto na governança corporativa como na auditoria interna, como ferramenta de gestão, auxiliando a administração na criação de valor para entidade. Nesse contexto, a pesquisa caracteriza-se quanto ao objetivo e a abordagem como descritiva e qualitativa, já em relação aos procedimentos se configura como documental e bibliográfica, sendo feito um levantamento em livros, artigos, revistas, sites e na legislação vigente, trazendo um conceito envolvido sobre o tema. Fica evidente a relevância da implementação de uma boa governança corporativa, a qual se torna uma das principais ferramentas dentro de uma organização, uma vez que busca otimizar o desempenho da companhia e resguardar os direitos de todas as partes interessadas, com ajuda de uma auditoria interna eficiente trabalhando na avaliação, consultoria, análises e levantamentos para definir a adequação e eficiência dos sistemas de controles internos, de gerenciamento de risco e de informação da entidade.

**Palavras-chave:** Governança Corporativa; Auditoria Interna; Relevância.

### ABSTRACT

The main objective of this article was to show, through a review of the literature and legislation, on the subject, the relevance of roles, functions, theoretical and legal concepts, on corporate governance and internal audit for Brazilian state-owned companies, defined the practices and procedures used both in corporate governance and in internal auditing, as a management tool, helping management to create value for the entity. In this context, the research is characterized as to the objective and the approach as descriptive and qualitative, in relation to the procedures it is configured as documentary and bibliographical, being made a survey in books, articles, magazines, websites and in the current legislation, bringing a concept involved on the topic. The importance of implementing good corporate governance is evident, which becomes one of the main tools within an organization, as it seeks to optimize the company's performance and protect the rights of all interested parties, with the help of an internal audit. efficient working in the assessment, consulting, analysis and surveys to define the adequacy and efficiency of the entity's internal control, risk management and information systems.

**Keywords:** Corporate Governance; Internal Audit; Relevance.

---

<sup>1</sup>Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba - UEPB. Campus I  
E-mail: <guilhermec366@gmail.com>.

## 1 INTRODUÇÃO

As práticas de análise de controle interno, avaliação de gestão de risco, propostas de melhoria para uma organização que são exercidas pela auditoria interna tendem a ser diversificada em cada ambiente, tendo em vista a complexibilidade de cada espaço, trabalhando sempre de forma sistemática, objetivando avaliar a eficiência dessas práticas. A auditoria interna tem um papel muito significativo, além de contribuir para organização identificando e qualificando riscos para empresa, mostra ser uma espécie de pilar para governança corporativa, isso tanto no âmbito de empresas privadas como também de empresas públicas ou sociedades de economia mista.

A governança corporativa trabalha na perspectiva de contribuir para uma melhor administração, seja para o alcance de metas, manter o bem estar de uma organização ou uma qualidade financeira melhor. Contudo, essa em conjunto com a auditoria interna busca trazer uma maior confiabilidade e transparência da informação prestada para as partes interessadas.

Trazendo o estudo para o âmbito da administração pública, onde existem as empresas públicas ou sociedade de economia mista que são simplesmente chamadas de empresas estatais, e são compreendidas na administração indireta, criadas sob a ótica de uma lei específica, controladas pelo governo federal, estadual ou municipal, as quais exercem atividades voltada aos interesses públicos. Nelas os líderes ou gestores utilizam-se da governança e da auditoria interna como ferramenta de gestão e para agregar valor à organização, auxiliando tanto no gerenciamento de risco como no alcance das metas estabelecidas. A auditoria interna no setor público pode atuar como atividade de avaliação e consultoria, sempre na perspectiva de auxiliar as organizações no alcance de seus objetivos

As empresas estatais devem seguir elevados padrões de transparência, de acordo com os princípios da administração pública como também os de governança corporativa, e desenvolver eficientes procedimentos e funções de auditoria interna, uma vez que a sociedade por último se configura como sua proprietária e necessita dessa evidência.

Tendo em vista que os contextos em que atuam as organizações corporativas e públicas sejam diferentes, a natureza dos desafios de agência é semelhante, a gestão, a supervisão, a avaliação das partes interessadas são alguns elementos similares, de acordo com Vieira e Barreto (2019). Levando em consideração os

princípios de governança corporativa podemos dizer que não se diferencia ao todo no setor público ou privado.

A governança trabalha na administração em cima dos princípios como o da transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa. Com a população como uma das partes interessadas e agindo como agente de fiscalização, as informações e resultados advindas tanto da governança como da auditoria interna em relação as empresas públicas, tem grande significado tanto para administração em si, como para sociedade uma vez trabalhando como fiscalizadora.

Levando em consideração esse contexto e cada informação prestada. Surge a perspectiva de estudar: **Qual o papel da governança corporativa em conjunto com a auditoria interna, nas empresas estatais brasileiras?**

Para tal, o presente artigo tem como objetivo fazer tanto uma revisão bibliográfica, como uma revisão na legislação atual, para identificar qual a relevância da governança corporativa em conjuntura com a auditoria interna para as empresas estatais brasileiras.

Tendo como objetivos específicos, identificar funções de cada uma das atividades, definir conceitos teóricos, trazer os princípios e requisitos básicos das atividades de governança corporativa como de auditoria interna. Visando mostrar por um lado teórico essa relevância.

O estudo se justifica pela necessidade de saber, se por meio das ações de controles internos, procedimentos e correções advindas da governança e da auditoria interna, o estado consegue ter uma gestão bem elaborada que traga confiança, transparência e resultado para sociedade. Uma vez que tratando de empresas estatais a atuação da gestão e população é de suma importância.

O estudo foi estruturado da seguinte maneira, 1. Introdução; 2. Referencial teórico; 3. Metodologia; 4. Considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 AUDITORIA INTERNA**

O termo auditoria sempre esteve ligado ao exame de dados advindos da contabilidade, com a verificação de sua veracidade e análise de exatidão, para saber se estão de acordo com o planejamento e dentro dos padrões adotados pelas normas brasileiras e internacionais de contabilidade. A auditoria interna não se distancia muito desse conceito, mas busca um caminho voltado para o controle

interno, gerenciamento de risco e governança, onde traz uma análise dos procedimentos utilizados naquela organização, observando sempre as mudanças cabíveis no ambiente de trabalho.

O *International Professional Practices Framework* (IPPF) define a auditoria interna como:

Uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança. (IPPF, 2022).

A auditoria interna trabalha na perspectiva de auxiliar administração no monitoramento dos controles internos da empresa, buscando melhorar as normas e visando sempre assessorar a gestão nas questões financeiras, operacionais e de governança da organização.

A NBC TI 01- DA AUDITORIA INTERNA, discorre que a mesma:

Compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (CFC, 2003)

Dessa forma fica evidente a relevância do incremento de uma auditoria interna no âmbito das organizações para que possa atuar na melhoria dos processos, das normas, dos controles internos, com seus levantamentos e análises dentro da entidade, e assim, ela possa alcançar os objetivos propostos.

Vale ressaltar que a auditoria interna deve sempre exercer suas atividades dentro de vários princípios fundamentais. De acordo com o IPPF (2022), “para que uma função de Auditoria Interna seja considerada eficaz, todos os princípios devem estar presentes e operar com eficiência”. Para isso a auditor interno deve:

Demonstrar integridade; demonstrar a proficiência e o zelo profissional devido; ser objetivo e livre de influências indevidas (independente); estar alinhado às estratégias, objetivos e riscos da organização; estar devidamente posicionado e com recursos adequados; demonstrar qualidade e melhoria contínua; comunicar-se de modo efetivo; fornecer avaliações

baseadas em risco; ser perspicaz, proativo e focado no futuro; promover a melhoria organizacional. (IPPF, 2022).

Com isso o exercício de auditoria interna pode ser proposto em qualquer administração, seja pública ou privada. Uma vez que busca ajudar na eliminação de qualquer tipo de risco ao exercício da empresa, agindo como um controle gerencial que analisa e avalia a eficiência de qualquer controle interno, trazendo respostas, recomendações, levantamentos e comprovações acerca das atividades examinadas. (CREPALDI S.; CREPALDI G., 2016).

A auditoria interna trabalha na avaliação (de forma objetiva), da eficiência e eficácia, do gerenciamento de risco, do controle interno e da governança (IIA, 2018). Levando em consideração o último, a auditoria pode vir a servir de pilar para uma boa governança, uma vez que uma auditoria interna instalada numa organização pode trazer ótimos resultados, tanto na prática de avaliação, como de consultoria e correções de futuros erros. Esse tipo de trabalho visa melhorar de forma significativa a administração com o andamento da organização.

Nesse contexto o auditor interno procura trazer efeitos para administração, se configurando como uma ferramenta de gestão e apoio a tomada de decisão, trazendo uma análise detalhada das informações e uma resposta de acordo com a necessidade da empresa. Mas, sempre apoiando o planejamento estabelecido pelas normas da organização para que seu desenvolvimento ocorra.

De acordo com Almeida (2012) o auditor interno, se configura como um empregado da organização o qual não pode estar sujeito a qualquer pessoa ou cargo cuja esteja auditando, tão pouco, desempenhar atividades que possa um dia vir a examinar.

Levando tudo isso em consideração, é visível que o papel do auditor interno é fundamental e deve ter sua independência garantida dentro de uma organização, uma vez que para fazer suas avaliações de forma imparcial e seguir seus princípios de forma fidedigna depende dessa autonomia.

Por isso a importância da criação de comitês/conselhos de auditoria, dentro das entidades, para que seja criado um vínculo e a auditoria possa se reportar e ser avaliada, fortalecendo assim os seus trabalhos, e que a partir desses comitês a transmissão chegue de forma clara a administração e aos conselhos, para que as ações corretivas sejam praticadas. Na sua declaração de posicionamento o The IIA acredita que o “forte apoio da administração e do conselho em relação à auditoria

interna é alimentado por relações a partir da confiança recíproca e de interações frequentes entre ambas partes” (IIA, 2018).

### **2.1.1 AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL E CONTROLE INTERNO**

As atividades de auditoria interna foram crescendo e se tornando importante no meio governamental, agindo de forma estratégica e contribuindo para a tomada de decisão, proporcionando uma visão mais abrangente para administração e fazendo levantamentos de casos, os quais poderiam passar despercebidos caso não houvesse uma auditoria instalada.

Levando em consideração esse cenário e que as funções de auditoria interna podem ser exercidas tanto em organizações privadas como do setor público, fica evidente a relevância da criação de referenciais técnicos, de leis e normas para implementar as medidas a serem seguidas.

Para tanto o Poder Executivo Federal, pela Controladoria Geral da União, lança a Instrução Normativa nº 03/2017, que trata do referencial técnico de auditoria interna governamental, a define como:

Uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Deve buscar auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos. (BRASIL, 2017).

Nesse referencial ficam estabelecidos os princípios e diretrizes para a prática da auditoria interna. A IN 03 traz um recorte dos principais princípios e requisitos éticos a serem observados pelos auditores, que são: integridade; proficiência e zelo profissional; autonomia técnica e objetividade; alinhamento às estratégias, objetivos e riscos da Unidade Auditada; atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados; qualidade e melhoria contínua; e comunicação eficaz (BRASIL, 2017). O que não se distancia dos princípios propostos pelo IPPF.

Nesse contexto é visível que a definição tratada no referencial, da prática de auditoria interna, sinaliza algumas atividades que ela possa vir a exercer, como a de avaliação que busca analisar o estilo de governança, como a gestão de risco é tratada, de que modo o controle interno é aplicado, ou também a atividade de

consultoria que estar voltada ao aconselhamento que auxilia essas práticas, dentre outras que se assemelham com a auditoria interna do setor privado.

Fica claro que a auditoria interna governamental tem traços da auditoria interna do setor privado, mas, contudo, traz suas particularidades, como uma atividade que está voltada também para prestação de contas relativa ao destino dos recursos públicos, para uma fiscalização de programas governamentais e de políticas públicas, mas sempre dentro da legislação que a organização estar inserida.

Os órgãos da administração pública devem trabalhar de forma alinhada ao interesse público, tendo toda responsabilidade de estabelecimento, manutenção e monitoramento dos controles internos por parte da administração, e dentro dos padrões estabelecidos.

Um dos principais temas que a auditoria interna se volta à análise e avaliação, é o controle interno, que fica estabelecido pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) como o processo que seja criado ou submetido pela governança ou administração da organização, uma vez gerando confiança e segurança para a realização dos seus objetivos se configura como controle interno (COSO, 2013).

A Instrução Normativa Conjunta nº 01 de 2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Trata controles internos da gestão como:

Conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores das organizações, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os objetivos gerais serão alcançados. (BRASIL, 2016).

Para tanto, a IN 03/2017 discorre que a estrutura de controles internos da administração pública deve seguir o modelo das três linhas de defesa da gestão. Esse modelo aponta as funções a serem praticadas pela administração, gerência e inclusive pela auditoria interna, com uma forma alinhada e detalhada. Demonstrando que todos têm participação no gerenciamento de riscos de uma entidade.

Na declaração de posicionamento do Instituto de Auditores Internos (IIA,2013) sobre o modelo das três linhas de defesa, defende que esse modelo devia existir em

qualquer empresa, independente do seu tamanho ou complexibilidade. E o define da seguinte forma:

Figura 1: Modelo das Três Linhas de Defesa



Fonte: Declaração de Posicionamento do IIA: as três linhas de defesa do gerenciamento eficaz de riscos e controles, 2013.

1. A primeira linha de defesa, estar os gerentes operacionais, que gerenciam os riscos e têm propriedade sobre eles. Que também são os responsáveis por implementar as ações corretivas para identificar, avaliar, controlar e mitigar os riscos e resolver deficiências em processos e controles dentro da organização.
2. A segunda linha de defesa é as funções de gerenciamento de risco e conformidade que objetivam assegurar que atividades da primeira linha sejam desenvolvidas e executadas da melhor forma, apoiando os controles internos da gestão, incluindo verificação de qualidade, controle financeiro, orientação, treinamento e segurança.
3. Na terceira linha estar presente a auditoria interna, que provê avaliações sobre a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, incluindo a forma como a primeira e a segunda linha de defesa alcançam os objetivos de gerenciamento de riscos e controle. Trabalhando em cima de avaliações, consultorias e apoiando o órgão de governança.

Em relação à alta administração, governança, conselhos e comitês não se encaixam dentro do modelo das três linhas de defesa, por serem as principais partes interessadas nos resultados. Uma vez que ficam responsáveis pelo desenvolvimento

das estruturas de controles internos e monitoramento, com o apoio da gestão de risco e auditoria interna. Mas continuando com um elevado grau de importância mesmo fora das linhas.

Diante disso mostra-se a importância de um sistema dividido em camadas para garantir todo o funcionamento dos controles internos e para que a organização alcance seus objetivos sem interferências.

## **2.2 GOVERNANÇA CORPORATIVA**

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa—IBGC (2015), define a governança corporativa como um sistema pelo qual as empresas e as organizações são dirigidas e monitoradas, com práticas, regras e processos, além do mais, fazendo uma junção entre os acionistas/cotistas, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização, auditoria, conselho fiscal e todas as partes que estejam relacionadas. Uma das principais finalidades da governança corporativa é manter o equilíbrio dos interesses de todas as partes mencionadas, visando o bem estar da empresa.

Ainda de acordo com o IBGC (2015) as práticas de governança corporativa buscam seguir princípios básicos como transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa. Uma vez que seguidos esses princípios básicos resultará em uma maior confiança tanto internamente, quanto no âmbito externo de uma empresa.

Nas recomendações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), sobre governança corporativa, definia que:

Governança corporativa é o conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. (CVM,2002).

Segundo Rossetti e Andrade (2016), a governança compreende a garantia dos direitos das partes proprietárias e interessadas, a estrutura de poder e de relações entre seus órgãos e o sistema normativo que rege as relações internas e externas das sociedades (apud VIEIRA e BARRETO, 2019, p 21).

Vale ressaltar, que a governança partiu do momento em que os proprietários não geriam mais suas empresas e passavam essa atividade para terceiros, atribuindo a eles autoridade e poder de administrar os seus recursos. Vindo a

ocasionar muitas divergências de interesses entre o proprietário e o administrador. (TCU,2014).

Para Saito e Silveira (2008) a estrutura de propriedade e os conflitos de interesse na alta gestão das empresas sempre estiveram no centro das discussões sobre governança corporativa.

O que mostra na Teoria de Agência, que trata da relação entre o principal e o agente, levantada por Jensen e Meckling (1976), os autores definem um relacionamento de agência como “um contrato onde uma ou mais pessoas (o principal) nomeiam outra pessoa (o agente) para desempenhar alguma tarefa em seu favor, envolvendo a delegação de autoridade para a tomada de decisão pelo agente” (apud SAITO e SILVEIRA, 2008, p.80). O que pode vir a surgir em decorrência de um agente priorizar interesses particulares se distanciando dos interesses do principal são os chamados conflitos de agência.

Esses conflitos são gerados quando existem interesses distintos, entre o principal (proprietário ou aqueles que estão no centro das relações da empresa, envolvido e a par de todos os interesses e interessados na instituição) e o agente (profissionais contratados ou demais envolvidos, como colaboradores, acionistas, clientes, reguladores, credores, fornecedores). Uma vez existente esses conflitos de interesses, é essencial a presença de uma boa governança corporativa por ser capaz de criar um sistema de gestão, auditoria e conselho, se tornando uma das alternativas mais eficientes para reduzir tais conflitos, estabelecendo os custos e garantindo maior a transparência.

Vieira e Barreto (2019) descreveram que é por meio da estrutura de governança que são carregados os recursos e definidas as responsabilidades dos agentes, trabalhando em cima de uma estrutura que gera incentivos para que os objetivos dos principais sejam alcançados. A título de exemplo no âmbito das organizações empresariais tais incentivos podem ser citados como o da criação de mecanismos como a remuneração por desempenho, o que incentivaria os gestores a seguir os interesses dos proprietários, uma vez que sua remuneração dependia do seu desempenho.

A governança corporativa depende da implantação de um sistema eficiente de identificação, avaliação e controle de riscos para um controle de gestão eficaz. Ela consiste na criação de processos, políticas, costumes e leis que serão utilizadas para administrar uma empresa da melhor forma possível. Além disso, a governança

irá garantir que toda informação prestada seja transparente e confiável, reduzindo assim os riscos e conflitos entre as partes interessadas.

Alguns autores não acham que existem diferenças nos princípios de governança corporativa no setor público ou privado. Marques (2007) assegurava que os critérios de governança são valores e padrões éticos que devem ser seguidos por toda sociedade civil envolvendo tanto as companhias públicas como as privadas. (apud DE BENEDICTO et al, 2013). A governança corporativa está presente em ambos setores com algumas perspectivas distintas, mas sempre seguindo o mesmo caminho.

A OCDE (2004) revelou que nas empresas públicas ou sociedades de economia mista, existem algumas peculiaridades, em relação à adoção de todas as práticas de governança corporativa voltada para o setor privado, como por exemplo, as estatais estão sujeitas as restrições mais elevadas em termos orçamentários, muitas vezes operam em um mercado sem competição, os padrões de transparência são diferenciados em relação ao setor privado, não há uma relação de proprietário efetivo e sim relações públicas e políticas, assim como várias outras características das empresas estatais devem ser consideradas para um modelo de governança. (apud FONTES FILHO E PICOLIN, 2008)

Em 22 de janeiro de 2007, foi lançado o decreto nº 6.021, que criou a comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União - CGPAR, com a finalidade de tratar de matérias relacionadas com a governança corporativa nas empresas estatais federais e da administração de participações societárias da União. Nele se define a governança corporativa como:

O conjunto de práticas de gestão, envolvendo, entre outros, os relacionamentos entre acionistas ou quotistas, conselhos de administração e fiscal, ou órgãos com funções equivalentes, diretoria e auditoria independente, com a finalidade de otimizar o desempenho da empresa e proteger os direitos de todas as partes interessadas, com transparência e equidade, com vistas a maximizar os resultados econômico-sociais da atuação das empresas estatais federais. (BRASIL 2007).

O que mostra e valida ainda mais a implementação de medidas de governança corporativa nas administrações, independentemente que elas sejam de empresas públicas ou privadas. A governança terá a proteção dos ativos e a busca

por resultados positivos tanto financeiros como sociais, como uma das principais finalidades dentro e fora da entidade.

### **2.2.1 GOVERNANÇA PÚBLICA**

A governança pública tem relação com a governança corporativa, mas com uma vertente voltada para administração pública, buscando uma interação social, correspondida por práticas das quais estabelecem uma estrutura com o propósito do bem comum.

O TCU sintetizou o conceito de:

Que a governança pública organizacional compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.” (TCU,2021).

Levando em consideração essa definição, a boa governança se concentra em avaliar as necessidades das partes interessadas, ou seja, a sociedade, e estabelecer os problemas e serviços prioritários, direcionar a organização para a efetividade de resolução desses problemas e monitorar a gestão para garantir que as direções e metas estabelecidas sejam cumpridas e que os ajustes sejam realizados a tempo de evitar que os riscos prejudiquem o alcance dos objetivos (TCU,2021).

Em novembro de 2017 foi criado o Decreto nº 9.203, o qual dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. No seu art. 2º no inciso II trata da definição de valor público, que fica configurado como “produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público...” (BRASIL, 2017). Isso acaba elevando o grau de responsabilidade uma vez que a principal parte interessada é a sociedade, que busca sempre respostas e resultados eficientes por parte da administração.

O mesmo Decreto define os princípios da governança pública como o da Capacidade de Resposta, Integridade, Confiabilidade, Melhoria Regulatória, Prestação de Contas e Responsabilidade e da Transparência (BRASIL,2017). De Benedictor et al (2013) discorre que administradores públicos se encontram cada

vez mais diante de decisões morais e com desafiantes pressões por melhores resultados econômicos, sem fugir do aspecto social. Isso mostra a importância de seguir cada princípio de maneira fidedigna com uma postura ética e moral. Para alcançar grandes resultados e conseguir da resposta a sociedade, a administração pública deve seguir os conceitos fundamentais que foram criados ao longo do tempo.

No livro de governança, gestão de risco e integridade, Vieira e Barreto (2019) discorrem que:

Em uma sociedade democrática governos e corporações são responsáveis por sua atuação e devem prestar contas ao Estado que, em última instância, financia, autoriza e/ou regula seu funcionamento. Por isso, é cada vez mais importante que o gestor público reconheça e saiba como gerir os riscos inerentes ao exercício do poder público, por meio de uma governança adequada dos órgãos de agência do setor público – as agências públicas. (VIEIRA e BARRETO,2019, p.40).

E nesse contexto fica evidente que uma organização seja ela pública ou privada necessita de uma governança adequada que consiga proteger o seu exercício e que consiga agregar valor, tanto econômico como social.

Contudo, vale ressaltar que existem diferenças entre governança e gestão, e que não podem ser consideradas sinônimas, uma vez que a governança tem uma função direcionadora e de monitoração, aonde se busca avaliar os cenários, alternativas e resultados, com o propósito de orientar o preparo e coordenação de políticas e planos, voltados para necessidades da sociedade, no caso do setor público. Já a gestão tem atividades voltadas ao planejamento, execução e controle, a fim de alcançar os objetivos estabelecidos. (TCU, 2021).

### **2.3 EMPRESAS ESTATAIS BRASILEIRAS**

As empresas estatais tem um impacto social relevante, uma vez que são criadas na ótica de atender necessidades de uma sociedade em geral, sejam na geração de empregos ou atender e financiar grande parte das políticas públicas de um país, e no Brasil não é diferente. Junto a isso vem uma enorme responsabilidade contando que a sociedade é dependente de seus resultados, recursos e serviços.

Na Constituição Federal, no seu art. 173, fica determinado que o estado poderá exercer atividade econômica direta, com propósito de atender o interesse

coletivo e de segurança nacional (BRASIL, 1988). As empresas estatais têm um objetivo financeiro e ideológico, uma vez que tenta resguardar os direitos e garantias da sociedade, como também na forma de redistribuição de renda.

Na Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998, inclui que a lei, “estabelecerá estatuto jurídico para empresa pública, sociedade de economia mista e suas subsidiárias, desde que explorem atividade econômica de produção, comercialização de bens ou prestação de serviços” (BRASIL, 1988).

As empresas públicas e as sociedades de economia mista, ou simplesmente as estatais, são compreendidas na administração indireta, criadas sob a ótica de uma lei específica e controladas pelo governo federal, estadual ou municipal, as quais exercem atividades voltadas aos interesses públicos.

Para tanto foi em 2016 que foi lançada a lei das Estatais ou Lei Nº 13.303/2016, que dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias. Nela mostra que os dois tipos de estatais se diferem uma da outra e define empresa pública no seu Art. 3º, como a “entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com criação autorizada por lei e com patrimônio próprio, cujo capital social é integralmente detido pela União, pelos Estados ou pelos Municípios”. E no seu Art. 4º, discorre que “sociedade de economia mista é a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com criação autorizada por lei, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria ao Estado” (BRASIL, 2016). Ou seja, a sociedade de economia mista tem ações compartilhadas na bolsa de valores, e conseqüentemente participação do setor privado, mas, contudo, o estado ainda deve ser detentor da maioria das ações com direito a voto.

A Lei das Estatais de nº 13.303/2016, na visão de Viera e Barreto (2019), “visa o aprimoramento das estruturas de governança corporativa das estatais, por meio de melhorias na estrutura jurídica e societária, da promoção da profissionalização da gestão e do aprimoramento dos contratos”.

A lei estabelece todos os requisitos a serem seguidos pela estatal, tanto na sua formação, como aplicando todas as estruturas de governança dentro do padrão jurídico, como também na formação de uma gestão, uma vez que devem ser atendidos diversos requisitos para se tornar administrador ou fazer parte do conselho da administração e da diretoria. Requisitos esses como o de experiência profissional, formação acadêmica compatível, como também não estar dentro de

padrões que o torne inelegível ao cargo e etc. Para daí, uma vez que atendidos esses requisitos possa assumir tal cargo.

O que também fica regulamentado nesta mesma lei, no seu art.6, é que “deverá observar regras de governança corporativa, de transparência e de estruturas, práticas de gestão de riscos e de controle interno, composição da administração e, havendo acionistas, mecanismos para sua proteção”.

Ou seja, mesmo que seja uma empresa pública com 100% do seu capital pertencente ao estado ou uma sociedade de economia mista, fica decidida que a entidade deverá seguir normas e padrões de governança corporativa adotados no país.

A mesma lei discorre sobre as atividades de auditoria interna, e sinaliza que deverá a mesma “ser responsável por aferir a adequação do controle interno, a efetividade do gerenciamento dos riscos e dos processos de governança” (BRASIL,2016).

Portanto, mostra a importância tanto da governança corporativa como a auditoria interna nas estatais, que por sua vez tem relevância para economia do país, levando em conta que boa parte dos interesses públicos estão voltados aos resultados advindos dessas empresas. É fato que uma governança corporativa aprimorada com apoio de um trabalho de auditoria interna eficiente, consegue agregar valor para tal, evidenciando como são fundamentais para o alcance de sua capacidade de resposta máxima, que se traduz no alcance das metas estabelecidas, seja na redistribuição de renda ou como também na geração de empregos.

### **3 METODOLOGIA**

Segundo Prodanov e Freitas (2013), o conceito de método se configura como um caminho pelo qual pode-se percorrer para alcançar determinado fim, já a ciência é a busca pelo conhecimento. Partindo desses pressupostos pode-se dizer que o método científico é um conjunto de procedimentos seguidos, com o propósito de atingir tal conhecimento.

O presente artigo para alcançar o objetivo proposto, se caracteriza como uma pesquisa descritiva, que segundo Prodanov e Freitas (2013), esse tipo descreve os fatos, características e funções dos dados analisados, mas sem modifica-los.

Quanto à abordagem, a pesquisa configura-se de forma qualitativa, buscando compreender e interpretar o assunto de forma subjetiva, sem o intuito de fazer nenhum levantamento estatístico numérico.

Como afirma Goldenberg:

Na pesquisa qualitativa a preocupação do pesquisador não é com a representatividade numérica do grupo pesquisado, mas com o aprofundamento de compreensão de um grupo social, de uma organização, de uma instituição, de uma trajetória etc. (GOLDENBERG, 2004, p.14).

Para comprovar a veracidade de um estudo, seus procedimentos devem ser postos em observação, demonstrando assim a metodologia utilizada para obter determinado conhecimento (PRODANOV; FREITAS, 2013). E em relação aos procedimentos utilizados na coleta de dados, a pesquisa se qualifica como uma pesquisa documental e bibliográfica.

A primeira, a pesquisa documental, é classificada por Lakatos e Marconi (1992), como fontes primárias, ou seja, a fonte de dados advindos dos próprios órgãos que realizavam as observações sobre o assunto, sejam documentos escritos ou não, podendo ser documentos públicos ou privados. Foi feito um levantamento, em fontes documentais como arquivos públicos, tais como documentos oficiais como as leis, decretos, instruções normativas e regulamentos. Por meio dos quais buscou-se no aspecto legal trazer informações sobre auditoria interna, governança corporativa, trazendo os meios legais a serem seguidos para as atividades das estatais. Assim como também os chamados arquivos particulares como referenciais técnicos elaborados por instituições financeiras, empresas, associações ou órgãos do poder público. Aonde foram levantados referenciais básicos sobre a atividade de governança, no qual utilizou-se de pareceres de auditoria interna de empresas, entre outros.

Já na pesquisa bibliográfica, Severino (2013) descreve como:

Aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrentes de pesquisas anteriores em documentos impressos como livros, artigos, teses etc. Utiliza-se de dados ou categorias teóricas já trabalhados por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir das contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos. (SEVERINO, 2013, n.p).

Marconi e Lakatos (2003), também descreveram sobre pesquisa bibliográfica ou as denominadas fontes secundárias, em sua finalidade como a busca de colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito sobre determinado assunto, fazendo com que o pesquisador tenha um novo olhar sobre o tema e não se limite na repetição do que já foi escrito. No presente artigo foi feita uma revisão bibliográfica em relação ao assunto, utilizando-se de livros, revistas, sites e estudos anteriores, afim de construir uma melhor eloquência acerca do tema pesquisado.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O trabalho foi desenvolvido com a intenção de observar e mostrar as funções e o papel tanto da governança corporativa como também da auditoria interna no ambiente das empresas estatais brasileiras, uma vez que fora realizado uma revisão bibliográfica em livros, artigos, manuais, revistas e na legislação vigente em busca desse objetivo.

Fica evidente que uma boa auditoria interna, seguida de seus princípios, normas, procedimentos e trabalhos só tem a agregar valor numa entidade, independentemente de seu tamanho ou complexidade, seja ela pública ou privada. Nas empresas estatais a auditoria interna segue com um papel no fortalecimento de todos os processos, gestão de riscos, controles internos assim como também prestando uma atividade de avaliação e consultoria para organização, visando o aconselhamento sobre decisões a serem tomadas.

Vale ressaltar que os mecanismos de liderança, estratégia, autoridade, conjunto de práticas compostos em uma boa governança corporativa buscam aperfeiçoar todo seu desempenho e resguardar todos os direitos das partes interessadas como o governo, empregados, acionistas, credores e sem esquecer da sociedade. Esses elementos se tornam indispensáveis para uma administração, principalmente quando se fala de empresas do setor público/privado, onde visa eliminar ou reduzir ao máximo dos conflitos de interesses, trazendo um aspecto de transparência, resultado e valor para sociedade.

Neste contexto fica clara a importância da governança corporativa em conjunto com a auditoria interna, onde o estudo procurou se aproximar e mostrar uma relação de importância social, evidenciando a relevância dessas atividades, que precisam agir da melhor forma possível, procurando proporcionar uma confiança e segurança de que os ativos públicos estão assegurados. Com isso, vale lembrar que

toda ação voltada para as melhorias em relação aos exercícios dessas atividades se torna fundamentais dentro de qualquer organização.

A pesquisa se limitou a livros, artigos e revistas já existentes acerca do assunto. O que também evidenciou um pouco de escassez em relação a trabalhos elaborados sobre a temática. Com isso, pode vir a servir de sugestão para futuras pesquisas, a elaboração de pesquisas de campo ou trabalhos mais específicos e aprofundados sobre o tema.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8º ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2018.

BRASIL. Decreto nº 6.021, de janeiro de 2007. Cria a Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União - CGPAR, e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/decreto/d6021.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6021.htm)>. Acesso em: 23-mar-2022.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em: 30-mar-2022.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 9, de junho de 1998. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF. Presidência da República. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc19.htm)>. Acesso em: 30-mar-2022.

BRASIL. Decreto nº 9.203, de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm)>. Acesso em: 24, fev. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Governança Pública: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria**. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Dez passos para a boa governança / Tribunal de Contas da União**. Edição 2 – Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado, 2021.

BRASIL. O Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e a Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa nº 1, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Diário Oficial da União: Edição 89, Seção 1, Brasília, DF, p.14, 11-maio-2016. Disponível em: <[https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197)>. Acesso em: 24-mai-2022.

BRASIL. Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, n. 111, p. 50- 54, 12 jun. 2017. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=12/06/2017&jornal=1&pagina=50&totalArquivos=304>>. Acesso em: 23-mar-2022.

Carvalho De Benedicto, Samuel; de Souza Guimarães Júnior, Ernani; Pereira, José Roberto; Nogueira de Andrade, Gustavo Henrique. **Governança corporativa: uma análise da aplicabilidade dos seus conceitos na administração pública**. Organizações Rurais & Agroindustriais. vol.15, núm.2, 2013, pp. 286-300 Disponível em: <<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87828781010>>. Acesso em: 14-mar-2022.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade: **NBC TI 01- Da auditoria interna**. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>>. Acesso em 15-mar-2022

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.  
CVM — Comissão de Valores Mobiliários. **Cartilha de recomendações da CVM sobre governança corporativa**. Rio de Janeiro-RJ. 2002.

FONTES FILHO, Joaquim Rubens; PICOLIN, Lidice Meireles. **Governança corporativa em empresas estatais: avanços, propostas e limitações**. rap — Rio de Janeiro 42(6):1163-88, nov./dez. 2008.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em ciências sociais**. - 8.ed. Rio de Janeiro: Record, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA—IBGC. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 5.ed. São Paulo, SP: IBGC, 2015. Disponível em: <<https://www.ibgc.org.br/>>. Acesso em: 15-fev-2022.

INTERNATIONAL PROFESSIONAL PRACTICES FRAMEWORK (IPPF). IIA – Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/principios-fundamentais>. Acesso em: 07-junho-2022.

INTERNATIONAL PROFESSIONAL PRACTICES FRAMEWORK (IPPF). IIA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>>. Acesso em: 03-fev-2022.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. - 4. ed. - São Paulo: Atlas 1992.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. - 5. ed. - São Paulo: Atlas 2003.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ermani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** –2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

THE COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Controle Interno - Estrutura Integrada:** sumário executivo. Tradução: PWC e Instituto dos Auditores Internos do Brasil. São Paulo: 2013.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (The IIA). **Declaração de posicionamento do IIA: o papel da auditoria interna na governança corporativa.** Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/ippf/downloads/declarao-de-pos-ippf-00000006-14062018163019.pdf>>. Acesso em 24-maio-2022.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Declaração de Posicionamento do IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles.** Tradução: Instituto de auditores interno do Brasil (IIA, Brasil). São Paulo: IIA, 2013.

SAITO, Richard; SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa: custos de agência e estrutura de propriedade.** Vol. 48— São Paulo: RAE, 2008.  
SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** [livro eletrônico]. 1. Ed. – São Paulo: Cortez, 2013.

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