

CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DA EMPRESA DE ELETRICIDADE E ÁGUA DA GUINÉ-BISSAU (EAGB)

INTERNAL CONTROL IN THE PUBLIC SECTOR: ANALYSIS OF THE ELECTRICITY AND WATER COMPANY IN GUINEA-BISSAU (EAGB)

Ricardino Alberto Da Fonseca Teixeira¹

Alexandre Oliveira Lima²

RESUMO

A busca pela eficiência na prestação dos serviços públicos, deve-se às pressões sociais com relação aos resultados das ações administrativas, resultando no debate sobre controle interno nas instituições públicas. Este estudo tem como os principais objetivos, conhecer e avaliar o sistema de controle interno da Empresa de Eletricidade e Água de Guiné-Bissau (EAGB). Em termos metodológicos, adotou-se nele a abordagem qualitativa de caráter descritivo. Utilizou-se o levantamento bibliográfico e documental como procedimentos de coleta de dados. O estudo se justifica pela sua importância em reforçar o debate sobre a fortificação das instituições estatais, em especial a EAGB, e servirá de um suporte bibliográfico para as futuras produções neste campo. Os resultados obtidos em relação à estrutura organizacional da EAGB, evidenciam que a Direção de Controle e Fiscalização está submetida ao Gabinete jurídico, contrariando a literatura existente sobre o controle interno. Constatou-se que o Sistema de Controle Interno (SCI) implementado na EAGB é ineficiente pela falta de mecanismos ou instrumentos que possibilitam um maior controle das atividades da empresa. Além disso, verificou-se que o SCI da EAGB não se enquadra na estrutura elaborada pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), uma vez que a empresa não resguarda todas as cinco (5) dimensões em total funcionamento e de forma harmônica. Considerando a discussão feita até aqui, inferimos que existe um SCI implementado na EAGB, no entanto, necessita de melhorias para que funcione efetivamente e que este trabalho pode auxiliar a EAGB na implementação de um SCI que leve em consideração todas as dimensões, princípios, objetivos e a própria estrutura organizacional como elaborado pelo COSO.

Palavras-chaves: EAGB. COSO. Controle Interno. Guiné-Bissau.

ABSTRACT:

The search through the efficiency and effectiveness in providing public services is caused by the social pressures about the results of administrative actions, resulting, in debates on the internal control in public companies. This study aims to averiguate and evaluate the internal control system of the Electricity and Water Company of Guinea-Bissau (EAGB). In terms of methodology, we adopted the qualitative approach of descriptive character. And we used the bibliographical and documentary survey as the data collection procedures. The study is justified by its importance in enhancing the debate on the fortification of state institutions, especially the EAGB, and will serve as a bibliographic support for future productions in this field. The results

¹ Graduando em Administração Pública pela Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-brasileira (UNILAB). E-mail. Ricabraft1@hotmail.com

² Doutor em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR), Mestre em Controladoria pela Universidade Federal do Ceará, e Especialista em Gestão de Organizações de Saúde, Graduado em Administração de Empresa, pela Universidade Federal do Ceará. Professor Adjunto da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira - UNILAB.

regarding the organizational structure of EAGB, show that the Direction of Control and Inspection is part of the legal office, which is contrary to principles defended by the literature existing over the internal control. It was found that the internal control system (ICS) implemented in EAGB is inefficient due the lack of mechanisms or instruments that allow greater control of the activities of the company. Furthermore, it was found ICS of EAGB does not fit the structure prepared by COSO. The company does not protects all five (5) fully operational dimensions and harmonic way. Considering the discussion made so far, we infered that there is an ICS implemented in EAGB, however, It needs improvement in order to operate effectively and this work can help EAGB in implementing an ICS that takes into account all the dimensions, principles, objectives and organizational structure as developed by COSO.

Key words: EAGB. COSO. Internal control. Guinea Bissau.

1. INTRODUÇÃO

As pressões em relação aos resultados das ações administrativas, têm levado, não só as empresas privadas, mas também a administração pública, a buscar melhoria da eficiência e a qualidade dos seus serviços, para melhor atender seus objetivos, resultando no debate sobre o controle interno nas instituições públicas, onde a sociedade e o direito buscam uma nova concepção de governo, adequando-a à conjuntura contemporânea. Nesta ótica, a administração pública da Guiné-Bissau também está sujeito a este debate e busca de soluções.

Nos países democráticos, a sociedade questiona a administração pública quanto aos seus resultados, assim como a gestão dos recursos públicos. Desta forma, segundo Silva (2017), observa-se, que a administração pública se depara diariamente com as exigências legais dos órgãos de controle (interno e externo), da mesma maneira que depara com as da população. Desse modo, tem-se o controle interno (CI), o controle externo (CE) e o controle social (CS). O CI, como mostra Chiavenato (2008), é o controle exercido pelo próprio poder, para controlar as suas ações e seus gastos. O CE possui um componente político que envolve a harmonia e os pesos e contrapesos, que envolvem as relações entre poderes. Ou seja, “todo aquele que não seja efetuado na estrutura do ente, poder ou órgão controlado” (BLIACHERIENE; BRAGA; RIBEIRO, 2016, p.27). Já o CS pode ser “exercido pelos conselhos de políticas públicas ou diretamente pelos cidadãos, individualmente ou de forma organizada” (CGU, 2012, p. 21).

Nesta pesquisa, abordar-se-á o CI da Empresa de Eletricidade e Água da Guiné-Bissau (EAGB), através do Relatório de auditoria para EAGB (RTC), elaborado pelo Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, que cobre o período de 2016 a primeiro semestre de 2017, e por outro lado, analisar o SCI da EAGB com base na estrutura elaborada pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO). COSO é um Comitê criado em 1985 para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos das organizações, onde desenvolve recomendações para instituições públicas e privadas, e auditores independentes.

A EAGB é empresa pública dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, tutelada pelo Ministério da Energia, Indústria e Recursos Naturais da Guiné-Bissau, incumbida de fornecer a energia elétrica e água potável à toda população no território nacional. Possuía, em 2017, 600 funcionários e em sua estrutura interna contém a Direção do Controle e Fiscalização, que apoia tecnicamente a Direção Geral em relação ao controle das receitas e despesas.

A energia elétrica e a água potável são direitos fundamentais de qualquer cidadão, não obstante mais da metade da população neste pequeno país não possuem acesso a estes recursos. Dados de 2010 indicam que “mesmo na capital Bissau apenas 40% da população tem acesso a eletricidade, na maioria das vezes, de forma intermitente. A nível nacional, a taxa de acesso é de 20%”, (OLIVEIRA, 2014, p. 52). Desse modo, a EAGB tem um papel importante no desenvolvimento da Guiné-Bissau. No entanto, já foi apontada em 2018 pelo Óscar Melhado, então representante do Fundo Monetário Internacional (FMI) na Guiné-Bissau, como uma das empresas mais corruptas do país, de acordo com RFI (2018).

Alguns, a exemplo de Carlos Lopes³, consideram que as inconsistências verificadas no aparelho administrativo da Guiné-Bissau se devem à fraqueza das suas instituições. De fato, as organizações funcionam com base no planejamento. E, para tal, precisam ser suficientemente controladas, de modo a perceber o seu grau de desempenho, pois o controle serve para que todas as atividades organizacionais aconteçam de acordo com o planejado, no tempo previsto e respeitando a legislação.

Diante do exposto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: existe um SCI na EAGB e este funciona efetivamente?

Não obstante, responder essa questão de partida requer análise detalhada do assunto, portanto, em termos metodológicos, adotou-se nele a abordagem qualitativa de caráter descritivo. Utilizou-se o levantamento bibliográfico e documental como procedimentos de coleta de dados.

O estudo tem como objetivo geral, conhecer e avaliar o sistema de controle interno da EAGB. Para responder o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos: conhecer a estrutura do SCI da EAGB; analisar o SCI da EAGB com base no Relatório de auditoria para EAGB, elaborado pelo Tribunal de Contas da Guiné-Bissau; e avaliar o sistema de controle interno da EAGB de acordo com as dimensões definidas pelo COSO.

Sendo assim, este trabalho se justifica pela sua importância em reforçar o debate sobre a fortificação das instituições estatais, em especial a EAGB. No âmbito acadêmico, a relevância dessa produção intelectual se justifica pela insuficiência dos trabalhos científicos sobre a administração pública da Guiné-Bissau, sobretudo da EAGB. Portanto, esta obra servirá de um suporte bibliográfico para as futuras produções neste campo e ajudará consequentemente, ampliar o debate sobre essa temática.

Embora tenha como foco o controle interno na EAGB, a expectativa é que a análise sirva como subsídio para reflexão sobre práticas de controle interno nas demais instituições estatais. É fundamental que haja mobilização, pois, só assim, se constituem instituições fortes.

2. DESENVOLVIMENTO

Etimologicamente, a palavra controle deriva do francês *controlê*, que significa ato ou poder de controlar, averiguar, verificar. Segundo Bliacheriene; Braga; Ribeiro (2016), na França do século XVII, *rolê* era um registro oficial em que se escreviam nomes, e a junção do *contra-rolê* era outro registro que realizava uma comparação com o original e servia para a verificação dos dados. Ressaltam ainda que, a construção de estruturas de controle remonta às origens da própria administração, e quando esta ganha corpo conceitual e avança com status de ciência, tivemos a contribuição de Henri Fayol (1841-1925) sobre o controle como função básica da

³ Sociólogo, Ph. D. em História, Economista do desenvolvimento da Bissau-Guiné e funcionário público. Foi secretário-executivo da Comissão Económica das Nações Unidas para África, e em 2018 foi nomeado Alto Representante da Comissão da União Africana.

administração (planejamento, organização, direção, coordenação e controle) no final do século XIX.

O termo controle tem significados variados, dependendo da área a ser empregado. “Quando se fala em controle, pensa-se em significados como frear, cercear, regular, conferir ou verificar, exercer autoridade sobre alguém, comparar com um padrão ou critério” (CHIAVENATO, 2008, p. 377). Nesta lógica, Chiavenato (2008) realça que do ponto de vista mais amplo, a palavra controle assume três significados mais comuns, como se segue:

1. *Controle como função restritiva e coercitiva*: utilizado para coibir ou limitar certos tipos de desvios indesejáveis ou de comportamentos não aceitos. Nesta ótica, o controle assume um caráter negativo sendo muitas vezes interpretado como coerção;
2. *Controle como um sistema automático de regulação*: utilizado para manter, automaticamente, um grau constante no fluxo ou funcionamento de um sistema, descobrindo possíveis desvios ou irregularidades e proporcionando, de uma forma automática, a necessária regulação para voltar à normalidade;
3. *Controle como função administrativa*: quando o controle é a parte do processo administrativo, como o planejamento, a organização e a direção.

O controle como uma função administrativa, segundo Bliacheriene; Braga; Ribeiro (2016) significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar medidas para sua correção. Assim, a partir da função do controle o administrador “assegura que a instituição e os seus objetivos estão na trilha certa” (CHIAVENATO, 2008, p.376).

Portanto, neste trabalho, abordamos o controle sob a ótica da administração, ou seja, como parte do processo administrativo. Onde o controle é a função administrativa que monitora, avalia e garante que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustam com os objetivos organizacionais e os resultados esperados no seu todo.

2.1 Controle na esfera estatal

O Estado, que age em nome da coletividade e seus atos são resultados das ações e vontades de vários indivíduos, necessita-se de um certo controle sobre as ações dos mesmos. Para tal, deve haver modelos mais sofisticados e eficazes de controle, que permitam controlar a administração e garantir formas mais justas e eficientes de alcançar os objetivos e satisfazer as necessidades coletivas. Nesta perspectiva, os controles na dimensão estatal são três: controle interno (CI), controle externo (CE) e o controle social (CS). Conforme o momento do seu exercício, como mostra Alexandrino e Paulo (2017), o controle pode ser prévio ou preventivo (*a priori*), concomitante e subsequente ou corretivo (*posterior*). Assim, percebe-se que o controle é uma ferramenta administrativa importante de uma organização, porque está ligado às questões de transparência, estratégia e efetividade das atividades dos agentes públicos.

O CI, na perspectiva de Avon (2012), é quando as suas funções ocorrem em órgão integrante da própria estrutura na qual se compreende o órgão fiscalizado. É inerente a cada órgão e entidade dos Poderes do Estado, através de um sistema integrado derivado do princípio da autotutela. Ou seja, parte do princípio de que a instituição deve ser a primeira a se preparar e defender dos atos ilícitos e das irregularidades internas que podem levar a organização ao fracasso.

Por contraposição, tem-se o CE quando exercido por um poder ou órgão separado da estrutura do órgão controlado. Entendido em sentido amplo, segundo Avon (2012), é o exercido pelo judiciário sobre os demais poderes, e em sentido estrito, é o conjunto do controle político

e do controle financeiro, exercidos, respectivamente pelo poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas.

Por último, o CS, exercido pelos legítimos detentores do erário público, qual seja, a população. O controle social pode ser entendido como a “participação do cidadão na gestão pública, na fiscalização, no monitoramento e no controle das ações da Administração Pública. Trata-se de importante mecanismo de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cidadania” (CGU, 2012, p. 16). É importante que a população exerça o controle sobre a competência profissional dos servidores públicos, garantindo que desempenhem suas atividades com a máxima integridade, preocupando-se com a objetividade e imparcialidade.

Observe que estes três tipos de controle na esfera estatal são mecanismos importantes para garantir um bom uso dos recursos públicos e o desenvolvimento de um país, porque garante o cumprimento dos princípios da administração pública, quais sejam: da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e de eficiência. No entanto, o nosso foco neste trabalho é o CI, o qual descrevemos logo mais profundamente.

2.2 Controle interno na Administração Pública

“O conceito de controle evolui do controle do Estado sobre os súditos e de controle dos processos para, modernamente, o controle dos resultados e a existência de *accountability* e mecanismos de governança” (BLIACHERIENE; BRAGA; RIBEIRO, 2016, p.26). Para FINK, (2008) apud Silva (2017), o CI teve a sua afirmação na administração pública justamente pela necessidade de garantir o cumprimento da lei e o atendimento do interesse público, evitando o abuso de poder por parte dos governantes no Estado Democrático de Direito. Era preciso um SCI que seja capaz de dar um suporte aos órgãos da administração pública de modo a garantir a transparência e eficiência nos processos administrativos.

Delca (2014) reforça que, sua introdução no setor público está intimamente associada aos escândalos financeiros dos anos 20 e 30 nos Estados Unidos da América (EUA), onde o congresso aprovou duas leis para apoiar o mercado de capital e garantir um relato apropriado aos investidores. A partir daí, implementaram a obrigatoriedade de todas as empresas deterem um SCI, suscetível de ser avaliado pela auditoria externa.

Nesta linha de ideia, COSO (2013, p. 6) definiu o CI como “um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade”. De acordo com esta definição, percebe-se que o CI engloba toda a organização, de modo que precisa ser tratado em todos os setores da mesma.

Na visão de Meirelles (2013, p. 742), o CI é “todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria administração”. Assim, qualquer controle efetivado pelo executivo sobre seus serviços ou agentes é considerado interno. Na mesma lógica, quando o legislativo ou judiciário efetuam controle sobre os seus órgãos de administração, seu pessoal e os atos que pratiquem, estão perante o controle administrativo ou executivo, como coloca Meirelles (2013).

Há, de uma certa forma, debate em torno do controle que a administração direta exerce sobre a administração indireta quando Di Pietro (2013) o considera de Controle externo, enquanto que a maior parte da doutrina fala que é interno, inclusive o Alexandrino e Paulo (2017). Portanto, comunga-se com a ideia de que é o controle interno, já que é exercido dentro do mesmo poder. Quando uma empresa pública é criada ela tem vínculo com um órgão da

administração direta, onde este pode efetuar um controle sobre aquela, que é o CI por não ser realizado por um órgão estranho ao controlado.

Este controle pode compreender a inspeção, o exame, a verificação, o acompanhamento pela própria administração, dos atos praticados por ela mesma, de forma a determinar a correção de conduta gerencial, a atuação conforme as determinações legais e aos modelos anteriormente estipulados, de forma sistemática, de acordo com Avon (2012).

Na gestão pública, o SCI gera resultados importantes como frisam (BLIACHERIENE; BRAGA; RIBEIRO, 2016, p. 93),

Na gestão pública, os controles internos permitem organizar, avaliar e controlar as atividades operacionais, financeiras e orçamentárias, pois a gestão dos controles internos proporciona um ambiente eficaz de acompanhamento dos resultados financeiros e econômicos de entidades do setor público. Ele também pode ser fundamental no controle da eficiência dos resultados gerados por um ente público, comparando os *inputs* como recursos utilizados e os resultados gerados a sociedade (*outputs*).

Por esta razão, toda entidade precisa de um SCI, ainda que menos formal e sistematizado, para melhor exercer a sua atividade, porque, além de assegurar a veracidade das informações, o SCI contribui numa melhor tomada de decisão, no alcance dos resultados, contribui para assegurar o cumprimento das políticas e planos preestabelecidos, e conseqüentemente proporcionar a efetividade, eficiência e eficácia às operações.

Destaca-se também que a fragilidade dos CI depende dos seus graus de adequação, como mostra Peter (2009), e que os SCI têm as suas limitações mesmo sendo cuidadosamente projetados, visto que estão sujeitos as intervenções humanas, de acordo com Bliacheriene; Braga; Ribeiro (2016). Por isso, é preciso analisar a estrutura, os objetivos e a própria cultura da organização antes de implementar um SCI.

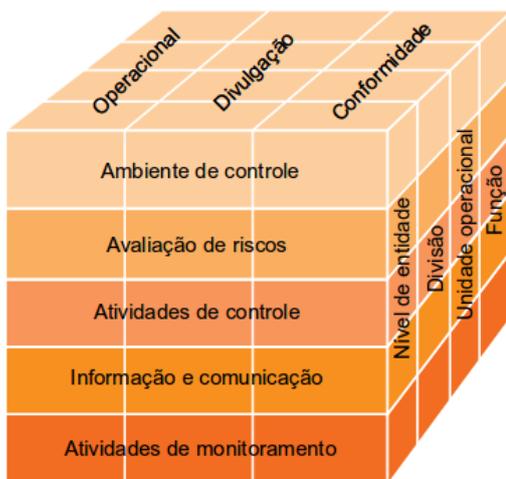
Com isso, abordar-se-á em seguida o modelo criado pelo COSO, que traz os elementos que um SCI deve apresentar para ser eficaz. O seu destaque neste trabalho deve-se ao fato do COSO ser uma referência mundial na orientação da implementação de um SCI eficaz, e a Estrutura elaborada por este se aplica a todas as entidades de grande, médio e pequeno portes, com e sem fins lucrativos, além de órgãos governamentais, como defende COSO (2013).

2.3 Sistema de Controle Interno segundo COSO 2013

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), em português-Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway- foi criado em 1985 com o objetivo de prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos das organizações. É uma referência internacional na orientação para implementação de SCI, inclusive, as companhias que possuem ações em bolsa nos Estados Unidos utilizam muito as orientações do COSO, nomeadamente COSO-IC. Desenvolve recomendações para empresas públicas e auditores independentes. Dentre estas recomendações, está a orientação sobre o CI, denominado de *Controle Interno - Estrutura Integrada*- publicado em 1992, revisado e editado em maio de 2013. O Comitê considera que este modelo contém os componentes que devem funcionar no seu todo e harmonicamente, para que seja um SCI eficaz.

COSO (2013) destaca cinco componentes do SCI representados por um cubo na figura 1:

Figura 1:



Fonte: COSO

2.3.1 Objetivos

A *Estrutura* apresenta três categorias de objetivos como mostra a figura 1, o que permite às organizações se concentrarem em diferentes aspectos do controle interno:

- **Objetivo Operacional:** relaciona-se à eficácia e à eficiência das operações da entidade, inclusive as metas de desempenho financeiro e operacional e a salvaguarda de perdas de ativos.
- **Objetivo de Divulgação:** relaciona-se a divulgações financeiras e não financeiras, internas e externas, podendo abranger os requisitos de confiabilidade, oportunidade, transparência ou outros termos estabelecidos pelas autoridades normativas, órgãos normatizadores reconhecidos, ou às políticas da entidade.
- **Objetivo de Conformidade:** tem a ver com o cumprimento de leis e regulamentações às quais a entidade está sujeita.

2.3.2 Componentes e princípios

A *Estrutura* do COSO (2013) estabelece 17 princípios, que representam os conceitos fundamentais associados a cada componente, porque são originados diretamente destes, pelo que uma entidade precisa aplica-los no seu todo para ter SCI eficaz. Todos os princípios aplicam-se aos objetivos operacionais, divulgação e conformidade de qualquer instituição.

Ambiente de Controle: Será aquele que melhor traduz a consciência e as ações dos responsáveis pela governação em relação ao CI e da importância deste para a entidade. Segundo COSO (2013), nos remete a capacidade de liderança, postura da alta administração, já que os encarregados pela governação são os responsáveis máximos pela supervisão e pelo funcionamento eficaz do CI da entidade. Ambiente de controle é efetivo quando os agentes da entidade sabem quais são suas responsabilidades, os limites de sua autoridade e se têm a consciência, competência e o comprometimento de fazerem o que é correto da maneira correta. É necessário que ela deixe claro quais as políticas, procedimentos, Código de Ética e Código de Conduta a serem adotados. Princípios relacionados:

- A organização demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos;
- A estrutura de governança demonstra independência em relação aos seus executivos e supervisiona o desenvolvimento e o desempenho do controle interno;
- A administração estabelece as estruturas, os níveis de subordinação e as autoridades e responsabilidades adequadas na busca dos objetivos;

- A organização demonstra comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos competentes, em linha com seus objetivos; e
- A organização faz com que as pessoas assumam responsabilidade por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.

Avaliação de Riscos: é a identificação e análise dos riscos que podem comprometer o cumprimento das metas e objetivos operacionais, de informação e de conformidade, como mostra COSO (2013). Este conjunto forma a base para definir como estes riscos serão gerenciados. Princípios relacionados:

- A organização especifica os objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos;
- A organização identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados;
- A organização considera o potencial para fraude na avaliação dos riscos à realização dos objetivos; e
- A organização identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o SCI.

Atividades de Controle: definido pelo COSO (2013) como políticas e procedimentos que contribuem para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas. Compreendem uma série de atividades como aprovação, autorização, verificação, reconciliação e revisão do desempenho operacional, da segurança dos bens e da segregação de responsabilidades. Princípios relacionados:

- A organização seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos para atingir os objetivos;
- A organização seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos; e
- A organização estabelece atividades de controle por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.

Informação e Comunicação: para COSO (2013), este componente compõe-se por infraestruturas, *software*, pessoas, procedimentos e dados, o que permite que uma informação importante seja identificada, compreendida e comunicada num período de tempo adequado, para permitir às pessoas efetuar em tempo útil todas as suas responsabilidades. Princípios relacionados:

- A organização obtém ou gera e utiliza informações significativas e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno;
- A organização transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle; e
- A organização comunica-se com os públicos externos sobre assuntos que afetam o funcionamento do controle interno.

Atividades de monitoramento: destacado pelo COSO (2013) como avaliação dos controles internos ao longo do tempo. Ele é o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. Princípios relacionados:

- A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno; e
- A organização avalia e comunica deficiências no controle interno em tempo hábil aos responsáveis por tomar ações corretivas, inclusive a estrutura de governança e alta administração, conforme aplicável.

Em seguida, contextualizamos a situação geográfica, política e social da Guiné-Bissau, e só depois abordamos o Controle Interno no sistema administrativo do país.

2.4 Guiné-Bissau

República da Guiné-Bissau é um país da costa ocidental da África, com uma superfície de 36.125 km² e população estima em cerca de 1,6 milhões de habitantes, ex-colônia portuguesa e faz fronteira ao norte com a República de Senegal e ao Leste e sul com a República da Guiné Conacri, ambas ex-colônias Francesas, e ao oeste é banhado pelo oceano atlântico, pois é composto por uma parte continental e uma parte insular, formada por arquipélagos dos Bijagós, cerca de 90 ilhas e ilhéus, das quais somente 17 são habitadas. É administrativamente dividida em 08 regiões: Bafatá, Biombo, Bolama/Bijagós, Cacheu, Gabú, Oio, Quínara, Tombali e o Setor Autônomo de Bissau, a capital do País. As oito regiões encontram-se divididas em setores, totalizando 36, que por sua vez se encontram divididos em secções, compostas por tabancas (aldeias), segundo INE (2018).

Desde a sua independência em 1973, o país veio sendo governado pelo partido único-PAIGC, mas o conflito no interior do partido libertador e a sua forma de governar o país contribuiu na criação de outras forças políticas e a adesão ao multipartidarismo, cuja a primeira eleição democrática ocorreu em 1994, e o PAIGC saiu como vencedor, de acordo com Teixeira (2008). E a partir daí, segundo Silva (2017), o país vive a persistência da instabilidade política, fragilidade do Estado e não observância dos preceitos do Estado Democrático de Direito, particularmente no que se refere à submissão do poder militar ao poder civil. Instabilidade esta que se traduz em 17 tentativas de golpes de Estado e 4 golpes reais, o que resultou no fato de que apenas um presidente da República eleito democraticamente terminou o seu mandato, no caso de Sua Excelência José Mário Vaz (2014-2019), e nenhum governo democraticamente eleito o conseguiu.

Por estas razões que Teixeira (2008) considera que, o multipartidarismo não atendeu às expectativas da Guiné-Bissau na medida em que os sucessivos governos civis não conseguem apaziguar os conflitos provocados pela disputa étnica e muito menos restaurar a economia nacional.

2.5.1 Controle na Guiné-Bissau

A Constituição da República (CR) da Guiné-Bissau estabelece no seu capítulo V, artigo 96, alínea 1 que, é o Governo o órgão executivo e administrativo supremo da República da Guiné-Bissau.

No seu artigo 97 alínea 2, destaca que é o Primeiro-Ministro o chefe do Governo, competindo-lhe dirigir e coordenar a ação do governo e assegurar a execução das leis.

Na mesma lógica, estabeleceu no seu artigo 100 alínea 1 que, no exercício das suas funções compete ao Governo: a) dirigir a administração pública, coordenando e controlando a atividade dos ministérios e dos demais organismos centrais da administração e os do poder local.

Portanto, percebe-se que a CR é muito implícita no que tange ao CI e nem deixou claro como deve acontecer este controle do Governo sobre as atividades tanto da administração direta, assim como da administração indireta, apenas incumbiu ao primeiro-ministro a tarefa de controlar.

2.5.2 Controle interno segundo a legislação da Guiné-Bissau

Kosta e Borges (2005, p. 45) destacam que a Lei nº 3/87 de 9 de junho, Lei de Enquadramento do Orçamento Geral do Estado (LEOGE), no seu capítulo IV, artigo 19 nº 1, definiu que a fiscalização administrativa da execução orçamentária compete, além da própria entidade responsável pela gestão e execução, à entidade hierarquicamente superior e de tutela, a órgãos gerais de inspeção e de controle administrativo e aos serviços de contabilidade pública, devendo ser efetuado nos termos da legislação aplicável.

No nº 2 do mesmo artigo a fiscalização jurisdicional de execução orçamentária compete ao tribunal administrativo e de contas e deve ser efetuado nos termos da legislação aplicável.

Ainda assim, o país tem carência considerável de leis que regulem as atividades tanto do governo quanto da população, isso reflete na falta das leis que regulamentam sobre o SCI das instituições públicas, como se segue

[...] em termos da legislação comparando com os outros países da PALOP, a Guiné-Bissau apresenta pouco lineamento de controle interno, ou seja, o país carece das leis que regulem o sistema de controle interno, tanto em nível estrutural como às atribuições e competências destas. Além disso, as leis vigentes não apresentam nenhuma diretriz técnica ou orientação conceitual que permita à administração pública implementar procedimentos de controle interno (SILVA, 2017, p. 58).

Este fato fez com que algumas práticas que prejudicam o erário público ainda continuam em grande intensidade, uma vez que o SCI eficaz é quase inexistente na esfera pública da Guiné-Bissau. De acordo com Silva (2017), apenas 5% o possui, no caso o Ministério da Economia e Finanças (MEF), num universo de 18 Ministérios/Secretarias de Estado. Da mesma forma, não existe um órgão governamental que se responsabilizaria de registrar, acompanhar e controlar a execução orçamentária, financeira e patrimonial de todas as instituições públicas, o que fica na responsabilidade do MEF. No entanto, de acordo com literatura de controle interno, órgão de controle não pode executar ação e controlar ao mesmo tempo.

Ainda de acordo com Silva (2017), no que tange aos manuais de normas e procedimentos internos, mostra que a grande maioria (84%) não possui um manual das suas rotinas internas, e apesar das restantes 16% o possuem, a sua existência não é de conhecimento de todos os membros da organização, porque não é divulgado. Na mesma proporcionalidade, o setor da Auditoria Interna que constitui uma ferramenta indispensável no combate ao desvio de conduta, ao erro e fraude, confirma-se com uma completa inexistência, pois só 5% destas instituições públicas o possuem. Quanto ao departamento responsável pelo CI nos Ministérios/Secretarias de Estado, os dados da pesquisa apontam para sua existência em 2 Ministérios, o que corresponde a 11% do total pesquisado. Assim, 89% dos Ministérios/Secretarias de Estado não têm um departamento responsável pelo Controle Interno.

2.6 A EAGB e o Controle Interno

A Empresa de Eletricidade e Água da Guiné-Bissau (EAGB), foi criada aos 19 de novembro de 1983 por Decreto nº 32/83, fruto da difusão do Instituto Nacional de Energia e Companhia da Eletricidade e Águas da Guiné-Bissau. A instituição em estudo é uma pessoa jurídica de direito privado dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, tutelada pelo Ministério da Energia, Indústria e Recursos Naturais e, rege-se pelas disposições do próprio

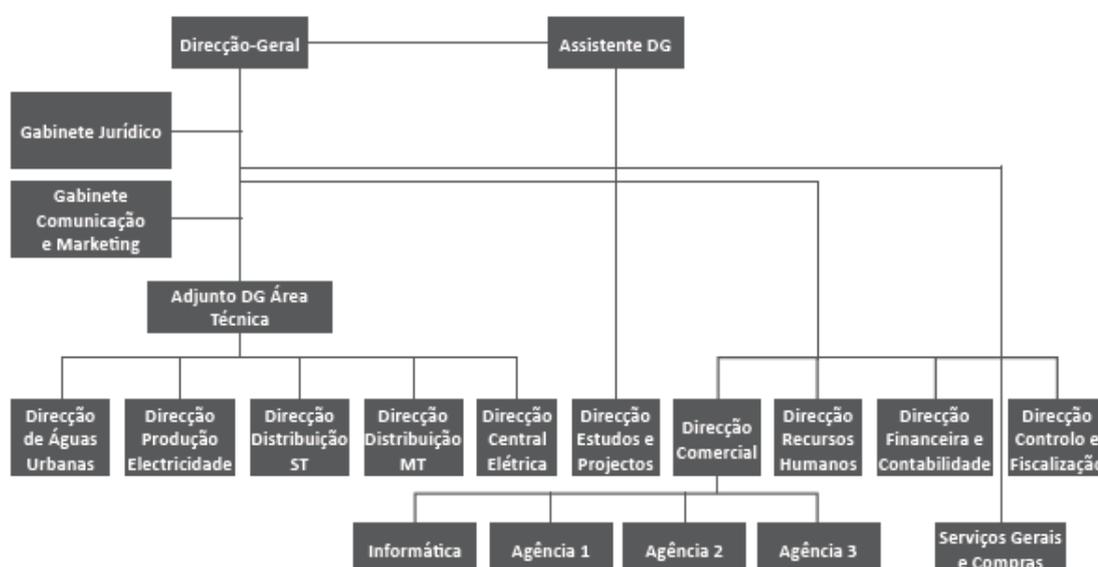
estatuto e subsidiariamente pelas disposições contidas nas Bases Gerais das Empresas de Capitais Públicos, como mostra o Decreto N°55/93 apud Relatório de Tribunal de Contas - RTC (2018, p. 11).

Esta empresa objetiva em realizar todas as ações e operações respeitando direta ou indiretamente o estabelecimento e exploração dos serviços públicos de produção, transporte e distribuição, de importação e exportação de energia elétrica, nas zonas urbanas e rurais, assim como estabelecimento e a exploração dos serviços públicos de captação adução, conservação e de distribuição de água nas zonas urbanas e rurais. De um modo geral, todas as operações industriais, comerciais, financeiras, mobiliárias e imobiliárias da energia elétrica e água no território do país estão sob a responsabilidade da EAGB.

2.6.2 Organização Interna dos Serviços

Internamente, a EAGB dispõe de seguinte estrutura:

Figura 2: Organograma macroestrutural da EAGB.



Fonte: Pontes e Parcerias nos Países de Língua Portuguesa - P3lp (2017)

O nosso interesse aqui se concentra na Direção de Controle e Fiscalização, que apoia a Direção Geral no controle das receitas dos postos de vendas, sistema pré-pago, das caixas centrais de venda, das transferências bancárias, das contas do Estado, dos grandes clientes, seguimentos das atividades comerciais das agências, cruzamento dos dados comerciais e contabilísticos. Percebe-se uma limitação da Direção de controle para controlar apenas as receitas e despesas.

A EAGB dispõe de um Comissário de Contas, designado por um despacho do membro do governo responsável pela área das finanças, cuja função é de controlar a legalidade e economicidade da gestão financeira e patrimonial da empresa, aconselhar o Conselho Administrativo neste domínio, e ao mesmo tempo, desempenhar as funções do Revisor Oficial de Contas, por um mandato de três anos (3).

A energia elétrica e a água potável são direitos fundamentais de qualquer cidadão, não obstante mais da metade da população neste pequeno país não possuem acesso a estes recursos. Dados de 2010 indicam que “mesmo na capital Bissau apenas 40% da população tem acesso a eletricidade, na maioria das vezes, de forma intermitente. A nível nacional, a taxa de acesso é

de 20%”, segundo (OLIVEIRA, 2014, p. 52). Desse modo, a EAGB tem um papel importante no desenvolvimento da Guiné-Bissau. No entanto, já foi apontada em 2018 pelo Óscar Melhado, então representante do Fundo Monetário Internacional (FMI) na Guiné-Bissau, como uma das empresas mais corruptas do país, de acordo com RFI (2018).

3. MATERIAL E MÉTODOS

A pesquisa na visão de Gil (2010), é uma atividade voltada para a investigação de problemas teóricos ou práticos por meio do emprego de processos científicos. Método é o “caminho para se chegar a determinado fim” (GIL, 2010, p. 8), portanto, cientificamente falando, um método de pesquisa pode ser definido, segundo Gil (2010), como um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento. Cervo (2014) reforça que é o conjunto de processos empregados na investigação e na demonstração da verdade.

Para a realização desta pesquisa, utilizou-se a pesquisa de caráter descritiva quanto aos objetivos, pois para Gil (2010), este tipo de pesquisa é feito com o principal objetivo de descrever o fenômeno, o que pode proporcionar uma visão geral sobre o mesmo. Quanto aos procedimentos, adotou-se a pesquisa bibliográfica, onde conforme Gil (2010) e Cervo (2014), as citações são feitas a partir de livros, artigos, dissertações, teses e outros textos de caráter científico já publicados. Para estes autores, esta pesquisa busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado sobre determinado assunto, tema ou problema.

Foi adotado também a pesquisa documental, que se sustenta nos documentos que não receberam um tratamento analítico e científico, podendo ser reelaborados.

Gil (2010) aponta dois grupos de fontes para pesquisa documental, tais como:

- I. *Documentos de primeira mão ou documentos primários, que não receberam um tratamento analítico:* documentos oficiais, reportagens de jornais, cartas, contratos diários, filmes, fotografias, gravações, etc.; e
- II. *Documentos da segunda mão ou documentos secundários, que de alguma forma já foram analisados:* relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, etc.

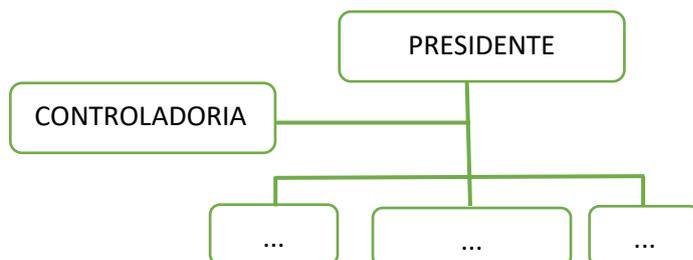
Adotou-se este tipo de pesquisa porque os documentos destacados são as bases parciais para o nosso trabalho. Onde os principais são: o Relatório do diagnóstico de necessidades e gaps de capacidades nas entidades gestoras de serviços de águas, com vista a analisar o organograma da EAGB, elaborado pelo projeto Pontes e Parcerias nos Países da Língua Portuguesa-P3LP (2019); Relatório de auditoria à EAGB, produzido pelo Tribunal de Contas da República da Guiné-Bissau, que cobre a gerência de 2016 a primeiro semestre de 2017; Dissertação de Clariovaldo Enias Tavares da Silva para a obtenção do título de mestrado, cujo o tema “Controle Interno no Setor Público: o caso da Administração Pública da Guiné-Bissau”. Isto porque não há muitos trabalhos sobre o controle interno na EAGB. Outro dos principais materiais é a Estrutura elaborada pelo COSO 2013. Os três (3) últimos materiais nos auxiliaram na discussão do SCI da EAGB.

E, por último, a nossa pesquisa foi de cunho qualitativo quanto a abordagem do problema. Como mostra Gerhardt e Silveira (2009), a pesquisa qualitativa não se preocupa com a representatividade numérica, mas sim, com o aprofundamento da compreensão de um determinado assunto, grupo social ou de uma organização. Esta pesquisa se preocupa com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, seguindo a ordem descrever, analisar e explicar.

4. ANÁLISE E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS

Inicialmente verificou-se a estrutura do Organograma da EAGB, conforme observou-se na Figura 2. Desta forma, constata-se que a Direção de Controle e Fiscalização está subordinada ao Gabinete Jurídico. Entretanto conforme orienta Lunkes e Schnorrenberger (2009), pela perspectiva do *Controller*, levando em consideração a sua importância no planejamento, alinhamento e controle estratégico, a controladoria deve ocupar uma posição de maior destaque e autonomia, que é a subordinada diretamente ao presidente, em detrimento de ser subordinada a qualquer órgão de execução, como se verifica na figura 3.

Figura 3:



Fonte: adaptado de Lunkes e Schnorrenberger (2009)

Em relação a este assunto, o que está em evidência é a independência e autonomia com que a Direção em análise faz o seu trabalho. Portanto, para que esta autonomia e independência possam ser consideradas adequadas, é necessário que o controlador interno se reporte ao conselho da Administração ou a Diretoria Geral da empresa, de maneira a impossibilitar as interferências doutros órgãos internos, e manter a liberdade de agir sem restrições sobre todas as áreas da organização, o que é indispensável para realizar com sucesso o seu trabalho.

De acordo com o RTC (2018, p. 49), a “EAGB não funciona com base no Estatuto aprovado pelo Decreto 58/90, de 27 de dezembro” - muito embora é “desajustado e desatualizado” (RTC, 2018, p. 41), mas é o que está em vigor- nomeadamente na determinação do montante máximo das despesas com as empreitadas de obras públicas, locação e aquisição de bens e serviços. Este Estatuto é um texto com regras que organizam e regulamentam o funcionamento da EAGB, deste modo, deve ser rigorosamente respeitado, já que o objetivo de conformidade, como mostra COSO (2013), tem a ver com o respeito as normas e regulamentos dos quais a empresa é submetida. Cumprindo estes requisitos, a EAGB estaria cumprindo um dos seus objetivos.

Conforme RTC (2018, p. 17), a EAGB “não dispõe de Regulamento Orgânico que define as competências dos órgãos e serviços que compõem a empresa”. Entretanto, COSO (2013) destaca que, é de grande importância esta fixação das competências e responsabilidades dos órgãos e agentes públicos, porque é um dos princípios básicos para exercício de controle interno, pelo que devem estar claras e previamente definidas, Silva (2017). Esta fixação de responsabilidades é fundamental na medida em que determina dentro do possível as funções de todo o pessoal da EAGB, considerando a hierarquia e a contribuição de todos para uma maior eficácia do SCI.

Segundo RTC (2018, p. 17), na EAGB “não existe manual de normas e procedimentos administrativo e financeiro”, o que a empresa alegou que estava em elaboração. Da mesma forma, Silva (2017) constatou que, 84% dos Ministérios/ Secretarias de Estado pesquisados não possuíam manual de normas e procedimentos administrativos das suas rotinas internas, e que essa inexistência talvez seja pela falta dos instrumentos legais que obrigam a implementações deste instrumento de administração. O manual de normas é o instrumento onde a organização estabelece padrões comportamentais perante uma situação dentro da organização, é um

instrumento que auxilia a organização a melhor organizar seus métodos, padronizar os procedimentos e melhorar a comunicação, por isso, precisa ser constituído de normas, instruções e rotinas da EAGB.

Igualmente, o RTC (2018, p. 49) concluiu que, a EAGB não cumpre com o princípio contábil da unidade de tesouraria, tendo 11 contas bancárias nos diferentes bancos comerciais do país. E, “embora a contabilidade esteja informatizada, o sistema informático não cobre todas as operações” (RTC, 2018, p. 18), o que dificulta o controle das operações das receitas e despesas. É preciso respeitar e cumprir com o princípio contábil da unidade de tesouraria, porque quanto menos contas a empresa possui, mais fácil é o controle do fluxo de caixa.

Constata-se no mesmo RTC (2018, p. 47), que “o recrutamento e seleção de pessoal não obedecem as regras de concurso público” e que “as decisões para a efetivação do pessoal são tomadas pelo Diretor Geral” (RTC, 2018, p. 47) com base na apresentação do dossiê dos candidatos, acompanhado do parecer técnico do/da Diretor/a dos Recursos Humanos e dos/as Diretores/as de Serviços onde existem vagas. Esta forma de seleção foi considerada pelo RTC (2018, p. 48) como violadora do próprio Estatuto da EAGB, porque não passa pela apreciação e aprovação no Conselho Administrativo. No entanto, vale destacar também a pouca, senão, nenhuma contribuição, desta forma de recrutamento no combate a corrupção e nepotismo, por isso se fala em concurso público, pelo que Djú (2017, p. 72) concluiu que, “já existem leis que falam e regulamentam a implementação de Concurso Público como forma de seleção e ingresso na Administração Pública da Guiné-Bissau, mas que são simplesmente ignoradas, levando assim a fragilidade das instituições públicas”.

O RTC (2018, p. 13) ainda destaca que, além do Tribunal de Contas da Guiné-Bissau, “a empresa dispõe de um Comissário de Contas, responsável pelo controle da legalidade e economicidade da gestão financeira e patrimonial e aconselha o Conselho administrativo neste domínio” no final de cada exercício através de um parecer, desta forma, desempenha as funções de Revisor Oficial de Contas. Este Comissário de Contas funciona como uma espécie de CI do Governo, uma vez que é designado por um despacho do membro do Governo responsável pelo Ministério da Economia e finanças, por um mandato de três anos (3). No entanto, durante o período coberto pela auditoria, esta figura do Comissário de Contas não estava em funcionamento, o que levou o RTC (2018, p. 51) a recomendar a sua rápida nomeação.

Segundo o RTC (2018, p. 17), o “sistema de informação e/ou comunicação interna processa-se por meio de contatos diretos ou através de ofícios”, entretanto, os documentos das receitas e despesas não são organizados e arquivados de acordo com sua origem e natureza, e as pastas de arquivos nem sempre agregam toda a documentação pertinente e de suporte para as contabilizações por se encontrarem noutras unidades ou noutras pastas de arquivos em que não deviam estar, como mostra RTC (2018, p. 9-10). Com isso, Gordon e Gordon (2013), sugerem a criação e administração de banco de dados como forma de lidar com as informações dentro das organizações. Porque, com a criação de banco de dados, os usuários, inclusive o controlador interno, podem encontrar as informações desejadas rapidamente e com o mínimo de esforço.

4.1 SCI da EAGB e as dimensões definidas pelo COSO.

Conforme os resultados apresentados, a estrutura da EAGB não assegura o funcionamento total e harmônico das dimensões apresentadas anteriormente, porque a alta administração não estabeleceu diretrizes sobre o quão importante é o controle interno, inclusive, não se preocupou com os valores éticos da organização, o exemplo é a denúncia sobre a corrupção nesta empresa feita pelo Óscar Melhado, de acordo com RFI (2018). A partir da constatação do não

funcionamento com base no Estatuto, o não respeito pelas regras de seleção e recrutamento do pessoal, elimina-se completamente o funcionamento do ambiente de controle e avaliação de riscos determinados pelo COSO. Estes elementos destacados constroem-se ferramentas importantes para um bom funcionamento do CI. E quando não há uma definição clara da competência dos órgãos e servidores desta empresa, esta corre o risco de não atingir as metas pré-estabelecidas, porque reinará uma desorganização total das atividades e políticas que deviam ser coordenadas. O risco ainda se pousa numa diversidade de contas bancárias da EAGB, já que o sistema informático desta não consegue registrar todas as operações.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo geral, conhecer e avaliar o sistema de controle interno da EAGB. Para responder o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos: conhecer a estrutura do SCI da EAGB; analisar o SCI da EAGB com base no Relatório de auditoria para EAGB, elaborado pelo Tribunal de Contas da Guiné-Bissau; e avaliar o sistema de controle interno da EAGB de acordo com as dimensões definidas pelo COSO.

Inicialmente, buscou-se conhecer a estrutura do SCI da EAGB, pelo que se concluiu que a empresa tem um organograma aprovado por seu Conselho Administrativo. Entretanto, muito mais do que aprovar, a estrutura organizacional da EAGB precisa considerar a autonomia do setor de CI para a sua melhor efetivação.

A partir dos pontos destacados pelo RTC (2018), considera-se ineficiente o SCI implementado na EAGB pela falta de mecanismos ou instrumentos (manual de normas e procedimentos administrativos, definição de competências e responsabilidades) que possibilitam um maior controle das atividades da empresa.

Considera-se, também, que o SCI da EAGB não se enquadra na estrutura elaborada pelo COSO, uma vez que a empresa não resguarda todas as cinco (5) dimensões em total funcionamento e de forma harmônica. Todavia, para que se efetive, a EAGB precisa, primeiramente seguir as recomendações dadas pelo RTC (2018), tais como, elaborar e implementar o manual de controle interno e respeitar os procedimentos sobre a seleção do pessoal. Da mesma forma, não limitar as atribuições da Direção de Controle e Fiscalização em controlar apenas as receitas e despesas, assim como assessorar a Direção Geral na busca pelos controles adequados de seus processos através de suporte, sugestões e recomendações. Tais pontos permitirá que a EAGB desenvolva e mantenha o SCI, buscando a eficiência e a eficácia necessárias para o alcance dos objetivos organizacionais.

Em suma, na EAGB existe um SCI implementado, no entanto, necessita de melhorias para que funcione efetivamente. Este trabalho pode auxiliar a EAGB na implementação de um SCI que leve em consideração todas as dimensões, princípios, objetivos e a própria estrutura organizacional conforme elaborado pelo COSO.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 25 ed. Rev. E atua – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo, Método, 2017.
- AVON, Harry. **Controle interno e externo**. Curitiba-PR: e-Tec Brasil, 2012. Disponível em: <https://bit.ly/36HIitCX> Acesso em: 24/07/2019
- BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Controladoria no setor público**. Posfácio de vahan Agopyan. Belo Horizonte, Fórum 2016.
- CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.; DA SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública**. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.
- CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO – CGU. **Controle Social: Orientação aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social**. Brasília. 2012. 47 p.
- DA SILVA, Clariovaldo E. T. **Controle interno no setor público: o caso da administração pública da Guiné-Bissau**. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis) - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017.
- DELCA, Lúgia Moreira. **Manual de Procedimentos Ferramenta CRM: Projeto para a empresa Ibero Linhas (Porto) Transportes, Lda**. Dissertação apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, 2013-2014.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 938 p.
- DJÚ, EDGAR. **Concurso público: Estudo comparativo entre legislação brasileira e guineense**. 2016. 77 p. Monografia (bacharelado em Administração pública) - Instituto de Ciências Sociais Aplicada, Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-brasileira. 2016.
- GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009, 31 p.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GORDON, Steven R.; GORDON, Judith R. **Sistemas de informação: uma abordagem gerencial**. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2013.
- GUINÉ-BISSAU. **Constituição da República (1996)**. Bissau: Assembleia Nacional Popular, 1996. Disponível em: <https://bit.ly/30BBfyY> Acesso em: 05/08/2019.
- INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Controle Interno - Estrutura Integrada**. 2013. Disponível em: <https://bit.ly/2u4t9Dh> Acesso em: 21/11/2019
- INSTITUTO NACIONAL DE ESTATÍSTICA DE GUINÉ-BISSAU (INE). **Organização Administrativa**. Disponível em: <http://www.stat-guinebissau.com/>. Acesso: 07/12/19.
- KOSTA, Emílio Kaffit; BORGES, Ricardo Henriques da Palma. **Legislação Económica da Guiné-Bissau**. 1ª ed. Lisboa: Almedina, 2005.
- LUNKES, R. J. ; SCHNORRENBERGER, Darci. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.
- MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BURLE, José Emmanuel Filho. **Direito administrativo brasileiro**. 39. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2013. 925 p.
- OLIVEIRA, Joana Maria Guimarães de. **Kit "energia, ambiente e sustentabilidade": uma estratégia para a promoção da ciência na Guiné-Bissau**. 2014. 329 p. Tese (doutoramento em Ciências e especialidade em Física) – Escola de Ciências, Universidade de Minho, Braga. 2014, 52 p.

PONTES E PARCERIAS NOS PAÍSES DE LÍNGUA PORTUGUESA. **Guiné-Bissau:** Diagnóstico de Necessidades e Gaps de Capacidades nas Entidades gestoras de serviços de águas. Bissau, 2017. 76 p. Disponível em: <https://bit.ly/2uEsvN5> Acesso em: 20.12.2019

RÁDIO FRANÇA INTERNACIONAL. **FMI denuncia corrupção em empresas guineenses.** 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2Z5M1iQ>. Acesso em: 21/06/2019.

TEIXEIRA, Ricardino. Jacinto. Dumas. **Sociedade Civil e Democratização na Guiné-Bissau, 1994-2006.** Dissertação apresentada no Curso de Pós-Graduação em Sociologia do Centro de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS. **Relatório de auditoria à EAGB.** Bissau, 2018. 55 p. Disponível em: <https://bit.ly/2FZCIpt> Acesso em: 12.08.2019