



NELSON ROGÉRIO DE LIMA

**PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS
AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA
AUDITORIA BASEADA EM RISCOS**

**LAVRAS-MG
2020**

NELSON ROGÉRIO DE LIMA

**PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM
RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS**

Artigo apresentado à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu* em Controle, Detecção e Repressão a Desvios de Recursos Públicos, para obtenção do título de Especialista.

Mestre Djalma Peçanha Gomes
Orientador

**LAVRAS–MG
2020**

NELSON ROGÉRIO DE LIMA

**PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM
RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS**

**PERCEPTION AND LEVEL OF AWARENESS OF CGU AUDITORS IN RELATION
TO THE ADOPTION OF AUDITING ON BASED RISK**

Artigo apresentado à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu* em Controle, Detecção e Repressão a Desvios de Recursos Públicos, para obtenção do título de Especialista.

APROVADA em 08 de julho de 2020.
Mestre Edgard Augusto de Oliveira UFPA
Mestre Andréia Costa Maldonado UFMS

Mestre Djalma Peçanha Gomes
Orientador

**LAVRAS–MG
2020**

RESUMO

Pretendeu-se com esse trabalho apresentar um diagnóstico acerca da percepção e avaliação dos Auditores da Controladoria-Geral da União (CGU) a respeito do uso da Auditoria Baseada na Análise de Riscos. A importância dessa temática se deve ao fato de que em vários setores do Poder Executivo Federal a gestão de riscos é objeto de discussão. Aliado a esse fato, tem-se que muitos estudos e publicações de organismos internacionais evidenciam a importância da utilização da análise de riscos no âmbito da gestão pública. A Controladoria-Geral da União é o órgão de controle interno do Governo Federal responsável por realizar atividades relacionadas à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio de ações de auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria conforme estabelecido na Lei n. 13.844, de 18 de junho de 2019, bem como na Portaria CGU n. 3553 de 12 de novembro de 2019. Nesse contexto, a auditoria interna é considerada elemento chave, pois é a responsável por avaliar as estruturas de gestão de riscos e de controles internos administrativos nas organizações. Para se atingir o objetivo proposto no presente trabalho, realizou-se inicialmente uma pesquisa sobre a abordagem conceitual encontrada em artigos científicos, livros, leis e regulamentos com a pretensão de se fazer um levantamento da literatura já publicada sobre o tema “Auditoria Baseada em Riscos”. Posteriormente, realizou-se uma pesquisa de campo por meio da aplicação de questionário *online* encaminhado por e-mail aos servidores da CGU ocupantes do cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle, no intuito de se avaliar a percepção desses servidores em relação ao uso e importância da Auditoria Baseada em Riscos. Procedeu-se, por fim, à elaboração de análises e conclusões sobre as respostas apresentadas ao questionário aplicado. Os resultados obtidos na análise permitiram concluir que há um alinhamento da percepção e avaliação dos Auditores da CGU a respeito do uso da ABR com o que a literatura aponta como aspectos necessários para que se obtenha sucesso na implantação da Auditoria Baseada na Análise de Riscos. Desse modo, espera-se que a pesquisa possa prover subsídios à proposição de novos estudos, com o enfoque em soluções para os desafios a serem enfrentados em todo o processo de implantação e aplicação da Auditoria Baseada em Riscos.

Palavras-chaves: Auditoria Baseada em Riscos, Controle Interno, Percepção, Gestão de Riscos.

ABSTRACT

The aim of this work was to present a diagnosis about the perception and evaluation of the Auditors of the Comptroller General of the Union (CGU) regarding the use of Audit Based on Risk Analysis. The importance of this theme is due to the fact that in various sectors of the Federal Executive Branch, risk management is the subject of discussion. In addition to this fact, many studies and publications by international organizations have shown the importance of using risk analysis in the context of public management. The Office of the Comptroller General of the Union is the internal control body of the Federal Government responsible for carrying out activities related to the defense of public assets and the increase of management transparency, through actions of public audit, correction, prevention and fight against corruption and ombudsman. as established in Law n°. 13.844, of June 18, 2019, as well as in Ordinance CGU n°. 3.553 of 12 November 2019. In this context, internal audit is considered a key element, as it is responsible for evaluating the risk management structures and internal administrative controls in the organizations. In order to achieve the objective proposed in the present work, a research was initially carried out on the conceptual approach found in scientific articles, books, laws and regulations with the intention of conducting a survey of the literature already published on the topic "Risk Based Auditing". Subsequently, a field research was carried out through the application of an online questionnaire sent by email to CGU servers occupying the position of Federal Auditor of Finance and Control, in order to evaluate the perception of these servers in relation to the use and importance of Risk Based Auditing. Finally, analyzes and conclusions about the responses to the applied questionnaire were elaborated. The results obtained in the analysis now carried out allowed us to conclude that there is an alignment of the perception and evaluation of CGU's Auditors regarding the use of ABR with what the literature points out as necessary aspects for the successful implementation of the Audit Based on Laughter Analysis. Thus, it is hoped that the research can provide support for the proposal of new studies, with a focus on solutions to the challenges to be faced in the entire process of implementing and applying Risk Based Auditing.

Keywords: Risk-Based Auditing, Internal Control, Perception, Risk Management.

SUMÁRIO

| | | |
|--------|---|----|
| 1 | INTRODUÇÃO..... | 7 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO..... | 9 |
| 2.1. | COSO II - GERENCIAMENTO DE RISCOS CORPORATIVOS – ESTRUTURAINTEGRADA..... | 13 |
| 2.2. | COSO GRC 2016..... | 16 |
| 2.3 | ISO 31000 GESTÃO DE RISCOS – PRINCÍPIOS E DIRETRIZES.... | 18 |
| 2.4. | ORANGE BOOK E RISK MANAGEMENT ASSESSMENT FRAMEWORK..... | 18 |
| 3. | METODOLOGIA..... | 19 |
| 3.1. | DESCRIÇÃO GERAL..... | 19 |
| 3.2. | INFORMAÇÕES GERAIS DA ENTIDADE OBJETO DA PESQUISA DE CAMPO: CGU..... | 19 |
| 3.3. | PARTICIPANTES DA PESQUISA DE CAMPO..... | 21 |
| 3.4. | PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS..... | 21 |
| 4. | RESULTADOS..... | 22 |
| 4.1. | PERFIL DOS PARTICIPANTES DA PESQUISA..... | 22 |
| 4.2. | EXECUÇÃO DE AÇÕES DE CONTROLE COM APLICAÇÃO DE PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE RISCOS..... | 23 |
| 4.3. | PARTICIPAÇÃO EM AÇÕES DE CAPACITAÇÃO..... | 24 |
| 4.4. | ADEQUAÇÃO DAS AÇÕES DE CAPACITAÇÃO..... | 24 |
| 4.5. | AUDITORIA BASEADA EM RISCOS VERSUS GANHOS AOS RESULTADOS DOS TRABALHOS REALIZADOS PELA CGU..... | 25 |
| 4.6. | MOTIVAÇÃO DOS AUDITORES EM RELAÇÃO À AUDITORIA BASEADA NA ANÁLISE DE RISCOS..... | 26 |
| 4.7. | CAPACIDADE TÉCNICA E OPERACIONAL DOS ÓRGÃOS E ENTIDADES DO PODER EXECUTIVO FEDERAL NECESSÁRIAS AO PROCESSO DE GESTÃO DE RISCOS..... | 27 |
| 94.8. | COMENTÁRIOS E SUGESTÕES DOS PARTICIPANTES..... | 28 |
| 4.8.1. | NECESSIDADE DE CAPACITAÇÃO TÉCNICA DOS AUDITORES | 29 |
| 4.8.2. | BAIXA MATURIDADE DE GESTÃO DE RISCOS..... | 29 |
| 4.8.3 | ASPECTOS COMPORTAMENTAIS..... | 30 |
| 5 | CONCLUSÃO..... | 32 |
| 6 | REFERÊNCIAS..... | 35 |
| | APÊNDICE A – FORMULÁRIO DO QUESTIONÁRIO “PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS” | 37 |
| | APÊNDICE B – RESUMO DAS RESPOSTAS AO QUESTIONÁRIO “PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS” | 39 |

1. INTRODUÇÃO

Desde o período em que o Brasil foi colonizado por Portugal, a administração pública brasileira passou por diversas transformações e reformas. A gestão da coisa pública iniciou com características patrimonialistas (como o nepotismo e a corrupção), tendo passado pela Reforma Burocrática, focada no controle da legalidade e na centralização das atividades para combater a corrupção (BRESSER PEREIRA, 2001).

Após a Administração Burocrática (1936 até 1967) se mostrar lenta e ineficiente, foi realizada a Reforma Gerencial (1995 aos dias atuais), que instituiu inovações em busca da eficiência na administração pública brasileira. Dentre as principais características da Administração Gerencial, destacam-se a gestão por resultados e a descentralização das atividades (ABRUCIO, 2007).

Nesse contexto, a função de controle acompanhou a descentralização das atividades executadas pelo Poder Executivo do Governo Federal, onde ao controle interno foi dado papel de considerável relevância por meio da Constituição Federal de 1988. A regulamentação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, realizada por meio do Decreto nº 3.591/2000, editado enquanto ainda eram continuamente reeditadas as Medidas Provisórias que culminariam com a Lei nº 10.180/2001, trouxe novas perspectivas em relação à atuação das unidades de auditoria interna na esfera federal.

Sobre a evolução do controle interno no Brasil, Castro (2008) afirma que este passou por fases e modificou seu foco ao longo dos anos. O controle interno focado nos processos prevaleceu até o fim do regime militar, sendo gradualmente substituído pelo controle focado no resultado até 2001. Após a criação da Controladoria-Geral da União (CGU) e o fortalecimento das auditorias internas nos órgãos públicos, percebe-se que nos últimos anos o foco passou a ser a gestão de riscos.

No âmbito internacional, o *Institute of Internal Auditors* (IIA) passou a incluir a avaliação da gestão de riscos entre os objetivos da auditoria interna a partir de 2004. A inclusão da gestão de riscos nas Normas Internacionais de Auditoria Interna é um marco da mudança de foco da avaliação sob a ótica dos controles internos para o foco nos riscos das atividades (CASTRO, 2008).

Segundo o IIA (2013), Auditoria Baseada nos Riscos - ABR é uma metodologia que associa a auditoria interna ao arcabouço global de gestão de riscos de uma organização. Definição corroborada por Pinho e Bezerra (2015), ao entenderem que a ABR atua emitindo

opinião a respeito do tratamento dos riscos para os gestores da entidade, de modo que decisões possam ser tomadas com base nesta avaliação.

Apesar de haver vários desafios a serem enfrentados na implantação da ABR, o presente trabalho pretende avaliar os desafios a serem enfrentados pelo órgão central de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no tocante ao aspecto comportamental de seus integrantes (Auditores e Técnicos Federais de Finanças e Controle). Para tanto buscou-se responder à seguinte questão de pesquisa: **Os servidores da Controladoria-Geral da União avaliam que o uso da Auditoria Baseada na Análise de Riscos contribuirá para melhoria dos resultados alcançados nas ações de controle realizadas?**

O objetivo geral deste trabalho consistiu em realizar um diagnóstico acerca da percepção e avaliação dos Auditores da Controladoria-Geral da União a respeito do uso da Auditoria Baseada na Análise de Riscos. Quanto aos objetivos específicos, visou-se identificar o grau de conhecimento e se existe alguma resistência por parte dos Auditores da CGU em relação à adoção da auditoria baseada na análise de riscos.

A justificativa para elaboração do presente trabalho tem como base o fato de que um dos obstáculos na implantação da ABR está relacionado a fatores comportamentais. Sobre os fatores comportamentais, Griffiths (2005) afirma que a resistência à mudança no foco das auditorias ocorre tanto com auditores internos quanto com os gestores. A natural resistência à mudança normalmente causa falta de interesse e envolvimento dos indivíduos. Assim, pretendeu-se com esse trabalho avaliar se esse aspecto comportamental se faz presente ou se já foi superado entre os servidores da CGU que realizam auditoria e fiscalização.

Faz-se oportuno citar a existência de trabalho similar realizado no âmbito da CGU com o título: **Avaliação das Práticas de Auditoria Interna da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU sob a Ótica da Auditoria Baseada em Riscos** (OLIVEIRA, 2019). Entretanto, o presente trabalho difere do publicado em 2019, haja vista que a pesquisa anterior focou a percepção dos dirigentes do órgão (23 Coordenadores-Gerais da Secretaria Federal de Controle da CGU), enquanto que a empreitada atual voltou seus olhos para os executores da Auditoria Baseada em Riscos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Os órgãos de controle da Administração Pública, que têm como uma de suas principais atribuições a realização de auditorias e de fiscalizações em entidades executoras de programas governamentais, não possuem recursos humanos e materiais suficientes para controlar tudo, o tempo todo. Desse modo, compete às entidades de fiscalização selecionar quais serão os objetos de suas ações de controle e para tanto, deve definir quais os critérios serão utilizados para embasar essa decisão. Nesse contexto, a própria sociedade, em seu anseio pelo combate à corrupção, cobra dos órgãos de controle melhores resultados nesse mister. O uso da Auditoria Baseada na Análise de Risco¹ (ABR) pretende ser uma resposta a essa questão, tanto no que diz respeito à escolha dos órgãos e entidades que serão auditados, como no que se refere à definição de quais atividades serão auditadas ou fiscalizadas dentro das entidades.

No setor público brasileiro, a obrigatoriedade legal de abordagem do risco nas atividades de auditoria interna surgiu apenas em 2015, por meio da Instrução Normativa CGU n. 24, de 17 de novembro de 2015, que estabelece as diretrizes para planejamento, execução, comunicação e monitoramento nas atividades de auditoria interna no Poder Executivo Federal. Em seguida, foi instituída a obrigatoriedade legal de adoção de medidas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança corporativa nos órgãos do Poder Executivo Federal por meio da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n. 1 de 10 de maio de 2016. Haja vista a data de edição dos normativos retrocitados, verifica-se que a gestão de riscos é tema bastante novo para a administração pública brasileira e, conseqüentemente, para a atividade de auditoria interna governamental.

O sucesso na implantação da auditoria baseada em riscos está diretamente relacionado com a estrutura de gestão de riscos adotada na organização (GRIFFITHS, 2005; POMMERENING; BENCKE, 2011; PINHO; BEZERRA, 2015) e com o nível e maturidade de gestão de riscos da organização (CICCO, 2007; MADEIRA, 2010; BENLI; CELAYIR, 2014).

¹ O termo Risco, na nova Norma Internacional ISO 31000/2018, é definido como “Efeito da Incerteza nos objetivos”. Portanto, os objetivos abrangidos pela Gestão de Riscos incluem tanto os objetivos estratégicos como os objetivos específicos de uma organização (por exemplo: os objetivos da Qualidade, Ambientais, de Compliance, etc). A Gestão de Riscos engloba a tomada de decisões sobre qualquer tema que afeta/impacta os seres humanos, a sociedade, o meio ambiente, as organizações, etc.

Pode-se considerar a ABR como uma evolução da auditoria tradicional. Enquanto a última tem como foco a avaliação do sistema de controle interno da organização, a primeira concentra seus esforços na avaliação da postura da administração das entidades perante os riscos. A mudança é profunda, uma vez que a auditoria deixa de ser reativa para assumir uma postura preventiva (POMMERENING; BENCKE, 2011).

A auditoria tradicional baseia-se na avaliação da entidade e dos seus controles, sendo os testes aplicados a todos os controles, objetivando inspecionar e detectar possíveis problemas na rotina da entidade. Já a ABR, essa aplica testes em processos cujos riscos foram identificados no levantamento de informações, sendo esses testes focalizados nos controles que minimizam os riscos relevantes, visando antecipar e prevenir riscos de negócios na origem (PINHO; BEZERRA, 2015).

No que se refere aos benefícios de implantação da ABR, essa metodologia é considerada mais eficiente porque avalia as áreas de maior risco, ao invés de uma análise exclusiva, como a área financeira, por exemplo, o que pode não representar um risco elevado (GRIFFITHS, 2005; CASTANHEIRA, 2007).

Avaliação *top-down* é mais um dos benefícios da ABR quando comparada à auditoria tradicional. Esta atua nas operações bases da entidade, portanto, enfocada de baixo para cima, enquanto a ABR utiliza um enfoque *top-down*, de cima para baixo, fazendo uma análise estratégica e tática dos negócios e dos objetivos da entidade, proporcionando, com isso, um salto em valor para a auditoria (PINHO; BEZERRA, 2015).

Nesse sentido, a ABR possibilita que a auditoria interna tenha uma visão integrada da instituição em detrimento de uma visão segmentada, contribuindo para o alcance dos objetivos da organização, ao invés de apenas atuar no aperfeiçoamento dos controles internos de forma dispersa em cada departamento (POMMERENING; BENCKE, 2011).

A auditoria baseada em risco, em resumo, pode ser definida como a abordagem que utiliza a avaliação de riscos para a definição do escopo, da natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria, com o propósito de reduzir o risco de que o relatório possa ser inadequado, ao expressar uma opinião ou conclusão que não corresponda às circunstâncias do trabalho.

Em estudo sobre a implantação da ABR no Banco do Nordeste do Brasil (BNB), Madeira (2010) identificou cinco principais aspectos de melhoria observados pelos auditores internos do BNB, quais sejam: (1) eficácia do processo de auditoria; (2) conhecimento dos

controles; (3) conhecimento dos riscos; (4) gerenciamento das recomendações; e (5) redução dos custos do trabalho da auditoria. O autor conclui que a metodologia ABR possibilita ganho de eficácia nos trabalhos, aliada à perspectiva de redução nos custos de execução das auditorias.

A partir do maior conhecimento sobre os controles e riscos, é relativamente fácil de identificar os processos mais importantes da organização, possibilitando elaborar um planejamento de auditoria que priorize ações nestas atividades consideradas mais importantes (GRIFFITHS, 2005).

Dentre os desafios a serem enfrentados, a ausência de processo adequado de gestão de riscos é a principal dificuldade de implantação da ABR (GRIFITHS, 2005; PINHO; BEZERRA, 2015; POMMERENING; BENCKE, 2011). Também recebe destaque a baixa maturidade de gestão de riscos como fator dificultador na implantação da ABR em uma instituição, pois, na falta de uma política de gestão de riscos formalmente emitida pela organização, caberá à auditoria interna realizar avaliação de riscos por métodos alternativos (MADEIRA, 2010). Já Cicco (2007) chega a afirmar que só é possível implantar a ABR em organizações com nível de maturidade habilitado ou gerenciado.

Nas entidades em que a gestão de riscos não é madura, a ABR colabora com a sua implantação, auxiliando na identificação, medição e priorização dos riscos. Enquanto onde a gestão de riscos já está consolidada, a ABR certifica a direção da empresa de que a estrutura disponibilizada para combater os riscos está atuando de forma razoável (POMMERENING; BENCKE, 2011).

Em relação aos aspectos comportamentais, Griffiths (2005) afirma que a resistência à mudança no foco das auditorias ocorre tanto com auditores internos quanto com os gestores. A natural resistência à mudança causa falta de interesse dos indivíduos envolvidos e falta de apoio da alta administração. Nestes casos, é recomendável a realização de reciclagens quanto à visão de riscos e controles com vistas à sensibilização de gestores e de auditores (CICCO, 2007).

A utilização de padrões subjetivos de avaliação e a necessidade de conhecimento sobre objetivos, estratégias, mapeamento de processos e gestão de riscos exigem que os auditores sejam mais especializados e, portanto, torna a capacitação técnica dos auditores um grande desafio para a implantação da ABR (MADEIRA, 2010; POMMERENING; BENCKE, 2011).

O termo Risco, na nova Norma Internacional ISO 31000/2018, é definido como “Efeito da Incerteza nos objetivos”. Ou seja, risco pode ser entendido como qualquer evento que tenha a capacidade de servir como um obstáculo no alcance de um objetivo.

Gestão de riscos consiste em um conjunto de atividades coordenadas para identificar, analisar, avaliar, tratar e monitorar riscos. É o processo que visa conferir razoável segurança quanto ao alcance dos objetivos. Para lidar com riscos e aumentar a chance de alcançar objetivos, as organizações adotam desde abordagens informais até abordagens altamente estruturadas e sistematizadas de gestão de riscos, dependendo de seu porte e da complexidade de suas operações. Adotar padrões e boas práticas estabelecidos em modelos reconhecidos é uma maneira eficaz de estabelecer uma abordagem sistemática, oportuna e estruturada para a gestão de riscos, que contribua para a eficiência e a obtenção de resultados consistentes (ABNT, 2009), evitando que a organização seja aparelhada com uma coleção de instrumentos e procedimentos burocráticos, descoordenados, que podem levar à falsa impressão da existência de um sistema de gestão de riscos e controle efetivo, mas que, na prática, não garantem os benefícios desejados (TCU, 2018).

Por sua vez, o risco de auditoria é o risco de que o relatório de auditoria possa ser inadequado (ISSAI 100). Em auditoria financeira é o risco de que o auditor expresse uma opinião inadequada quando as demonstrações financeiras contiverem distorções relevantes (ISSAI 200). Em auditoria de conformidade é o risco de que o relatório de auditoria – ou mais especificamente, a conclusão ou opinião do auditor – possa ser inadequado às circunstâncias da auditoria (ISSAI 400); em auditoria operacional é o risco de se obter conclusões incorretas ou incompletas, dando informações desequilibradas ou deixando de agregar valor para os usuários (ISSAI 300).

Dentre os vários modelos de gestão de riscos mundialmente reconhecidos, destacam-se os seguintes modelos de referência que devem ser estudados e conhecidos antes da institucionalização da gestão de risco no âmbito de uma organização, seja ela pública ou privada:

- a) COSO II – Gerenciamento de Riscos Corporativos– Estrutura Integrada;
- b) COSO GRC 2016 – Alinhando Risco com Estratégia e Desempenho;
- c) ISO 31000 – Gestão de Riscos– Princípios e Diretrizes; e
- d) Orange Book e Risk Management Assessment Framework.

Nas próximas subseções, são traçados comentários acerca de cada um dos modelos acima elencados.

2.1. COSO II - GERENCIAMENTO DE RISCOS CORPORATIVOS – ESTRUTURA INTEGRADA

Trata-se de modelo de gestão de riscos predominante no cenário corporativo internacional, especialmente na América do Norte. Foi desenvolvido pela Price Water House Coopers LLP, sob encomenda do COSO², com o propósito de fornecer estratégia de fácil utilização pelas organizações para avaliar e melhorar a gestão de riscos.

Segundo o COSO, o gerenciamento de riscos corporativos trata de riscos e oportunidades que afetam a criação ou a preservação de valor. Nesse sentido, o gerenciamento de riscos corporativos é um processo conduzido em uma organização pelo conselho de administração, diretoria e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formuladas para identificar em toda a organização eventos em potencial, capazes de afetá-la, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatível com o apetite a risco da organização e possibilitar garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos.

Com base na missão ou visão estabelecida por uma organização, a administração estabelece os planos principais, seleciona as estratégias e determina o alinhamento dos objetivos nos níveis da organização. Essa estrutura de gerenciamento de riscos corporativos é orientada a fim de alcançar os objetivos de uma organização e são classificados em quatro categorias:

- **Estratégicos**, metas gerais, alinhadas com o que suportem à sua missão;
- **Operacional**, utilização eficaz e eficiente dos recursos;
- **Comunicação**, confiabilidade de relatórios; e
- **Conformidade**, cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis.

Essa classificação possibilita um enfoque nos aspectos distintos do gerenciamento de riscos de uma organização. Apesar de essas categorias serem distintas, elas se inter-relacionam, uma vez que determinado objetivo pode ser classificado em mais de uma categoria, tratam de necessidades diferentes da organização e podem permanecer sob a

² O COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) é uma organização privada criada nos EUA em 1985 para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos da empresa.

responsabilidade direta de diferentes executivos. Essa classificação também permite diferenciar o que pode ser esperado de cada categoria de objetivos. A salvaguarda dos recursos, outra categoria utilizada por algumas organizações, também é descrita.

Em razão do fato dos objetivos relacionados com a confiabilidade de relatórios e o cumprimento de leis e regulamentos estarem sob controle da organização, pode-se esperar que o gerenciamento de riscos corporativos forneça uma garantia razoável em relação ao atendimento desses objetivos. Entretanto, a realização de objetivos estratégicos e operacionais está sujeita à ação de eventos externos nem sempre sob o controle da organização; da mesma forma, em relação a esses objetivos, o gerenciamento de riscos corporativos é capaz de propiciar uma garantia razoável que a diretoria executiva e o conselho de administração, na função de supervisão, serão informados, no momento adequado, o quanto a organização está avançando na direção do atendimento dos objetivos (COSO, 2004).

O gerenciamento de riscos corporativos é constituído dos seguintes oito componentes pelos quais a administração gerência a organização:

- **Ambiente Interno**, abrange a cultura de uma organização e a influência sobre a consciência de risco de seu pessoal, sendo a base para todos os outros componentes do gerenciamento de riscos corporativos. Compreende a filosofia administrativa de uma organização no que diz respeito aos riscos, à supervisão do conselho de administração à integridade, aos valores éticos, à competência do pessoal da organização e à forma pela qual a administração atribui responsabilidades, bem como organiza e desenvolve o seu pessoal;

- **Fixação de Objetivos**, os objetivos devem existir antes que a administração possa identificar os eventos em potencial que poderão afetar a sua realização. O gerenciamento de riscos corporativos assegura que a administração disponha de um processo implementado para estabelecer os objetivos que propiciem suporte e estejam alinhados com a missão da organização e sejam compatíveis com o seu apetite a riscos;

- **Identificação de Eventos**, os eventos internos e externos que influenciam o cumprimento dos objetivos de uma organização devem ser identificados e classificados entre riscos e oportunidades. Essas oportunidades são canalizadas para os processos de estabelecimento de estratégias da administração ou de seus objetivos;

- **Avaliação de Riscos**, os riscos são analisados, considerando-se a sua probabilidade e o impacto como base para determinar o modo pelo qual deverão ser administrados. Esses riscos são avaliados quanto à sua condição de inerentes e residuais;

- **Resposta a Risco**, a administração escolhe as respostas aos riscos - evitando, aceitando, reduzindo ou compartilhando – desenvolvendo uma série de medidas para alinhar os riscos com a tolerância e com o apetite a risco;

- **Atividades de Controle**, políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas com eficácia;

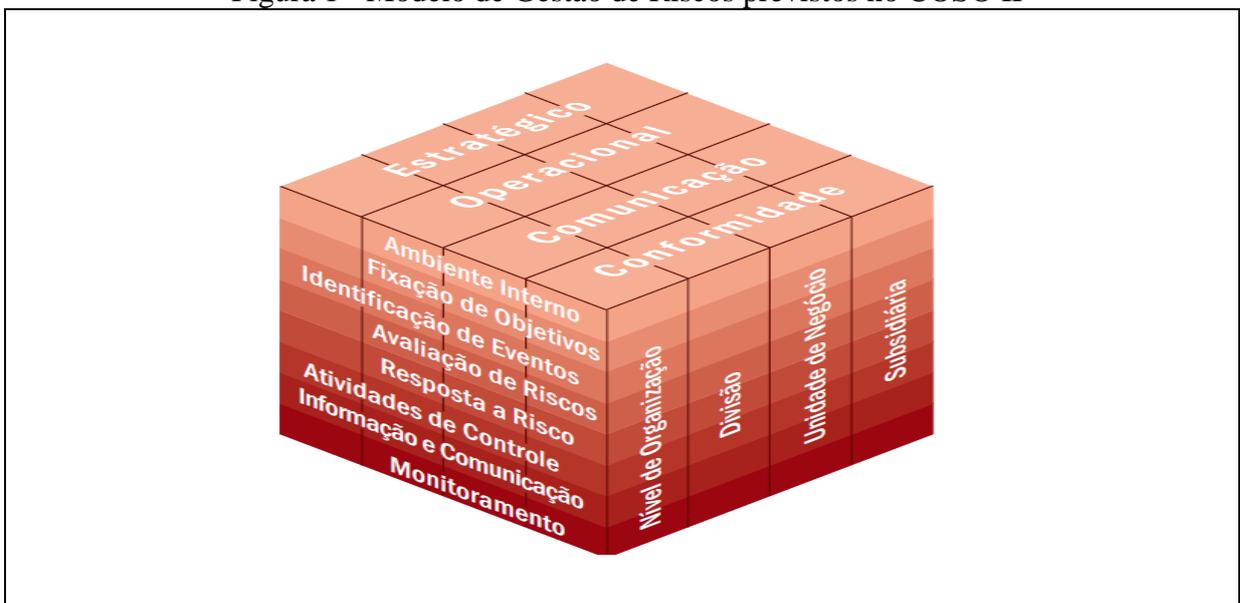
- **Informações e Comunicações**, as informações relevantes são identificadas, colhidas e comunicadas de forma e no prazo que permitam que cumpram suas responsabilidades. A comunicação eficaz também ocorre em um sentido mais amplo, fluindo em todos níveis da organização; e

- **Monitoramento**, a integridade da gestão de riscos corporativos é monitorada e são feitas as modificações necessárias. O monitoramento é realizado através de atividades gerenciais contínuas ou avaliações independentes ou de ambas as formas.

A rigor, o gerenciamento de riscos corporativos não é um processo em série pelo qual um componente afeta apenas o próximo. É um processo multidirecional e interativo segundo o qual quase todos os componentes influenciam os outros.

Existe um relacionamento direto entre os objetivos, que uma organização empenha-se em alcançar, e os componentes do gerenciamento de riscos corporativos, que representam aquilo que é necessário para o seu alcance. Esse relacionamento é apresentado em uma matriz tridimensional em forma de cubo demonstrada na figura a seguir:

Figura 1 - Modelo de Gestão de Riscos previstos no COSO II



Fonte: COSO II

A face superior do cubo apresenta as categorias de objetivos que são comuns a todas as organizações e que a gestão de riscos deve fornecer segurança razoável de seu alcance. A face lateral esquerda indica os componentes que devem estar presentes e funcionando de modo integrado à rotina da organização para que a gestão de riscos seja eficaz. Por fim, a face lateral direita representa a estrutura organizacional, os diversos níveis e/ou funções da organização, incluindo projetos, processos e demais atividades que concorrem para a realização dos seus objetivos.

A determinação do grau de eficácia do gerenciamento de riscos corporativos de uma organização corresponde ao julgamento decorrente da avaliação da presença e da eficácia do funcionamento dos oito componentes. Desse modo, os componentes também são critérios para o gerenciamento eficaz de riscos corporativos. Para que os componentes possam estar presentes e funcionar adequadamente, não poderá haver fraquezas significantes, e os riscos necessitam ser enquadrados no apetite a risco da organização. Quando se constata que o gerenciamento de riscos corporativos é eficaz em cada uma das quatro categorias de objetivos, isso significa que o conselho de administração e a diretoria executiva terão garantia razoável de que entenderam até que ponto, os objetivos estratégicos e operacionais não estão realmente sendo alcançados, o sistema de comunicação da empresa é confiável, e todas as leis e regulamentos cabíveis estão sendo observados. Os oito componentes não funcionarão de forma idêntica em todas as organizações. A sua aplicação em organizações de pequeno e médio portes, por exemplo, poderá ser menos formal e menos estruturada. Não obstante, as pequenas organizações podem apresentar um gerenciamento de riscos eficaz, desde que cada um de seus componentes esteja presente e funcionando adequadamente.

2.2. COSO GRC 2016

Em junho de 2016, o COSO colocou em consulta pública uma revisão do modelo de 2004, adotando um novo título – “Alinhando Risco com Estratégia e Desempenho” – para destacar a importância da gestão de riscos na definição e na execução da estratégia e na gestão do desempenho organizacional. Com a incorporação dessa perspectiva, o modelo proporciona

maior alinhamento às expectativas em torno das responsabilidades das instâncias de governança e da alta administração no cumprimento das suas obrigações de *accountability*³.

O COSO GRC revisa e atualiza os componentes do COSO II, adota princípios, simplifica suas definições, enfatiza o papel da cultura e melhora o foco no valor, isto é, como as organizações criam, preservam e realizam valor, inserindo a gestão de riscos em três dimensões que são fundamentais à gestão de uma organização: (1) missão, visão e valores centrais; (2) objetivos estratégicos e de negócios; e (3) desempenho organizacional.

Figura 2 - Modelo de gestão de riscos COSO GRC 2016 em consulta pública



Fonte: COSO, 2016

O modelo explora a gestão da estratégia e dos riscos corporativos a partir de três perspectivas diferentes, tornando mais claras as responsabilidades da governança e da alta administração no seu papel de supervisionar e no seu dever de se envolver no processo de gerenciamento do risco corporativo de modo efetivo. As perspectivas exploradas são: (a) a possibilidade de que os objetivos estratégicos e de negócios não se alinharem com a missão, a visão e os valores centrais da organização; (b) as implicações da estratégia escolhida; e (c) os riscos para a execução da estratégia.

O novo modelo melhora o alinhamento da gestão de riscos com a gestão do desempenho, explorando como as práticas de gestão de riscos apoiam a identificação e avaliação de riscos que impactam o desempenho, elevando a necessidade de definir variações aceitáveis no desempenho, também denominadas “tolerâncias a risco” em nível de princípio.

O modelo revisado reduz de oito para cinco os componentes da gestão de riscos, sendo que: (1) governança e cultura; (2) estratégia e definição de objetivos; (3) desempenho; (4) revisão e correção; e (5) informação, comunicação e reporte.

³ Segundo Spinoza (2012), o termo *accountability* pode ser traduzido como controle, fiscalização, responsabilização, ou ainda prestação de contas.

2.3. ISO 31000 GESTÃO DE RISCOS – PRINCÍPIOS E DIRETRIZES

A ISO 31000 fornece princípios e diretrizes para gerenciar qualquer tipo de risco em toda ou em parte de qualquer tipo de organização. Trata-se de uma norma geral, independentemente de indústria, setor ou área e não concorre com outras normas sobre gestão de riscos em áreas específicas. Busca servir como um guia mestre em matéria de gestão de riscos e harmonizar os processos de gestão de riscos, fornecendo uma abordagem comum, que pode ser aplicada a uma ampla gama de atividades, incluindo estratégias, decisões, operações, processos, funções, projetos, produtos, serviços e ativos (ABNT, 2009).

A norma ISO 31000 está estruturada em três partes fundamentais inter-relacionadas: os princípios, a estrutura e o processo de gestão de riscos. Uma contribuição fundamental da ISO 31000 é o processo de gestão de riscos, cujo propósito é fornecer uma abordagem comum para a aplicação sistemática de políticas, procedimentos e práticas de gestão de riscos.

2.4. ORANGE BOOK E RISK MANAGEMENT ASSESSMENT FRAMEWORK

The Orange Book Management of Risk- Principles and Concepts, produzido e publicado pelo *HM Treasury* Britânico, foi a principal referência do programa de gestão de riscos do governo do Reino Unido, iniciado em 2001. O modelo tem como vantagens, além de ser compatível com padrões internacionais de gestão de riscos, como COSO e ISO 31000, apresentar uma introdução ao tema gestão de riscos, tratando um assunto complexo de forma abrangente e simples.

Em 2009, oito anos após a edição do *Orange Book*, o governo britânico divulgou o *Risk Management Assessment Framework: a Tool for Departments* (UK, 2009), uma ferramenta para aferir a gestão de riscos nas organizações governamentais daquele país e identificar oportunidades de melhoria, a qual deriva de um modelo de excelência de gestão consolidado e utilizado por mais de trinta mil organizações, principalmente na Europa – *The EFQM Excellence Model* (EFQM, 2012). A ferramenta é estruturada em sete componentes, podendo ser utilizada tanto por auditores como ser autoaplicada pelos gestores.

Esse modelo foi selecionado para integrar a base conceitual do modelo de avaliação da maturidade em gestão de riscos, por ter sido desenvolvido especificamente para organizações

públicas e por incorporar o componente denominado parcerias⁴, considerado relevante para as características do setor público.

3. METODOLOGIA

3.1. DESCRIÇÃO GERAL

No desenvolvimento do presente trabalho, utilizou-se da pesquisa exploratória que de acordo com o ensino de Gil (2008), permite que o autor se familiarize com o problema a ser estudado utilizando-se de técnicas de revisão bibliográfica e de levantamento.

Dessa forma, adotou-se inicialmente uma pesquisa bibliográfica sobre a abordagem conceitual encontrada em artigos científicos, livros, leis e regulamentos com a pretensão de se fazer um levantamento da literatura já publicada sobre o tema “Auditoria Baseada em Riscos”, a fim de se obter uma discussão teórica do assunto por meio de uma análise qualitativa.

Posteriormente, realizou-se uma pesquisa de campo por meio da aplicação de questionário *online* encaminhado por e-mail aos servidores da CGU ocupantes do cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle, no intuito de se avaliar a percepção desses servidores em relação ao uso e importância da Auditoria Baseada em Riscos.

Por fim, as informações obtidas com a aplicação do questionário foram tabuladas com a finalidade de se obter uma análise multivariada desses dados.

3.2. INFORMAÇÕES GERAIS DA ENTIDADE OBJETO DA PESQUISA DE CAMPO: CGU

A Controladoria-Geral da União (CGU) é o órgão de controle interno do Governo Federal responsável por realizar atividades relacionadas à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio de ações de auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria conforme estabelecido na Lei n. 13.844, de 18 de junho de 2019, bem como na Portaria CGU n. 3553, de 12 de novembro de 2019.

Ainda de acordo com os referidos dispositivos legais, a CGU também deve exercer, como Órgão Central, a supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema de Controle

⁴ Quando o ente público se vale de outros agentes para alcançar seus objetivos e resultados pretendidos (BRASIL, 2013).

Interno, o Sistema de Correição e das unidades de Ouvidoria do Poder Executivo Federal, prestando a orientação normativa necessária.

A estrutura organizacional da CGU encontra-se definida no Decreto n. 9.681, de 3 de janeiro de 2019, apresentando a seguinte composição:

I - Órgãos de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado da Controladoria-Geral da União:

- a) Gabinete;
- b) Assessoria Especial para Assuntos Internacionais;
- c) Secretaria-Executiva;
- d) Consultoria Jurídica;

II - Órgãos específicos singulares:

- a) Secretaria Federal de Controle Interno;
- b) Ouvidoria-Geral da União;
- c) Corregedoria-Geral da União;
- d) Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção;
- e) Secretaria de Combate à Corrupção;

III - unidades descentralizadas: Controladorias Regionais da União nos Estados; e

IV - Órgãos colegiados:

- a) Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção;
- b) Comissão de Coordenação de Controle Interno

O exercício da função de auditoria interna sobre os recursos públicos do Poder Executivo Federal é realizado pela Secretaria Federal de Controle (SFC), situada no órgão central da CGU (Brasília/DF), e pelas 26 Controladorias-Regionais da União nos Estados.

Destaca-se entre as diversas competências da SFC/CGU, previstas no Decreto n. 9.681, de 3 de janeiro de 2019, a realização de atividades de auditoria interna nos sistemas contábil, financeiro, orçamentário, de pessoal, de recursos externos e demais sistemas administrativos e operacionais de órgãos e entidades sob sua jurisdição e propor melhorias e aprimoramentos na gestão de riscos, nos processos de governança e nos controles internos da

gestão, bem como a promoção de capacitação em temas relacionados às atividades de auditoria interna governamental, governança, gestão de riscos e controles internos.

O quadro de servidores efetivos da CGU é composto pelos cargos de Auditor Federal de Finanças e Controle e de Técnico Federal de Finanças e Controle. De acordo com informações obtidas no Painel Estatístico de Pessoal do Ministério da Economia, Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, o quadro de servidores da CGU, no mês de novembro de 2019, apresentava a seguinte composição (TABELA 1):

Tabela 1: Quantitativo de Servidores Ativos na CGU

| Nome do Cargo | Órgão Central | | CGU nos Estados | | Total | |
|--|------------------|------------|------------------|-----------|------------------|------------|
| | Ativo Permanente | Cedido | Ativo Permanente | Cedido | Ativo Permanente | Cedido |
| Auditor Federal de Finanças e Controle | 693 | 129 | 772 | 28 | 1465 | 157 |
| Técnico Federal de Finanças e Controle | 114 | 35 | 153 | 3 | 267 | 38 |
| Total Geral | 807 | 164 | 925 | 31 | 1732 | 195 |

Fonte: Painel Estatístico de Pessoal do Ministério da Economia, Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (nov. 2019)

3.3. PARTICIPANTES DA PESQUISA DE CAMPO

Participaram da pesquisa de campo servidores da CGU ocupantes do cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle na situação de ativo permanente, pois esses servidores estão diretamente ligados às atividades de ABR.

3.4. PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS

O questionário online contendo dez questões foi encaminhado para e-mail de 1465 servidores da CGU ocupantes do cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle, tendo sido

aplicado no período de 20 de novembro de 2019 a 16 de dezembro de 2019. As três primeiras questões tiveram o objetivo de obter informações relativas ao perfil dos entrevistados no que diz respeito à idade, sexo e nível de escolaridade, sendo que as demais questões abordaram aspectos relativos à auditoria baseada em riscos.

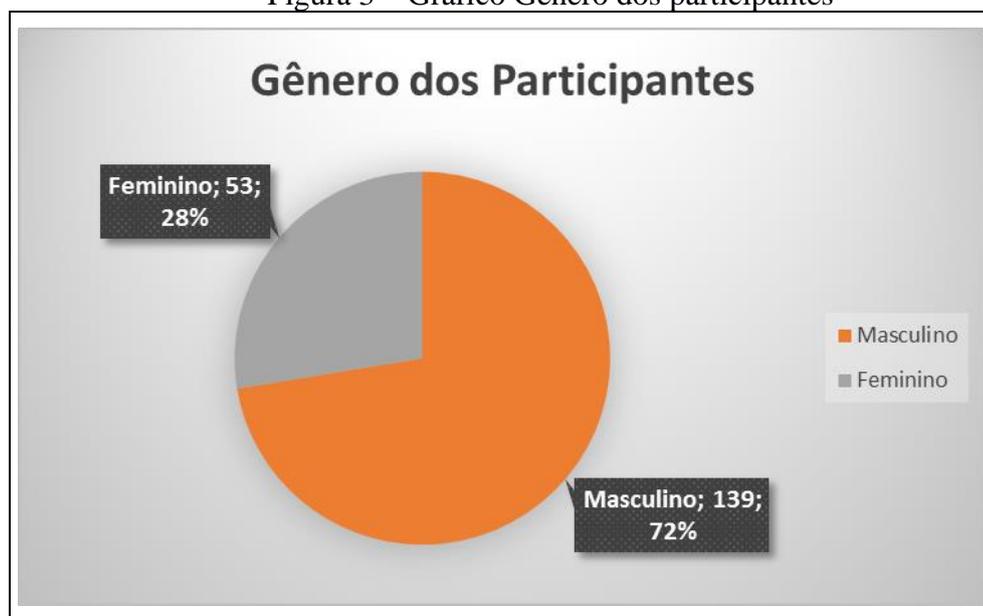
Durante o período de aplicação do questionário, houve reenvio do questionário online para os 1465 servidores da CGU, no entanto, somente 192 responderam as questões, o que representa 13,10% do universo de estudo. Desse modo, a baixa adesão pode não refletir claramente a realidade da CGU, mas tão somente a posição dos respondentes.

4. RESULTADOS

4.1. PERFIL DOS PARTICIPANTES DA PESQUISA

Do total de 1465 Auditores Federais de Finanças e Controle a quem foi encaminhado o questionário, 192 responderam as questões formuladas, o que representa 13,10% do universo total. Observou-se que dos 192 servidores que responderam ao questionário, 53 eram do gênero feminino e 139 do gênero masculino, conforme demonstrado na Figura 3 a seguir:

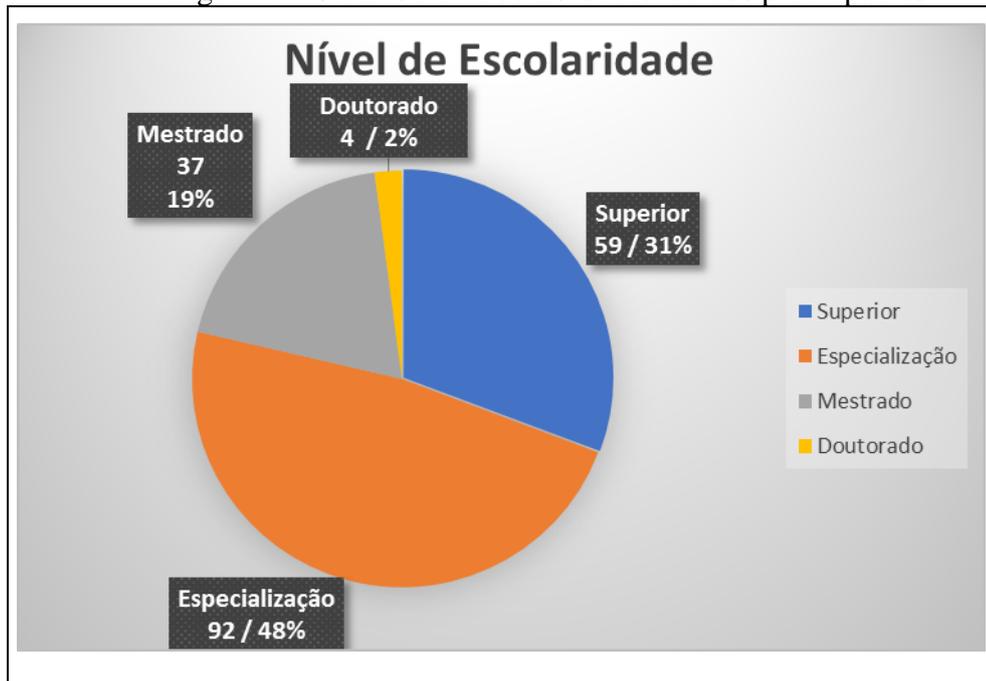
Figura 3 – Gráfico Gênero dos participantes



Fonte: Elaborado pelo autor.

A Figura 4 apresenta o nível de escolaridade dos 192 servidores que responderam ao questionário.

Figura 4 – Gráfico Nível de Escolaridade dos participantes

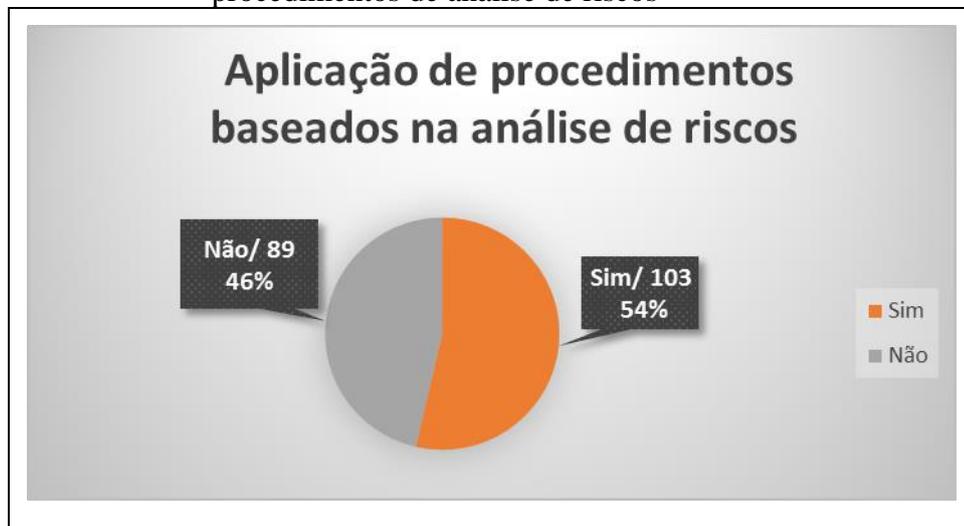


Fonte: Elaborado pelo autor

4.2. EXECUÇÃO DE AÇÕES DE CONTROLE COM APLICAÇÃO DE PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE RISCOS

Verificou-se que 53,6% (103) dos servidores que responderam ao questionário já participaram de alguma ação de controle em que foram aplicados procedimentos baseados na análise de riscos e 46,4% (89) afirmaram não terem participado de auditorias em que tenham utilizado referidos procedimentos.

Figura 5 – Gráfico Participação em ações de controle com aplicação de procedimentos de análise de riscos



Fonte: Elaborado pelo autor.

4.3. PARTICIPAÇÃO EM AÇÕES DE CAPACITAÇÃO

Em relação à participação dos entrevistados em eventos de capacitação na área de Auditoria Baseada em Riscos, a maioria dos respondentes, ou seja 77,08% (148 servidores) informaram ter participado de alguma atividade de capacitação na referida área, enquanto 22,92% (44 servidores) afirmaram não terem sido capacitados na área de Auditoria Baseada em Riscos.

Figura 6 – Gráfico Participação em atividades de capacitação na área de Auditoria Baseada em Riscos

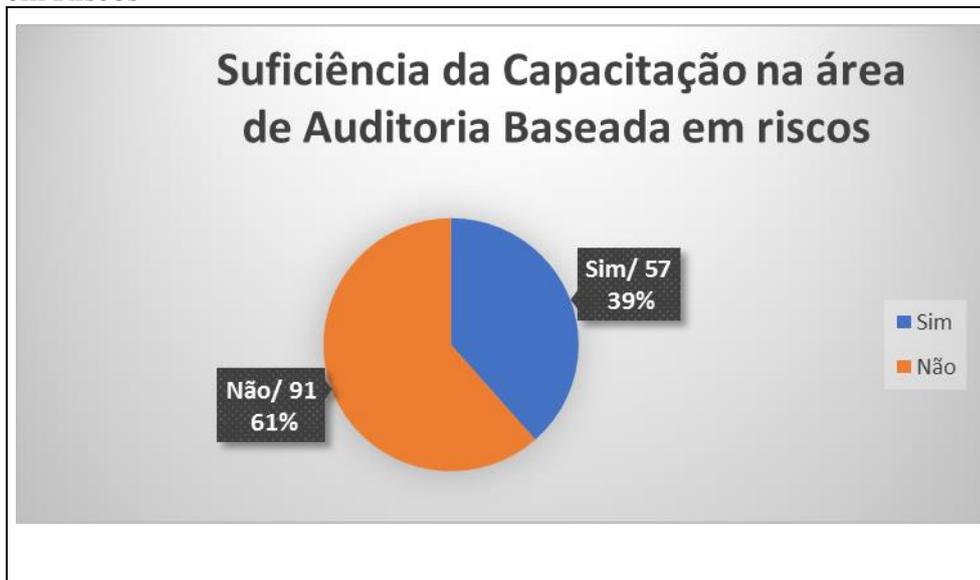


Fonte: Elaborado pelo autor.

4.4. ADEQUAÇÃO DAS AÇÕES DE CAPACITAÇÃO

No questionário aplicado, foi formulada uma questão para que os entrevistados, que tivessem participado de alguma atividade de capacitação na área de Auditoria Baseada em Riscos avaliassem, se consideravam a capacitação realizada suficiente para que eles desempenhassem de forma adequada uma Auditoria Baseada em Riscos. Embora a maioria dos entrevistados tenha participado de algum evento de capacitação, verificou-se que 61% (91 servidores) não consideraram suficiente a capacitação realizada.

Figura 7 – Gráfico Suficiência da capacitação na área de Auditoria Baseada em Riscos



Fonte: Elaborado pelo autor.

4.5. AUDITORIA BASEADA EM RISCOS VERSUS GANHOS AOS RESULTADOS DOS TRABALHOS REALIZADOS PELA CGU

Na sequência foram formuladas três questões para as quais foi utilizada a escala de Likert de cinco níveis, conforme Quadro 1. Esse modelo, desenvolvido por Rensis Likert em 1932, permite montar um construto e desenvolver um conjunto de afirmações relacionadas à sua definição, para as quais os respondentes emitirão seu grau de concordância (COSTA; SILVA JÚNIOR, 2014).

Quadro 1 - Escala de Likert utilizado no questionário.

| Item da Escala de Likert |
|---------------------------------|
| (1) Discordo totalmente |
| (2) Discordo parcialmente |
| (3) Não tenho conhecimento |
| (4) Concordo parcialmente |
| (5) Concordo totalmente |

Fonte: Rensis Likert (1932)

Foi perguntado aos entrevistados se a aplicação da metodologia de Auditoria Baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU. Os resultados desse questionamento estão consolidados na Tabela 2.

Tabela 2: Consolidação das respostas ao questionamento: “A aplicação da metodologia de Auditoria Baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU? ”

| (1) Discordo Totalmente | | (2) Discordo Parcialmente | | (3) Não tenho conhecimento | | (4) Concordo parcialmente | | (5) Concordo Totalmente | |
|-------------------------|------|---------------------------|-----|----------------------------|------|---------------------------|------|-------------------------|------|
| Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % |
| 2 | 1,04 | 2 | 3,6 | 29 | 15,1 | 72 | 37,5 | 82 | 42,7 |

Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme demonstrado, 80,2% (37,5% “Concordo Parcialmente” + 42,7% “Concordo Totalmente”) do conjunto dos respondentes avaliam que a aplicação da metodologia de Auditoria Baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU, o que indica uma boa aceitação, por parte desses respondentes, no uso da ABR.

4.6. MOTIVAÇÃO DOS AUDITORES EM RELAÇÃO À AUDITORIA BASEADA NA ANÁLISE DE RISCOS

Com a próxima questão, buscou-se obter uma auto avaliação comportamental dos Auditores da CGU em relação à ABR. Nesse sentido, os entrevistados foram demandados a se posicionarem em relação à seguinte afirmação: “Considero-me motivado a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.”. Os resultados consolidados das respostas à referida afirmação são apresentados na Tabela 3.

Tabela 3: Consolidação das respostas à afirmação: “Considero-me motivado a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos. ”

| (1) Discordo Totalmente | | (2) Discordo Parcialmente | | (3) Não tenho conhecimento | | (4) Concordo parcialmente | | (5) Concordo Totalmente | |
|-------------------------|-----|---------------------------|-----|----------------------------|------|---------------------------|------|-------------------------|------|
| Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % |
| 3 | 1,5 | 14 | 7,3 | 34 | 17,7 | 73 | 38,0 | 68 | 35,4 |

Fonte: Elaborado pelo autor.

As respostas obtidas na referida questão indicam que 73,4% (38,0% “Concordo Parcialmente” + 35,4% “Concordo Totalmente”) do conjunto dos respondentes consideram-se motivados para utilizarem nos trabalhos que se fizerem necessários à metodologia de auditoria baseada em riscos. Por outro lado, 8,8% do conjunto dos respondentes (1,5% “Discordo Totalmente” + 7,3% “Discordo Parcialmente”) não se consideram motivados a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.

4.7. CAPACIDADE TÉCNICA E OPERACIONAL DOS ÓRGÃOS E ENTIDADES DO PODER EXECUTIVO FEDERAL NECESSÁRIAS AO PROCESSO DE GESTÃO DE RISCOS.

A próxima questão foi elaborada com base em regra estabelecida na Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n. 01 de 05 de maio de 2016. Segundo o referido normativo, os órgãos e as entidades do Poder Executivo Federal deverão implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos. Diante desse cenário, os Auditores da CGU foram questionados se é possível afirmar que, na sua maioria, os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para cumprirem a referida obrigatoriedade. A consolidação das respostas a essa indagação consta na Tabela 4.

Tabela 4: Consolidação das respostas ao questionamento: “Os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos.”

| (1) Discordo Totalmente | | (2) Discordo Parcialmente | | (3) Não tenho conhecimento | | (4) Concordo parcialmente | | (5) Concordo Totalmente | |
|-------------------------|------|---------------------------|----|----------------------------|------|---------------------------|-----|-------------------------|-----|
| Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % | Quantidade | % |
| 43 | 22,4 | 73 | 38 | 61 | 31,8 | 7 | 3,6 | 8 | 4,2 |

Fonte: Elaborado pelo autor.

As respostas apresentadas demonstram que 60,4% dos respondentes (22,4% “Discordo Totalmente” + 38% “Discordo Parcialmente”) acreditam que os órgãos e entidades do Poder

Executivo Federal não dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos.

4.8. COMENTÁRIOS E SUGESTÕES DOS PARTICIPANTES

A última questão aplicada foi do tipo aberta, onde foi dada oportunidade para que os respondentes fizessem sugestões e comentários relacionados ao modo como eles avaliam a aplicação da Auditoria Baseada em Riscos no âmbito da Administração Pública. Dos 192 Auditores que responderam ao questionário, 37 responderam à questão aberta.

Com base na análise das respostas apresentadas à referida questão aberta, identificou-se que de acordo com a percepção dos Auditores da CGU, a aplicação da Auditoria Baseada na Análise de Riscos no âmbito da Administração Pública alcançará resultados satisfatórios na medida em que forem atendidas as seguintes condições:

- necessidade de se implementar ações de capacitação periódicas e direcionadas aos trabalhos dos auditores (doze respostas);
- necessidade de se capacitar servidores e gestores na área de gestão de riscos (oito respostas);
- necessidade de amadurecimento da Gestão Pública no uso da gestão de riscos (seis respostas);
- necessidade de se aperfeiçoar a metodologia utilizada pela CGU para que se possa definir adequadamente os riscos (quatro respostas);
- necessidade de se aperfeiçoar a estrutura de pessoal e administrativa de grande parte dos órgãos públicos (três respostas).

Os resultados obtidos na aplicação do questionário demonstram que há um alinhamento da percepção e avaliação dos Auditores da CGU em relação ao que pode ser encontrado na literatura a respeito das condições necessárias para o sucesso na implantação da ABR, ou seja, esse referido sucesso está diretamente relacionado com a estrutura de gestão de riscos adotada na organização (GRIFFITHS, 2005; POMMERENING; BENCKE, 2011; PINHO; BEZERRA, 2015) e com o nível de maturidade da gestão de riscos da organização (CICCO, 2007; MADEIRA, 2010; BENLI; CELAYIR, 2014).

Dessa forma, os principais desafios apontados relacionam-se à necessidade de capacitação dos auditores e de amadurecimento da gestão de riscos.

4.8.1. NECESSIDADE DE CAPACITAÇÃO TÉCNICA DOS AUDITORES

A utilização de padrões subjetivos de avaliação e a necessidade de conhecimento sobre objetivos, estratégias, mapeamento de processos e gestão de riscos exigem que os auditores sejam mais especializados e, portanto, torna a capacitação técnica dos auditores um grande desafio para a implantação da ABR (MADEIRA, 2010; POMMERENING; BENCKE, 2011).

Essa necessidade de capacitação técnica dos auditores foi o aspecto mais ressaltado nas respostas dadas ao questionário. Conforme demonstrado anteriormente, a maioria dos respondentes - ou seja 77,08% (148 servidores) - informaram ter participado de alguma atividade de capacitação cuja temática estava relacionada à Auditoria Baseada em Riscos. Entretanto, verificou-se que 61% (91 servidores) não consideraram suficiente a capacitação realizada. Além do mais, 22,92% (44 servidores) afirmaram não terem sido capacitados na área de Auditoria Baseada em Riscos. Ainda nesse sentido, dos 37 servidores que responderam à questão aberta, 12 (32,43%) ressaltaram a necessidade de que sejam implementadas ações de capacitação periódicas e direcionadas aos trabalhos dos auditores.

4.8.2. BAIXA MATURIDADE DE GESTÃO DE RISCOS

A baixa maturidade na gestão de riscos é apontada como um aspecto que dificulta a implantação da ABR, pois nos casos em que a organização deixa de formalizar uma política de gestão de riscos, a auditoria interna deverá realizar a avaliação de riscos por meio de métodos alternativos (MADEIRA, 2010). Conforme afirmado por Cicco (2006), a implantação da ABR só é possível em organizações com nível de maturidade habilitado ou gerenciado.

Nas respostas apresentadas ao questionário aplicado, ficou evidente que conforme percepção de alguns dos respondentes, a análise de risco vem sendo incorporada às rotinas de trabalho tanto da própria CGU, quanto dos órgãos e empresas auditadas, porém, carece de amadurecimento para que resultados surjam. Nesse aspecto, dos 37 servidores que responderam à questão aberta, 6 (16,21%) respondentes afirmam a necessidade de amadurecimento da Gestão Pública no uso da gestão de riscos.

Nas entidades em que a gestão de riscos não é madura, a ABR colabora com a sua implantação, auxiliando na identificação, medição e priorização dos riscos. Enquanto onde a gestão de riscos já está consolidada, a ABR certifica a direção da empresa de que a estrutura disponibilizada para combater os riscos está atuando de forma razoável (POMMERENING; BENCKE, 2011).

Outra questão aplicada no questionário avalia se na percepção dos auditores da CGU, os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos. As respostas apresentadas a essa pergunta evidenciam que os auditores consideram que a estrutura geral dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal ainda não atingiu um grau suficiente de maturidade no que diz respeito à gestão de riscos. Verificou-se que 60,42% dos respondentes acreditam que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal não dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos.

Algumas respostas à questão aberta também sinalizam nesse sentido, pois três respostas referem-se à deficiência na estrutura de pessoal e na estrutura administrativa de grande parte dos órgãos públicos. Três respostas mencionam a falta de conhecimento suficiente por parte de muitos gestores para implementar a gestão baseada na análise de riscos de modo satisfatório e cinco respostas ressaltam a necessidade de se capacitar servidores e gestores na área de gestão de riscos.

4.8.3. ASPECTOS COMPORTAMENTAIS

Tanto os auditores internos quanto os gestores, são apontados por Griffiths (2005) como passíveis de apresentar resistência à mudança no foco das auditorias. Esse aspecto comportamental tem como consequência a falta de interesse dos indivíduos envolvidos e falta de apoio da alta administração. Diante dessa situação, recomenda-se a realização de reciclagens quanto à visão de riscos e controles buscando a sensibilização de gestores e auditores (CICCO, 2006).

Conforme demonstrado anteriormente, 80,2% do conjunto dos respondentes avaliam que a aplicação da metodologia de Auditoria Baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU, o que indica uma boa aceitação, por parte

desses respondentes, no uso da ABR. Considerando ainda o aspecto comportamental, os entrevistados foram demandados a se posicionarem em relação à seguinte afirmação: “Considero-me motivado a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.” As respostas obtidas na referida questão indicam que 73,4% do conjunto dos respondentes consideram-se motivados para utilizarem nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos. Por outro lado, 8,8% do conjunto dos respondentes não se consideram motivados a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.

5. CONCLUSÃO

O objetivo desse trabalho foi realizar um diagnóstico acerca da percepção e avaliação dos Auditores da Controladoria-Geral da União a respeito do uso da Auditoria Baseada na Análise de Riscos. A importância dessa temática se deve ao fato de que em vários setores do Poder Executivo Federal a gestão de riscos tem estado em discussão. Vários estudos e publicações de organismos internacionais tem evidenciado a importância da utilização da análise de riscos no âmbito da gestão pública.

Nesse cenário, a auditoria interna é considerada elemento chave, pois é a responsável por avaliar as estruturas de gestão de riscos e de controles internos administrativos nas organizações. Segundo o IIA (2013), ABR é uma metodologia que associa a auditoria interna ao arcabouço global de gestão de riscos de uma organização. Definição corroborada por Pinho e Bezerra (2015), ao entenderem que a ABR atua emitindo opinião a respeito do tratamento dos riscos para os gestores da entidade, de modo que decisões possam ser tomadas com base nesta avaliação.

No desenvolvimento deste trabalho, adotou-se inicialmente uma pesquisa sobre a abordagem conceitual encontrada em artigos científicos, livros, leis e regulamentos com a pretensão de se fazer um levantamento da literatura já publicada sobre o tema “Auditoria Baseada em Riscos”. Posteriormente, realizou-se uma pesquisa de campo, por meio da aplicação de questionário *online* encaminhado por e-mail aos servidores da CGU ocupantes do cargo de Auditor Federal de Finanças e Controle, no intuito de se avaliar a percepção desses servidores em relação ao uso e importância da Auditoria Baseada em Riscos.

Os resultados obtidos na análise ora realizada demonstraram que 80,2% do conjunto dos respondentes avaliam que a aplicação da metodologia de Auditoria Baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU, o que indica uma boa aceitação, por parte desses auditores, no uso da ABR. Considerando o aspecto comportamental, os entrevistados foram demandados a se posicionarem em relação à seguinte afirmação: “Considero-me motivado a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.” As respostas obtidas para a referida questão indicam que 73,4% do conjunto dos respondentes consideram-se motivados para utilizarem nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos, enquanto que 8,8% do conjunto dos respondentes não se consideram motivados a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.

Os Auditores da CGU avaliam que para se alcançar melhores resultados com a ABR faz-se necessária a realização de ações periódicas de capacitação técnica direcionadas aos trabalhos dos auditores e que haja o devido amadurecimento da Gestão Pública no uso da gestão de riscos em decorrência da deficiência na estrutura de pessoal e administrativa de grande parte dos órgãos públicos, da falta de conhecimento suficiente por parte de muitos gestores para implementar a gestão baseada na análise de riscos de modo satisfatório, o que indica a necessidade de se capacitar servidores e gestores na área de gestão de riscos.

Esse fato permite concluir que há um alinhamento da percepção e avaliação dos Auditores da CGU a respeito do uso da ABR com o que a literatura aponta como aspectos necessários para que se obtenha sucesso na implantação da Auditoria Baseada na Análise de Riscos, ou seja, necessidade de estrutura adequada para a gestão de riscos adotada na organização (GRIFFITHS, 2005; POMMERENING; BENCKE, 2011; PINHO; BEZERRA, 2015) e necessidade de maturidade na gestão de riscos da organização (CICCO, 2007; MADEIRA, 2010; BENLI; CELAYIR, 2014).

No presente estudo, foi mencionada a existência de trabalho similar realizado no âmbito da CGU com o título: **Avaliação das Práticas de Auditoria Interna da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU sob a Ótica da Auditoria Baseada em Riscos** (OLIVEIRA, 2019). Nesse trabalho, foi realizada uma pesquisa de campo junto a 23 Coordenadores-Gerais da Secretaria Federal de Controle da CGU. Os resultados alcançados no referido trabalho demonstram que, tendo em vista ser recente a edição da Instrução Normativa SFC n. 03, de 2017, a qual estabelece para as UAIG (incluindo a SFC) a necessidade de utilizarem abordagens de trabalho baseadas em riscos, é de se esperar que os processos internos da Secretaria sejam paulatinamente adaptados, e que os auditores sejam preparados ao longo do tempo para atuarem em conformidade com a essa nova perspectiva (OLIVEIRA, 2019).

Desse modo, os resultados obtidos na presente pesquisa corroboram as conclusões alcançadas no trabalho de Oliveira (2019) no que diz respeito à necessidade de ações periódicas, de capacitações e de amadurecimento da Gestão Pública no uso da gestão de riscos.

Destaca-se como limitação ao trabalho realizado, a baixa quantidade de Auditores Federais de Finanças e Controle da CGU que se dispuseram a responder o questionário. Do total de 1465 Auditores Federais de Finanças e Controle a quem foi encaminhado o questionário, 192 responderam as questões formuladas o que representa 13,10% do total.

Como sugestão para novas pesquisas, pode ser realizado o mapeamento dos órgãos federais para se identificar o nível de maturidade no gerenciamento de riscos, quais e quantos órgãos já foram objeto de Auditoria Baseada em Riscos e principais achados nas auditorias realizadas. Nesse estudo, poderia ser feito um trabalho de campo entrevistando os auditores que realizaram esses trabalhos para se obter a percepção deles em termos de vantagens e dificuldades nas auditorias realizadas.

6. REFERÊNCIAS

- ABNT. Associação Brasileira de Normas Técnicas. **Gestão de Riscos: Princípios e Diretrizes. Norma Brasileira ABNT NBR ISO 31000**. 1. ed. São Paulo: ABNT, 2009.
- ABRUCIO, F. L. Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, vol. 41, p. 67-86, 2007. Edição Especial Comemorativa.
- BRASILIANO, Antonio Celso Ribeiro. **Gestão de Risco de Fraude: Fraud Risk Assessment – FRA**. São Paulo: Sicurezza, 2015.
- BRESSER PEREIRA, L. C. **Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo estado**. Brasília: Enap, 2001.
- CASTRO, D. P. **Auditoria e controle interno na administração pública: evolução do controle interno no Brasil do código de contabilidade de 1922 até a criação da CGU em 2003**. São Paulo: Atlas, 2008.
- CICCO, Francesco de. **Auditoria baseada em riscos: mudando o paradigma das auditorias internas**. São Paulo, 2006. Disponível em http://www.qsp.org.br/auditoria_risco.shtml. Acesso em: 20 fev. 2020.
- COSO ERM. **Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada**, 2004.
- COSO. **Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada**. Tradução: Instituto dos Auditores Internos do Brasil (Audibra) e Pricewaterhouse Coopers Governance, Risk and Compliance, Estados Unidos da América, 2007.
- COSTA, F. J; SILVA JUNIOR. S. D.. **Mensuração e Escalas de Verificação: uma Análise Comparativa das Escalas de Likert e *Phrase Completion***. Revista Brasileira de Pesquisas de Marketing, Opinião e Mídia. Junho, 2014.
- GRIFFITHS, P. **Risk-Based Auditing**. Burlington: Gower, 2005.
- IIA. **As Três Linhas de Defesa no Gerenciamento Eficaz de Riscos e Controles**. Disponível em: <<https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents>>
- IBGC. INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Guia de Orientação para Gerenciamento de Riscos Corporativos**.
- INTOSAI GOV 9100. **Guidelines for Internal Controls Standards for the Public Sector. 2004**. Disponível em: <<http://www.intosai.org/en/issai-executive-summaries/intosai-guidance-forgood-governance-intosai-gov.html> >
- INTOSAI. **International Organization of Supreme Audit Institutions**. Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público (ISSAI 100).
- INTOSAI. **International Organization of Supreme Audit Institutions**. Princípios Fundamentais de Auditoria Financeira (ISSAI 200).

INTOSAI. **International Organization of Supreme Audit Institutions**. Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional (ISSAI 300).

INTOSAI. **International Organization of Supreme Audit Institutions**. Princípios Fundamentais de Auditoria de Conformidade (ISSAI 400).

ISO. International Organization for Standardization. **Risk Management System – Principles and Guidelines. ISO 31000**. Tradução: Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) Projeto 63:000.01- 001. Agosto, 2009.

MADEIRA, J. E. M. **A implantação das metodologias de auditoria baseadas em processo e em riscos: um estudo de caso no Banco do Nordeste do Brasil**. 2010. 152 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2010.

OLIVEIRA, TATIANA FREITAS DE **Avaliação das Práticas de Auditoria Interna da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU sob a Ótica da Auditoria Baseada em Riscos**. Artigo publicado na Revista da CGU / Controladoria-Geral da União, v. II, n. 19, p. 84-101, 2019.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Avaliação da OCDE sobre o Sistema de Integridade da Administração Pública Federal Brasileira**. [S.l.: s.n.], 2011. Disponível em <http://www.cgu.gov.br/assuntos/articulacao-internacional/convencao-da-ocde/documentos-relevantes>. Acesso em: 12fev. 2020.

PINHO, R. C. S.; BEZERRA, L. B. **Implantação da auditoria baseada em risco em uma entidade do “sistema S”: o caso do SEBRAE/CE**. Revista Ambiente Contábil, v. 7, n. 2, p. 32-52, jul./dez. 2015.

POMMERENING, E. J.; BENCKE, F. F. **Auditoria convencional e a auditoria baseada em risco: contribuições à gestão organizacional**. Unoesc & Ciência – ACSA, Joaçaba, v. 2, n. 1, p. 15-26, jan./jun. 2011.

TCU. Tribunal de Contas da União. **Risco e Auditoria - Práticas Desenvolvidas no TCU Janeiro /2006**

TCU. Tribunal de Contas da União. **Referencial Básico de Gestão de Riscos Abril/2018**

APÊNDICE A – FORMULÁRIO DO QUESTIONÁRIO “PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS”

PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS

Questionário da Pós Graduação

***Obrigatório**

1. Concordo em participar da pesquisa proposta por intermédio das condições aqui expostas e a mim apresentadas pelos pesquisadores. Declaro ainda que ficaram suficientemente claros para mim os propósitos dos estudos, os procedimentos a serem realizados, a ausência de desconfortos ou de riscos físicos e/ou psíquicos e morais, as garantias de confidencialidade científica e de liberdade, quanto à minha participação, de isenção de despesas e/ou compensações, bem como a garantia de esclarecimentos permanentes. Autorizo que os dados fornecidos sejam revelados para fins exclusivamente científicos, a fim de configurar os objetivos da pesquisa. Concordo voluntariamente em participar desta pesquisa ciente de que não serão divulgados nomes e dados pessoais dos participantes. *

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não

2. Gênero *

Marcar apenas uma oval.

Masculino

Feminino

3. Idade *

10. Considerando que a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 05 de maio de 2016 trouxe a obrigatoriedade de que órgãos e entidades do Poder Executivo federal deverão implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos, é possível afirmar que, na sua maioria, os órgãos e entidades do Poder Executivo federal dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para cumprirem a referida obrigatoriedade. *

Marcar apenas uma oval.

| | | | | | | |
|---------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|---------------------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| Discordo Totalmente | <input type="radio"/> | Concordo Totalmente |

11. Sugestões ou comentários

APÊNDICE B – RESUMO DAS RESPOSTAS AO QUESTIONÁRIO “PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS”

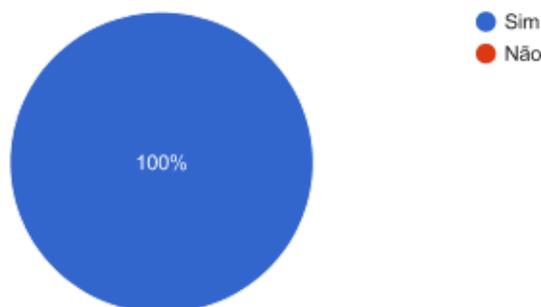
PERCEPÇÃO E GRAU DE SENSIBILIZAÇÃO DOS AUDITORES DA CGU EM RELAÇÃO À ADOÇÃO DA AUDITORIA BASEADA EM RISCOS

192 respostas

[Publicar análise](#)

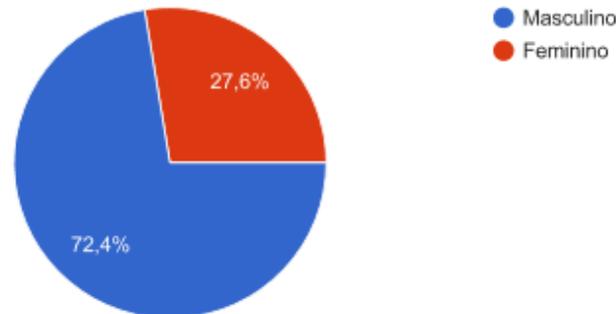
Concordo em participar da pesquisa proposta por intermédio das condições aqui expostas e a mim apresentadas pelos pesquisadores. Declaro ainda que ficaram suficientemente claros para mim os propósitos dos estudos, os procedimentos a serem realizados, a ausência de desconfortos ou de riscos físicos e/ou psíquicos e morais, as garantias de confidencialidade científica e de liberdade, quanto à minha participação, de isenção de despesas e/ou compensações, bem como a garantia de esclarecimentos permanentes. Autorizo que os dados fornecidos sejam revelados para fins exclusivamente científicos, a fim de configurar os objetivos da pesquisa. Concordo voluntariamente em participar desta pesquisa ciente de que não serão divulgados nomes e dados pessoais dos participantes.

192 respostas



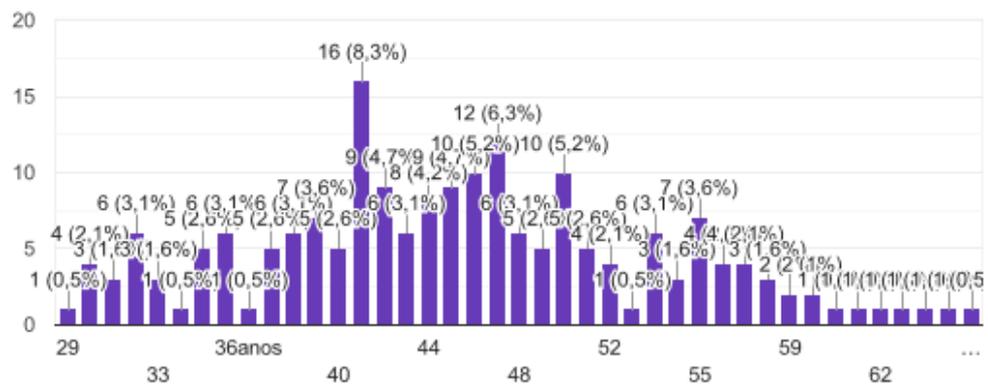
Gênero

192 respostas



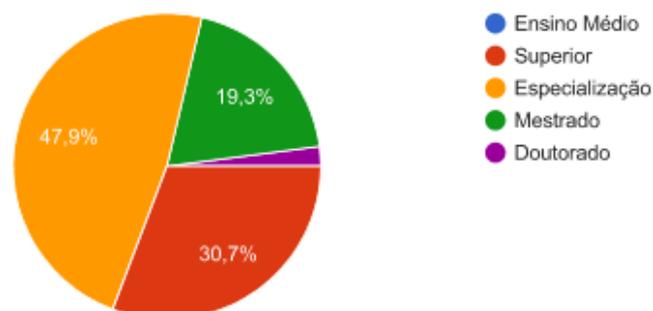
Idade

192 respostas



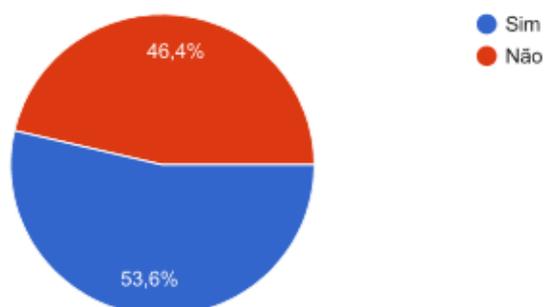
Nível de escolaridade:

192 respostas



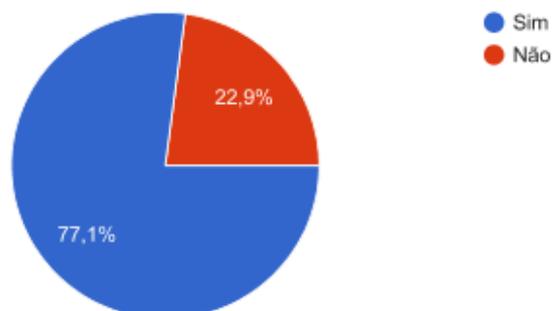
Você já participou de alguma ação de controle em que você aplicou procedimentos baseados na análise de riscos?

192 respostas



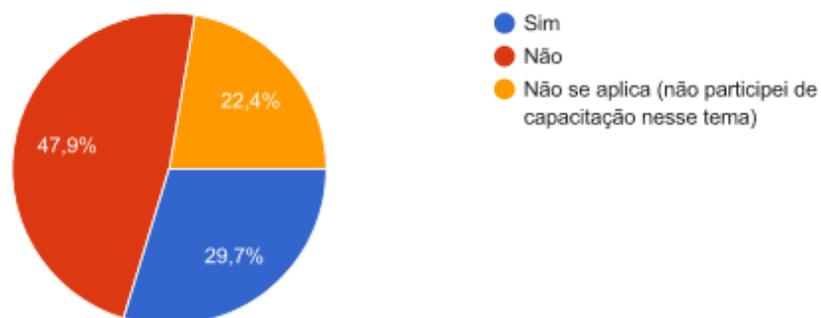
Você já participou de alguma atividade de capacitação cujo conteúdo estava relacionado à Auditoria Baseada em Riscos?

192 respostas



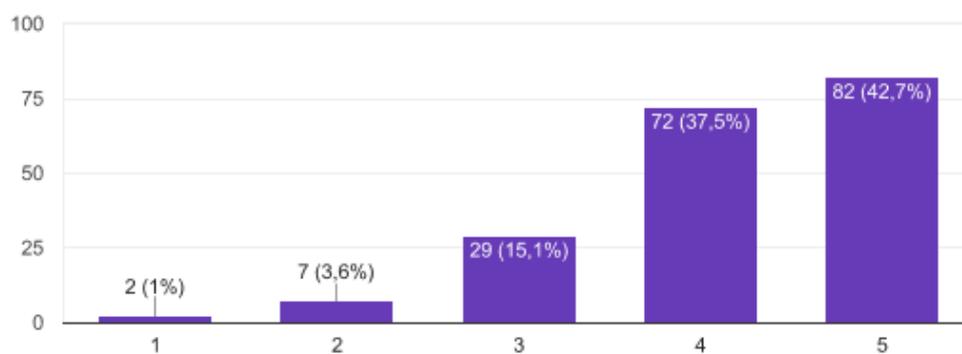
Caso a resposta anterior seja sim, você avalia que a capacitação foi suficiente para que você desempenhe de forma adequada uma Auditoria Baseada em Riscos?

192 respostas



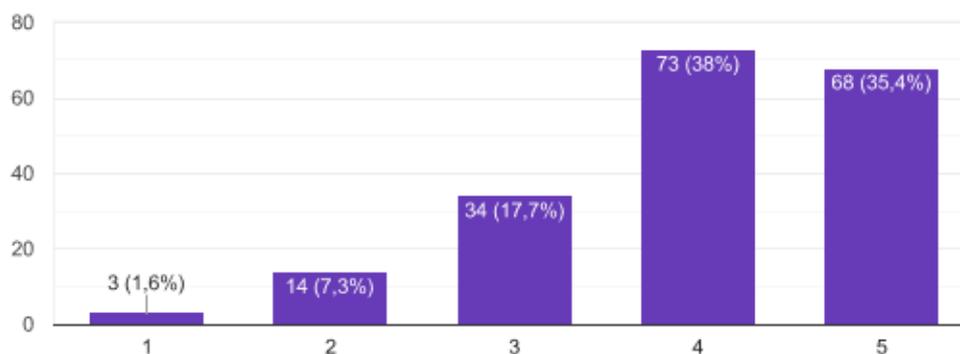
A metodologia de Auditoria baseada em Riscos trará ganhos significativos aos resultados dos trabalhos realizados pela CGU.

192 respostas



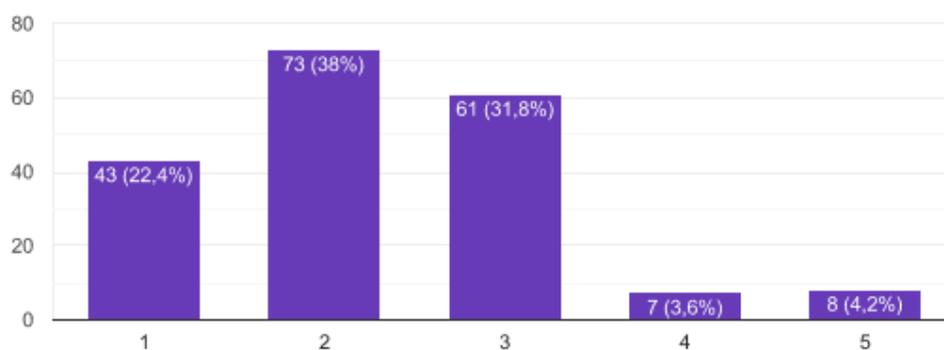
Considero-me motivado a utilizar nos trabalhos que se fizerem necessários a metodologia de auditoria baseada em riscos.

192 respostas



Considerando que a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 05 de maio de 2016 trouxe a obrigatoriedade de que órgãos e entidades do Poder Executivo federal deverão implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos, é possível afirmar que, na sua maioria, os órgãos e entidades do Poder Executivo federal dispõem de capacidade técnica e operacional necessária para cumprirem a referida obrigatoriedade.

192 respostas



Sugestões ou comentários

37 respostas

“Esse assunto necessita ainda de capacitação tanto na CGU como aos gestores das políticas públicas.”

“A CGU precisa aprimorar não só as ações de capacitação mas também desenvolver metodologia robusta de auditoria baseada em riscos em todas as etapas do ciclo de auditoria. Muitas vezes o servidor deseja implementar os conceitos nas auditorias mas, apesar de ter um certo conhecimento, não consegue colocá-lo em prática.”

“A análise baseada em risco é um dos melhores métodos para se obter bons resultados em trabalho de auditoria e fiscalização com uma vantagem significativa na otimização dos recursos.”

“A análise de risco vem sendo incorporada às rotinas de trabalho tanto na própria CGU quanto nos órgãos e empresas auditadas, carecendo de amadurecimento para que resultados surjam. Todos estão capacitados a utilizá-la sendo necessário apenas que cada órgão a aplique da maneira mais conveniente à sua realidade de trabalho e a sua área de atuação.”

“Gestão de Riscos nas Unidades passa por um grau de amadurecimento da Gestão. É um longo caminho a ser percorrido.”

“É um desafio a implementação por órgãos e entidades de uma política de gestão de riscos. A maioria são consumidos pelos problemas e dificuldades do cotidiano. Isso é decorrente do fato de que a cultura de planejamento estratégico ainda é muito incipiente na administração pública federal. O planejamento de longo e médio prazo ainda não é uma realidade em muitas estruturas federais. Nesse cenário, como identificar riscos que possam impactar os objetivos estratégicos de uma unidade que não possui objetivos, prioridades, metas e indicadores? Sem que a unidade possua institucionalizado uma cultura de planejamento de médio e longo prazo a implementação de uma política de gestão de riscos fica prejudicada e passa a margem das prioridades dessas instituições federais. Receio que muitas possam implementar algo meramente para atendimento de uma imposição legal ou de algum órgão de controle interno ou externo, mas, a maioria, não vê os efetivos benefícios na implementação dessa política. Isso é problema grave. Há muitos órgãos e entidades que simplesmente não possuem maturidade para implementar esse processo. Isso passa pela falta de compreensão de gestores e servidores do que é uma política de gestão de riscos e de quais são os seus reais benefícios. Mas também passa pelo grau de maturidade da gestão dessas unidades. Há unidades que ainda vivem uma realidade patrimonialista em que os desejos e manifestações do Gestor do dia é que norteiam os rumos da unidade. Não há controles internos, planos. Vejam o exemplo recente do Ministério da Educação. Outras, vivem em um contexto burocrático, no sentido weberiano do termo, mas ainda possuem dificuldades para visualizar com clareza seus objetivos e prioridades. Algumas poucas possuem vestígios de uma administração gerencial implantada com objetivos, metas, resultados mapeados, por meio de processos sólidos, e que realmente atuam com afinco na persecução daquilo que foi planejado. Em que pese essa miríade de realidades, uma norma federal baixou uma MESMA imposição legal para todos. Me parece que já nasceu morta essa pretensão. Será que todo e qualquer órgão ou entidade federal tem a maturidade institucional mínima para a implementação de uma política de gestão de riscos? Tenho minhas dúvidas. Entendo que esse processo de gestão de riscos deveria ser implementado de modo gradual e permanente. Entendo que em determinadas estruturas a coisa não vai fluir. Simples assim. A política de gestão de riscos inicialmente tem que ser algo plenamente compreendido pela alta

administração dos órgãos e entidades federais. Se esses não comprarem efetivamente a ideia, todo o esforço corre sério risco de ser inócuo. Entendo que a CGU, nesse contexto, terá um desafio hercúleo pela frente. A CGU terá que adotar diferentes estratégias de acordo com o perfil e grau de maturidade institucional da unidade avaliada para que efetivamente consigamos alcançar avanços na implementação de uma política de gestão de riscos nas unidades federais. Existem unidades, que, eventualmente, tenha que se buscar implementar toda uma infraestrutura mínima de controles e planejamento antes de se falar em política de gestão de riscos.”

“No que se refere à questão relacionada a "Conhecimentos do curso de Capacitação x Suficiência para realização de trabalho", o tipo de resposta seria melhor caso houvesse a opção de graduá-la de 1 a 5.

“Sem sugestões.”

“Gestão de Risco é uma excelente ferramenta de alta gestão. Como gestão administrativa, não funciona. Quem faz a gestão de qqr organização é o operacional, que trabalha por gestão de projetos ou resultados. Todos trabalhamos com determinada meta, objetivo e benchmark / resultado. Mas isso não quer dizer que gestão de Risco, inclusive na CGU, tenha menor importância, ela alimenta e orienta nossa alta administração. Mas fica aí, inclusive consta que o processo de gestão de riscos na CGU é sigiloso!!!! Gestão de Risco como ferramenta de auditoria tampouco é eficiente, pois o foco acaba sendo na área meio, no processo. Ninguém mais trabalha com macroprocesso. Trabalha-se com projeto, resultado, prazo. Projetos são temporários, processos trata-se da parte perene de uma instituição. Voltando ao uso da ferramenta riscos como auxílio na prática de uma auditoria, sempre é válido, porém um cuidado muito técnico tem que ser tomado. Não pode ser usado como ferramenta de validação de gestão. Quando procura-se validar uma gestão (assumindo determinado apetite ao risco), o auditor acaba por incorporar e adotar essa ideia. Quando o auditor vai realizar um trabalho em busca de fraude, não existe apetite ao risco, fraude é fraude, não importa o tamanho. A mensagem estão é essa, quando busca-se validar determinada gestão, muito bem vinda a ferramenta risco, quando está se trabalhando com uma lanterna muito pequena em meio a uma escuridão em busca de fraude, qqr marca de lama deve ser seguida, em busca de um rastro maior. Abs. Azul Soares, CGUSC.”

“Continuar o esforço de sensibilização dos gestores juntamente com o registro em nossos trabalhos de hipóteses de probabilidade e impacto na avaliação de desconformidades legais e no desempenho dos programas de governo.”

“Precisamos de capacitações que sejam mais duradouras, periódicas e direcionadas aos trabalhos. Além disso, alguns temas precisam de um maior nível de aprofundamento e que o instrutor seja capaz de demonstrar cada conceito por meio de modelos e exemplos práticos.”

“Divulgar e capacitar a respeito da auditoria baseada gestão de risco com exercícios práticos e Estudos de Caso.”

“A auditoria baseada em riscos para ser efetiva pressupõe a realização de um levantamento de riscos dos processos de gestão, onde o órgão auditado tem participação decisiva. Entretanto, a maioria desses órgãos ainda carecem de estrutura de pessoal e administrativa para mapeamento dos processos de trabalhos e classificação de riscos.”

“Exigir a implementação de processos baseados em risco, na minha opinião, em órgãos desestruturados, principalmente em questões de pessoal, como a da maioria dos órgãos públicos no Brasil é querer colocar um motor de Ferrari em um Fusca. Precisamos primeiro de uma reforma geral na administração pública e ir implementando melhorias paulatinamente de acordo com as condições de cada unidade.”

“Os conceitos e diretrizes contidos na IN Conjunta MP/CGU nº 01/2016 ainda são pouco aplicados no âmbito do Poder Executivo Federal. O cumprimento da referida IN requer mudança na cultura organizacional das instituições, tornando imprescindível a realização de capacitações constantes acerca do tema.”

“Sugiro que a CGU faça uma capacitação intensiva ou uma série de capacitações contínuas e programadas a todos os servidores que trabalhem nos núcleos de ações de controle das regionais, com o intuito de fornecer ferramentas para o desenvolvimento efetivo de uma metodologia de auditoria baseada em riscos.”

“Existem assimetrias muito significativas no seio da administração pública federal direta e indireta. Em regra, a percepção clara é que são poucos entes com nível de conhecimento e efetivo emprego de um modelo de gestão em que o gerenciamento dos riscos esteja entranhado nas práticas. No plano das empresas estatais, por exemplo, salvo o setor bancário, por conta de forte exigência do regulador (Bacen), desconheço entidades da administração pública que efetivamente apliquem tal metodologia. Um bom termômetro é a IN SEGES 05/2017, que exige a etapa de gerenciamento de riscos para contratação de serviços terceirizados e as entidades que integram o SISG ainda estão engatinhando na temática.”

“O processo de gestão que leva em consideração o risco é uma realidade que veio para ficar e agregar valor à Administração Pública.”

“Existem outras abordagens necessárias para a execução de uma auditoria...”

“Parabéns pela escolha do tema do trabalho. É um tema muito interessante.”

“Essa pesquisa está a tratar a auditoria baseada em risco como se fosse algo novo. Neste ponto eu discordo. Todos os trabalhos de fiscalização e auditoria sempre requereram planejamento. O que a CGU tem adotado é uma padronização em relação ao planejamento. Nada do que tem sido repassado nos cursos de auditoria baseada em riscos é novo. Ao contrário, desde que entrei em 2002 na CGU nossa atividade sempre foi focada na nossa percepção de risco/potenciais problemas.”

“O Órgão de Controle (CGU) tem dado pouca ênfase em sua própria Gestão de Risco, o que enfraquece nossa abordagem junto as demais Entidades da APF.”

“Muito importante a priorização da capacitação em gestão de riscos”

“Alguns órgãos precisam se preparar melhor para atuarem de acordo com a IN conjunta MP/CGU, n.º 01, de 05/05/16.”

“Há necessidade de treinamento dos servidores para realizarem gestão de riscos”

“O grande desafio é encontrar o ponto ótimo entre orientações e diretrizes em nível mais essencial em um extremo e, no outro extremo, uma metodologia instrumentalizada que seja um fim em si mesma. Parabéns pelo trabalho e espero que produza bons frutos!”

“Há necessidade de treinamento dos servidores para realizar a gestão de riscos”

“sem sugestões.”

“Antes da CGU trabalhei durante vários anos com avaliação de riscos e minha percepção é que se trata de mais uma daquelas "ideias brilhantes" que algum iluminado ouve ou vê em algum centro de estudos acadêmicos ou de algum "especialista" e tenta trazer para dentro da casa sem bem saber o que é. De maneira geral minha percepção é que o corpo da casa não tem o menor preparo para a identificação real de riscos, nos mais diversos segmentos em que atua. Não por falta de capacidade mas sim de capacitação adequada. Participei de "curso" que a casa deu sobre o assunto e achei péssimo, para dizer o mínimo. Pelo que já pude conversar com colegas sobre o assunto, de fato, ninguém sabe bem o que é, e falta um método adequado para se definir e adequadamente os riscos, nos mais diversos tipos de ação que a casa promove. Sobretudo de auditorias. Não é uma crítica pela crítica aproveitando o anonimato. É apenas uma percepção, a qual pode, obviamente, estar equivocada. Se preciso não tenho problema nenhum em me identificar. Espero ter contribuído para seu trabalho, boa sorte e espero que ele venha a ser útil para o a percepção do órgão acerca do assunto.”

“Minha sugestão é criar uma pergunta relativa a cargo ou função comissionados. Porque quem é chefe/coordenador/diretor na maioria das vezes não executa ação de controle.”

“Os chefes de serviço/divisão podem exercer o papel de supervisor, mas a ótica do supervisor pode ser diferente do auditor/técnico que está executando.”

“Os servidores/empregados dos órgãos/entidades ainda não possuem conhecimento suficiente para entender sobre gestão de riscos, muito menos do seu impacto na governança pública.”

“No e-mail, você cita como objetivo "identificar o grau de motivação dos Auditores". Sugiro retirar ou minimizar esse enfoque, já que motivação é algo difícil de medir, e algo que depende muito da pessoa e de condições externas e individuais sobre as quais a CGU não tem domínio. Se for ter uma fase de entrevistas, talvez explorar mais se as instituições estão dando o suporte necessário para que auditores e servidores consigam utilizar esse tema com facilidade. Boa sorte.”

“Servidor lotado no NAE e não em NAC (avaliar se esse aspecto pode enviesar a pesquisa)”

“Para os auditores da CGU aplicarem a auditoria baseada em riscos, percebe-se que existe a necessidade de domínio de 3 áreas: a) Gestão de Riscos; b) Avaliação de Controles Internos; c) Auditoria Governamental. Na prática, sem o domínio dessas técnicas, fica difícil o auditor aplicar integralmente a metodologia de ABS e obter os ganhos que a ferramenta propõe. Como se trata de uma mudança de cultura dos servidores, percebe-se que levará bastante tempo até que essa técnica esteja efetivamente incorporada aos processos de auditoria de responsabilidade da CGU.”

“Se torna difícil qualquer comentário mais profundo sobre a Metodologia de Auditoria Baseada em Riscos tendo em vista a fase precoce de implantação da mesma no âmbito da CGU, porém, se verifica que os paradigmas utilizados diferenciam substancialmente do que é encontrado no setor público do Brasil, levando a crer que essa metodologia só apresentará resultados satisfatórios em locais em que a Auditoria Interna Tradicional esteja bem desenvolvida.”