



MODELO DAS TRÊS LINHAS DO IIA 2020

Uma atualização das Três Linhas de Defesa

Índice

Introdução	1
Princípios do Modelo das Três Linhas.....	2
Princípio 1: Governança	2
Princípio 2: Papéis do corpo administrativo.....	2
Princípio 3: Gestão e os papéis da primeira e segunda linhas	3
Princípio 4: Papéis da terceira linha.....	3
Princípio 5: A independência da terceira linha.....	3
Princípio 6: Criando e protegendo valor	4
Principais Papéis do Modelo das Três Linhas	5
O corpo administrativo	5
Gestão	5
Auditoria interna.....	6
Prestadores externos de avaliação	6
Relacionamento Entre os Principais Papéis	7
Entre o corpo administrativo e a gestão (papéis de primeira e segunda linha)	7
Entre a gestão (papéis de primeira e segunda linhas) e a auditoria interna.....	7
Entre a auditoria interna e o corpo administrativo.....	8
Entre todos os papéis.....	8
Aplicando o Modelo.....	9
Estrutura, papéis e responsabilidades.....	9
Supervisão e avaliação	10
Coordenação e alinhamento	10

INTRODUÇÃO

As organizações são empreendimentos humanos, operando em um mundo cada vez mais incerto, complexo, interconectado e volátil. Geralmente, elas têm vários stakeholders com interesses diversos, mutáveis e, às vezes, concorrentes. Os stakeholders confiam a supervisão organizacional a um corpo administrativo, que, por sua vez, delega recursos e autoridade à gestão para tomar as ações apropriadas, incluindo o gerenciamento de riscos.

Por esses e outros motivos, as organizações precisam de estruturas e processos eficazes para permitir o atingimento dos objetivos, ao mesmo tempo em que apoiam uma forte governança e gerenciamento de riscos. Como o corpo administrativo recebe relatórios da gestão sobre atividades, resultados e previsões, o corpo administrativo e a gestão confiam na auditoria interna para prestar avaliação objetiva e independente e aconselhar sobre todos os assuntos, além de promover e facilitar a inovação e a melhoria. O corpo administrativo é responsável, em última instância, pela governança, que é alcançada por meio das ações e comportamentos do corpo administrativo, bem como da gestão e da auditoria interna.

O Modelo de Três Linhas ajuda as organizações a identificar estruturas e processos que melhor auxiliam no atingimento dos objetivos e facilitam uma forte governança e gerenciamento de riscos. O modelo é aplicável a todas as organizações e é otimizado por:

- Adotar uma abordagem baseada em princípios e adaptar o modelo para atender aos objetivos e circunstâncias organizacionais.
- Focar na contribuição que o gerenciamento de riscos oferece para atingir objetivos e criar valor, bem como questões de “defesa” e proteção de valor.
- Compreender claramente os papéis e responsabilidades representados no modelo e os relacionamentos entre eles.
- Implantar medidas para garantir que as atividades e os objetivos estejam alinhados com os interesses priorizados dos stakeholders.

Principais Termos

Organização – Um grupo organizado de atividades, recursos e pessoas que trabalham em direção a objetivos compartilhados.

Stakeholders – Os grupos e indivíduos cujos interesses são atendidos ou impactados pela organização.

Corpo administrativo – Indivíduos responsáveis perante os stakeholders pelo sucesso da organização.

Gestão – Indivíduos, equipes e funções de apoio atribuídos para oferecer produtos e/ou serviços aos clientes da organização.

Auditoria interna – Indivíduos que operam independentemente da gestão para oferecer avaliação e conhecimentos sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno).

Modelo das Três Linhas – O modelo anteriormente conhecido como Três Linhas de Defesa.

Controle interno – Processos criados para oferecer confiança razoável sobre o atingimento dos objetivos.

PRINCÍPIOS DO MODELO DAS TRÊS LINHAS

Princípio 1: Governança

A **governança de uma organização** requer estruturas e processos apropriados que permitam:

- **Prestação de contas** por parte de um corpo administrativo aos stakeholders quanto à supervisão organizacional através da integridade, liderança e transparência.
- **Ações** (incluindo o gerenciamento de riscos) da gestão para atingir os objetivos da organização por meio da tomada de decisões baseada em riscos e da aplicação de recursos.
- **Avaliação e assessoria** por uma função de auditoria interna independente, para oferecer clareza e confiança, além de promover e facilitar a melhoria contínua, por meio de investigação rigorosa e comunicação perspicaz.

Principais Termos

Tomada de decisões baseada em riscos

- Um processo considerado que inclui análise, planejamento, ação, monitoramento e revisão, e leva em conta os possíveis impactos da incerteza sobre os objetivos.

Avaliação – Confirmação e confiança independentes.

Princípio 2: Papéis do corpo administrativo

O corpo administrativo garante que:

- Estruturas e processos adequados estejam em vigor para uma governança eficaz.
- Os objetivos e atividades organizacionais estejam alinhados com os interesses priorizados dos stakeholders.

O corpo administrativo:

- Delega responsabilidades e oferece recursos à gestão para atingir os objetivos da organização, garantindo que as expectativas legais, regulatórias e éticas sejam atendidas.
- Estabelece e supervisiona uma função de auditoria interna independente, objetiva e competente para oferecer clareza e confiança no progresso em direção ao atingimento dos objetivos.

Princípio 3: Gestão e os papéis da primeira e segunda linhas

A responsabilidade da gestão de atingir os objetivos organizacionais compreende os papéis da primeira e segunda linhas.¹ Os *papéis de primeira linha* estão mais diretamente alinhados com a entrega de produtos e/ou serviços aos clientes da organização, incluindo funções de apoio². Os *papéis de segunda linha* fornecem assistência no gerenciamento de riscos.

Os papéis de primeira e segunda linha podem ser combinados ou separados. Alguns papéis de segunda linha podem ser atribuídos a especialistas, para fornecer conhecimentos complementares, apoio, monitoramento e questionamento àqueles com papéis de primeira linha. Os papéis de segunda linha podem se concentrar em objetivos específicos do gerenciamento de riscos, como: conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; controle interno; segurança da informação e tecnologia; sustentabilidade; e avaliação da qualidade. Como alternativa, os papéis de segunda linha podem abranger uma responsabilidade mais ampla pelo gerenciamento de riscos, como o gerenciamento de riscos corporativos (*enterprise risk management* – ERM). No entanto, a responsabilidade pelo gerenciamento de riscos segue fazendo parte dos papéis de primeira linha e dentro do escopo da gestão.

Princípio 4: Papéis da terceira linha

A auditoria interna presta avaliação e assessoria independentes e objetivas sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos. Isso é feito através da aplicação competente de processos sistemáticos e disciplinados, expertise e conhecimentos. Ela reporta suas descobertas à gestão e ao corpo administrativo para promover e facilitar a melhoria contínua. Ao fazê-lo, pode considerar a avaliação de outros prestadores internos e externos.

Princípio 5: A independência da terceira linha

A independência da auditoria interna em relação a responsabilidades da gestão é fundamental para sua objetividade, autoridade e credibilidade. É estabelecida por meio de: prestação de contas ao corpo administrativo; acesso irrestrito a pessoas, recursos e dados necessários para concluir seu trabalho; e liberdade de viés ou interferência no planejamento e prestação de serviços de auditoria.

1. Os termos “primeira linha”, “segunda linha” e “terceira linha” do modelo original são mantidos para familiaridade. No entanto, as “linhas” não pretendem denotar elementos estruturais, mas uma diferenciação útil de papéis. Logicamente, os papéis do corpo administrativo também constituem uma “linha”, mas essa convenção não foi adotada para evitar confusão. A numeração (primeira, segunda, terceira) não deve ser considerada como significando operações sequenciais. Em vez disso, todos os papéis operam simultaneamente.

2. Alguns consideram funções de apoio (como RH, serviços de administração e construção) como papéis de segunda linha. Para maior clareza, o Modelo das Três Linhas considera que os *papéis da primeira linha* incluem tanto atividades de “*front of house*” quanto de “*back office*”, e que os *papéis da segunda linha* incluem atividades complementares focadas em assuntos relacionados a riscos.

3. Em algumas organizações, são identificados outros papéis de terceira linha, como supervisão, inspeção, investigação, análise e correção, que podem fazer parte da função de auditoria interna ou operar separadamente.

Princípio 6: Criando e protegendo valor

Todos os papéis que trabalham juntos contribuem coletivamente para a criação e proteção de valor quando estão alinhados entre si e com os interesses prioritizados dos stakeholders. O alinhamento das atividades é feito através da comunicação, cooperação e colaboração. Isso garante a confiabilidade, coerência e transparência das informações necessárias para a tomada de decisões baseada em riscos.

O Modelo das Três Linhas do The IIA



LEGENDA

- ↑ Prestação de contas, reporte
- ↓ Delegar, orientar, recursos, supervisão
- ↔ Alinhamento, comunicação, coordenação, colaboração

PRINCIPAIS PAPÉIS DO MODELO DAS TRÊS LINHAS

As organizações diferem consideravelmente na distribuição de responsabilidades. No entanto, os seguintes papéis de alto nível servem para amplificar os Princípios do Modelo das Três Linhas.

O corpo administrativo

- Aceita prestação de contas pela supervisão da organização perante os stakeholders.
- Envolve os stakeholders, para monitorar seus interesses e se comunicar de forma transparente sobre o atingimento dos objetivos.
- Cultiva uma cultura que promove comportamento ético e responsabilidade.
- Estabelece estruturas e processos para governança, incluindo comitês auxiliares, conforme necessário.
- Delega responsabilidades e oferece recursos à gestão para atingir os objetivos da organização.
- Determina o apetite organizacional a riscos e exerce a supervisão do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno).
- Mantém a supervisão da conformidade com as expectativas legais, regulatórias e éticas.
- Estabelece e supervisiona uma função de auditoria interna independente, objetiva e competente.

Gestão

Papéis da primeira linha

- Liderar e dirigir ações (incluindo gerenciamento de riscos) e aplicação de recursos para atingir os objetivos da organização.
- Manter um diálogo contínuo com o corpo administrativo e reportar: resultados planejados, reais e esperados, vinculados aos objetivos da organização; e riscos.
- Estabelecer e manter estruturas e processos apropriados para o gerenciamento de operações e riscos (incluindo controle interno).
- Garantir a conformidade com as expectativas legais, regulatórias e éticas.

Papéis da segunda linha

- Fornecer expertise complementar, apoio, monitoramento e questionamento quanto ao gerenciamento de riscos, incluindo:
 - Desenvolvimento, implantação e melhoria contínua das práticas de gerenciamento de riscos (incluindo controle interno) nos níveis de processo, sistemas e entidade.
 - O atingimento dos objetivos de gerenciamento de riscos, como: conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; controle interno; segurança da informação e tecnologia; sustentabilidade; e avaliação da qualidade.
- Fornecer análises e reportar sobre a adequação e eficácia do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno).

Auditoria interna

- Mantém a prestação de contas primária perante o corpo administrativo e a independência das responsabilidades da gestão.
- Comunica avaliação e assessoria independentes e objetivas à gestão e ao corpo administrativo sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos (incluindo controle interno), para apoiar o atingimento dos objetivos organizacionais e promover e facilitar a melhoria contínua.
- Reporta ao corpo administrativo prejuízos à independência e objetividade e implanta salvaguardas conforme necessário.

Prestadores externos de avaliação

- Prestam avaliação adicional para:
 - Cumprir com as expectativas legislativas e regulatórias que servem para proteger os interesses dos stakeholders.
 - Atender aos pedidos da gestão e do corpo administrativo para complementar as fontes internas de avaliação.

RELACIONAMENTO ENTRE OS PRINCIPAIS PAPÉIS

Entre o corpo administrativo e a gestão (papéis de primeira e segunda linha)

O corpo administrativo normalmente determina a direção da organização, definindo a visão, missão, valores e apetite organizacional a riscos. Em seguida, delega a responsabilidade pelo atingimento dos objetivos da organização à gestão, juntamente com os recursos necessários. O corpo administrativo recebe relatórios da gestão sobre os resultados planejados, reais e esperados, bem como relatórios sobre riscos e gerenciamento de riscos.

Principal termo

Chief executive officer (CEO) – O indivíduo mais sênior da organização, com responsabilidade pelas operações.

As organizações variam quanto ao grau de sobreposição e separação entre os papéis do corpo administrativo e da gestão. O corpo administrativo pode ser mais ou menos "proativo" com relação a questões estratégicas e operacionais. O corpo administrativo ou a gestão podem assumir a liderança no desenvolvimento do plano estratégico ou pode ser um esforço compartilhado. Em algumas jurisdições, o CEO pode ser membro do corpo administrativo e até mesmo ser seu presidente. Em todos os casos, é preciso haver uma comunicação forte entre a gestão e o corpo administrativo. O CEO, normalmente, é o ponto focal dessa comunicação, mas outros gerentes seniores podem ter interações frequentes com o corpo administrativo. As organizações podem desejar, e seus reguladores podem exigir que os líderes dos papéis de segunda linha, como um *Chief Risk Officer* (CRO) e um *Chief Compliance Officer* (CCO), tenham uma linha de reporte direto ao corpo administrativo. Isso é totalmente consistente com os Princípios do Modelo das Três Linhas.

Entre a gestão (papéis de primeira e segunda linhas) e a auditoria interna

A independência da auditoria interna em relação à gestão garante que esteja livre de impedimentos e parcialidade no planejamento e execução de seu trabalho, desfrutando de acesso irrestrito às pessoas, recursos e informações de que necessita. Presta contas perante o corpo administrativo. No entanto, a independência não implica isolamento. Deve haver interação regular entre a auditoria interna e a gestão, para garantir que o trabalho da auditoria interna seja relevante e esteja alinhado às necessidades estratégicas e operacionais da organização. Em todas as suas atividades, a auditoria interna constrói seu conhecimento e entendimento da organização, o que contribui para a avaliação e assessoria que oferece como conselheira confiável e parceira estratégica. São necessárias colaboração e comunicação entre os papéis de primeira e segunda linha da gestão e auditoria interna, para garantir que não haja duplicação, sobreposição ou lacunas desnecessárias.

Entre a auditoria interna e o corpo administrativo

A auditoria interna é responsável e, às vezes, descrita como sendo os "olhos e ouvidos" do corpo administrativo.

O corpo administrativo é responsável pela supervisão da auditoria interna, que exige: garantir que uma função independente de auditoria interna seja estabelecida, incluindo a contratação e demissão do *Chief Audit Executive* (CAE); servir como a principal linha de reporte do CAE⁴; aprovar e fornecer recursos ao plano de auditoria; receber e considerar relatórios do CAE; e possibilitar o livre acesso do CAE ao corpo administrativo, incluindo sessões privadas sem a presença da gestão.

Principais Termos

Chief Audit Executive (CAE) – O indivíduo mais sênior da organização, responsável pelos serviços de auditoria interna, geralmente conhecido como Chefe de Auditoria Interna ou título similar.

Entre todos os papéis

O corpo administrativo, a gestão e a auditoria interna têm responsabilidades distintas, mas todas as atividades precisam estar alinhadas com os objetivos da organização. A base para uma coerência bem-sucedida é a coordenação, colaboração e comunicação regulares e eficazes.

4. Para propósitos administrativos, o CAE também pode reportar a um nível devidamente sênior da gestão.

APLICANDO O MODELO

Estrutura, papéis e responsabilidades

O Modelo de Três Linhas é mais eficaz quando adaptado para se alinhar aos objetivos e circunstâncias da organização. A forma como a organização está estruturada e como os papéis são atribuídos deve ser determinada pela gestão e pelo corpo administrativo. O corpo administrativo pode estabelecer comitês para prestar supervisão adicional sobre aspectos de sua responsabilidade, como auditoria, riscos, finanças, planejamento e remuneração. Na gestão, é provável que haja arranjos funcionais e hierárquicos e uma tendência crescente à especialização, conforme as organizações aumentam em tamanho e complexidade.

Funções, equipes e até indivíduos podem ter responsabilidades que incluam papéis de primeira e segunda linha. No entanto, a direção e supervisão dos papéis de segunda linha podem ser criadas para garantir um certo grau de independência em relação àqueles com papéis de primeira linha — e até mesmo em relação aos níveis mais altos da gestão —, estabelecendo prestação de contas primária e linhas de reporte ao corpo administrativo. O Modelo de Três Linhas permite quantas linhas de reporte forem necessárias entre a gestão e o corpo administrativo. Em algumas organizações, principalmente nas instituições financeiras regulamentadas, há um requisito estatutário de que esses arranjos garantam independência suficiente. Mesmo nessas situações, os gerentes com papéis de primeira linha permanecem responsáveis pelo gerenciamento de riscos.

Os papéis de segunda linha podem incluir monitoramento, assessoria, orientação, teste, análise e reporte sobre assuntos relacionados ao gerenciamento de riscos. Na medida em que fornecem apoio e questionamento àqueles com papéis de primeira linha e participam das decisões e ações da gestão, os papéis de segunda linha fazem parte das responsabilidades da gestão e nunca são totalmente independentes da gestão, independentemente das linhas de reporte e prestação de contas.

Uma característica determinante dos papéis de terceira linha é a independência em relação à gestão. Os Princípios do Modelo das Três Linhas descrevem a importância e a natureza da independência da auditoria interna, diferenciando a auditoria interna de outras funções e possibilitando o valor distintivo de sua avaliação e assessoria. A independência da auditoria interna é protegida ao não tomar decisões ou ações que façam parte das responsabilidades da gestão (incluindo o gerenciamento de riscos) e ao se recusar de avaliar as atividades pelas quais a auditoria interna tem responsabilidade atual ou recente. Por exemplo, em algumas organizações, é solicitado que o CAE assuma responsabilidades adicionais de tomada de decisão sobre atividades de competências semelhantes, como aspectos de conformidade estatutária ou gerenciamento de riscos corporativos (ERM). Em tais circunstâncias, a auditoria interna não é independente dessas atividades ou de seus resultados e, portanto, quando o corpo administrativo busca avaliação e assessoria independentes e objetivas relacionadas a essas áreas, é necessário que sua provisão seja realizada por um terceiro qualificado.

Supervisão e avaliação

O corpo administrativo depende de relatórios da gestão (incluindo aqueles com papéis de primeira e segunda linhas), auditoria interna e outros, a fim de exercer a supervisão e o atingimento de seus objetivos, pelos quais é responsável perante os stakeholders. A gestão presta uma avaliação valiosa (também conhecida como atestados) sobre os resultados planejados, reais e previstos, sobre os riscos e sobre o gerenciamento de riscos, recorrendo à expertise e conhecimento diretos. Aqueles com papéis de segunda linha prestam avaliação adicional sobre questões relacionadas a riscos. Devido à independência da auditoria interna em relação à gestão, a avaliação que ela presta carrega o mais alto grau de objetividade e confiança, além do grau que aqueles com papéis de primeira e segunda linha podem fornecer ao corpo administrativo, independentemente das linhas de reporte. Também podem ser obtidas avaliações adicionais de prestadores externos.

Coordenação e alinhamento

A governança eficaz requer a atribuição apropriada de responsabilidades, bem como um forte alinhamento das atividades por meio de cooperação, colaboração e comunicação. O corpo administrativo busca confirmar, por meio da auditoria interna, que as estruturas e processos de governança foram devidamente criados e estejam operando conforme o planejado.

Sobre o The IIA

The Institute of Internal Auditors (The IIA) é o mais reconhecido advogado, educador e fornecedor de normas, orientações e certificações da profissão de auditoria interna. Fundado em 1941, o The IIA atende, atualmente, mais de 200.000 membros de mais de 170 países e territórios. A sede global da associação fica em Lake Mary, na Flórida, EUA. Para mais informações, visite www.globaliia.org.

Isenção de Responsabilidade

O The IIA publica este documento para fins informativos e educacionais. Este material de orientação não tem o objetivo de fornecer respostas definitivas a específicas circunstâncias individuais e, como tal, deve ser usado apenas como guia. O The IIA recomenda que você sempre busque conselhos especializados independentes, relacionados diretamente a qualquer situação específica. O The IIA não aceita qualquer responsabilidade pela confiança depositada unicamente nesta orientação.

Copyright

Copyright © 2020 The Institute of Internal Auditors, Inc. Todos os direitos reservados. Para permissão para reprodução, favor contatar copyright@theiia.org.

Julho de 2020



Global

Sede Global

The Institute of Internal Auditors
1035 Greenwood Blvd., Suíte 149
Lake Mary, FL 32746, EUA
Tel.: +1-407-937-1111
Fax: +1-407-937-1101
www.globaliia.org