

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

JULIANA GEMAEI POLYCARPO LIED PEREIRA

**A IMPORTÂNCIA E O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA PREVENÇÃO E
DETECÇÃO DE FRAUDES NAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS DO ESTADO DO
PARANÁ**

CURITIBA

2015

JULIANA GEMAEI POLYCARPO LIED PEREIRA

**A IMPORTÂNCIA E O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NA PREVENÇÃO E
DETECÇÃO DE FRAUDES NAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS DO ESTADO DO
PARANÁ**

Monografia apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade do Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de MBA em Auditoria Integral.

Orientador: Profº. Ms. Celso da Rosa Filho

CURITIBA

2015

Dedico à minha família e a todos que me
acompanharam durante a realização deste
trabalho.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Perpetradores de fraude.....	13
Gráfico 2: Posição hierárquica do fraudador.....	14
Gráfico 3: Sexo do fraudador	14
Gráfico 4: Idade do fraudador	14
Gráfico 5: Remuneração do fraudador	15
Gráfico 6: Tempo do fraudador na organização.....	15
Gráfico 7: Circunstâncias facilitadoras	16
Gráfico 8: Formas geradoras.....	16
Gráfico 9: Medidas para evitar futuros atos fraudulentos	17
Gráfico 10: Como as fraudes foram detectadas.....	18
Gráfico 11: Causas para o crescimento de atos fraudulentos.....	18
Gráfico 12: A quem cabe implementar procedimentos e controlos antifraudes na organização	19

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Comparativo das responsabilidades	22
---------------------------------------------------	----

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Esquema de descentralização da CGE/CCI.	25
Figura 2. Esquema dos formulários dentro do Sistema SIAC.	26

RESUMO

PEREIRA, J. G. P. L. A importância e o papel do controle interno na prevenção e detecção de fraudes nas organizações públicas do Estado do Paraná.

A utilização dos controles internos é um forte instrumento de gestão no combate aos atos fraudulentos, e que se utilizado corretamente nas organizações trazem resultados positivos, aumentando a segurança das informações através da padronização dos procedimentos e tornando o processo mais simples e fácil de ser entendido. Este estudo tem como objetivo demonstrar como o Controle Interno pode contribuir na prevenção e detecção de fraudes nas organizações públicas do Estado do Paraná. Através de pesquisa descritiva por meio de estudo documental e bibliográfico pretendeu-se esclarecer, do ponto de vista teórico, o controle interno, as fraudes, os riscos, a auditoria interna pública, o sistema de controle interno do Estado do Paraná e a Controladoria Geral do Estado do Paraná, elencando seus objetivos, características e limitações. Verificou-se que o controle interno contribui para a melhoria dos processos e procedimentos organizacionais trazendo maior segurança e transparência nas informações, facilitando o trabalho da auditoria, para desta forma dar mais credibilidade à administração nas tomadas de decisões.

Palavras-chave: Controle interno; fraudes; riscos, auditoria interna; sistemas de controles internos.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	5
1.1.	JUSTIFICATIVA E PROBLEMA DE PESQUISA	6
1.2.	OBJETIVOS	7
1.2.1.	OBJETIVO GERAL.....	7
1.2.2.	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	7
1.3.	METODOLOGIA	8
1.3.1.	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	8
1.3.2.	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	8
2.	REFERENCIAL TEÓRICO.....	9
2.1.	CONTROLE INTERNO	9
2.2.	FRAUDES	12
2.3.	RISCOS	19
2.4.	AUDITORIA INTERNA PÚBLICA.....	20
2.5.	SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO ESTADO DO PARANÁ	23
2.6.	CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DO PARANÁ.....	27
2.6.1.	COORDENADORIA DE CONTROLE INTERNO	28
3.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
4.	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	32
	ANEXOS.....	34

1. INTRODUÇÃO

Para garantir a sobrevivência e o cumprimento da missão e objetivos das organizações faz-se necessária a utilização de um instrumento de gestão que promova a eficiência e eficácia nas operações e processos, com o objetivo de proteger o patrimônio e salvaguardar os bens e direitos quanto a possíveis erros e fraudes.

O Controle Interno é um instrumento de gestão que compreende atividades, planos, métodos e procedimentos adotados dentro de uma organização para salvaguardar seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade das informações contábeis e promover a eficiência nas operações, assim, minimizando perdas e riscos que possam comprometer a continuidade da organização.

Pode-se dizer que a fraude é um problema real das organizações, e para Costa e Wood (1995 *apud* Jamal, Johnson e Berryman, p. 465, 2012), “uma fraude corporativa ocorre quando os agentes fraudadores identificam uma oportunidade, tomam sucessivas decisões visando obter vantagens ilícitas e gerenciam a *mise-en-scène* para ocultar tais decisões e seus efeitos”.

Em seu relatório de pesquisa sobre a fraude no Brasil, para a KPMG (2009, p. 3) a “fraude e a má-conduta corporativa continuam a ser uma ameaça constante para as organizações e têm aumentado nos últimos anos, com uma tendência progressiva”. Esta mesma pesquisa aponta que mais de 90% dos entrevistados reconheceram que a fraude é um problema no ambiente corporativo no Brasil, e que a insuficiência de sistemas de controles internos é a principal circunstância facilitadora para a ocorrência de atos fraudulentos.

A implantação de um eficiente sistema de controle interno, além de proporcionar maior credibilidade, segurança e integridade ao patrimônio e aos dados administrativos e contábeis, minimiza riscos, como erros involuntários ou fraudes nas operações desempenhadas cotidianamente.

Apesar da sua importância, os controles internos não são considerados como fator primordial para muitos gestores. As organizações frequentemente deixam de reconhecer sua vulnerabilidade à fraude e conduta imprópria até que se tornem

vítimas, muitas vezes nas mãos de um funcionário de confiança, um parceiro comercial de longa data ou até mesmo um integrante da equipe administrativa.

Para a área pública o controle interno é um conjunto de métodos e procedimentos adotados para dar segurança aos atos praticados pelo gestor e salvaguardar o patrimônio sob sua responsabilidade, e tem como objetivo funcionar como um mecanismo de auxílio para o administrador público e como instrumento de proteção e defesa do cidadão (CASTRO, 2008).

O Governo do Estado do Paraná, por meio da Controladoria Geral do Estado possui a Coordenadoria de Controle Interno que atua como órgão central de coordenação e tem por finalidade e competência, planejar, coordenar, controlar e avaliar as atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

1.1. JUSTIFICATIVA E PROBLEMA DE PESQUISA

As fraudes corporativas podem gerar prejuízos bilionários para as organizações levando ao seu desaparecimento, extinguindo empregos, prejudicando investidores, clientes, fornecedores e gerando impactos negativos para a comunidade. Escândalos de fraudes corporativas vêm ganhando cada vez mais lugar na mídia e por isso é de grande importância a utilização de métodos para a prevenção desses atos fraudulentos.

Em pesquisa realizada pela KPMG, em 2009, com as maiores organizações dos setores público e privado do Brasil, constatou-se que a insuficiência de controles internos foi a área crítica de preocupação para 64% dos entrevistados, como circunstância facilitadora de atos fraudulentos, apesar de serem justamente os controles internos (25%) que mais permitiram a descoberta da fraude.

O investimento e a melhoria nos controles internos são as ações mais indicadas para evitar futuros atos fraudulentos e efeitos nocivos para saúde da organização, mas para o sucesso dessas ações elas devem ser devidamente estruturadas, com pessoal capacitado e valores que alinhem com a organização.

Em 2014, através do Decreto nº 9.978/2014, o Governo do Estado do Paraná regulamentou o Sistema de Controle Interno com o objetivo de promover a

“eficiência operacional, assegurando a observância das leis, normas e políticas vigentes, estabelecendo mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade e impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios” (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

Diante do exposto, o problema dessa pesquisa consiste em responder: Qual a importância e o papel do Controle Interno nas organizações públicas do Estado do Paraná para a prevenção e detecção de fraudes?

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. OBJETIVO GERAL

O objetivo principal deste estudo é demonstrar como o Controle Interno pode contribuir na prevenção e detecção de fraudes nas organizações públicas do Estado do Paraná.

1.2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Especificamente, pretende-se:

- Fazer levantamento bibliográfico, buscando fundamentação teórica sobre controle interno, auditoria interna pública, riscos, fraudes e Controladoria Geral do Estado do Paraná.
- Demonstrar as principais causas de ocorrência de fraudes e o perfil dos fraudadores no Brasil.
- Relatar sobre o Sistema de Controle Interno utilizado pelo Governo do Paraná.

1.3. METODOLOGIA

1.3.1. CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

As classificações metodológicas utilizadas nesta pesquisa são do tipo: qualitativa, quanto à abordagem do problema; descritiva, quanto aos objetivos; e bibliográfica e documental, quanto aos procedimentos (LONGARAY, 2006).

1.3.2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O método de pesquisa empregado foi o método qualitativo, pois procurou obter conhecimento e compreensão sobre o tema abordado (LONGARAY, 2006, p.91).

Caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois buscou identificar, relatar e conceituar sobre os controles internos e fraudes (LONGARAY, 2006, p.81).

Quanto ao procedimento de pesquisa foram utilizadas as pesquisas do tipo documental e bibliográfico, pois o conteúdo obtido foi através de documentos oficiais e referências teóricas (LONGARAY, 2006, p.86 e 89).

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. CONTROLE INTERNO

No Brasil o controle interno tem abordagem constitucional nos artigos 70 e 74 da Constituição Federal de 1988:

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.

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

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

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

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

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

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

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

Com o advento da Lei Complementar nº. 101/200, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, o controle interno passa a se fortalecer ainda mais conforme os art. 54 e art. 59:

Art. 54. Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio do Tribunal de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar [...].

No Paraná o controle interno também tem abordagem constitucional no art. 78 da Constituição do Estado do Paraná de 1989:

Art. 78. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema e 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 do Estado;

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 estadual, 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 do Estado;

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

§ 1º. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária.

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

§ 3º. As decisões fazendárias de última instância, contrárias ao erário, serão apreciadas pelo Tribunal de Contas em grau de recurso.

Ainda com relação aos aspectos legais pertinentes ao Controle Interno, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução nº 1.135/08 aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC T 16.8 – Controle Interno, que:

[...] estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

A referida NBC T 16.8 – Controle Interno, define o controle interno como o:

[...] conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela entidade governamental, com a finalidade de:

(a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;

(b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;

(c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;

(d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;

(e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;

(f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

No site da Controladoria Geral do Estado do Paraná o controle interno é definido como o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados que visa assegurar que os objetivos dos Órgãos e Entidades da Administração Pública sejam alcançados de forma confiável e concreta,

evidenciando eventuais desvios no acompanhamento das metas e ações de governo (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

Castro (2008, p.63), define de forma resumida o controle interno na administração pública como:

[...] conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para dar segurança aos atos praticados pelo gestor e salvaguardar o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes.

Também conforme Castro (2008, p.61), o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) definiu em 1949:

O Controle Interno compreende o plano de Organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Em 1958 o AICPA, subdividiu o controle interno em controle administrativo que compreende os procedimentos referentes à eficiência operacional e à obediência às diretrizes administrativas, e em controle contábil que compreende os procedimentos relacionados com a exatidão e a fidedignidade dos dados contábeis (CASTRO, 2008, p.61).

Para Chiavenato (2006, p.457), “o controle interno compreende o conjunto integrado de métodos e procedimentos com vistas a assegurar a salvaguarda dos ativos e a eficácia operacional”.

Para Lima *et al* (2012, p.7):

O controle interno faz com que as atividades da empresa se desenvolvam com eficiência e nos devidos tempos auxiliado pelo sistema de informações contábeis onde se dão os registros das operações realizadas, possibilitando a constatar a regularidade das operações, a adequação dos registros e dos controles e seus sistemas de informações, determinando seus reflexos nas demonstrações financeiras.

As organizações devem atentar para os princípios básicos do controle interno, que para Castro (2008, p.65) são:

- fixação de responsabilidade;
- segregação de funções;

- ciclo de uma transação;
- pessoal de controle deve ser criteriosamente selecionado;
- rodízio de pessoal;
- tarefas previstas em manuais operacionais; e
- utilização de processamento eletrônico.

Os procedimentos de controle são medidas estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à fidedignidade e à precisão da informação contábil. A NBC T 16. 8 – Controle Interno, classifica os procedimentos de controle como:

- (a) procedimentos de prevenção: medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
- (b) procedimentos de detecção: medidas que visem à identificação, concomitante ou a posteriori, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.

Os procedimentos do controle interno são ferramentas usadas nos processos de auditoria interna como elemento de análise, estruturado para a obtenção de dados que podem evitar possíveis falhas e detectar fraudes, além de auxiliar os administradores no processo decisório.

Frequentemente o controle interno é visto muitas vezes como sinônimo de auditoria interna, mas esta é uma ideia equivocada. A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, ao passo que o controle interno se refere aos procedimentos de organização como planos permanentes da entidade (PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES, 2013, p.7).

2.2. FRAUDES

Segundo Perera (2014, p.7-8):

Blanqué (2002, p. 60) e Rockness e Rockness (2005, p. 32), em sua análise, sugeriram que a fraude não pode ser considerada como um fenômeno recente e tampouco de fácil conceituação devido à existência de diversos fatores inter-relacionados, que foram revelados desde os primeiros relatos. Opinaram que, de forma geral, a fraude envolve aspectos éticos,

legais, institucionais, econômicos e valores morais de determinada sociedade.

O Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) conceitua fraude como “qualquer ato ou omissão intencional planejado para causar engano a terceiros” (PERERA, 2014, p.8).

Em 2009, a KPMG Forensic elaborou a pesquisa “A fraude no Brasil” com o objetivo de obter um *insight* quanto ao nível de conscientização sobre as fraudes sofridas por organizações no Brasil.

A fraude e má-conduta corporativa continuam a ser uma ameaça constante para as organizações com uma tendência progressiva. A fraude, como qualquer outro risco, pode ser eficientemente gerenciada por meio de uma estratégia de gestão de risco adequada (KPMG, 2009, p.3).

Mais de 90% dos entrevistados da pesquisa da KPMG (2009, p.6) reconheceram que a fraude é um problema no ambiente corporativo no Brasil. Além disso, 60% dos entrevistados acreditam que a fraude no Brasil poderá aumentar nos próximos 2 anos.

A referida pesquisa também mapeou o perfil do fraudador e os entrevistados acreditam que o potencial máximo para a prática de fraude existe dentro da organização, incluindo a alta administração e outros funcionários (KPMG, 2009, p.6).

A seguir serão apresentados os Gráficos 1 ao 6 que mapeiam o perfil do fraudador conforme pesquisa da KPMG.

No Gráfico 1, estão representados os perpetradores das fraudes, onde 61% dos entrevistados acreditam que os funcionários da empresa são os principais perpetradores, seguidos dos prestadores de serviços e fornecedores.

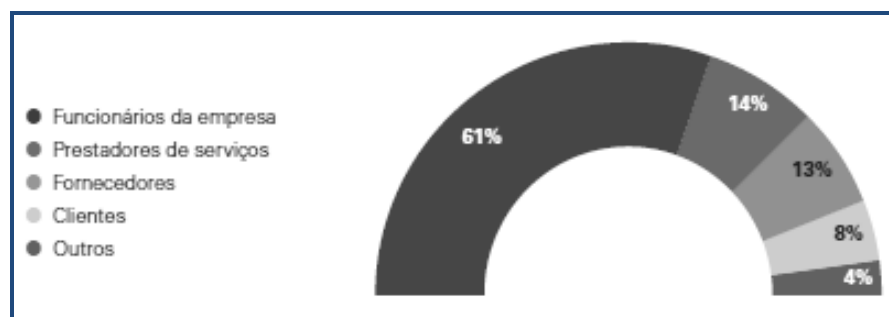


Gráfico 1: Perpetradores de fraude
Fonte: KPMG (2009, p.9)

O Gráfico 2 mostra que o envolvimento de funcionários é o principal componente na prática de fraudes. Apesar da maioria dos funcionários serem do staff (53%), a Gerência e a Chefia somam 43%.

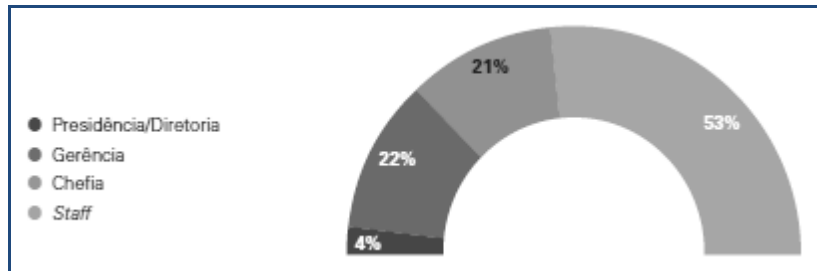


Gráfico 2: Posição hierárquica do fraudador
Fonte: KPMG (2009, p.9)

O Gráfico 3 e 4 indicam que a maioria dos fraudadores são do sexo masculino e possuem entre 26 e 40 anos.



Gráfico 3: Sexo do fraudador
Fonte: KPMG (2009, p.10)

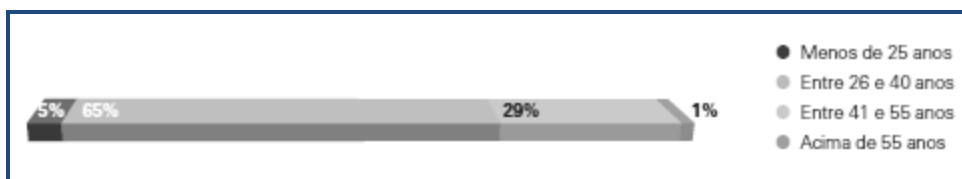


Gráfico 4: Idade do fraudador
Fonte: KPMG (2009, p.10)

Já no Gráfico 5 está representada a remuneração do fraudador, mais da metade dos fraudadores ganham entre R\$ 1.001,00 e R\$ 3.000,00, sendo que 29% ganham entre R\$ 1.001,00 e R\$ 2.000,00, e 22% ganham entre R\$ 2.001,00 e R\$ 3.000,00.

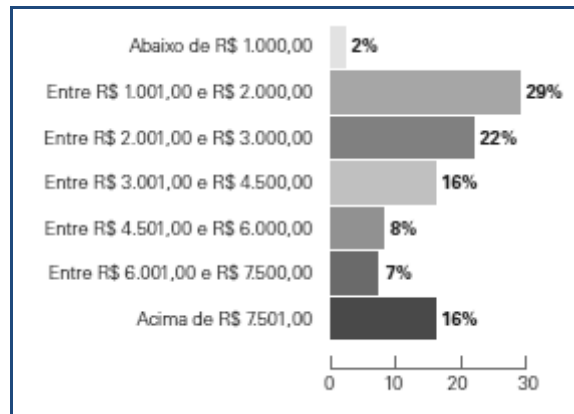


Gráfico 5: Remuneração do fraudador
Fonte: KPMG (2009, p.10)

E o Gráfico 6 indica que 41% dos fraudadores possuem entre 2 e 5 anos de tempo de empresa, seguido de 23% que possuem acima de 10 anos de tempo de empresa.

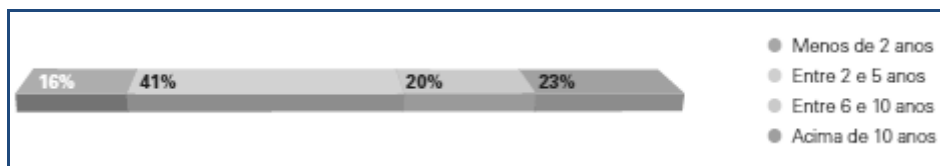


Gráfico 6: Tempo do fraudador na organização
Fonte: KPMG (2009, p.10)

Portanto, pode-se concluir que o perfil do fraudador é: funcionário da empresa, pertence ao staff, é homem de 26 a 40 anos de idade, recebe remuneração entre R\$ 1.000,00 e R\$ 2.000,00, e possui de 2 a 5 anos de tempo de empresa.

A pesquisa da KPMG (2009, p.11) também aborda que há três fatores que estão vinculados à prática de fraude, conhecidos como o Triângulo da Fraude. Os fatores são: motivo, oportunidade e racionalização:

O motivo frequentemente se desenvolve a partir da pressão financeira resultante do estilo de vida acima da capacidade financeira do fraudador, ou da lacuna entre a remuneração auferida e a responsabilidade detida pela pessoa, ou a pressão em atender às metas financeiras, ou os complexos de superioridade da pessoa ou sua ganância.

A oportunidade geralmente ocorre por meio de fraqueza nos controles internos e cria uma atmosfera em que o fraudador acredita lhe ser possível lograr êxito e permanecer encoberto.

A racionalização é o diálogo interno dos fraudadores que fornece a auto justificativa para suas ações (KPMG, 2009, p.11).

Mas o risco de fraude, não se deve somente ao Triângulo da Fraude e sim a uma multiplicidade de razões, principalmente pela ausência de mecanismos preventivos.

No Gráfico 7 estão representadas as circunstâncias facilitadoras para a ocorrência de fraudes. Como se pode observar a insuficiência de sistemas de controles internos foi a área crítica de preocupação para 64% dos entrevistados, como circunstância facilitadora de atos fraudulentos.

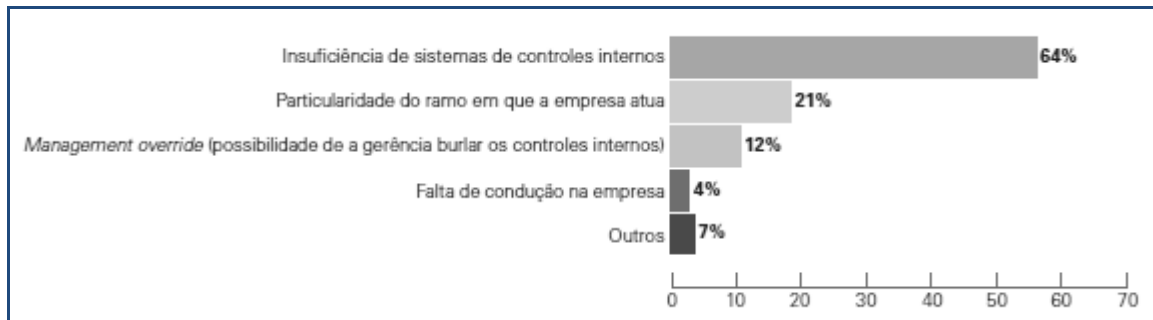


Gráfico 7: Circunstâncias facilitadoras
Fonte: KPMG (2009, p.11)

O Gráfico 8 mostra que a maioria dos atos fraudulentos são a falsificação de cheques e documentos, com 29%, e o roubo de ativos, com 25%.

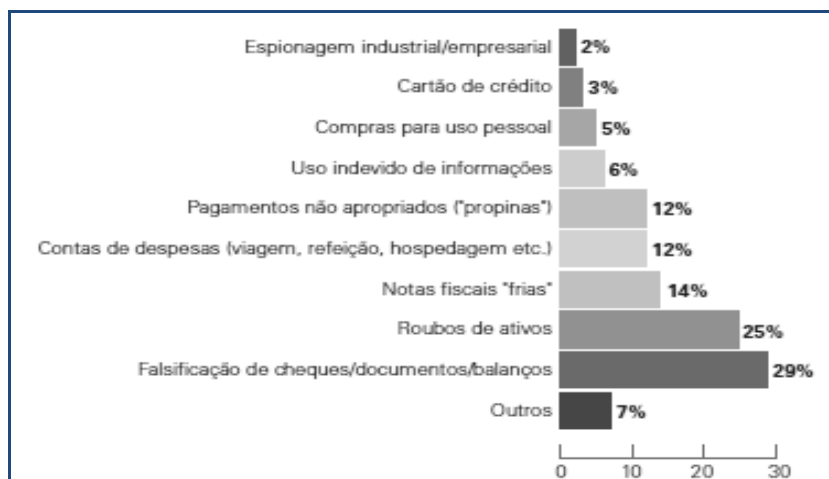


Gráfico 8: Formas geradoras
Fonte: KPMG (2009, p.11)

Geralmente a maioria das organizações está despreparada para combater a fraude, e conforme a pesquisa da KPMG (2009, p.13) frequentemente as elas tendem a “adotar uma abordagem tipicamente reativa para solucionar os problemas individualmente” e muitas vezes lidam somente com a ponta de um iceberg.

O Gráfico 9 demonstra que a melhoria dos controles internos (93%) é a medida primordial para evitar futuros atos fraudulentos, seguida da elaboração de um manual de comportamento profissional (57%) e do treinamento dos funcionários (50%).



Gráfico 9: Medidas para evitar futuros atos fraudulentos
Fonte: KPMG (2009, p.14)

Segundo a KPMG (2009, p.16), “a forma de constatação reflete o mecanismo de controle de fraude dentro de uma organização, sua ética e cultura, e o nível de tolerância contra fraude”.

No Gráfico 10 está representado como as fraudes foram detectadas. De acordo com os entrevistados, 25% das fraudes foram detectadas por meio de controles internos, mas, também, 24% das fraudes foram detectadas pelas informações de funcionários e 22% por informações de terceiros, indicando que a maioria das fraudes foram detectadas por denúncias.

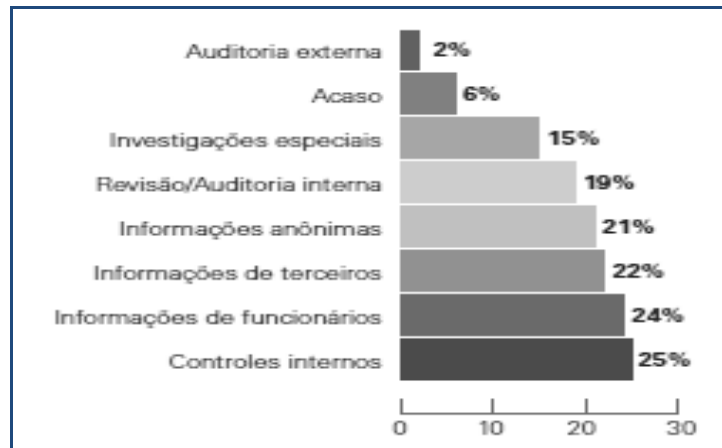


Gráfico 10: Como as fraudes foram detectadas
 Fonte: KPMG (2009, p.16)

Outro dado levantado pela pesquisa são as causas para o crescimento dos atos fraudulentos, conforme se verifica no Gráfico 11. A principal causa levantada é a perda de valores sociais e morais com 63%, seguida da insuficiência de sistemas de controles com 56%, e a impunidade com 53%.

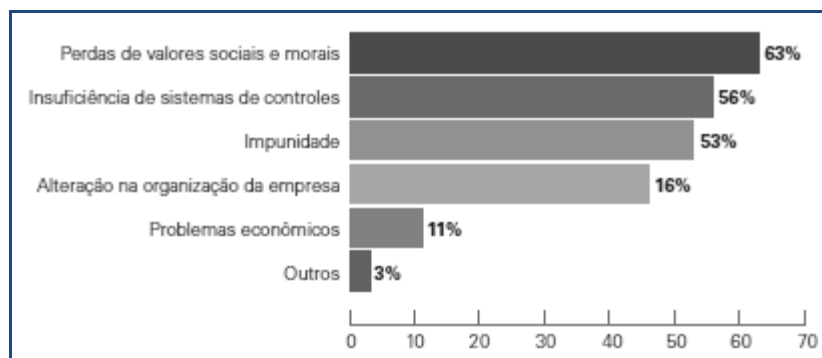


Gráfico 11: Causas para o crescimento de atos fraudulentos
 Fonte: KPMG (2009, p.17)

O Gráfico 12 mostra que a maioria dos entrevistados (55%) considera que a auditoria interna é a principal responsável pela implementação de controles antifraudes nas organizações.

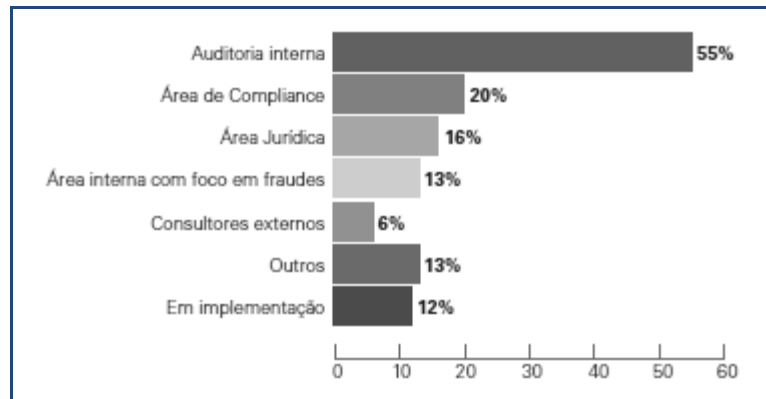


Gráfico 12: A quem cabe implementar procedimentos e controles antifraudes na organização
Fonte: KPMG (2009, p.19)

Para a KPMG (2009, p. 19):

É quase intrínseco à natureza humana que, enquanto houver negócios e dinheiro, haverá fraude. Todavia, pode-se reduzir o risco de fraude aplicando-se controles internos rigorosos para coibir fraudes.

2.3. RISCOS

A NBC T 16.8 – Controle Interno, define riscos como “ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

São de suma importância o mapeamento e a avaliação de riscos para o planejamento dos controles internos. O mapeamento “é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008). Já a avaliação de riscos:

[...] corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:

- a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
- a forma como serão gerenciados;
- a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e
- 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. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2008).

O risco está associado à incerteza e à impossibilidade de controlar o que pode vir a ocorrer, no curto ou longo prazo (GIL *et al*, 2013, p. 132).

Gil *et al* (2013, p. 152) abordam sobre a gestão de risco no contexto dos controles internos da organização, e segundo eles, para que seja implantado a filosofia de controle e gestão de risco nas organizações faz-se necessário estruturar um sistema de informações corporativo que permita aos gestores avaliar a exposição de risco, as probabilidades associadas a diversos eventos desfavoráveis, os tipos de riscos relevantes e os mecanismos de mitigação utilizados.

A necessidade do gerenciamento e do controle de risco são atividades fundamentais para as organizações, a fim de evitar que grandes perdas possam colocar em risco o curso natural dos negócios ou a sua própria continuidade. Diante disso um sistema de controles internos em que a questão de risco não esteja relacionada ao desempenho e medidas tornam a empresa vulnerável diante das contingências internas e externas (GIL *et al*, 2013, p. 131).

2.4. AUDITORIA INTERNA PÚBLICA

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução nº 986/03 aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TI 01 – Da Auditoria Interna, que conceitua que a atividade da Auditoria Interna:

[...] está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Também conceitua que:

A Auditoria Interna 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 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003).

Segundo Lima *et al* (2012, p.4) o auditor interno:

[...] surgiu da profissão de auditor externo, trabalha dentro da organização, é uma pessoa de confiança dos dirigentes podendo atuar além das áreas de contabilidade e finanças realizando outras atividades relacionadas a administração testando a qualidade dos trabalhos periodicamente como, por exemplo, adequação do controle interno, cumprimento das diretrizes, salvaguarda dos ativos, avaliação da qualidade do desempenho e recomendação de melhorias.

A auditoria interna tem como função examinar cada procedimento interno da organização, verificando se as normas e procedimentos estão sendo executados e identificar as deficiências existentes (LIMA *et al*, 2012, p.7).

Não cabe à auditoria interna estabelecer estratégias para a gestão de riscos ou controles internos para mitigá-los, pois estas são atividades próprias dos administradores. A responsabilidade da auditoria interna perante o sistema de controles internos é oferecer à alta administração opiniões e informações sobre a adequação, idoneidade e efetividade do sistema.

Castro (2008, p.161-162) aborda sobre as finalidades básicas da auditoria interna. Pelo seu caráter de assessoramento aos dirigentes, as finalidades são:

- Avaliar os controles internos quanto a sua funcionalidade e adequação;
- Assegurar que a legislação externa e as regras estabelecidas pela Administração Superior estejam sendo estabelecidas;
- Confirmar que as informações produzidas são corretas e foram extraídas dos sistemas oficiais da entidade;
- Verificar se as metas fixadas estão sendo executadas e confirmam os resultados esperados; e
- Assessorar os dirigentes para um bom relacionamento com os órgãos de controle externo.

Conforme a Controladoria Geral do Estado do Paraná (2014) a “auditoria interna não deve ser confundida com controle interno, já que auditoria é um controle da própria gestão que tem por atribuição medir e avaliar a eficiência e eficácia de outros controles.”

Embora as habilidades da auditoria interna e do controle interno sejam próximas, suas funções fazem parte de elementos distintos do sistema de controle interno da organização (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2009, p.7).

Na Tabela 1 são apresentadas as responsabilidades da auditoria interna e do controle interno, conforme o Tribunal de Contas da União:

Tabela 1: Comparativo das responsabilidades

Auditoria Interna	Controle Interno
Não implanta controles.	Implanta controles.
Trabalhos periódicos com metodologia específica.	Atua no dia-a-dia, no monitoramento contínuo e na autoavaliação de controles internos.
É parte do sistema de controle interno, mas não integra a estrutura de linha da organização e sim o seu staff.	É parte do sistema de controle interno, mas é um elemento da gestão, faz parte da estrutura de linha da organização, com atribuições ligadas ao gerenciamento de riscos e controles.
Atividade de avaliação independente, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia do sistema de controle interno.	

Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2009, p.7

Para Lima *et al* (2012, p.6-7):

O controle interno funciona como uma ferramenta que auxilia as atividades das auditorias, determinando abrangência dos testes que serão aplicados pelo o auditor. A partir do momento em que o controle interno esteja sendo executado de maneira satisfatória possibilitará redução de erros e fraudes dando mais confiança ao auditor nos seus testes e avaliação, conforme indicação das normas de auditoria.

Também segundo Lima *et al* (2012, p.7):

O auditor deve obter conhecimento geral da organização e de seus controles para aplicar de maneira satisfatória os programas de auditoria, ou seja, reduzir os testes caso a empresa tenha um controle interno satisfatório ou aumentar os testes caso a empresa tenha um controle interno ineficiente, neste último caso o auditor emitirá uma carta de recomendações com sugestões para aprimoramento do controle interno.

O auditor fará suas considerações e recomendações, enfatizando os pontos críticos, orientando a empresa quanto as suas necessidades de aperfeiçoamento no intuito de resguardar o seu patrimônio.

A Auditoria Governamental possui um sistema específico, segue as normas de auditoria bem como os princípios técnicos básicos e seu objetivo é fiscalizar as contas públicas, examinando a regularidade e avaliar a eficiência da gestão administrativa e os resultados alcançados. Têm como principal premissa o conceito que os executivos e empregados que administram fundos públicos têm que prestar contas à sociedade (LIMA et al, 2012, p.7).

Castro (2008, p.161) aborda a auditoria no âmbito do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Conforme ele a auditoria pública é aplicada para avaliar a gestão de recursos públicos sob a responsabilidade de órgãos públicos e entidades privadas; apurar atos e fatos ilegais ou irregulares, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos; avaliar a consistência das informações produzidas pelos sistemas; examinar a regularidade e avaliar a eficiência e eficácia da gestão administrativa e dos resultados alcançados nas ações do governo; e examinar os procedimentos administrativos e os controles internos dos órgãos da administração direta.

2.5. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO ESTADO DO PARANÁ

Para Castro (2008, p. 35), toda e qualquer organização necessita de um sistema de controle interno, para que seus dirigentes tenham apoio e tranquilidade na condução de sua gestão. “O controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações, na proporção em que vão congregando uma multiplicidade de objetivos”. Isto acontece porque não há como sozinho saber o que ocorre na organização, por exemplo, saber se as áreas estão cumprindo suas determinações ou se estão atuando dentro dos planos e das regras estabelecidas.

A implantação de um sistema de controle interno, além de proporcionar maior credibilidade, segurança e integridade aos informes administrativos e contábeis, minimiza riscos, como erros involuntários ou fraudes nas operações desempenhadas cotidianamente.

Um eficiente sistema de controle interno é capaz de proporcionar uma maior segurança do patrimônio de uma organização, tornando-se mais competitiva e menos vulnerável à possibilidade de manipulação de informações. Apesar da sua importância, os controles internos não são considerados como fator primordial para muitos gestores.

Segundo o Tribunal de Contas do Estado do Paraná, através do art. 4º da Instrução Normativa nº 15/2007:

Art. 4º Para atingir as finalidades básicas, o Sistema de Controle Interno compreende o seguinte conjunto de atividades essenciais:

- I. avaliação do cumprimento da programação das atividades e projetos que visa comprovar a conformidade de suas execuções;
- II. avaliação da execução do orçamento repassado pelo Estado que visa comprovar o nível de execução das metas, o alcance dos objetivos e a adequação do gerenciamento;
- III. avaliação da gestão dos administradores que visa comprovar a legalidade e a legitimidade dos atos e examinar os resultados quanto à economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e demais sistemas administrativos e operacionais.

O Sistema de Controle Interno do Estado do Paraná foi instituído pela Lei nº 15.524/2007 e regulamentado por meio do Decreto nº 9.978/2014. Esse sistema consiste em um plano organizacional de métodos e procedimentos, articulados a partir de um órgão central de coordenação, seus objetivos são promover a eficiência operacional, assegurar a observância das leis, normas e políticas vigentes, estabelecendo mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade e impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

O sistema de Controle Interno utilizado pelo Estado do Paraná é o SIAC – Sistema Integrado de Avaliação de Controle, que constitui um fluxo de trabalho entre a Controladoria Geral do Estado – CGE, por meio da Coordenadoria de Controle Interno – CCI, o Agente de Controle Interno e o Titular ou dirigente do Órgão (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014, p.6).

A CGE/CCI atua de forma descentralizada, onde os Agentes de Controle Interno executam as atividades nos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, conforme é possível verificar na Figura 1 abaixo:

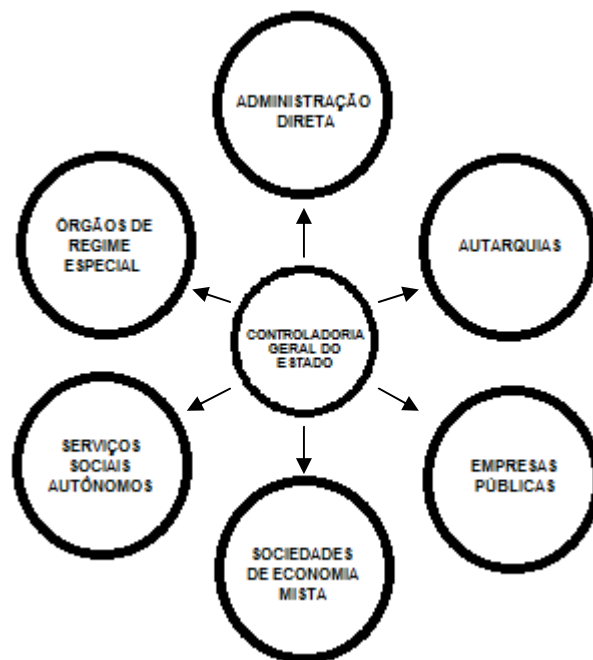


Figura 1. Esquema de descentralização da CGE/CCI.
 Fonte: Controladoria Geral Do Estado CGE (2014, p.8)

Os Agentes de Controle Interno foram nomeados conforme dispõe o Decreto nº 3.386/2011 e atualmente são regidos por meio do Decreto nº 9.978/2014.

A integração entre a CCI, os Agentes de Controle Interno e o gestor do Órgão se dá por meio de formulários que contemplam quesitos em diversas áreas de análise, sendo pautados nas boas práticas de gestão, assim como em aspectos legais. Esses quesitos visam avaliar os itens básicos de controle de cada órgão.

O papel da CGE/CCI dentro do sistema SIAC é de estabelecer o plano de trabalho dos Agentes de Controle Interno e avaliar e acompanhar o correto preenchimento dos formulários, bem como submeter os mesmos para o Gestor de cada órgão conforme a Figura 2 abaixo (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014, p.8):

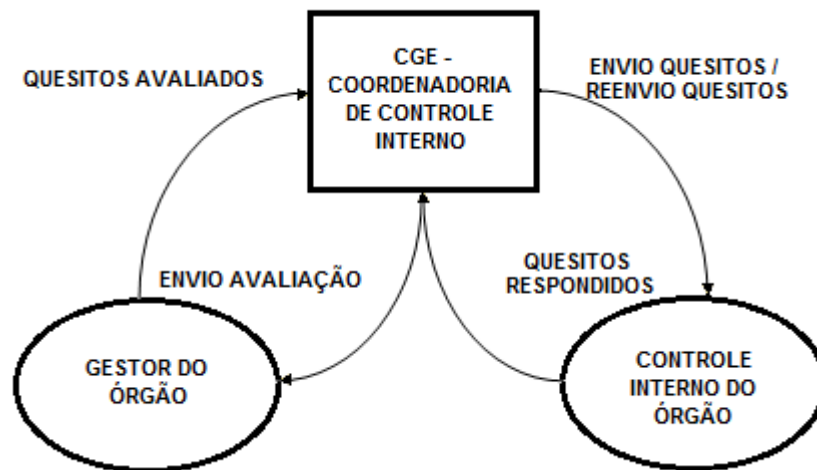


Figura 2. Esquema dos formulários dentro do Sistema SIAC.
Fonte: Controladoria Geral Do Estado CGE (2014, p.9)

O envio do formulário para o Gestor de cada órgão tem como objetivo apresentar os quesitos que caracterizam desconformidade, permitindo que o Gestor apresente as devidas justificativas.

Já o trabalho realizado pelo Agente de Controle Interno deve ser comprovado pelos levantamentos das informações, documentos, processos e itens necessários para avaliar a conformidade da situação em relação à investigação proposta em cada quesito do formulário (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014, p.9).

Conforme consta no Relatório do Controle Interno (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014, p.9), cada formulário contempla quesitos que estão divididos em três níveis de detalhamento. O menor nível de detalhamento está dividido em cinco áreas específicas:

- Acompanhamento de Gestão;
- Administrativa;
- Financeira;
- Planejamento; e
- Recursos Humanos.

Já o segundo nível de detalhamento contempla 18 subáreas:

- Administração de Materiais e Bens;
- Deslocamento de Servidores;
- Gestão da Informação e Documentos;

- Licitação e Contratos;
- Quadro funcional; entre outros.

E o último nível de detalhamento subdivide-se em 44 objetos, como:

- Adiantamento;
- Almoxarifado;
- Bens Móveis;
- Bens Imóveis; entre outros.

Os quesitos somente podem ser respondidos com SIM ou NÃO, e cada quesito respondido negativamente deverá estar acompanhado da respectiva motivação do fato que caracteriza a desconformidade ou irregularidade.

2.6. CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO DO PARANÁ

A Controladoria Geral do Estado do Paraná - CGE foi instituída pela Lei nº 17.745/2013, de 30 de outubro de 2013, e regulamentada pelo Decreto nº 9.978/2014, contemplando as atividades do Sistema de Controle Interno, Transparência e Controle Social, Sistema de Ouvidoria e Sistema de Corregedoria (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

Tem como finalidade as atividades relativas à gestão, à organização, à promoção, ao desenvolvimento e à coordenação das seguintes atribuições (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014):

- I. Implantar e manter a Estrutura de Controle do Poder Executivo Estadual, que envolve o Sistema de Controle Interno, Transparência e Controle Social, Sistema de Ouvidoria e Sistema de Corregedoria;
- II. Acompanhar e fiscalizar os atos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, em todas as suas fases, no âmbito da Administração Pública do Poder Executivo do Estado;
- III. Estabelecer mecanismos voltados a comprovar a eficácia, a eficiência e a economicidade na gestão orçamentária, financeira e patrimonial no âmbito do Poder Executivo Estadual;
- IV. Propor medidas e ações necessárias a evitar a reincidência de irregularidades constatadas;
- V. Decidir preliminarmente sobre as representações ou denúncias fundamentadas que receber, indicando as providências cabíveis;
- VI. Acompanhar e requisitar processos e procedimentos administrativos em curso ou arquivados nos órgãos ou entidades do Poder Executivo, propondo a adoção de providências, ou a correção de falhas;
- VII. Promover o incremento da Transparência Pública;

- VIII. Fomentar a participação da sociedade civil na transparência e na prevenção da corrupção;
- IX. Exercer outras atividades correlatas.

Conforme consta em seu site, a Controladoria Geral do Estado também tem como competência (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014):

[...] encaminhar à Procuradoria Geral do Estado os casos que configurem improbidade administrativa e todos quantos recomendem a indisponibilidade de bens, o ressarcimento ao erário e outras providências a cargo daquele Órgão, bem como provocará, sempre que necessária, a atuação do Tribunal de Contas do Estado, e, quando houver indícios de responsabilidade penal, do Ministério Público do Estado, inclusive quanto a representações ou denúncias que se afigurarem manifestamente caluniosas.

No Anexo I está representada a estrutura organizacional da Controladoria Geral do Estado.

2.6.1. COORDENADORIA DE CONTROLE INTERNO

A Coordenadoria de Controle Interno é uma das quatro Coordenadorias que compõem a estrutura básica da CGE, e tem como finalidade e competência, planejar, coordenar, controlar e avaliar as atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual.

Esta coordenação se dá de forma descentralizada em cada Órgão/Entidade da Administração Estadual, por meio dos Agentes de Controle Interno que atuam na coordenação e avaliação em loco das atividades do Controle Interno (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

A Lei nº 15.524/2007 e o Decreto nº 9.978/2014, respectivamente, instituiu e regulamentou o Sistema de Controle Interno que consiste em um plano organizacional de métodos e procedimentos que visa promover a “eficiência operacional, assegurando a observância das leis, normas e políticas vigentes, estabelecendo mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade e impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios” (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

A atuação da Coordenadoria de Controle Interno tem como escopo proporcionar maior segurança administrativa na tomada de decisão pelos gestores estaduais, reduzir a ocorrência de desvios que possam comprometer a eficiência no uso de recursos e a eficácia na disponibilização de bens e serviços, permitindo assegurar também a conformidade legal dos controles existentes e identificar as boas práticas de gestão (CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO, 2014).

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo principal verificar as características do controle interno e como ele pode contribuir na prevenção e detecção de fraudes nas organizações públicas do Estado do Paraná.

Como objetivos específicos foram realizados levantamentos bibliográficos buscando fundamentação teórica sobre controle interno, fraudes, riscos, auditoria interna pública, Sistema de Controle Interno do Estado do Paraná e a Controladoria Geral do Estado do Paraná. Além de demonstrar as principais causas de ocorrência de fraudes e o perfil dos fraudadores no Brasil, conforme pesquisa realizada pela KPMG em 2009.

Verificou-se que um bom controle interno acrescenta valor à organização e proporciona maior credibilidade aos seus usuários, pois permite a identificação e a avaliação dos impactos dos fatores internos e externos que possam afetar a continuidade da organização.

Não é possível afirmar que o controle interno irá eliminar completamente o risco de ocorrência de fraudes, mas pode aumentar sensivelmente se, dentro dos processos e procedimentos organizacionais forem encontradas facilidades para a sua prática, tais como colaboradores comprometidos e integrados com os objetivos da organização; sistema de controle interno eficiente; e processos e procedimentos ágeis e de fácil execução e entendimento.

Segundo a KPMG (2009, p. 19) a fraude é quase que intrínseco à natureza humana, pois enquanto houver negócios e dinheiro, haverá fraude.

Desde 2007 o Governo do Estado do Paraná vem se preocupando com um melhor sistema de controle que possibilitem informações à sociedade e impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios, mas somente em 2014 o Sistema de Controle Interno é regulamentado pelo Decreto nº 9.978/2014

Em 2013 foi instituída e em 2014 regulamentada a Controladoria Geral do Estado do Paraná. Uma das quatro Coordenadorias que compõem a estrutura básica da CGE é a Coordenadoria de Controle Interno que tem papel importante para a Administração Pública, devido à orientação e vigilância em relação às ações dos administradores, além de controlar e avaliar as atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual.

O sistema de Controle Interno utilizado pelo Estado do Paraná é o SIAC – Sistema Integrado de Avaliação de Controle. Este sistema vem sendo, a cada ano, aperfeiçoado para melhor atender e auxiliar os objetivos da administração do Estado do Paraná.

4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: atualizada até 01/03/1994. Brasília, DF, Senado, 1988.

____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br> Acesso em: 06/09/2014.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria e Controle Interno na: Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CHIAVENATO, I. **Administração Geral e Pública**, Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº. 1.135/08**. Aprova NBC T 16.8 - Controle Interno. Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135. Acesso em: 06/09/2014.

____. **Resolução nº. 986/03**. Aprova NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Auditoria_Interna.pdf. Acesso em: 06/09/2014.

CONTROLADORIA GERAL DO ESTADO. **Apresentação CGE**. Disponível em: <http://www.cge.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=309> Acesso em: 17/11/2014.

____. **Coordenadoria de Controle Interno**. Disponível em: <http://www.cge.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=291> Acesso em: 17/11/2014.

____. **Estrutura Organizacional**. Disponível em: http://www.cge.pr.gov.br/arquivos/File/Transparencia_e_Acesso_a_Informacao/OrganogramaCGE.pdf Acesso em: 17/11/2014.

____. **Relatório do Controle Interno: Exercício de 2013**. Disponível em: <http://www.cge.pr.gov.br/arquivos/File/RELATCONTAS2013.pdf> Acesso em: 17/11/2014.

COSTA, A. P. P. da; WOOD Jr, T. **Fraudes Corporativas**. Revista de Administração de Empresas - RAE. São Paulo, v. 52, n. 4, p. 464-472, jul./ago. 2012. Disponível em: http://rae.fgv.br/sites/rae.fgv.br/files/artigos/10.1590_0034-75902012000400008_0.pdf. Acesso em: 06/09/2014.

GIL, A. de L.; ARIMA, C. H.; NAKAMURA, W. T. **Gestão: controle interno, risco e auditoria**. São Paulo: Saraiva, 2013.

KPMG. Transaction and Forensic Services Ltda. **A fraude no Brasil: Relatório da Pesquisa**. Setembro, 2009.

LIMA, H. M. A. et al.. **Controle Interno como Ferramenta Essencial Contra Erros e Fraudes Dentro das Organizações**. In: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 9., 2012, Rio de Janeiro. IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGeT. Disponível em: <<http://www.car.aedb.br/seget/artigos12/25416604.pdf>>. Acesso em 06/09/2014.

LONGARAY, A. A.; BEUREN, I. M. **Caracterização da Pesquisa em Contabilidade**. In: BEUREN, I.M. (Org.). Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PARANÁ. Lei 15.524, de 05 de junho de 2007. **Institui o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, conforme especifica e adota outras providências**. Curitiba. Imprensa Oficial do Paraná.

_____. Constituição (1989). **Constituição do Estado do Paraná**. Curitiba: Imprensa Oficial do Paraná.

PERERA, L. C. J.; FREITAS, E. C. de; IMONIANA, J. O. **Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil**. Revista Contemporânea de Contabilidade. UFSC. Florianópolis, v. 11, n. 23, p. 03-30, mai/ago. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/viewFile/2175-8069.2014v11n23p3/27699>>. Acesso em: 06/09/2014.

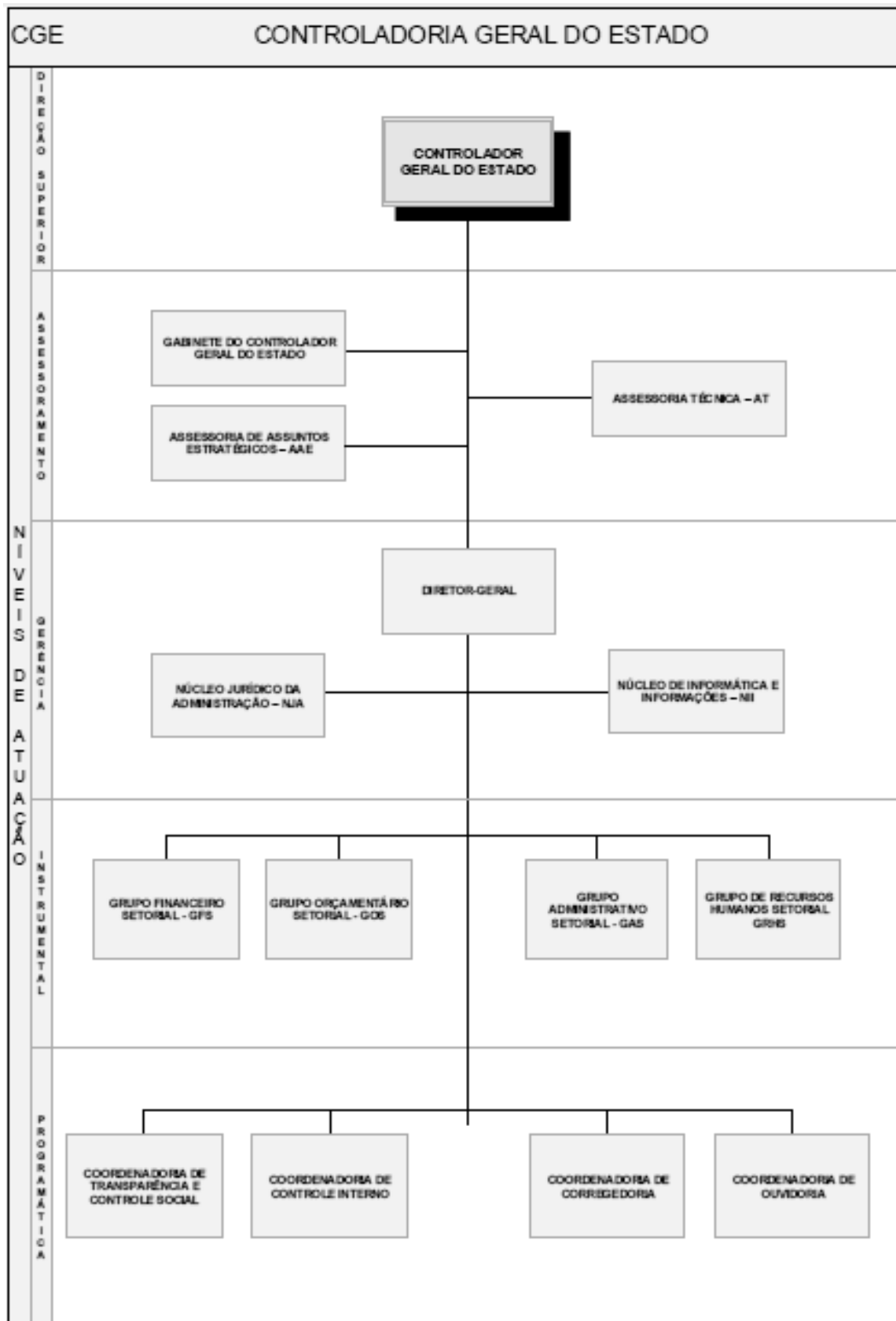
PREFEITURA MUNICIPAL DE LINHARES. Controladoria Geral. **Manual Técnico de Auditoria Interna**. Linhares, 2013. Disponível em: <http://www.linhares.es.gov.br/Controladoria/Downloads/Manual_Tecnico_Auditoria_Interna_Linhares.pdf>. Acesso em: 16/02/2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Critérios gerais de controle interno na administração pública: Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países**. Brasília, 2009.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Instrução Normativa nº 15/2007**. Regulamenta o art. 10 da Resolução n. 8/07, que instituiu o Sistema de Controle Interno. Curitiba, 2007. Disponível em: <<http://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/instrucao-normativa-n%C2%BA-152007/1217/area/10>>. Acesso em: 16/02/2015.

ANEXOS

ANEXO I



Fonte: http://www.cge.pr.gov.br/arquivos/File/Transparencia_e_Acesso_a_Informacao/OrganogramaCGE.pdf