

Análise da implantação da gestão de riscos na unidade de auditoria interna do Tribunal de Justiça do estado do Ceará

Analysis of the implementation of risk management in the internal audit unit of the Court of Justice of the state of Ceará

<https://doi.org/10.32586/rcda.v21i1.819>

Andréa Lucas Walraven¹

Marcus Vinicius Veras Machado²

Ruth Carvalho de Santana Pinho³

Marilene Feitosa Soares⁴

RESUMO

A gestão de risco possibilita às organizações identificarem e gerenciarem riscos e oportunidades, contribuindo para mitigar incertezas e aumentar a probabilidade de alcançar os seus objetivos. O Tribunal de Justiça do Ceará (TJCE) atendendo à determinação do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) deu início à implantação da gestão de riscos. Dessa forma, o presente trabalho tem como objetivo analisar as etapas do processo de implantação da gestão de riscos na unidade de auditoria interna (Audin) do TJCE

1 Graduada em Ciências Contábeis (UFC) e Ciências Econômicas (UFC), Especialista em Auditoria (UFC), Especializando MBA em Gestão Tributária (USP). Atualmente trabalha na Auditoria Interna do Tribunal de Justiça do estado do Ceará e é Professora do PRONATEC-FUNECE. E-mail: andreawalraven@yahoo.com.br

2 Graduado em Ciências Contábeis (Unifor) e Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC), Especialista em Administração Universitária pela University of Florida (USA), Mestre em Administração pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e Ph.D em Higher Education (Major: Organização e Administração; Minor: Finanças Públicas) pela University of Arizona (USA). Atualmente é Professor titular e Pró-Reitor de Gestão de Pessoas da UFC. E-mail: marcusmachado@ufc.br

3 Especialista e Mestre em Controladoria pela Universidade de São Paulo, Doutora em Educação pela Universidade Federal do Ceará. Coordenadora do Curso de Especialização em Auditoria e professora do Mestrado Profissional do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, ambos da Universidade Federal do Ceará. E-mail: respinho@ufc.br

4 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR), Especialista em Controladoria pela Universidade Estadual do Ceará (UECE) e Direito Empresarial (UECE), Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e Doutora em Contabilidade pela Universidade do Minho (Portugal). Atualmente é Professora do Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Ceará (UFC). E-mail: marilene.feitosa@ufc.br

no que se refere ao atendimento das determinações legais e impostas pelas Resoluções nº 308 e nº309 do CNJ. A metodologia utilizada nesta pesquisa é caracterizada como descritiva, qualitativa e documental. Trata-se de um estudo de caso, no qual foram utilizados observações diretas, aplicação de questionários e análise de documentos formais para coleta de dados do órgão estudado. Esta pesquisa evidenciou que a implantação da gestão de risco na Audin do TJCE foi realizada e, essa implantação gerou um manual de gestão de riscos para ser seguido naquela unidade. A implantação também gerou a designação de um comitê de gestão e riscos e realizou a primeira auditoria utilizando a metodologia de gerenciamento de riscos.

Palavras-chave: auditoria; gestão de riscos; setor público.

ABSTRACT

Risk management enables organizations to identify and manage risks and opportunities, helping to mitigate uncertainties and increase the probability of achieving their goals. The Court of Justice of Ceará in Brazil (TJCE) in response to the determination of the National Council of Justice (CNJ) started the implementation of risk management. Thus, the present paper has as main purpose to analyze the steps of the process of implementing risk management in the internal auditing unit (Audin) of the TJCE with regard to compliance with the legal requirements imposed by Resolutions nº 308 and nº309 of the CNJ. The methodology used in this research is characterized as descriptive, qualitative and documentary. This is a case study, in which direct observations, application of questionnaires and analysis of formal documents were used to collect data from the organization studied. This research showed that the implementation of risk management in the AUDIN of the TJCE was carried out, and this implementation generated a Risk Management Manual to be followed in that place. The implementation also generated the appointment of a Management and Risk Committee and resulted in the first auditing using the risk management methodology.

Keywords: auditing; risk management; public sector.

Avaliado pelo sistema
double blind review
(SEER/OJS – versão 3)



Data de submissão: 18-08-2022

Data de versão final: 31-08-2022

Data de aprovação: 31-08-2022

Data de publicação online: 02-12-2022

1 INTRODUÇÃO

Desde o início dos tempos os homens tentam se precaver de infortúnios que possam lhes causar prejuízos. Esse comportamento preventivo remonta à época em que se iniciou a construção de celeiros para proteger os grãos do risco de intempéries climáticas (BRASIL, 2018a, 2018b; HUBBARD, 2009). Referido comportamento mudou ao longo do tempo e de forma paralela à evolução da humanidade, portanto os riscos do passado podem já não mais existir, cedendo lugar a novos riscos. Essa alteração na identificação do que é risco e como se prever a materialização destes, direcionou as primeiras publicações sobre gerenciamento de risco, as quais se iniciaram em 1995 (MARCON; TAKAKURA JÚNIOR; NO-LASCO JUNIOR, 2021; SANTIAGO, 2020).

A exemplo, tem-se a primeira obra publicada do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), em 2004, Gerenciamento de Riscos Corporativos, estrutura integrada. A primeira versão da *International Organization for Standardization* (ISO) 31000 foi em 2009, sendo a última versão em vigor atualizada em 2018. Já o *The orange book* teve sua primeira versão disponibilizada em 2001, tendo sido atualizada em 2020. Dessa forma, é possível constatar que, apesar de ser uma área de estudos relativamente recente, há a preocupação em gerir riscos, e cada vez mais obras são publicadas para orientar a implantação e a gestão de riscos (ARITUA; SMITH; BOWER, 2011; BRASIL, 2017, 2018a, 2018b).

Nos últimos anos, o mundo corporativo tem demonstrado uma preocupação com os riscos que acompanham as tomadas de decisões e que

podem influenciar o resultado esperado pelos seus gestores. Inicialmente, as empresas eram as que se preocupavam mais com as causas que poderiam impedir o alcance de seus objetivos, entretanto, essa preocupação transpôs o mundo corporativo e atualmente, as organizações públicas também têm se voltado para técnicas aplicáveis na prevenção e eliminação de pontos que possam prejudicar o alcance dos resultados planejados por seus gestores (CALLAHAN; SOILEAU, 2017; DE ALMEIDA et al., 2019; MARTINS, 2020).

Segundo o *The orange book*, publicado em 2001, não é possível que as organizações do setor público sejam avessas ao risco e obtenham sucesso, já que o risco é inerente a qualquer atividade desenvolvida (ARITUA; SMITH; BOWER, 2011; UK, 2020). Corroborando essa informação, Coelho e Ribeiro (2017) afirmam que a gestão de riscos propicia benefícios às organizações no sentido de possibilitar prever, prevenir e detectar a ocorrência de falhas no controle interno, além de confirmar se os procedimentos estão sendo executados com qualidade e confiabilidade. Nesse sentido, a implantação da gestão de riscos no setor público é mais uma forma de garantir o serviço público de qualidade, com economicidade e efetividade.

Em 2020, visando à constante melhoria na prestação dos serviços públicos no âmbito da Justiça brasileira, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) editou as Resoluções nº 308 e nº 309. Tais normativos determinam que a auditoria interna dos tribunais de justiça auxilie os gestores dos tribunais de justiça no alcance dos seus objetivos estratégicos, sendo que para isso é necessário que as auditorias internas dos tribunais de justiça adotem uma abordagem sistemática e disciplinada que contribua para a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e de governança corporativa (BRASIL, 2019, 2020a, 2020b, 2020c). Diante do exposto, este trabalho apresenta a seguinte questão de pesquisa: quais ações da Audin do TJCE evidenciam a conformidade do processo de implantação de gerenciamento de riscos?

Para responder a essa questão de pesquisa, o objetivo geral deste trabalho consiste em analisar a implantação da gestão de risco na Audin do TJCE no que se refere ao atendimento da determinação legal imposta pelas Resoluções nº 308 e nº 309 do CNJ. Este trabalho tem como objetivos específicos: identificar os processos de gerenciamento de riscos adotados pela Auditoria Interna (Audin) para atender as determinações legais; verificar as atividades desenvolvidas pela Audin no sentido de colaborar com a implantação dos processos de gerenciamento de riscos nas demais unidades do TJCE; e investigar se a Audin realizou alguma auditoria utilizando a técnica de gestão de riscos.

A pesquisa se enquadra, metodologicamente, como descritiva com emprego de análise documental mediante abordagem qualitativa, sob a forma de um estudo de caso, visto que este trabalho está limitado a um único objeto de estudo, em que se acrescenta a oportunidade de verificação *in loco*, visto que uma pesquisadora trabalha na unidade de estudo.

A realização desta pesquisa justifica-se devido à relevância operacional da implantação da gestão de riscos, e por ter potencial contributivo para o aperfeiçoamento dessa atividade nas unidades administrativas que, no caso do TJCE, visam às boas práticas de gestão pública. Esse trabalho visa contribuir com a ampliação de estudos na área de implantação de gestão de risco por entidades do setor público, principalmente, no âmbito da justiça brasileira.

Ademais, o artigo se encontra estruturado nas seguintes seções, além desta introdução, o referencial teórico, no qual se busca apresentar o arcabouço teórico sobre gestão de riscos no setor público, a metodologia, na qual se identificam os procedimentos adotados para alcançar o objetivo geral e responder à questão de pesquisa, a análise de resultados e as considerações finais concernentes.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A produção literária sobre riscos no Brasil ainda é incipiente, principalmente no tocante ao setor público (GOMES; ANTONIO JUNIOR; MACHADO, 2015). Alguns órgãos já estão em fase adiantada de implantação, inclusive já publicaram alguns manuais e normativos que auxiliam outros órgãos. Há ainda um longo caminho a percorrer, pois a cultura da gestão de risco ainda não está instituída sendo algo ainda a ser absorvido e utilizado de forma rotineira nas instituições públicas.

Considerando a Resolução nº 308 e nº 309 de 2020, do CNJ, o TJCE publicou a Portaria nº 851/2020, na qual foi instituída a política de gestão de riscos da sua Audin. Nessa portaria foram estabelecidas as finalidades, as diretrizes, a estrutura de governança e as etapas a serem observadas na gestão de riscos da unidade (BRASIL, 2020a, 2020b; CEARÁ, 2020a).

2.1 Gerenciamento de Riscos

Gerenciar riscos é um processo que progride por meio de tentativas sucessivas de refinamento e que auxilia as organizações no estabelecimento de estratégias, no alcance de objetivos e na tomada de decisões fundamentadas. Considera os contextos internos e externos, como o comportamento humano, e é parte de todas as atividades associadas com uma organização, além de incluir a intenção com as partes interessadas (ABNT, 2018; CHAIS *et al.*, 2020).

Nesse sentido, a gestão de risco apresenta-se como uma forma de gerenciamento de oportunidades, a partir da concepção ou implementação de um projeto ou mesmo a prestação diária de determinado serviço.

Segundo Reis (2020) o propósito da gestão de riscos é a criação e proteção de valor. Por meio desse modelo de gestão, o desempenho da organização melhorará, encorajará a inovação e apoiará o alcance dos objetivos. À luz das orientações de Reis (2020) as decisões representam desafios para

os gestores do serviço público, pois além das dificuldades inerentes a qualquer processo decisório, há a pressão sob o administrador/gestor público devido ao anseio cada vez maior da sociedade por uma administração pública ágil e eficiente. Ao se gerenciar riscos há apenas o controle dos riscos, não a extinção completa. Algum risco sempre existirá, entretanto, a gestão do risco permite a redução dos danos, caso esses riscos se realizem, e até que ponto os administradores/gestores estão dispostos a aceitar o risco de gerar um determinado prejuízo a empresa/órgão (COSO, 2013, 2015, 2017). Todavia, segundo o Tribunal de Contas da União (TCU), não raras vezes essas expectativas são frustradas e, ao se analisar a causa por trás das dificuldades da administração pública em corresponder a esses anseios, depara-se não apenas com restrições orçamentárias e deficiências de diferentes naturezas, mas principalmente com a baixa capacidade dos servidores para lidar com riscos (BRASIL, 2018a, 2018b).

Um caminho para se atingir um elevado nível de compromisso com a gestão de riscos é sua consideração na definição de estratégias e dos objetivos em todos os níveis da administração pública, sendo esse um dos pontos que está claramente delineado na política de governança estabelecida pelo Decreto nº 9.203/2017 e no Projeto de Lei nº 9.163/2017 que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, e nas normas emitidas pelo CNJ, as quais o TJCE deve observância (BRASIL, 2019, 2020c).

2.2 Auditoria Interna: abordagem tradicional e baseada em riscos (ABR)

Com a globalização iniciada no final do século XX e o estreitamento dos mercados internacionais, vários países escolheram o Brasil para instalarem suas empresas. O ingresso dessas organizações no território brasileiro associado à abertura dos capitais exigiu um maior controle dos processos, fazendo com que os procedimentos de contabilidade e de auditoria se ajustassem aos padrões internacionais (COELHO; RIBEIRO,

2017; ALMEIDA, 2012).

Diante deste cenário, Kurt F. Schrader, em 1960, fundou o Instituto de Auditores Interno do Brasil (IIA Brasil), e é filiado ao o *Institute of Internal Auditors* (IIA). O IIA Brasil define a auditoria como uma atividade independente dentro dos entes, que visa assessorar a administração desses entes, procedendo ao exame e a avaliação dos sistemas de controle para constatar sua adequação quanto à eficiência e eficácia (COELHO; RIBEIRO, 2017; IIA BRASIL, 2017, 2021).

Por conseguinte, Crepaldi (2016) afirma que os administradores e proprietários das empresas, com a expansão dos negócios e o crescimento da economia, não conseguiam acompanhar todo o desempenho das atividades de todos os setores da empresa, e sentiam a necessidade de verificar se as normas e os procedimentos internos estavam sendo atendidos por seus empregados.

Esse cenário refletia a necessidade das empresas por uma ferramenta que avaliasse a implantação e o bom funcionamento do controle interno de cada um dos setores que compõem a sua totalidade. E não só as empresas, o setor público brasileiro também precisava instalar uma ferramenta de avaliação dos controles existentes, o que por sua vez atuaria em prol da adequação e do bom aproveitamento dos recursos públicos. Nesse sentido, Sá (2017) conceituou auditoria interna como um órgão com autonomia, que acompanha as atividades da entidade, visando avaliar a confiabilidade interna dos sistemas de controle, dos registros contábeis, dos informes e da eficácia das funções patrimoniais. Mediante o escopo de atividades da auditoria interna, Peter e Machado (2014, p. 91) apontam a relevância da atividade de auditoria, a qual “[...] pode ser compreendida como um dos principais instrumentos de que o gestor público dispõe para assegurar a efetividade do controle”.

Conforme a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IIA BRASIL, 2017) a auditoria interna é uma atividade independente e objetiva, de avaliação e consultoria, e que deve ser criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização.

De acordo com Namee e Cicco (2006) a auditoria interna procede à avaliação dos controles internos identificando e orientando a forma de como mitigar riscos de consequências negativas que prejudiquem o alcance dos objetivos determinados pela administração, seja ela privada ou pública.

A adição da gestão do risco na auditoria interna altera o foco do escopo de trabalho da auditoria interna que passa a ser a prevenção e realização do risco e não somente a adequação dos controles internos. Namee e Cicco (2006) complementam que uma auditoria centrada nos riscos acrescenta mais valor a uma organização do que uma auditoria centrada apenas nos controles internos, pois o escopo de uma ABR é mais flexível que de uma auditoria interna tradicional, e se adequada de acordo com o risco identificado, além de que os relatórios emitidos com base na ABR têm uma melhor aceitação e compreensão dos gestores do que os relatórios emitidos com base na auditoria interna tradicional (PINHO; BEZERRA, 2015; QSP, 2010)

O risco pode ser compreendido como “[...] a probabilidade de ocorrência de eventos associados à perda ou um evento adverso que impacta negativamente a capacidade da organização em alcançar os objetivos estabelecidos, sejam eles operacionais ou estratégicos” (PARDINI, 2019, p. 5). Os riscos devem ser avaliados mediante três cernes: a sua identificação, sua mensuração, e seu grau de prioridade (NAMEE; CICCO, 2006).

A correta avaliação dos riscos mediante esses três cernes permite ao auditor delinear um plano de auditoria capaz de testar os controles mais importantes, ou testar os controles com maior profundidade, minuciosamente, reduzindo a probabilidade de infortúnios acontecerem (NAMEE; CICCO, 2006). É relevante destacar que para que a ABR logre êxito faz-se necessário que exista na empresa ou órgão, uma gestão de risco eficaz.

2.3 Principais Normativos de Gerenciamento de Riscos

O gerenciamento de riscos no Brasil se apoia em três principais fontes de informações que auxiliam e orientam a sua implantação: a NBR ISO 31000:2018, o COSO II e o *The orange book*.

Mediante esses normativos, cabe a empresa/órgão adequar seu modelo e sistema de gerenciamento de riscos a cada situação potencial, podendo, inclusive, aproveitar os procedimentos contidos em duas ou mais normas e fontes, aumentando assim seu poder de especificação e adequação do modelo de gerenciamento de riscos a ser implantado.

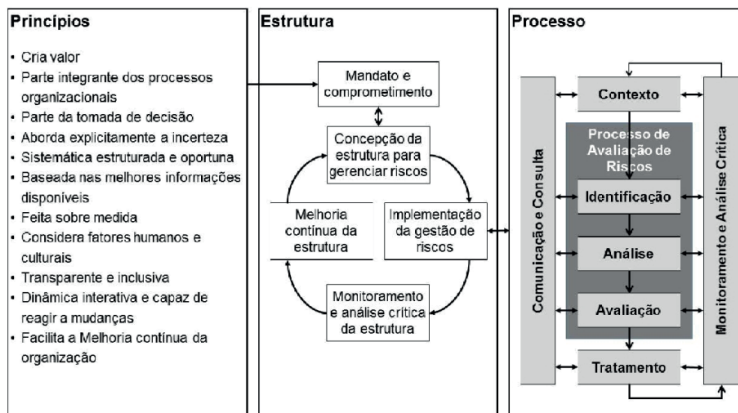
No que diz respeito à auditoria interna do TJCE, há ainda como fontes de informações as Resoluções nº 308 e nº 309 do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) aprovadas em 2020, e a Portaria nº 851/2020 do TJCE, que tratam sobre normas de auditoria interna aplicáveis ao TJCE (BRASIL, 2020a, 2020b; CEARÁ, 2020a).

2.3.1 NBR ISO 31000:2018

A NBR ISO 31000:2018 (ABNT, 2018) foi elaborada na Comissão de Estudo Especial de Gestão de Riscos (ABNT/CEE-063) e é a principal norma para se obter a certificação profissional internacional C31000, emitida pelo Centro da Qualidade, Segurança e Produtividade (QSP) fundado e dirigido por Francesco de Cicco.

A NBR ISO 31000:2018 elenca os princípios da gestão de risco, apresenta uma estrutura de políticas, procedimentos e práticas para a aplicação do gerenciamento de riscos, além de fornecer a base para a implantação do gerenciamento de riscos, com princípios, estrutura e processos. A Figura 1, baseada nas normas, apresenta como os elementos definidos na NBR ISO 31000:2018 se relacionam.

Figura 1 – Princípios, estrutura e processo da NBR ISO 31000:2018



Fonte: adaptada de ABNT (2018).

Conforme exposto na Figura 1, inicialmente a norma elenca os princípios, e como estes fornecem orientações sobre as características da estrutura e do processo de gestão de risco, comunicando seu valor e explicando sua intenção e propósito. Em seguida, apresentam-se as cinco principais características que a estrutura da gestão de riscos deve ter, além de como se deve apoiar a organização na integração das atividades e funções mediante o exercício da liderança e do compromisso. Por fim, a norma relata como se desenvolve o processo de gestão de risco, o qual envolve a aplicação de políticas, procedimentos e práticas para as atividades de comunicação e consulta, de estabelecimento do contexto e da avaliação, tratamento, monitoramento, análise crítica, registro e relato de risco, sendo que a adequada estruturação é essencial para que o processo de gestão de riscos de fato ocorra (OLECHOWSKI *et.al.*, 2016).

Além disso, a referida norma orienta que o processo de gestão de risco seja parte integrante da gestão e da tomada de decisão e que faça

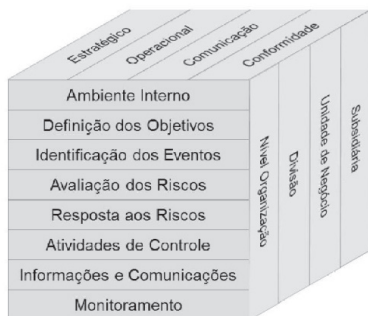
parte da estrutura, das operações e dos processos da organização, pois uma vez implantado e mantido o processo de gestão de riscos, esse possibilitará ao órgão ou entidade o atingimento dos resultados, aqui resumidos e apresentados na NBR ISO 31000:2018 (ABNT, 2018): gestão proativa; identificação de oportunidades e ameaças; reporte e a troca de informações; confiança das partes interessadas; base confiável para a tomada de decisão e o planejamento; controles; eficácia e a eficiência operacional; prevenção de perdas e a gestão de incidentes; aprendizagem organizacional; e resiliência da unidade.

2.3.2 O Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

Em 2017, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* apresentou o Sumário Executivo do COSO, Gerenciamento de Riscos Corporativos Integrado com Estratégia e Performance, que enfatiza a importância do gerenciamento de riscos corporativos no planejamento estratégico e da sua inclusão em toda a organização.

Segundo o modelo conceitual COSO (2017) o gerenciamento de riscos é constituído por quatro objetivos em quatro níveis e oito componentes relacionados que propiciam que a administração gerencie a organização. A relação direta estabelecida entre os objetivos e os componentes com os setores da organização que são objeto do gerenciamento de riscos pode ser apresentada sob a forma de uma matriz tridimensional em forma de cubo, conforme observa-se na Figura 2.

Figura 2 – Matriz de gerenciamento de risco segundo COSO II



Fonte: adaptado de COSO (2017); BRASIL (2018a).

Essa representação ilustra a capacidade da organização de manter o enfoque na totalidade do gerenciamento de riscos. A associação componentes-objetivos-setores serve de critério para determinar se o gerenciamento de riscos é eficaz ou não. A finalidade dessa estrutura integrada proposta pelo COSO II é, em suma, que as corporações estabeleçam estratégias e objetivos para alcançar o equilíbrio, personalizando assim seu modelo de gerenciamento de riscos (FERRO, 2015) quanto ao alinhamento do risco com a estratégia adotada; ao fornecimento de decisões em resposta ao risco; à redução dos imprevistos e prejuízos operacionais; à identificação e a administração dos múltiplos riscos entre empreendimentos; ao aproveitamento de oportunidades, e à otimização do capital.

O COSO (2017) afirma que se houver integração entre as práticas de gerenciamento de riscos corporativos poderá haver uma aceleração do crescimento e melhora da performance da corporação. O *Committee* orienta a definir uma estratégia e aplicar o gerenciamento de riscos corporativos à estratégia, para que se tenham escolhas fundamentadas. Contudo, deve se considerar o alinhamento da estratégia com os objetivos do negócio, principalmente no contexto da missão, visão e valores fundamentais da corporação. É possível ver na Figura 3 como esses componentes se combinam.

Figura 3 – Alinhando risco com estratégia e performance segundo COSO II



Fonte: BRASIL (2018b).

Nessa versão do COSO (2017) foi desenvolvido um *framework* que apresenta cinco componentes inter-relacionados: Governança e Cultura; Estratégia e definição de objetivos; Performance; Análise e Revisão; e Informação, comunicação e divulgação. Na Figura 4 é possível visualizar que o *framework* foca na importância do gerenciamento de riscos no plano estratégico, considerando que o risco influencia e alinha a estratégia e o desempenho em todas as funções e departamentos da organização.

Figura 4 – *Framework* gerenciando riscos corporativos COSO (2017)



Fonte: BRASIL (2018b).

A Figura 4 apresenta os componentes que alinham estratégia e performance. Os cinco componentes se combinam e possuem um conjunto de princípios que descrevem práticas que podem ser aplicadas conforme a necessidade em cada entidade.

2.3.3 *The orange book*

O guia *The orange book: principles and concepts*, lançado em 2001 na Inglaterra, teve grande aceitação nos órgãos públicos britânicos, os quais iniciaram por volta de 2004 a implantação de seus processos de gestão de riscos (BRASIL, 2018a, 2018b). Esse guia demonstra que riscos são geridos com uma margem que permite o alcance dos seus objetivos, afirmando que o sucesso da empresa é obtido se houver um sério compromisso com o alcance dos objetivos traçados. Para tanto, a gestão de risco é essencial e parte integrante do planejamento e da tomada de decisões, para assim, garantir a melhor entrega de serviços e condução ao sucesso da empresa (VIEIRA; ARAUJO, 2020; MIRANDA, 2017; UK, 2020).

O guia britânico incentiva que a administração seja apoiada por uma unidade de auditoria, que deve fornecer apoio proativo na assessoria e análise da gestão dos principais riscos e na operação de controles internos eficientes e eficazes. Afirma, contudo, que não é possível definir uma abordagem de tamanho único para gerenciar riscos, ou padronizar práticas de gestão de risco, visto que as organizações do setor público são de tamanhos e estruturas diferentes, além de terem diferentes necessidades (UK, 2020).

O *The orange book* estabelece uma abordagem baseada em princípios que proporcionem flexibilidade e julgamento na concepção, implementação e operação de gestão de riscos. Dispõe que cabe a cada órgão formar a sua gestão baseada na norma que lhe oriente a ação (UK, 2020). O *The orange book* apresenta em seu conteúdo orientações voltadas para o setor público, que foram aceitas por diversos órgãos brasileiros, como o TCU, que em sua estrutura de gerenciamento de riscos colocou em prática diversos princípios elencados no guia britânico (BRASIL, 2018a).

2.3.4 Resoluções nº 308 e nº 309 do CNJ e Portaria 851/2020 do TJCE

A Resolução nº 308 de 2020, do CNJ, dispõe sobre a obrigatoriedade de unidade de auditoria interna nos tribunais de justiça e determina que devem se organizar de forma sistemática, através do Sistema de Auditoria Interna do Poder Judiciário (SIAUD-jud), além de criar a Comissão Permanente de Auditoria do Poder Judiciário. A referida Resolução define a auditoria interna como “[...] atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria com o objetivo de agregar valor às operações da organização” e que deve, além disso, avaliar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controles internos, de integridade e de governança (BRASIL, 2020a).

Por sua vez, a Resolução nº 309 de 2020, do CNJ, aprovou as Diretrizes Técnicas das Atividades de Auditoria Interna Governamental do Poder Judiciário (DIRAUD-jud), as quais estabelecem os princípios, os conceitos e os requisitos fundamentais para a prática profissional da atividade de auditoria interna a serem desempenhadas nos tribunais.

A norma considera a Declaração de Posicionamento do IIA Brasil referente às três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles, com atuação da auditoria interna na terceira linha, e determina como sendo de responsabilidade da Audi na avaliação das atividades da primeira e segunda linhas de defesa, no que se referir à eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, mediante a prestação de serviços de avaliação e de consultoria com base nos pressupostos de autonomia técnica e de objetividade (IIA, 2013; BRASIL, 2020b; BRASILIANO, 2016).

A atividade de auditoria interna governamental tem como objetivo aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo aconselhamento baseado em risco (CNJ, 2020). A norma orienta que as auditorias classificadas como operacional ou de desempenho e a auditoria de gestão sejam realizadas baseando-se na análise de riscos (BRASIL, 2020b).

Considerando o conteúdo das Resoluções nº 308 e nº 309 do CNJ, o TJCE publicou a Portaria nº 851/2020, que dispõe sobre a política de gestão de riscos da Audin, em que denota sua aplicabilidade a qualquer processo de trabalho, atividade, projeto ou iniciativa, e ainda ao Plano Anual das Atividades de Auditora (PAAA) (CEARÁ, 2020a).

A Portaria nº 851/2020 expressa as finalidades da gestão de riscos na AUDIN do TJCE, que são: identificar e tratar eventos em potencial que afetem a consecução dos seus objetivos; fortalecer a governança da unidade; aprimorar os controles internos; orientar os servidores da unidade quanto às ações que objetivam reduzir as exposições aos riscos (CEARÁ, 2020a). Além disso, a gestão de riscos da Audin do TJCE observará, dentre outras prerrogativas inerentes, ser parte integrante da gestão, primar pela razoabilidade da relação custo-benefício e comunicar tempestivamente os riscos aos interessados (CEARÁ, 2020a).

3 METODOLOGIA

O escopo de trabalho foi limitado a um único objeto de estudo, que foi a gestão de riscos realizada no TJCE pela Audin. Tal objeto foi escolhido mediante a oportunidade de verificação *in loco*, visto que uma pesquisadora trabalha no ambiente pesquisado. Com isso, tem-se um trabalho em que, em relação aos procedimentos, é considerado como um estudo de caso com análise documental.

O estudo de caso, ou estudo de campo, segundo orienta Fachin (2017), é frequentemente empregado em investigações que procuram avaliar a eficácia de um conjunto de processos para auxiliar a sociedade e busca controlar a influência de obstáculos no meio social, ou seja, procura o aprofundamento de uma realidade específica, podendo ser realizada por meio da observação direta das atividades do objeto estudado, ou do uso de questionários para captar as explicações e interpretações do que ocorre na sua realidade. Outrossim, por meio da profundidade da pesquisa e do

contato dos pesquisadores com o órgão de auditoria do TJCE, confirma-se a pesquisa caracterizada como um estudo de caso.

Quanto aos procedimentos, a classificação da pesquisa é tida como documental. Visto que o instrumento de coleta de dados será elaborado conforme o referencial teórico sobre o tema (fontes secundárias). Também serão utilizados os relatórios das auditorias do TJCE e aplicação de questionários aos auditores diretamente envolvidos nessa implantação (fontes primárias) para complementar o levantamento de informações da implementação da gestão de riscos nas auditorias do TJCE, que, em conjunto com a técnica de observação direta, haverá a possibilidade de corroborar na triangulação das informações geradas no processo.

No que se refere à abordagem do problema, esta pesquisa se enquadra como qualitativa, pois, conforme Sordi (2017), tem como característica a dedução e parte de uma proposição maior, fundamentada em teorias já existente (axiomas), para averiguar a partir de dados de campo (fatos) as hipóteses de interesse da pesquisa, ou seja, é subjetiva e envolve o exame e reflexão de percepções para obter um entendimento de atividades sociais e humanas, utiliza coleta e análise de informações e observação dos dados apurados. Nesse sentido, considera-se o presente trabalho como pesquisa qualitativa por descrever as evidências coletadas naquele órgão e apresentar a análise dos referidos dados coletados no período de setembro de 2021 a abril de 2022.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Serão apresentados nesta seção três subitens: o primeiro apresentando o resultado dos questionários aplicados à auditora chefe na época da implantação (2019 e 2020), ao auditor chefe atual (2021) e ao auditor que foi responsável por executar a primeira auditoria baseada em riscos (2020). Em seguida apresenta-se como foi definida a condução do trabalho de gestão de riscos a ser realizado conforme o Manual de Gestão de Riscos

da Audin, elaborado por ocasião da implantação da gestão de riscos. E, por último, será apresentada uma auditoria realizada sob as premissas da gestão de riscos, a qual foi denominada de projeto-piloto.

4.1 Implantação da Gestão de Riscos na AUDIN

4.1.1 *Questionário aplicado à auditora chefe nos anos de 2019 e 2020*

Por meio das respostas obtidas no questionário aplicado à auditora chefe, identificou-se que foi durante os anos de 2019 e 2020 que se iniciou o projeto de disseminar a gestão de riscos na Audin. Referente à questão sobre a motivação para essa empreitada, a auditora chefe respondeu que sua intenção era iniciar o trabalho de auditoria preventiva, por meio da identificação dos riscos envolvidos nos processos de trabalhos críticos de modo a reforçar e/ou aprimorar os controles internos para os riscos negativos não se concretizarem ou serem mitigados.

A implantação da gestão de riscos na Audin se deu, inicialmente, com a capacitação da equipe. Foram realizadas oficinas com a equipe de auditoria, nas quais eles puderam pontuar os riscos inerentes de suas auditorias.

Neste período, foi definido que a Audin constituiria um Comitê de Gestão de Riscos, formado pelo auditor chefe e demais auditores, que desempenharia o papel de representante central de coordenação e supervisão no nível estratégico da gestão de riscos da unidade e para incentivar a gestão de riscos, na intenção de que esse fosse um exercício constante, inclusive para identificação de benefícios pela própria equipe.

Em seguida, foi designada uma equipe treinada para elaborar o Manual Guia da Gestão de Riscos do TJCE, baseado em diversos trabalhos já publicados por órgãos nacionais e internacionais, identificando as particularidades e disponibilidades da Audin. Após a finalização do Guia, os trabalhos foram iniciados. Dessa forma, foi designada uma equipe de auditoria para realizar o primeiro trabalho de identificação dos riscos, com o

objetivo de gerir contratação, execução e garantia de obras, a ser realizado na Secretaria de Administração e Infraestrutura (Seadi). O Resultado dessa auditoria será apresentado no último item desta seção.

A respondente informou que, complementando o trabalho de implantação da gestão de riscos na Audin, ela também queria disseminar a cultura da gestão de riscos dentro das unidades administrativas do TJCE, nesse sentido, realizou um seminário com o tema: Gestão de Riscos. Após esse período, a mesma foi indicada para ocupar outro cargo dentro do TJCE e o trabalho de gestão de riscos foi direcionado para o novo auditor chefe.

4.1.2 *Questionário aplicado ao auditor chefe atual no ano de 2021*

O novo auditor chefe assumiu a Audin em 2021 e, conforme respondido no questionário, havia a intenção de dar continuidade ao trabalho iniciado pela auditora chefe anterior. No entanto, logo após a sua posse foi decretado o isolamento social devido à pandemia do Covid 19, e esta pesquisa constatou que muitos dos seus projetos tiveram que ser realinhados para a nova realidade.

O estudo também identificou que, no intuito de disseminar a cultura da gestão de riscos nas demais unidades administrativas do TJCE, o auditor chefe deu início a um trabalho com a Secretaria de Comunicação (Ascom), travava de uma campanha educativa (realizada através de informativos, na *intranet* e por *e-mail* corporativo dos servidores, colaboradores, terceirizados etc.) na qual esclarecia alguns pontos, como: o que é gerenciamento de riscos, o porquê de gerenciar riscos e a importância do gerenciamento de riscos.

Conforme vivenciado, visto que uma pesquisadora trabalha naquele Tribunal, o distanciamento social repentino, somado a paralisação de obras, a impossibilidade de verificação *in loco* e outras dificuldades, inclusive afastamento de servidores por problemas de saúde, ocasionou uma ruptura no processo de implantação da gestão de riscos. Ficou perceptível,

conforme as reuniões virtuais que se realizavam, que o foco inicialmente estava voltado em resolver os problemas emergenciais que surgiam no dia a dia, tais como, sistema integrado para teletrabalho, máquinas para as pessoas trabalharem de casa, segurança da informação, reposição de pessoal afastado por problemas de saúde e outros.

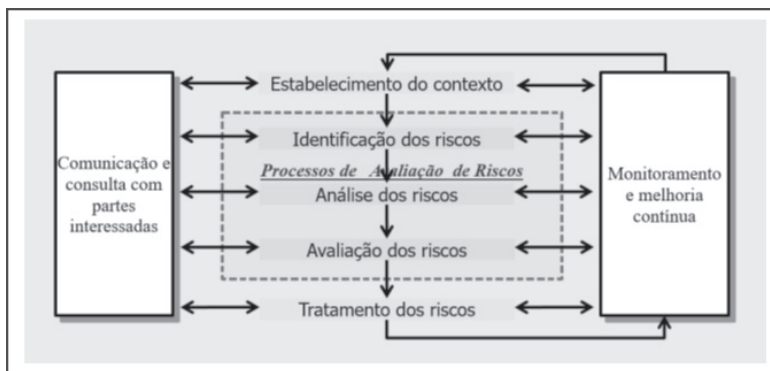
Outra observação, foi que a retomada da gestão de riscos foi prejudicada devido à pandemia da Covid-19 e, na retomada dos servidores ao ambiente de trabalho presencial o TJCE foi devastado por um incêndio, ocasionando, portanto, novos desafios para todas as unidades que estavam localizadas naquele prédio.

Diante desses fatos, identificou-se que a implantação da gestão de riscos na AUDIN e no TJCE sofreu desgastes e atrasos em função de eventos inesperados. Ainda não foi possível vislumbrar melhorias significativas resultantes do que já foi implantado em gestão de riscos. Segundo o respondente, existe um projeto em planejamento/execução que terá como uma de suas entregas a definição e aplicação da gestão de riscos no âmbito dos procedimentos do TJCE, pois com essa metodologia há possibilidade de êxito e de amplitude nas análises das unidades.

4.2 Gestão de riscos no âmbito da Audin

Por intermédio da verificação *in loco*, este trabalho identificou que foi elaborado o Manual de Gestão de Riscos da Audin (2020), orientando a execução de trabalhos de gestão de riscos. A intenção deste manual é fazer com que as diretrizes da gestão de riscos sejam parte integrante da gestão, incorporando-se à cultura e às práticas de trabalho. O manual prevê que a gestão de riscos deve ser dividida em etapas, mas que essas etapas devem ser coordenadas e contínuas. De acordo com o exposto na Figura 5, é possível verificar a orientação de como a gestão de riscos deve ser tratada.

Figura 5 – Processo de gestão de riscos da Audin



Fonte: CEARÁ (2020b).

A Figura 5 demonstra as cinco etapas que compõem o processo de gestão de riscos a ser realizada pela Audin. Primeiramente, se estabelece o contexto para compreender o ambiente e o objeto e então determinar o escopo e os critérios de risco para o restante do processo. Na sequência, tem-se a identificação dos riscos do trabalho, em que se reconhece e descrevem os riscos com seus eventos, causas e consequências. O objetivo dessa etapa é gerar uma lista e nela avaliar se os eventos podem aumentar ou reduzir, acelerar ou atrasar, ou até mesmo serem evitados para não comprometer a realização dos objetivos da unidade.

A etapa seguinte consiste na análise de riscos, que compreende identificar a natureza do risco e determinar o respectivo nível de risco, através da combinação de impacto e probabilidade, ocasião em se elabora a matriz de risco. Em seguida, o referido manual orienta fazer a avaliação dos riscos, momento em que se compara o nível de riscos com os critérios estabelecidos de acordo com o apetite e tolerância ao risco. Nessa etapa, a equipe de auditoria identifica os riscos aceitáveis e os que devem ser tratados.

Após a identificação, a equipe trata os riscos, o que consiste em implementar controles em resposta aos riscos. A implementação dos contro-

les obedece a alguns critérios, como por exemplo, o custo-benefício, visto que o controle não pode ter custo que supere seus benefícios. Isto posto, são identificadas as partes interessadas no objeto a ser avaliado os riscos, e procede-se o compartilhamento das informações obtidas após a avaliação com as partes interessadas, para que se possa tratar os riscos da melhor forma possível. O monitoramento é fundamental na gestão de risco e deve ser realizado desde o estabelecimento do contexto, sendo esse monitoramento representado pelo acompanhamento do desempenho do processo, verificação de indicadores e da necessidade de melhorias.


Todas essas etapas elencadas na Figura 5 e explicadas no manual de gestão de risco da Audin (2020b) são registradas pela equipe na execução de seus trabalhos. Para realização desse registro a equipe da AUDIN utiliza uma ferramenta denominada de planilha documentadora. Nessa ferramenta são dispostas as informações geradas, de forma ordenada, em todas as etapas da gestão de riscos. As abas da planilha documentadora são divididas em: ambiente e fixação de objetivos; mapa de riscos; cálculo do risco inerente; cálculo do risco residual; e plano de controle e resposta ao risco.

A aba ambiente e fixação de objetivos é o marco inicial dos trabalhos de gestão de riscos, nela deve-se analisar o contexto e fixar os objetivos pretendidos. Neste momento, a equipe de auditoria deve se organizar para compreender o ambiente externo e interno pertinentes ao objeto de gestão de riscos, e levantar informações como, normas de conduta, estrutura organizacional, normas internas, atribuição de alçada e responsabilidades, além de identificar os parâmetros e critérios relativos ao processo de gestão de riscos. É nesse momento que se utiliza uma matriz de forças e fraquezas, oportunidades e ameaças, conhecida como matriz Swot, sigla dada em alusão aos termos em inglês.

Na aba mapa de riscos a equipe de auditoria irá identificar os riscos dos processos rastreados, bem como as causas que dão origem ao evento de risco e os efeitos destes eventos no alcance dos objetivos. Também, se faz necessário classificar a categoria e natureza de cada risco. Para melhor

compreensão, segue demonstrado o modelo na Figura 6, na qual é possível observar como é a aba mapa de identificação dos riscos.

Figura 6 – Identificação dos riscos, mapa de riscos

	Objeto de Auditoria:	0	Auditor Responsável:	0		
	Unidade Auditada:	0	Data:			
	Responsável pela Unidade Auditada:	0	<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; font-size: small;"> Dica! Começar o preenchimento pelo evento de risco, depois a causa e em seguida a consequência. </div>			
Identificação dos Riscos						
Seq.	Processos de Trabalho / Atividade	Causa (devido a)	Evento de Risco (poderá acontecer)	Consequência (poderá impactar em)	Categoria do Risco	Abrangência
1	Processo 1	Causa 1	Risco 1	Consequência 1	Humano	Fraude
2	Processo 2	Causa 2	Risco 2	Consequência 2	Processo	Modelagem
3	Processo 3	Causa 3	Risco 3	Consequência 3		
4	Processo 4	Causa 4	Risco 4	Consequência 4		
5	Processo 5	Causa 5	Risco 5	Consequência 5		

Fonte: CEARÁ (2020b).

É na etapa de mapeamento dos riscos que, segundo determina o manual, o auditor da Audin deve utilizar técnicas e ferramentas de apoio para identificar os riscos, sendo que estas técnicas e ferramentas podem ser, conforme orienta o COSO (2017): questionários, entrevistas, fluxogramas, diagramas de causa e efeitos etc. Neste momento, o auditor deve responder à pergunta chave: o que pode atrapalhar o alcance dos objetivos/resultados? As respostas a essa pergunta identificam os eventos de riscos que serão usados para preencher a planilha documentadora.

Após a identificação dos riscos, segundo o referido manual, o auditor deve analisá-los. Esta pesquisa identificou que nesse momento, a equipe de trabalho deve efetuar o cálculo do risco inerente e do risco residual. Obtendo esses resultados, preenche-se a planilha documentadora que irá munir o auditor de informações para tratar os riscos. A aba do cálculo do risco inerente marca o momento no qual se avalia o impacto, mediante a análise dos efeitos caso o risco se concretize e qual a probabilidade do risco se realizar. O resultado da análise do nível de risco identificará se o risco é pequeno, moderado, alto ou crítico.

Na aba do cálculo do risco residual será considerado o impacto e a probabilidade mesmo com a presença dos controles sob cada risco identificado. Nessa etapa, a equipe de trabalho deverá avaliar cada risco, considerando o quanto o controle vigente atua para combatê-lo, no sentido de modificar as variáveis de impacto e/ou probabilidade. Se o controle for fraco ou ineficaz, o risco residual se manterá igual ao risco inerente.

A aba plano de controle e resposta aos riscos da planilha documentadora representa o momento em que após analisar os riscos, o auditor irá propor medidas de tratamento dos riscos. Conforme o manual, o tratamento se dá pelo plano de implementação de controles (Figura 7), em que o auditor descreve detalhadamente os procedimentos a serem desenvolvidos para cada proposta de controle, inclusive atribuindo os responsáveis pela implementação e limite de prazo para início e conclusão da implementação.

Figura 7 – Exemplo de plano de implementação de controles preenchidos

IDENTIFICAÇÃO DO RISCO			
Macroprocesso / Processo	EMITIR ORDEM DE SERVIÇO (O.S.)		
Evento de Risco	Definição superficial do objeto de auditoria		
Causas do Risco	1. Conhecimento insuficiente do objeto; 2. Planejamento inadequado		
Efeitos / Consequências	1. Não cumprimento do prazo; 2. Comprometimento da qualidade do trabalho de auditoria		
Nível de Risco Residual	Risco alto		
Resposta a Risco	Evitar		
PLANO DE IMPLEMENTAÇÃO DE CONTROLES			
O QUÊ?			
Controle Proposto	Tipo de Controle Proposto	Objetivo do Controle Proposto	
Nova metodologia de elaboração do Plano Anual de Auditoria baseada na seleção de processos de	Preventivo	Adotar Controle Novo	
QUEM?			
Responsável pela Implementação do Controle Diana Santos			
COMO?			
Detalhamento do Plano de Implementação do Controle			Intervenientes
1. Levantamento de pesquisas e metodologias;			Carlos
2. Identificação dos processos passíveis de auditoria;			Lídia
3. Elaboração de questionários de avaliação de controle interno;			Laíse
4. Análise das respostas dos questionários;			Alexandre
5. Elaboração da Planilha Matriz de Priorização;			
6. Cálculo dos fatores de risco;			
7. Hierarquização dos processos audíveis.			
QUANDO?			
Data do Início		Data da Conclusão	
01/09/2019		15/11/2019	
STATUS			
Percentual de Progresso Total		Situação	
100%		Concluído	

Fonte: adaptado de CEARÁ (2020b).

Conforme é observado na Figura 7, a equipe de trabalho deverá obedecer a alguns critérios que estão estabelecidos no manual de gestão de riscos do TJCE: validação prévia dos controles com intuito de averiguar se o efeito da resposta afetará, de fato, a probabilidade ou o impacto, e verificar o custo-benefício de cada opção de tratamento, primando pela razoabilidade. As seções da planilha do plano de implementação de controles serão preenchidas respondendo às seguintes perguntas: o quê?, local em que consta o controle proposto e o tipo e objetivo do controle proposto; quem?, campo que indica o responsável pela implementação do controle; como?, parte que consta o detalhamento do plano de implementação do controle e os intervenientes; quando?, parte na qual é indicada a data de início e conclusão dos trabalhos; e *status*, seção que informará o progresso e situação da implantação dos controles.

Consoante ao identificado e exposto por este trabalho, a Audin apresenta todas as ferramentas implementadas para executar as auditorias baseada em riscos, tendo para isso elaborado, inclusive, um manual para orientar na execução dos trabalhos futuros. Percebe-se que desde o planejamento ao monitoramento, todas as etapas ficam consolidadas em uma planilha para que os auditores possam utilizá-la. As etapas da gestão de riscos apresentadas neste trabalho constituem um ciclo que deve ser executado anualmente, ou em períodos maiores ou menores, conforme a necessidade da unidade.

À luz do que foi apresentado, concebe-se então, que a execução eficiente de um processo de gestão de riscos oportuniza a antecipação de eventos adversos pela unidade de auditoria, o que possibilita o planejamento de ações que deverão ser adotadas no tratamento dessas incertezas, promovendo mais segurança e eficiência nos processos.

4.3 O projeto piloto da gestão de riscos

Para iniciar trabalhos gerindo riscos, foi selecionado à auditoria operacional na Secretaria de Administração e Infraestrutura (Seadi) no setor de Gerência de Engenharia para avaliar o objeto, gerir contratação, execução e garantia de obras.

Inicialmente, foi realizado um planejamento de atuação da equipe no desenvolvimento do trabalho. A primeira etapa do planejamento englobou a realização de uma análise preliminar do objeto a ser auditado, a abertura de uma ordem de serviço e a preparação de uma reunião de abertura dos trabalhos com os servidores da Seadi, para apresentar-lhes a metodologia baseada em riscos.

Após a reunião de apresentação, foi aplicado um questionário com o gestor da unidade a ser auditada e, por meio de uma oficina, foram levantados e discutidos os riscos inerentes e residuais do objeto da auditoria, dando-se início ao preenchimento da planilha documentadora. Para fins de entendimento e demonstração dos trabalhos, neste artigo será apresentado um dos processos de trabalho que foi elencado na planilha documentadora dessa auditoria, englobando quatro etapas: 1) identificação dos riscos; 2) análise dos riscos; 3) avaliação dos controles existentes, e 4) cálculo do risco residual. Os dados analisados na primeira etapa, conforme verificação *in loco* por estes pesquisadores constam no Quadro 2, a seguir:

Quadro 2 – Etapa 1 (identificação dos riscos) do processo de trabalho selecionado

Processo:	elaborar orçamentos de projetos de engenharia.
Objetivo do processo de trabalho:	quantificar os custos das obras.
Causas:	a) falha na revisão ou verificação pouco rigorosa; b) orçamento manual, ausência de recurso tecnológico; c) sistema ineficaz para quantificar o custo.
Evento de risco:	erros no orçamento (levantamento equivocado).
Consequências:	elaboração de aditivo para suprir a ausência do item.

Fonte: pesquisa própria (2022).

Após a identificação dos riscos, passou-se para a etapa de análise dos riscos, momento em que se fez a matriz de riscos e pôde-se identificar e quantificar o impacto do risco e a probabilidade de ocorrência, imputando ao processo e ao evento de risco o nível de risco inerente. Com essa resposta, a planilha documentadora foi alimentada com o resultado obtido, conforme demonstrado no Quadro 3.

Quadro 3 – Etapa 2 (análise dos riscos) do processo de trabalho selecionado

Processo:	elaborar orçamentos de projetos de engenharia.
Evento de risco:	erros no orçamento (levantamento equivocado).
Impacto:	5 → médio: consequências relevantes em processos e atividades secundárias ou consequências menores em processos e atividades prioritárias: moderado impacto nos objetivos, porém recuperável.
Probabilidade:	5 → médio: é possível que de alguma forma o evento possa ocorrer, pois as circunstâncias indicam moderadamente essa possibilidade.
Risco inerente:	25
Nível de risco inerente:	Médio.

Fonte: pesquisa própria (2022).

Após a identificação do risco inerente, avaliaram-se os controles existentes. Na planilha documentadora, na aba avaliação preliminar dos controles, foram identificados e registrados os controles aplicados naquela unidade, com seu respectivo responsável, possibilitando assim identificar o nível e o fator de risco do controle, conforme consta na tabela referencial para avaliação dos controles usada como parâmetro pela equipe de auditoria. As informações dessa etapa estão demonstradas no Quadro 4, a seguir.

Quadro 4 – Etapa 3 (avaliação dos controles existentes) do processo de trabalho selecionado

Processo:	elaborar orçamentos de projetos de engenharia.
Evento de risco:	erros no orçamento (levantamento equivocado).
Controle existente:	1. aplicação de checklist; 2. dupla revisão; 3. supervisão do gerente.
Responsáveis pelo controle:	1. responsável pelo orçamento; 2. coordenador; 3. gerente.
Avaliação dos controles existentes:	5 → os controles suplementados mitigam alguns aspectos do risco, mas não contemplam todos os aspectos relevantes do risco devido a deficiências no desenho ou nas ferramentas utilizadas.
Nível do risco:	Mediano.
Fator de risco do controle:	0,6 (retirado da tabela referencial para avaliação dos controles).

Fonte: pesquisa própria (2022).

Após ter sido procedida a avaliação dos controles, a equipe de auditoria realizou o cálculo do risco residual, etapa na qual foi elaborada a matriz de risco, conforme planilha documentadora verificada neste trabalho. Na matriz de risco se atribui pesos a situações específicas, e avalia-se o impacto do risco e a probabilidade de ocorrência do risco mediante os controles existentes. O resultado constante na planilha documentadora foi sintetizado no Quadro 5.

Quadro 5 – Etapa 4 (cálculo do risco residual) do processo de trabalho selecionado

Processo:	elaborar orçamentos de projetos de engenharia.
Evento de risco:	erros no orçamento (levantamento equivocado).
Avaliação dos controles existentes:	5 → Os controles implementados mitigam alguns aspectos do risco, mas não contemplam todos os aspectos relevantes do risco devido a deficiências no desenho ou nas ferramentas utilizadas.
Risco residual:	15
Nível de risco residual:	Médio.

Fonte: pesquisa própria (2022).

Com os resultados obtidos e registrados na planilha documentadora desta auditoria, a equipe de auditoria avaliou o tratamento ao risco e determinou o tipo de resposta ao risco e a ação de controle a ser adotada. Este trabalho constatou que o nível de risco médio indicou que o risco residual deveria ser reduzido a um nível compatível com a tolerância a riscos. Essa redução seria possível com a diminuição da probabilidade de ocorrer o impacto do risco. O tipo de resposta a ser dada, e que foi seguida pela equipe de trabalho, foi de reduzir a probabilidade ou o impacto do risco mediante a transferência ou compartilhamento de uma parte do risco residual.

Com o resultado dos riscos identificados, analisados e avaliados foi possível fechar o escopo da auditoria e iniciar o programa de execução dos trabalhos. Percebe-se que tanto a equipe de trabalho da Audin quanto a equipe de trabalho da Seadi ampliaram a capacidade de análise dos processos com um olhar voltado a mitigar riscos e obter resultados satisfatórios na intenção de realizar um trabalho com qualidade e com maior probabilidade de êxito, assim, atingir os objetivos do TJCE.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho logrou êxito quanto ao objetivo proposto de analisar como se deu a implantação da gestão de risco na Audin do TJCE no que se refere ao atendimento da determinação legal imposta pelas Resoluções nº 308 e nº 309 do CNJ, alcance esse resultante do sucesso perante os objetivos específicos traçados. Dessa forma, pôde-se obter resposta para questão de pesquisa elaborada, sendo possível concluir que o TJCE tem observado os preceitos legais aos quais está sujeito no que diz respeito à gestão de riscos realizada pela Audin, tendo para isso realizado desde 2019 uma série de atos e publicações para propiciar o atendimento às Resoluções nº 308 e nº 309 de 2020, do CNJ.

Mediante a análise outrora realizada, pode-se compreender a técnica contábil da auditoria como um dos principais instrumentos de que

o gestor dispõe para assegurar a efetividade do controle e a qualidade do desempenho da instituição em que atua. As instituições públicas têm utilizado cada vez mais os procedimentos de auditoria interna visando corrigir o desperdício, a improbidade, a negligência e a omissão na intenção da garantia dos resultados pretendidos principalmente no tocante aos benefícios sociais consequentes dessa atuação.

Este estudo conseguiu constatar que a Audin atendeu a determinação das Resoluções nº 308 e nº 309 de 2020, do CNJ, e implementou a gestão de riscos com sucesso. A pesquisa evidenciou as ações tomadas para implantar a gestão de riscos naquela unidade: a) elaborou um Manual de Gestão de Riscos para ser seguido a cada auditoria; b) constituiu um Comitê de Gestão de Riscos, para coordenar, supervisionar e incentivar a gestão de riscos; c) realizou a primeira auditoria baseada em riscos na unidade Seadi; e, d) iniciou um trabalho educativo junto a Ascom de divulgação da gestão de riscos para as demais unidades do TJCE.

No projeto piloto foi possível identificar os riscos inerentes à contratação e execução de obras na unidade Seadi, criar mecanismos de redução do risco e assim, garantir que os objetivos fossem alcançados.

A pesquisa contribuiu para ampliar os estudos sobre gestão de riscos na área pública, que ainda são escassas, e, na prática, auxiliar as equipes de auditoria na implantação e condução da gestão de riscos.

As limitações ocorridas durante a execução desta pesquisa, primeiro foi o afastamento presencial do trabalho devido à pandemia do COVID-19 naquela unidade, dificultando os pesquisadores de aplicar questionários e entrevistas adicionais aos gestores de outras unidades administrativas. E depois o incêndio ocorrido no órgão que gerou diversos transtornos. Sugere-se que a pesquisa seja ampliada para outras unidades dos tribunais, bem como, aplicada a outras empresas públicas e privadas.

REFERÊNCIAS

ABNT NBR ISO 31000. **Gestão de riscos: princípios e diretrizes**. 1. ed. São Paulo: ABNT, 2018.

ANDERSON, D. COSO ERM: Getting risk management right: strategy and organizational performance are the heart of the updated framework. **Internal Auditor**, [S. l.], v. 74, n. 5, p. 38-43, 2017.

AQUINO, I. D. S. **Como escrever artigos científicos**. São Paulo: Saraiva, 2019.

ARITUA, B.; SMITH, N.; BOWER, D. What risks are common to or amplified in programmes: Evidence from UK public sector infrastructure schemes. **International Journal of Project Management**, [S. l.], v. 29, n. 3, p. 303-312, 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União - TCU. **Roteiro de auditoria de gestão de riscos**. Brasília: SEGECEX/ADGECEX/SEMEC: 2017.

BRASIL. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. **Guia Prático de Gestão de Riscos para a Integridade**. 2018a. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/integridade/arquivos/manual-gestao-de-riscos.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2021.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de Gestão de Riscos do TCU**. 2018b. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/21/96/61/6E/05A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_basico_gestao_riscos.pdf. Acesso em: 25 ago. 2021.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Cartilha de gestão de riscos**. Brasília: Diretoria-Geral, 2019.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Resolução nº 308**, de 11 de março de 2020. Organiza as atividades de auditoria interna do Poder Judiciário, sob a forma de sistema, e cria a Comissão Permanente de Auditoria. 2020a. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/04/Resolu%C3%A7%C3%A3o-CNJ-%C2%BA-308.pdf>. Acesso em: 21 dez. 2021.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Resolução nº 309**, de 11 de março de 2020. Aprova as diretrizes técnicas das atividades de auditoria governamental no poder Judiciário. 2020b. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/files/original165609202006225ef0e2a9dd07f.pdf>. Acesso em: 21 dez. 2021.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Cartilha de Gestão de Riscos**. Brasília: Diretoria-Geral, 2020c.

BRASILIANO, A. **Inteligência em Riscos: gestão integrada em riscos corporativos**. 1. ed. São Paulo: Sicurezza, 2016.

CALLAHAN, C.; SOILEAU, J. Does enterprise risk management enhance operating performance? **Advances in accounting**, [S. l], v. 37, p.122-139, 2017.

CARUSO, A. M. C. **Metodologia de auditoria baseada em riscos**. Brasília, DF: Universidade Federal do ABC, 2016.

CASTRO, D. P. **Auditoria e controle interno na administração pública: evolução e controle interno no Brasil - do código de contabilidade de 1922 até a criação do CGU em 2003 - guia para atuação das auditorias e organização de controles internos nos estados, municípios e ONGs.** São Paulo, SP: Editora Atlas, 2008.

CEARÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **Portaria n.º 851**, de 23 de junho de 2020. 2020a. Disponível em: https://sistemas-internet.tjce.jus.br/consultas/novainternet_consultas_atos_normativos2.asp. Acesso em: 8 set. 2021.

CEARÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. **Manual guia da gestão de riscos do TJCE.** Fortaleza: TJCE, 2020b.

CHAI, C; *et al.* Riscos corporativos: um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços. **Saber Humano**, [S. l.], v. 7, n. 10, p. 61-83, jul./dez. 2020.

COELHO, J. M. R.; RIBEIRO, O. M. **Auditoria.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

COSO. **Enterprise risk management: align risk with strategy and performance.** COSO, 2013. Disponível em: https://www.coso.org/documents/COSO%20McNallyTransition%20Article-Final%20COSO%20Version%20Proof_5-31-13.pdf. Acesso em: 8 set. 2021.

COSO. **Leveraging COSO across the three lines of defense.** COSO, 2015. Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/COSO-2015-3LOD.pdf>. Acesso em: 8 set. 2021.

COSO. **Enterprise risk management: integrating risk with strategy and performance.** Jersey City, NJ: COSO, 2017.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria Contábil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

DE ALMEIDA, A. M. P.; DE SANTANA PINHO, R. C.; MACHADO, M. V. V. Controles internos e gestão de riscos: instrumento de eficiência dos jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Revista Controle: doutrina e artigos**, [S. l], v. 17, n. 2, p. 74-113, 2019.

DIAS, A. A. de S. P. A more effective audit after COSO ERM 2017 or after ISO 31000:2009. **Revista Perspectiva Empresarial**, [S. l], v. 4, n. 2, p. 73-82, 2017.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologias**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

FERRO, D. dos S. **Gestão de riscos corporativos: um estudo multicaso sobre seus métodos e técnicas**. 2015. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-19012016-150607/>. Acesso em: 12 abr. 2022.

GOMES, A. R.; JUNIOR, A. J. S. O.; MACHADO, G. V. Metodologia de auditoria foco em processo e risco. **Revista do TCU**, Brasília, v. 132, p. 28-37, 2015.

HUBBARD, G. Measuring organizational performance: beyond the triple bottom line. **Business Strategy and the Environment**, [S. l], v.18, p.177-19, 2009.

IIA. **IIA Position Paper: the three lines of defense in effective risk management and control.** Florida: IIA, 2013.

IIA BRASIL. Home. IPPF. **Definição de auditoria interna.** 2021. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>. Acesso em: 10 set. 2021.

IIA BRASIL. **Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF).** São Paulo, 2017. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/ippf.html>. Acesso em: 30 abr. 2017.

MAFFEI, J. L. G. **Curso de Auditoria: introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas.** São Paulo: Saraiva, 2015.

MARCON, F.; TAKAKURA JÚNIOR, F. N.; NOLASCO JUNIOR, J. Gerenciamento de risco na gestão de projetos: estudo de caso de projetos na geração de energia. **Braz. J. of Bus.**, Curitiba, v. 3, n. 1, p. 860-880 jan./mar. 2021.

MARTINS, L.C. **Avaliação das práticas de controle interno e gestão de risco de prefeituras brasileiras com base no modelo COSO-ERM.** 2020. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil, 2020.

MCNAMEE, D.; SELIM, G. M. **Risk Management: Changing the internal auditor's paradigm.** 1. ed. Florida. USA: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 1998.

MIRANDA, R.F. A. **Implementando a gestão de riscos no setor público**. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2017.

NAMEE, D. MC.; DE CICCIO, F. **Auditoria baseada em riscos**. 2006. Disponível em: https://www.qsp.org.br/auditoria_risco.shtml. Acesso em: 25 ago. 2021.

OLECHOWSKI, A. *et al.* The professionalization of risk management: What role can the ISO 31000 risk management principles play? **International Journal of Project Management**, [S. l], v. 34, n. 8, p. 1568-1578, 2016.

PARDINI, E. P. **Auditoria interna, gestão de riscos, controles internos**. Ed.1. São Paulo: Crossover Consulting & Auditing, 2019.

PETER, M. da G.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2014.

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

QSP. **Abordagem do QSP para auditoria baseada em risco**. 2010. Disponível em: www.qsp.org.br/auditoria.risco.shtml. Acesso em: 12 nov. 2021.

REIS, A. R. A gestão de riscos como ferramenta de assessoramento ao processo decisório na Polícia Federal. **Revista Brasileira de Ciências Policiais**. Brasília, v. 11, n. 2, p. 195-236, maio/ago. 2020.

SÁ, A. L de. **Curso de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2017.

SANTIAGO, V. **Quer conhecer a evolução da Gestão de Riscos?** 2020. Disponível em: <https://vicenzisantiago.com/quer-conhecer-a-evolucao-da-gestao-de-riscos/>. Acesso em 15 abr. 2022.

SORDI, J. O. D. **Desenvolvimento de projeto de pesquisa**. São Paulo: Saraiva, 2017.

UNITED KINGDOM (UK). **The orange book: management of risk – principles and concepts**. Norwich: HM Treasury, 2020. Disponível em: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/866117/6.6266_HMT_Orange_Book_Update_v6_WEB.PDF. Acesso em: 25 ago. 2021.

VEDODE, G. Auditoria de Riscos x ISO 31000. **Revista Gestão de Riscos**, São Paulo, v. 44, p. 17-20, 2009.

VIEIRA, J. B.; ARAÚJO, A. B. Risk management in the Brazilian Federal Government: a ministerial analysis. **Revista do Serviço Público**, [S. l], v.71, p. 404-437, 2020.

WRIGHT, C. The CAE-CRO relationship: chief audit executives and chief risk officers can collaborate in many ways to ensure the organization manages risks effectively. **Internal Auditor**, [S. l], v. 75, n. 1, p. 31-36, 2018.

Como citar este artigo:

WALRAVEN, Andréa Lucas; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; PINHO, Ruth Carvalho de Santana; SOARES, Marilene Feitosa. Análise da implantação da gestão de riscos na unidade de auditoria interna do Tribunal de Justiça do estado do Ceará. **Revista Controle: doutrina e artigos**, Fortaleza, v. 21, n. 1, p. 136-173, jan./jun. 2023. Semestral. DOI: <https://doi.org/10.32586/rcda.v21i1.819>.