

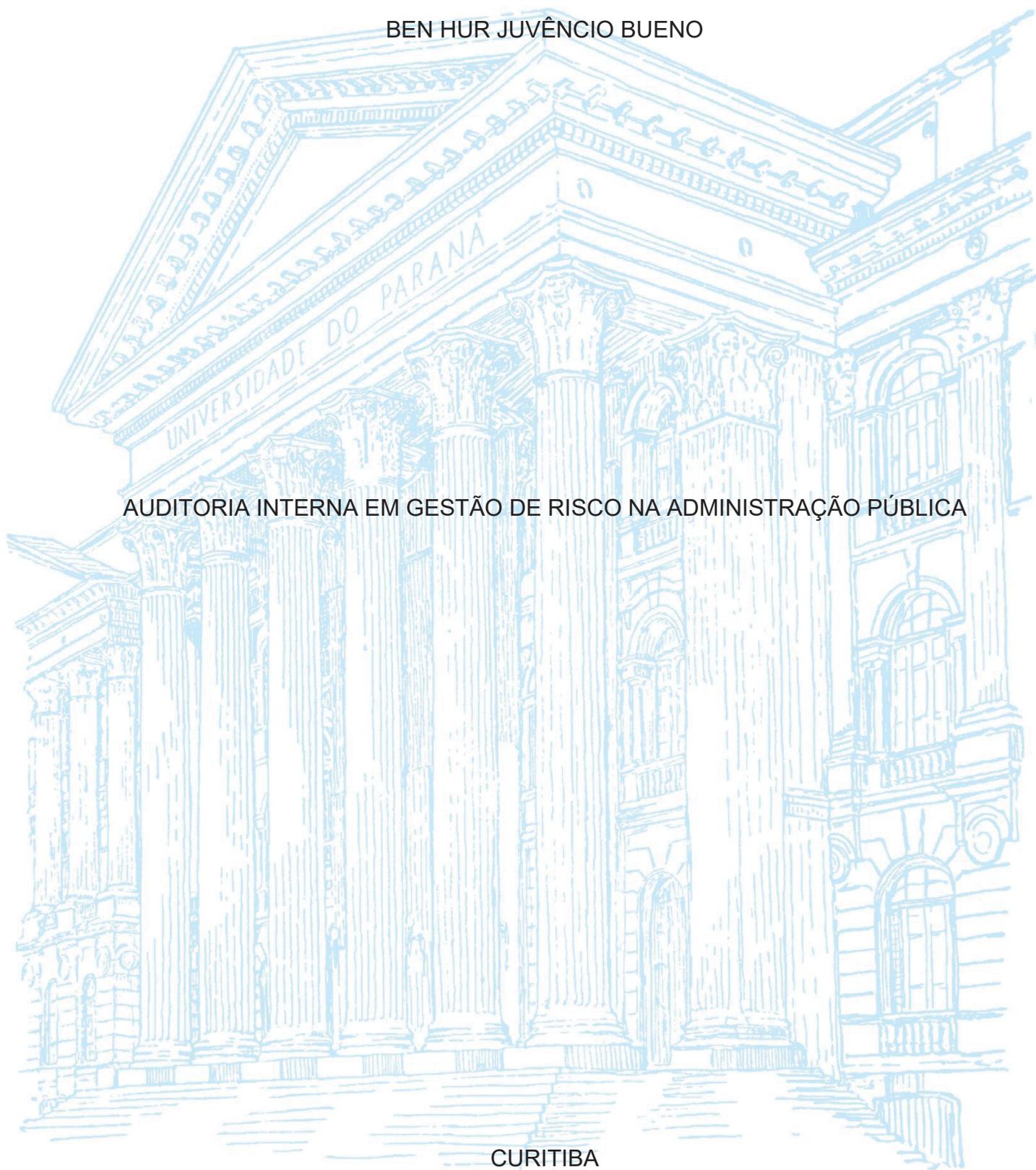
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

BEN HUR JUVÊNIO BUENO

AUDITORIA INTERNA EM GESTÃO DE RISCO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

CURITIBA

2023



BEN HUR JUVÊNIO BUENO

AUDITORIA INTERNA EM GESTÃO DE RISCO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização/MBA em Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Auditoria Integral.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Sayuri Unoki de Azevedo

CURITIBA

2023

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer a todos os meus colegas de turma e em especial a Felipe Gritten Godoi e Jose Milton Manete que sempre contribuíram para meu conhecimento através de orientações, encorajamento e apoio ao longo deste trabalho. Suas contribuições foram essenciais para a qualidade e sucesso deste projeto.

Agradeço também aos meus colegas da Controladoria-Geral do Estado do Paraná (CGE-PR), pelo suporte e colaboração em diversas etapas do trabalho.

Do mesmo modo, quero registrar meu agradecimento à instituição Universidade Federal do Paraná, e em especial a minha orientadora Prof. Dra. Sayuri Unoki de Azevedo pelo suporte, apoio, condução exemplar, tornando possível a realização deste trabalho.

Por fim, gostaria de registrar minha eterna gratidão a minha esposa Sandra Mara Rigatti Bueno e a minha filha Isadora Rigatti Bueno que sempre incentivaram, apoiaram e colaboraram para realização deste projeto.

Estou profundamente grato por todo o apoio e orientações que recebi ao longo deste processo e espero que este trabalho possa contribuir para o avanço de conhecimento em nossa área de estudo.

RESUMO

A Gestão de Risco em Controles Internos é uma prática cada vez mais presente na Administração Pública. Isso se deve, em grande parte, à necessidade de prevenir e mitigar riscos de fraudes, corrupção, desperdício de recursos, entre outros problemas que podem afetar a eficiência e a efetividade das ações governamentais. Entre as experiências vivenciadas nesse contexto, destaca-se a adoção de metodologias e ferramentas específicas para identificar, avaliar e monitorar os riscos existentes em cada área ou processo da Administração Pública. Diante disso, este estudo realizou uma análise da metodologia da CGE-PR do sistema de avaliação de controles internos administrativos para os órgãos/entidades, recomendando melhorias conforme a ISO 31000:2009. Verificou-se que houve a falta de comunicação e consulta com as partes interessadas, ou seja, há ausência da participação dos responsáveis pelos processos e isso levou à falta de alinhamento com o contexto interno e externo do órgão/entidade, perda de conhecimento detalhado sobre as operações, falta de proprietário responsável, inadequação dos objetivos, falta de comprometimento e perda de oportunidade de melhorias. Como medida de melhoria, é recomendado estabelecer uma colaboração estreita com os responsáveis pelos processos administrativos, visando ao aperfeiçoamento do gerenciamento de riscos e à sua sintonia com os objetivos do órgão/entidade. Essa abordagem envolve a participação ativa dos proprietários dos processos, a identificação conjunta dos riscos e objetivos, a adaptação de formulários, revisões, colaborativas e a manutenção de um fluxo contínuo de feedback, tudo isso com intuito de garantir a avaliação mais precisas.

Palavras-chave: Risco na Administração Pública. Auditoria Interna. Gestão de Risco. Controles Internos. Governança.

ABSTRACT

Risk Management in Internal Controls is an increasingly prevalent practice in Public Administration. This is largely due to the need to prevent and mitigate risks of fraud, corruption, resource wastage, and other issues that can impact the efficiency and effectiveness of governmental actions. Among the experiences witnessed in this context, the adoption of specific methodologies and tools to identify, assess, and monitor risks in each area or process of Public Administration stands out. In this regard, this study conducted an analysis of the methodology used by CGE PR in the administrative internal controls evaluation system for entities and agencies, recommending improvements according to ISO 31000:2009. It was observed that there was a lack of communication and consultation with stakeholders, meaning that the involvement of those responsible for the processes was absent. This led to a lack of alignment with the internal and external context of the entity/agency, a loss of detailed knowledge about operations, lack of a responsible owner, mismatched objectives, lack of commitment, and missed opportunities for improvements. As an improvement measure, it is recommended to establish close collaboration with those responsible for administrative processes, aiming to enhance risk management and align it with the entity/agency's objectives. This approach involves active participation of process owners, joint identification of risks and objectives, form customization, collaborative reviews, and maintaining a continuous feedback loop, all with the purpose of ensuring more accurate evaluations.

Keywords: Risk in Public Administration. Internal Audit. Risk Management. Internal Controls. Governance.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - O CICLO BÁSICO DA GESTÃO DE RISCOS	11
FIGURA 2 - RELACIONAMENTOS ENTRE OS PRINCÍPIOS DA GESTÃO DE RISCOS, ESTRUTURA E PROCESSO	12
FIGURA 3 - AVALIAÇÃO DA PROBABILIDADE DE OCORRÊNCIA	14
FIGURA 4 - INFORMAÇÕES PRINCÍPIAS	17
FIGURA 5 - NUVEM DE PALAVRAS	18
FIGURA 6 - FREQUÊNCIA DE PALAVRAS	18
FIGURA 7 - ETAPAS DE FLUXOS E-CGE	20
FIGURA 8 - BALANÇO DA CGE 2022 – COORDENADORIA DE CONTROLE INTERNO (CCI).....	21

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	7
1.2	OBJETIVO GERAL DO ESTUDO	9
1.3	IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO	10
1.4	ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA	11
2	METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS	16
2.1	ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA.....	17
2.2	ANÁLISE DA METODOLOGIA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E-CGE.....	19
2.2.1	Análise da metodologia do sistema E-CGE.....	21
2.2.2	Recomendação de melhoria.....	22
3	CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
	REFERÊNCIAS	26

1 INTRODUÇÃO

Segundo as considerações de Di Giacomo (2005), a Administração Pública é caracterizada por envolver uma atividade de natureza complexa, na qual se realiza a combinação de estratégias, mobilização de recursos, processos de tomada de decisão e execução de ações, ancorados em diagnósticos e análises criteriosas da situação.

Para Cardoso e Polidoro (2016), o simples fato de uma empresa existir, já abre possibilidades para geração de riscos tanto internos e até muitas vezes externos para a organização. Do mesmo modo, como em qualquer outra atividade, a Administração Pública também está exposta a diversos riscos que podem comprometer o alcance de seus objetivos.

Conforme a norma ABNT NBR ISO 31000 (2009, p. v):

[...] organizações de todos os tipos e tamanhos enfrentam influências e fatores internos e externos que tornam incerto se e quando elas atingirão seus objetivos. O efeito que essa incerteza tem sobre os objetivos da organização é chamado de "risco". Dessa forma, a gestão de riscos torna-se uma ferramenta crucial para auxiliar a Administração Pública a lidar proativamente com essas incertezas, visando garantir a efetividade e o sucesso de suas atividades.

Posto isto, a implementação de um sistema efetivo de gestão de riscos é fundamental para garantir que as atividades de qualquer organização sejam conduzidas de maneira eficiente e eficaz, norma ABNT NBR ISO 31000:2009,(p. 23), visto que as responsabilidades governamentais em relação ao bem público demandam a adoção de práticas e estratégias de gestão eficazes, ENAP (2018).

E é nessa conjuntura que a Auditoria Interna desempenha um papel fundamental na gestão de riscos, pois conforme dispõem o *Institute of Internal Auditors* no Brasil (IIA BRASIL), o alcance da auditoria interna deve incluir o gerenciamento de riscos e os sistemas de controle.

E acrescentando, nesse tema, essa tarefa deve compreender a avaliação da confiabilidade das informações, a eficácia e a eficiência das operações e o cumprimento de leis e normas aplicáveis, alertando para a responsabilidade dos auditores internos em assistir os gestores da organização (FERREIRA, 2013).

Os focos principais deste estudo são: apresentar o conceito de risco e sua relação com a Auditoria Interna no contexto do setor público, sumarizar as etapas

básicas de um processo decisório construído sobre a gestão de riscos e realçar a importância consciente da gestão de riscos na esfera da Administração Pública.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

De acordo com Oliveira (2012), a auditoria é caracterizada como um mecanismo de controle administrativo, cujo propósito é mensurar e avaliar a efetividade de outros sistemas de controle.

Ela emergiu como uma resposta à demanda por informações nítidas e precisas relacionadas aos registros contábeis:

[...] o objetivo geral da Auditoria Interna é prestar ajuda à Administração, com o fito de possibilitar-lhe o desempenho adequado de suas obrigações, proporcionando análise, apreciações, recomendações e comentários objetivos e/ou convenientes acerca das atividades investigadas (UHL; FERNANDES, 1974, p. 17).

Corroborando com a definição acima, a Controladoria-Geral da União (CGU, 2017, p. 6) dispôs sobre o propósito e abrangência da Auditoria Interna Governamental:

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

Para o Instituto dos Auditores Internos (IIA), os serviços de avaliação (*assurance*) compreende avaliação objetiva da evidência pelo auditor interno, visando fornecer opiniões ou conclusões sobre uma entidade, operação, função, processo, sistema ou outros assuntos de importância.

Segundo Ferreira (2013), é importante validar e "checar" os controles internos da organização, assim o papel da auditora interna é de suma importância, pois tem como objetivo prevenir falhas e fraudes que poderão ocorrer ao longo de sua gestão, é também uma peça fundamental para o departamento da alta administração, pois representa o reflexo fiel da atuação das organizações, suas adversidades, fatores críticos, sugerindo assim soluções.

Conforme apontado pelo Tribunal de Contas da União (TCU, 2020), a introdução da gestão de riscos no âmbito público é uma prática relativamente nova no contexto brasileiro, embora tenha sido adotada há mais tempo em diversas nações.

Ainda, para o TCU (2020), a gestão de risco é uma das principais áreas de atuação da auditoria interna na administração pública, pois, a identificação e avaliação dos riscos são fundamentais para a efetividade dos processos e atividades desenvolvidos pela organização, garantindo que os recursos sejam aplicados de forma eficiente, eficaz e transparente.

Continuando, o TCU (2020) afirma que na administração pública, os processos e atividades são regulados por normas e legislações específicas, o que torna a gestão de risco ainda mais complexa. Também cabe destacar que o uso de recursos públicos requer um cuidado especial na gestão de riscos, dado que os impactos de falhas ou irregularidades podem ser significativos para toda comunidade.

Nesse sentido, segundo Félix, Morais e Fonseca (2018), a auditoria interna desempenha um papel de destaque na gestão de riscos dentro da administração pública. Ao identificar, avaliar e monitorar os riscos, essa função oferece informações cruciais para orientar as decisões, além de assegurar a conformidade dos processos e atividades organizacionais com as normas e regulamentações pertinentes.

Assim, a Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE-MG, 2022) atribui à Auditoria Interna um papel mais abrangente. Além de conduzir avaliações ao examinar e relatar a eficácia dos processos de gerenciamento de risco nas organizações, ela também oferece serviços de consultoria, incluindo assessoramento, orientações, facilitações e treinamento, para apoiar a implementação e o aprimoramento da gestão de riscos nas mesmas.

1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O objetivo geral deste estudo é externar os conceitos de riscos e interrelação com Auditoria Interna no contexto na Administração Pública, através de uma análise bibliométrica. Adicionalmente, em termos práticos, analisa-se a metodologia da CGE-PR do sistema de avaliação de controles internos administrativos para órgãos/entidades recomendando melhorias conforme a ISO 31000:2009.

1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

A gestão de risco é uma prática essencial para assegurar a eficácia e eficiência das ações realizadas pelo setor público. Sua aplicação em um contexto de auditoria interna se torna ainda mais crucial, pois, conforme Ávila (2014), a administração de riscos não assume caráter esporádico, mas sim como um elemento central, sistemático e integrado no âmbito governamental.

A administração pública depende fundamentalmente de uma gestão de riscos eficaz; a habilidade de tomar decisões acertadas referentes a políticas, programas e serviços, em meio a um ambiente repleto de incertezas, é de suma importância. O setor público sob crescente pressão a tomar decisões complexas relacionadas a riscos envolvendo saúde, meio ambiente, estabilidade econômica, tecnologia e prestação de serviços, entre outras áreas. As responsabilidades e compromissos do governo com o bem público necessitam da implementação de práticas e estratégias de gestão de riscos eficazes (ÁVILA 2014).

Nesse quadro, a importância prática do estudo sobre o gerenciamento de risco na auditoria interna do serviço público é múltipla. Em primeiro lugar, esse estudo pode contribuir para o aprimoramento das práticas de gestão de risco nas organizações públicas, visando melhorar a efetividade das políticas públicas e o cumprimento das metas e objetivos traçados, bem como verificar a validade das ações administrativas e verificar a conformidade legal e eficácia dos gastos de setor público (MUNIZ, 2017).

Outro aspecto relevante é o impacto que o estudo pode ter na transparência e *accountability* da administração pública. Ao identificar possíveis vulnerabilidades e deficiências nos procedimentos de gerenciamento de riscos, a atividade de auditoria interna pode colaborar para aprimorar a transparência e a prestação de contas das organizações públicas, reforçando a confiança da comunidade na administração dos recursos públicos, pois, conforme Fonseca (2020), a auditoria desempenha um papel crucial na promoção da governança eficaz no âmbito público, tornando-se um pilar fundamental para a prestação de contas. A obrigação de prestar esclarecimentos sobre a gestão dos recursos públicos, com ênfase no benefício coletivo, demanda uma abordagem transparente, facilitando a responsabilização por meio dos resultados alcançados. Dentro desse contexto, o auditor interno assume um papel central ao atribuir responsabilidades, monitorar metas estratégicas, oferecer apoio à tomada de decisões e também ao supervisionar para prevenir possíveis abusos de autoridade.

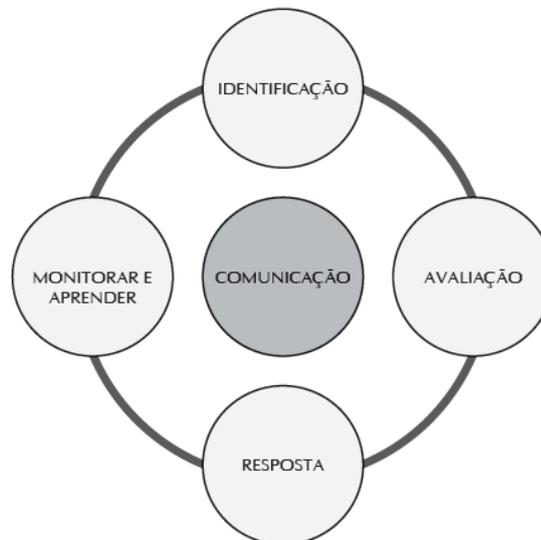
Além disso, é incumbência do auditor identificar potenciais cenários de risco, fraudes ou erros (CASTRO, 2015).

1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA

Ávila (2014) afirma que a Organização Internacional de Padronização (ISO) definiu a gestão de riscos como um processo que abrange a identificação, análise, avaliação, tratamento (controle), monitoramento, revisão e comunicação de riscos. Essas atividades podem ser conduzidas de maneira sistemática ou ad hoc.

Para Hill (2006, p.40), a representação desse ciclo fundamental é notavelmente simples, evidenciando que a "a gestão eficaz de riscos depende fundamentalmente da manutenção de um processo regular e equilibrado de feedback aprendizagem e introdução de melhorias".

FIGURA 1 - O CICLO BÁSICO DA GESTÃO DE RISCOS



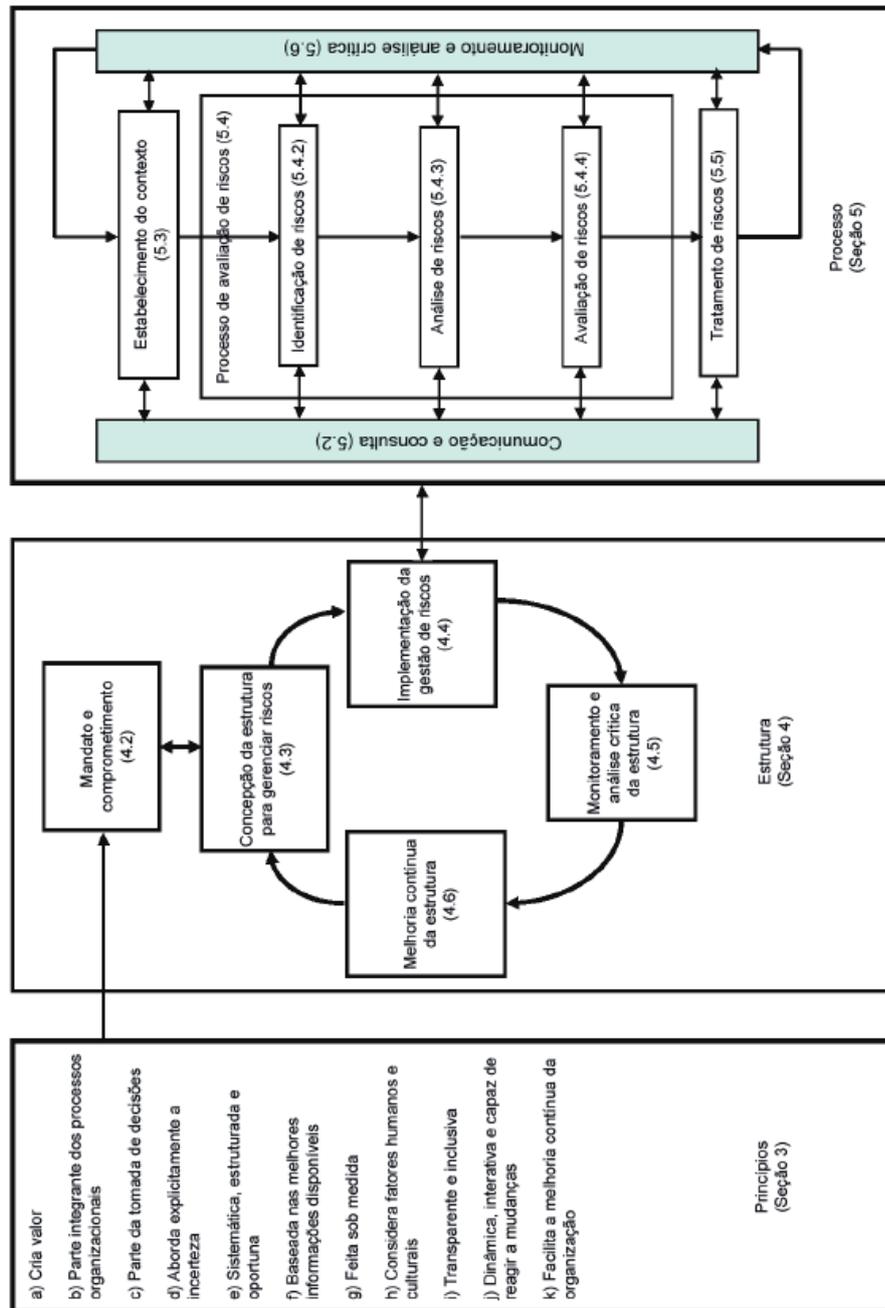
FONTE: Adaptado de Hill e Disdale (2003).

A ABNT NBR ISO 31000:2009, relata que muitas organizações incorporam elementos de gerenciamento de riscos em suas abordagens e procedimentos de gestão existentes, e várias delas já implementaram um processo normatizado de gerenciamento de riscos para certos tipos de cenários.

Nessas circunstâncias, a própria norma cita que instituições podem optar por realizarem uma análise criteriosa de suas abordagens e procedimentos atuais, e podem utilizar tanto as expressões "gestão de riscos" quanto "gerenciando riscos". Em um

sentido amplo, "gestão de riscos" se refere à estrutura (princípios, estrutura e processo) para gerenciar riscos de forma eficaz, enquanto "gerenciar riscos" se refere à aplicação dessa estrutura a riscos.

FIGURA 2 - RELACIONAMENTOS ENTRE OS PRINCÍPIOS DA GESTÃO DE RISCOS, ESTRUTURA E PROCESSO



FONTE: ABNT NBR ISO 31000 (2009, p. vii).

Contribuindo para compreensão sobre o processo da estruturação e implementação da Gestão de Riscos nas organizações, a ISO 31004 (2015) detalha os

princípios da Gestão de Riscos, contribuindo para a compreensão do seu processo de implementação nas organizações. Esses princípios abrangem: a) criação e proteção de valor, envolvendo diversos aspectos como segurança, conformidade e eficiência; b) integração nos processos organizacionais, parte essencial do sistema global de gestão; c) influência nas decisões, fornecendo base informada; d) consideração explícita da incerteza; e) abordagem estruturada e abrangente incorporada aos sistemas; f) fornecimento de informações confiáveis às partes interessadas; g) adaptação ao contexto de cada organização; h) alinhamento de intenções e culturas; i) transparência e inclusão das opiniões das partes interessadas; j) dinamismo para responder às mudanças; k) busca contínua por melhoria, interligando aprimoramento organizacional e de gestão de riscos.

No âmbito público, uma preocupação central na administração de riscos reside na responsabilidade de proteger o bem comum – os riscos devem sempre ser gerenciados com a primazia do interesse público. Dentro desse contexto, a determinação de como equilibrar possíveis ganhos e perdas assume o papel central na gestão de riscos (ÁVILA, 2014).

Essa desafiadora incumbência de avaliar os riscos e considerar alternativas tecnicamente sólidas e socialmente aceitáveis recai sobre os elaboradores de políticas públicas, que devem estar prontos para tomar decisões: "A habilidade do governo em lidar com riscos está ligada às competências dos seus funcionários" (PCO, 2000, n/a).

No serviço público todo o agente público servidor que busca a inovação inevitavelmente se depara com decisões que envolvem riscos, tornando essencial que todos estejam habilitados com as liberdades e habilidades necessárias para gerenciar tais riscos. A questão é: como os servidores públicos podem adquirir a capacidade de administrar os riscos que emergem da inovação? (ÁVILA, 2014).

Hill e Dinsdade (2003) conceberam três abordagens para atingir esse objetivo no âmbito do trabalho. Primeiramente, destacou a importância da experiência pessoal e coletiva como base. Em segundo lugar, propôs que se aventurarem em áreas onde não possuem conhecimento prévio, utilizando a técnica de tentativa e erro. Por fim, a terceira abordagem envolve a transição da teoria para a observação prática e, conseqüentemente, da observação para a ação concreta.

No processo de Avaliação de Riscos, Ávila (2014) sustenta que uma vez que os riscos foram identificados, é necessário estimá-los e quantificá-los. Dado que um

risco tem o potencial de ameaçar os objetivos do planejamento estratégico, surge a necessidade de responder a duas perguntas fundamentais: Quais são as possibilidades de falha (o que pode não sair como planejado)? E como enfrentar ou se resguardar diante desses riscos?

Consequentemente, para cada risco identificado, é crucial avaliar o provável impacto e a correspondente probabilidade de ocorrência. Isso deve ser realizado com base em critérios coerentes, permitindo a criação de um mapa de riscos que reflete as prioridades. A análise da incerteza associada aos riscos potenciais considera duas dimensões cruciais: a probabilidade e o impacto, de acordo com a abordagem de Padovese e Bertolucci (2008, p. 233), a probabilidade avalia a chance de um evento específico ocorrer, enquanto o impacto mede suas consequências.

As estimativas para probabilidade e impacto normalmente derivam da análise de eventos passados (Figura 3), o que proporciona uma base mais objetiva em comparação a estimativas puramente subjetivas. A avaliação de riscos pode ser conduzida tanto com informações qualitativas quanto com a utilização de dados quantitativos.

FIGURA 3 - AVALIAÇÃO DA PROBABILIDADE DE OCORRÊNCIA

AVALIAÇÃO	DESCRIÇÃO	INDICADORES
Alta	Provável Possibilidade de ocorrer, por exemplo, uma vez por ano, ou uma chance de acontecer de 25%.	Potencial para ocorrer várias vezes nos próximos dez anos. Ocorreu nos últimos dois anos. Típicos em operações dessa natureza por causa de influências externas.
Moderada	Possível Possibilidade de ocorrer, em um período de dez anos ou uma chance de acontecer menor que 25% e maior que 2%.	Poderia ocorrer mais de uma vez nos próximos dez anos. Pode ser difícil controle em razão de algumas influências externas Existe histórico de ocorrência.
Baixa	Remota Improvável de ocorrer em um período de dez anos ou com chance de acontecer menor que 2%.	Nunca aconteceu no país. Uma ocorrência seria surpreendente.

FONTE: Adaptado de IFAC (1999).

Uma vez avaliados os riscos relevantes, torna-se vital determinar a abordagem a ser adotada diante deles. As opções de resposta compreendem a "EVITAÇÃO", "REDUÇÃO ou COMPARTILHAMENTO" e "ACEITAÇÃO" dos riscos. Tal como detalhado no Informe COSO II Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada:

"EVITAR" sugere que nenhuma opção de resposta tenha sido identificada para reduzir o impacto e a probabilidade a um nível aceitável. "REDUZIR" ou "COMPARTILHAR" reduzem o risco residual a um nível compatível com as tolerâncias desejadas ao risco, enquanto "ACEITAR" indica que o risco inerente já esteja dentro das tolerâncias ao risco (AVILA, 2014, p. 190).

Portanto, o autor conclui que "EVITAR" um determinado fator de risco envolve dissociar a entidade da atividade sujeita a esse fator, enquanto "REDUZIR" implica na utilização de mecanismos de controle, como o monitoramento de cenários em políticas públicas, antecipando possíveis mudanças no panorama político para embasar ações necessárias, e também através da implementação de planos de contingência que delineiam a reação corporativa caso um cenário previamente previsto se materialize. Uma forma comum de "COMPARTILHAR" riscos é por meio de seguros, que representam uma maneira eficaz de prevenir perdas. No âmbito financeiro, operações de *hedging* e o uso de derivativos são as respostas mais frequentes aos riscos. Além disso, a terceirização é outra abordagem amplamente empregada para "COMPARTILHAR" riscos no mundo corporativo, transferindo assim a probabilidade de ocorrência do risco. A decisão de "ACEITAR" um risco indica que o risco inerente já está em conformidade com as tolerâncias estabelecidas. Quando um risco é aceito, isso implica que, após uma análise de custo-benefício, se conclui que não é financeiramente viável empreender esforços na redução ou compartilhamento do fator de risco (ÁVILA, 2014).

2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

No que diz respeito à metodologia, a base de dados utilizada para buscar artigos relevantes sobre o tema foi a Scopus. A equação de busca foi elaborada seguindo a lógica de pesquisa da própria base Scopus. Os termos escolhidos para a equação de busca foram alinhados com os objetivos da pesquisa, abrangendo as seguintes palavras-chave: Risco na Administração Pública e Auditoria Interna.

A pesquisa inicial realizada apenas com a palavra-chave "Risco na Administração Pública", tendo sido configurada para buscar exclusivamente "artigos" redigidos em língua inglesa e abrangendo o período de 2018 a 2023, trouxe como resultado um total de 3.106 (três mil cento e seis) documentos.

Prosseguindo, uma busca subsequente foi conduzida, empregando as duas palavras-chave de pesquisa como protocolo. Esta busca também foi configurada para recuperar somente "artigos" redigidos em língua inglesa, no período entre 2018 e 2023. Esse processo culminou na identificação de um total de 6 (seis) artigos.

Dado o escopo restrito do número de artigos, uma busca adicional foi conduzida, seguindo o mesmo protocolo das duas palavras-chave de pesquisa. Nesta busca, também se manteve a configuração para recuperar apenas "artigos" escritos em língua inglesa, entretanto, com uma limitação temporal a partir de 2005, abrangendo os últimos 18 anos. Esse procedimento resultou na identificação de um total de 11 (onze) artigos.

Diante do desfecho favorável, o resultado da pesquisa foi exportado no formato "BibTeX". Isso culminou na elaboração de uma lista contendo 10 artigos redigidos em língua inglesa, abrangendo o período de 2005 a 2023, os quais foram integralmente analisados.

A string de busca utilizada foi "(TITLE-ABS-KEY (risk AND ion AND public AND administration) AND TITLE-ABS-KEY (internal AND audit))".

QUADRO 1 - PALAVRAS TRADUZIDAS

TRADUÇÃO	ORIGINAL
Risco na administração pública	Risk in public administration
Auditoria interna	Internal audit

FONTE: O autor (2023).

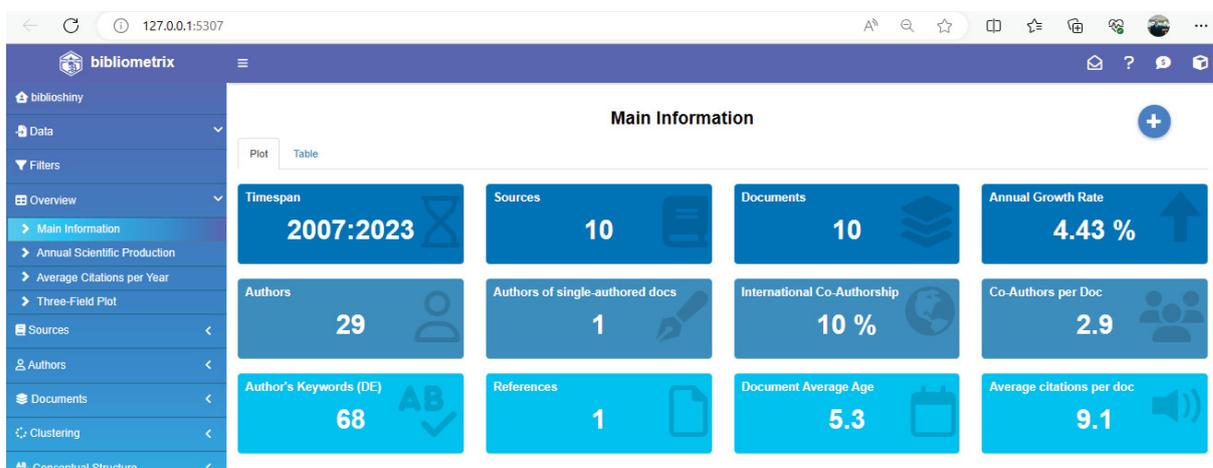
Para a análise Bibliométrica a pesquisa foi feita a busca por artigos, em inglês, nas áreas, Sociais, Negócios, Econômicas, Engenharia e Computação, nos últimos 18 anos, o que gerou um arquivo com 11 documentos que foram analisados no biblioshiny do software do bibliometrix, com os resultados apresentados no item de resultados a seguir. Os dados foram analisados a partir da análise de Bibliometrix com o uso do software R e Rstudio.

Em termos práticos, a metodologia da CGE-PR do sistema de avaliação de controles internos administrativos para os órgãos/entidades teve como base de análise o Manual do Agente de Controle Interno. Portanto, a abordagem ao problema ocorreu de forma qualitativa, pois “se ocupa da investigação de eventos qualitativos, mas com referenciais teóricos menos restritivos e com maior oportunidade de manifestação para a subjetividade do pesquisador” (PEREIRA, 2004, p.21). Ainda, a pesquisa se caracteriza como descritiva, buscando maior conhecimento sobre o assunto. Segundo Gil (2002), as pesquisas descritivas têm como finalidade principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relação entre variáveis.

2.1 ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA

Ao exportar os 11 artigos da base de dados da scopus, somente 10 foram lidos pelo software Bibliometrix, conforme Figura 4 abaixo:

FIGURA 4 - INFORMAÇÕES PRINCIPAIS



FONTE: Bibliometrix (2023).

A exploração dos conceitos de riscos e sua interrelação com a Auditoria Interna em Gestão de Risco no âmbito da Administração Pública emerge como um tema de grande relevância, evidenciando-se tanto pelas lacunas presentes nos estudos existentes quanto pelo crescimento das metodologias destinadas a integrar os modelos de gestão de riscos utilizados na contemporaneidade. Essa integração visa otimizar a efetividade das políticas públicas.

2.2 ANÁLISE DA METODOLOGIA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E-CGE

Em análise ao Manual do Agente de Controle Interno, verificasse que a Controladoria Geral do Estado (CGE PR), através da Coordenadoria de Controle Interno (CCI), exerce um papel central como órgão de coordenação, com a finalidade e competência de planejar, coordenar, controlar e avaliar as atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual. Essa coordenação é operacionalizada de maneira descentralizada em cada órgão ou entidade da Administração Estadual por intermédio dos Agentes de Controle Interno, lotados em cada órgão ou entidade, que realizam avaliações in-loco e alimentam o sistema oficial do Estado de dados referente aos testes de controles administrativos.

Cabe destacar que em seu próprio site, a CGE PR enfatiza que a auditoria interna não deve ser confundida com o controle interno. A auditoria constitui um mecanismo de controle da própria gestão, com a responsabilidade de assegurar a eficiência e eficácia de outros controles. Desta forma observa-se que há segregação de função entre Controle Interno e Auditoria Interna.

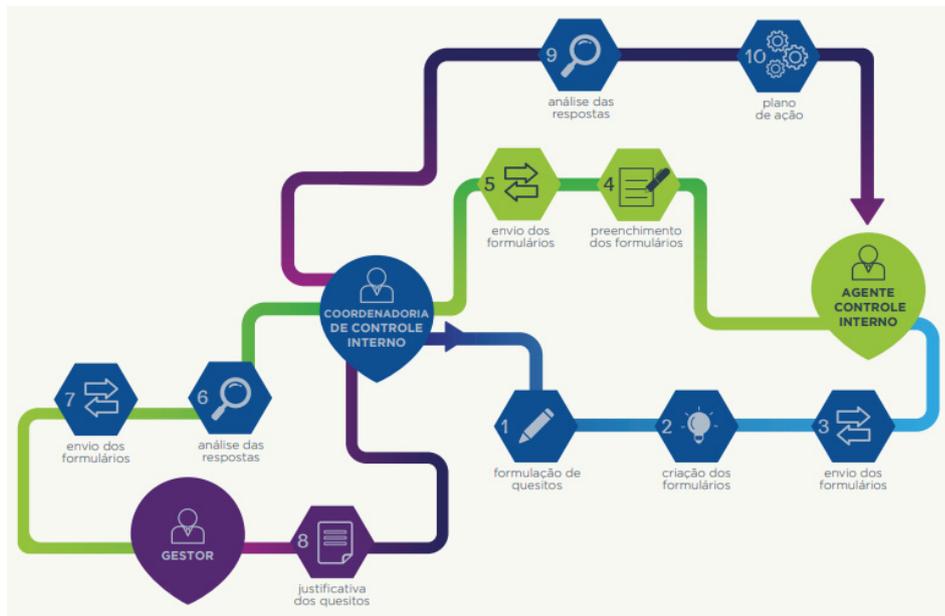
A CCI adota uma metodologia fundamentada no sistema de fluxo de trabalho, conhecida como workflow. Conforme definido pelo "Workflow Management Coalition (WfMC)", essa abordagem envolve a organização estruturada de processos de negócios, seja em sua totalidade ou em partes, nos quais documentos, informações ou tarefas são transferidos entre participantes para executar ações específicas, seguindo um conjunto predeterminado de regras e procedimentos

Desta forma, desempenha um papel central ao avaliar e monitorar os controles internos administrativos em órgãos/entidades. Para atingir esse objetivo, ela envia formulários contendo quesitos específicos a cada instituição, levando em consideração sua natureza jurídica. Esses quesitos são categorizados em áreas, subáreas e objetos, e sua formulação é embasada na legislação vigente. Essa

abordagem visa garantir que os processos estejam em conformidade com as leis, assegurando a legalidade dos procedimentos

Todo o processo ocorre no sistema oficial do Estado, o E-CGE.

FIGURA 7 - ETAPAS DE FLUXOS E-CGE



FONTE: CGE PR.

NOTA: 1. Formulação de quesito: A equipe da Coordenadoria de Controle Interno cria quesitos para avaliar conformidade nos órgãos/entidades do Poder Executivo Estadual, usando dados existentes e novos, conforme legislação.

2. Criação de formulários: Formulários são desenvolvidos para avaliar e monitorar os controles internos da gestão.

3. Envio a agentes de controle interno: Os formulários são enviados aos Agentes de Controle Interno.

4. Resposta dos Agentes (Primeira Etapa): Agentes de Controle Interno respondem seguindo suas metodologias, como entrevistas ou e-mails, para verificar conformidade dos processos dos órgãos/entidades. Evidências são preservadas.

5. Resposta dos agentes (Segunda Etapa): Outra resposta dos Agentes de Controle Interno, mantendo a metodologia, para avaliar conformidade dos processos. Evidências continuam importantes.

6. Análise da Coordenadoria: A Coordenadoria de Controle Interno analisa as respostas, podendo pedir revisões ou verificar anexos.

7. Justificativas dos gestores: Agentes de Controle Interno enviam os formulários analisados pela Coordenadoria aos Gestores para justificar quesitos, sendo obrigatório em respostas negativas (achados).

8. Análise da Coordenadoria (Continuação): Formulários justificados pelos Gestores são enviados à Coordenadoria de Controle Interno para análise.

9. Análise da Recomendação: A Coordenadoria de Controle Interno avalia justificativas, podendo recomendar ações aos Gestores. Em caso positivo, Gestores elaboram planos de ação para resolver inconformidades.

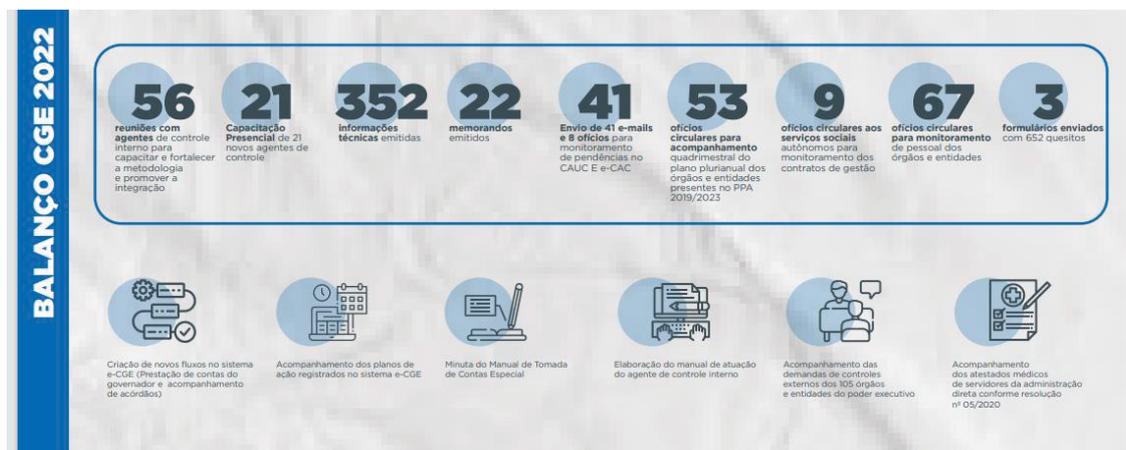
10. Acompanhamento de Plano de Ação: Com o plano do Gestor, o e-CGE gera um checklist acompanhado pelo Agente de Controle Interno. Após, o(s) quesito(s) volta(m) à Coordenadoria para geração do checklist. Agentes de Controle Interno acompanham implementação do plano, atualizando status no sistema.

Cabe destacar que o sistema E-CGE abrange todas as etapas do processo, envolvendo a interação entre CCI, Agentes de Controle Interno e Gestores, garantindo avaliação rigorosa e acompanhamento eficaz da conformidade dos processos nos órgãos/entidades do Poder Executivo Estadual.

2.2.1 Análise da metodologia do sistema E-CGE

Conforme publicado do site da CGE-PR, em 2022 foram elaborados três formulários que resultaram em 652 quesitos no ano de 2022.

FIGURA 8 - BALANÇO DA CGE 2022 – COORDENADORIA DE CONTROLE INTERNO (CCI)



FONTE: CGE PR

Esses três formulários desenvolvidos pela CCI, foram construindo seguindo o fluxo delineado no sistema E-CGE. Entretanto, foi observado que a elaboração dos quesitos para esses formulários ocorreu sem a participação dos responsáveis pelos processos nos órgãos ou entidades. Conseqüentemente não houve o devido mapeamento dos processos, dos riscos associados e da criação de matrizes de apetite ao risco, o que pode provocar, conforme estipulado nas orientações técnica da ISO 31000 – gestão de Risco: Princípio e Diretrizes (2009):

1. Falta de alinhamento com o contexto: O escopo definido para testes de controle sem a participação do dono do processo administrativo pode não estar alinhado com o contexto interno e externo da organização. Isso significa que os testes podem não abranger os riscos específicos e as

circunstâncias atuais que afetam o processo em questão, tornando os resultados menos relevantes e eficazes para a gestão de riscos.

2. Ausência de conhecimento detalhado: o dono do processo administrativo geralmente possui um conhecimento detalhado sobre as operações, fluxos de trabalho e fatores que podem impactar os riscos associados ao processo. Sem a sua participação na definição do escopo, pode haver lacunas de informação que afetam a precisão e a eficácia dos testes de controle.
3. Falta de proprietário responsável: o dono do processo administrativo é a pessoa mais indicada para assumir a responsabilidade pelos resultados dos testes de controle e por implementar as ações corretivas necessárias. Sem sua participação na definição do escopo, pode haver confusão sobre quem é o proprietário do processo de gerenciamento de riscos e quem é responsável pela implementação das melhorias identificadas.
4. Inadequação dos Objetivos: o escopo dos testes de controle deve estar alinhado com os objetivos da organização. Se o escopo for definido sem a participação do dono do processo administrativo, pode haver uma desconexão entre os objetivos do processo e os objetivos mais amplos da organização, levando a resultados não eficazes e desperdício de recursos.
5. Falta de adequação e comprometimento: a falta de envolvimento do dono do processo administrativo na definição do escopo pode levar à falta de aceitação e comprometimento por parte das partes envolvidas. Isso pode resultar em resistência à implementação de mudanças recomendadas com base nos resultados dos testes de controle.
6. Perda de oportunidade e melhoria: o dono do processo administrativo muitas vezes tem insights valiosos sobre possíveis melhorias nos controles e processos. Sem sua participação, a organização pode perder oportunidades de identificar áreas para aprimoramento e inovação.

2.2.2 Recomendação de melhoria

Com o objetivo de aprimorar a eficácia do processo de gerenciamento de riscos e garantir uma abordagem abrangente e alinhada aos objetivos e ao contexto

da organização, é fundamental estabelecer uma colaboração ativa com os donos dos processos administrativos na definição do escopo para os testes de controle. Isso pode ser alcançado por meio das seguintes medidas:

1. Engajamento Proativo dos donos dos Processos: promova uma abordagem proativa ao envolver os donos dos processos administrativos no processo de definição do escopo para os testes de controle. Estabeleça um diálogo contínuo para entender os riscos específicos enfrentados em cada processo.
2. Sessões de consulta e discussão: realize sessões de consulta e discussão com os donos dos processos para explorar os desafios e as situações enfrentadas em suas respectivas áreas. Isso permitirá identificar riscos de forma mais precisa.
3. Mapeamento de riscos e objetivos: colabore com os donos dos processos para mapear os riscos identificados em relação aos objetivos da organização. Isso garantirá que os testes de controle estejam direcionados para áreas críticas de risco.
4. Customização dos formulários de teste: com base no entendimento compartilhado dos riscos e dos objetivos, personalize os formulários de teste de controle para cada processo específico. Isso assegurará que os quesitos sejam alinhados aos riscos relevantes.
5. Revisão conjunta dos formulários: submeta os formulários de teste de controle a uma revisão conjunta com os donos dos processos. Isso proporcionará oportunidades para ajustes e refinamentos para melhor refletir a realidade dos processos.
6. Avaliação da abrangência e relevância: ao final dos testes de controle, conduza uma avaliação conjunta com os donos dos processos para verificar a abrangência e a relevância dos resultados em relação aos riscos mapeados e aos objetivos.
7. Ciclo de feedback contínuo: estabeleça um ciclo de feedback contínuo com os donos dos processos para aprimorar os formulários de teste de controle ao longo do tempo, garantindo a evolução das práticas de gerenciamento de riscos.

Ao adotar essa abordagem colaborativa e envolver ativamente os donos dos processos administrativos na definição dos formulários de teste de controle, o órgão ou entidade da administração pública promoverá uma gestão de riscos mais eficaz e uma tomada de decisões informadas em todos os níveis, alinhada com os princípios da ISO 31000. Isso resultará em avaliações mais precisas, relevantes e benéficas para a organização como um todo.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo dedicou-se a uma análise aprofundada dos conceitos fundamentais da Gestão de Riscos, com foco especial na sua aplicação na Auditoria Interna no âmbito do serviço público. Para tal, foram examinados os estudos conduzidos por pela CGE, ISO, COSO e Tribunais de Conta. Após uma introdução concisa, delinearam-se as etapas cruciais do processo de Gestão de Riscos de acordo com a ISO 31000, visando à otimização das fases de identificação, à avaliação, à resposta e ao monitoramento dos riscos. Adicionalmente, enfatizou-se que o processo de gestão de riscos implica na aplicação sistemática de políticas, procedimentos e práticas que abrangem desde a comunicação e consulta até o estabelecimento do contexto e avaliação, tratamento, monitoramento, análise crítica, registro e relato de riscos. É imperativo que os gestores, donos dos processos administrativos, sejam partes integrantes desde no início da elaboração do escopo de trabalho dos testes de controle e assim adotem abordagens de gerenciamento de riscos inteligentes como requisito essencial para uma administração pública dinâmica e inovadora. É relevante destacar que a construção de um sistema eficaz de gestão de riscos tende a estimular a inovação, fortalecendo, assim, a qualidade das decisões tomadas nesse contexto. Por consequência, torna-se necessário fomentar um amplo debate com partes interessadas tanto internas quanto externas, abrangendo diversas áreas de especialização, pontos de vista diversos e garantindo um senso de inclusão e propriedade pelos afetados. Ao cogitar a criação de setores especializados em gerenciamento de riscos no serviço público, promove-se não apenas uma mudança cultural, mas também uma busca pela elevação do conhecimento e da competência, elementos cruciais para aprimorar o gerenciamento de riscos em instâncias governamentais. Em suma, as conclusões deste estudo reforçam a recomendação incontestável de incorporar a Gestão de Riscos como ferramenta fundamental para a

Administração Pública, suas Secretarias e outras Entidades Governamentais correlatas. Essa abordagem não somente contribuirá para fortalecer o papel da Auditoria Interna, mas também desempenhará um papel central ao capacitar a Administração Pública a alcançar seus objetivos de maneira mais eficaz, prevenindo contratemplos e surpresas ao longo de sua jornada. Além disso, essa perspectiva injetará maior eficiência nas atividades de gestão pública como um todo.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). **ABNT ISO/TR 31004**: Gestão de Riscos – Diretrizes para Implementação da ISO 31000 – Parte 2. 2015. Rio de Janeiro: ABNT, 2015. Disponível em: <https://www.normas.com.br/visualizar/abnt-nbr-nm/35192/abnt-iso-tr31004-gestao-de-riscos-guia-para-implementacao-da-abnt-nbr-iso-31000>. Acesso em: 08 ago. 2023.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). **ABNT NBR ISO 31000**: Gestão de riscos — Princípios e diretrizes. Rio de Janeiro: ABNT, 2009. Disponível em: <https://www.normas.com.br/visualizar/abnt-nbr-nm/28977/nbriso31000-gestao-de-riscos-diretrizes>. Acesso em: 08 ago. 2023.

ASTANIN, Victor V. Corporate Practices for Managing Conflict of Interest in Terms of ESG Standards. **Journal of Siberian Federal University – Humanities & Social Sciences**, v. 15, n. 12, p. 1787-1795, 2022.

ÁVILA, Marta Dulcélia Gurgel. Gestão de riscos no setor público. **Revista Controle-Doutrina e Artigos**, v. 12, n. 2, p. 179-198, 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de gestão de riscos do TCU**. 2. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão (Seplan), 2020.

CARDOSO, Claudio Guimarães; POLIDORO, Márcio. **Gestão do risco da imagem institucional**. 2016. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/15645>. Acesso em: 25 ago. 2023.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa n.º 3, de 09 de junho de 2017**. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33409/19/Instrucao_Normativa_CGU_3_2017.pdf. Acesso em: 29 ago. 2023.

CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO DO PARANÁ (CGE-PR). **Balanço CGE**. Disponível em: <https://www.cge.pr.gov.br/Pagina/Balanco-CGE>. Acesso em: 26 ago. 2023.

CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO DO PARANÁ (CGE-PR). **Manual do Sistema E-CGE 2.0**. Disponível em: https://www.cge.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2023-03/manual_e-cge_2.0.pdf. Acesso em: 25 ago. 2023.

DI GIACOMO, Waldemar Álvaro. O New Public Management no Canadá e a gestão pública contemporânea. **Interfaces Brasil/Canadá**, v. 5, n. 1, p. 155-170, 2005.

FÉLIX, Sofia; MORAIS, Maria Georgina; FONSECA, Joana. O papel da auditoria interna na promoção da accountability: estudo de caso nas comunidades intermunicipais de Coimbra, Viseu Dão Lafões e Aveiro. **TMQ – Techniques Methodologies and Quality**, n. 9, p. 131-142, 2018.

FERREIRA, Helem Mara Confessor. **Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos**: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte. 2013. 80 f. Dissertação (Mestrado) – Pós-Graduação de Ciências Contábeis, Universidade de Brasília – UNB Universidade Federal da Paraíba – UFPB Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN, Paraíba, 2013.

FONSECA, Anabela dos Reis; JORGE, Susana; NASCIMENTO, Caio. O papel da auditoria interna na promoção da accountability nas Instituições de Ensino Superior. **Revista de Administração Pública**, v. 54, p. 243-265, 2020.

GHITA, Marcel; VASILE, Emilia; POPESCU, Marin. Implementing the managerial control system in Romania. **Metalurgia International**, v. 14, n. 3, p. 52-57, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HILL, Stephen. **Guia sobre a gestão de riscos no serviço público**. Tradução de Luís Marcos B. L. de Vasconcelos. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública, 2006. (Cadernos ENAP, 30).

HILL, Stephen; DINSDALE, Geoff. **Uma base para o desenvolvimento de estratégias de aprendizagem para a gestão de riscos no serviço público**. Tradução de Luís Marcos B. L. de Vasconcelos. Brasília: ENAP, 2003. (Cadernos ENAP, 23).

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS, Enhancing a shareholder wealth by better managing business risk. **International Managing accounting study**, 1999.

LISTON HEYES, Catherine; JUILLET, Luc. What has become of the audit explosion? Analyzing trends in oversight activities in the Canadian government. **Public Administration**, v. 100, n. 4, p. 1073-1090, 2022.

MINAS GERAIS. Assembleia Legislativa. **Decreto n.º 48420, de 16/05/2022**. Dispõe sobre a atividade de auditoria interna no âmbito da Administração Pública direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo. Disponível em: <https://www.almg.gov.br/legislacao-mineira/texto/DEC/48420/2022/?cons=1>. Acesso em: 08 ago. 2023.

MUCEKU, Hysen; BELLO, Kreshnik. Functioning of Public Internal Audit in Albania. **WSEAS Transactions on Business and Economics**, v. 18, p. 1047-1056, 2021.

MUNIZ, Frederico Perini. **A trajetória institucional do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal**: a emergência e a evolução da Controladoria Geral da União. 2017. 120 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública da Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2017.

OLIVEIRA, Denise Silva. A importância da auditoria interna no processo de gestão das organizações em um ambiente globalizado e cada vez mais competitivo. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 1, n. 1, 2012. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4739/2/Oliveira%20Denise%20Silva.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2023.

OLIVEIRA, Tiago Chaves. **Auditores internos governamentais da Controladoria-Geral da União: como preferem atuar, de forma didática ou repressiva?** 2020. 119 f. Dissertação (Mestrado) – Escola Nacional de Administração Pública – ENAP, Brasília, 2020.

PADOVESE, Clóvis Luis; BERTOLICCI, Ricardo Galinari. **Gerenciamento de risco corporativo em controladoria Enterprise Risk Management (ERM)**. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

PARK, Jong-Suk; OH, Young-Chul; YOO, Jae-Gon; SHIN, Yongtae; KIM, Jong-Bae. A study on audit information systems improved model based on public internal audit paradigm shift. **International Journal of Security and Its Applications**, v. 9, n. 8, p. 231-242, 2015.

PEREIRA, J. C. R. Análise de dados qualitativos. 3. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2004.

PRIVY COUNCIL OFFICE (PCO). **Risk management for Canada and Canadians: Report of the ADM Working Group on Risk Management**. Ottawa: Government of Canada, 2000.

UHL, Franz. et al. Auditoria Interna. 2° Ed. – 3° Tiragem. – São Paulo: Atlas, 1974.
UJKANI, Sead; VOKSHI, Nexhmie Berisha. An overview on the development of internal control in public sector entities: evidence from Kosovo. **Revista Internacional de Economia e Administração de Empresas**, v. 7, n. 4, p. 320-335, 2019.

VASANKARI, Tuula; HOLMSTROM, Pekka; OLLGREN, Jukka; LIIPPO, Kari; KOKKI, Maarit; RUUTU, Petri. Risk factors for poor tuberculosis treatment outcome in Finland: a cohort study. **BMC Public Health**, v. 7, n. 1, p. 1-9, 2007.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

YUSUF, Zulkarnain; NAWAWI, Anuar; SALIN, Ahmad Saiful Azlin Puteh. The effectiveness of payroll system in the public sector to prevent fraud. **Journal of Financial Crime**, v. 30, n. 2, p. 404-419, 2023.