



Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa
Escola de Gestão, Economia e Negócios - EGEN
Mestrado Profissional em Administração Pública

**EMPREGO DE QUESTIONÁRIO DE AUTOEXAME COMO FERRAMENTA DE
CONTROLE INTERNO E GESTÃO DE RISCOS AOS INTEGRANTES DA 1ª LINHA
DE DEFESA (DPCN/MD)**

LINDOLFO BATISTA DA COSTA JUNIOR

Brasília
2022

LINDOLFO BATISTA DA COSTA JUNIOR

**EMPREGO DE QUESTIONÁRIO DE AUTOEXAME COMO FERRAMENTA DE
CONTROLE INTERNO E GESTÃO DE RISCOS AOS INTEGRANTES DA 1ª LINHA
DE DEFESA (DPCN/MD)**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa como requisito à obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Dr. Pedro Palotti

ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: Gestão Pública Contemporânea
LINHA DE PESQUISA: Políticas Públicas e Gestão Governamental

Brasília
2022

COSTA JR, Lindolfo Batista da

Emprego de Questionário de Autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos aos integrantes da 1ª linha de defesa (DPCN/MD).

104 fls.

Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Escola de Gestão, Economia e Negócios, 2022.

Orientação: Prof. Dr. Pedro Palotti

1. Questionário de autoexame. 2. Controle interno. 3. Auditoria.
4. Gestão de Risco.

**EMPREGO DE QUESTIONÁRIO DE AUTOEXAME COMO FERRAMENTA DE
CONTROLE INTERNO E GESTÃO DE RISCOS AOS INTEGRANTES DA 1ª LINHA
DE DEFESA (DPCN/MD)**

A Banca examinadora abaixo-assinada aprova a Dissertação apresentada como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Administração Pública pela Escola de Gestão, Economia e Negócios (EGEN) do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa. Área de concentração: Gestão Pública Contemporânea.

Aprovada em:

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Pedro Lucas de Moura Palotti
Orientador

Prof. Dr. Felipe Lopes da Cruz
Examinador

Prof. Dr. Alessandro de Oliveira Gouveia Freire
Examinador

DEDICATÓRIA

À minha esposa por seu companheirismo e apoio incondicional.

À minha mãe e aos meus filhos, bênçãos de Deus.

E ao meu pai (em memória).

AGRADECIMENTOS

A Deus pela saúde e oportunidade para seguir com mais um desafio.

Ao Ministério da Defesa, em especial a Secretaria de Controle Interno e o DPCN, por todo apoio, compreensão e importantes contribuições.

Ao professor Pedro Palotti por acreditar nesta pesquisa e pelos valiosos conselhos e contribuições.

E ao TC Drumond por seu apoio no campo da estatística.

RESUMO

A presente dissertação tem por objetivo avaliar a percepção dos auditores e gestores acerca da eficiência do questionário sintético de autoexame como ferramenta adequada de diagnóstico sob a área de controles internos e risco, no âmbito do Ministério da Defesa (conforme amostra selecionada). Para o estudo de caso foi utilizado como metodologia a pesquisa documental (para fins de se identificar a amostra), emprego da metodologia de pesquisa qualitativa, por meio de entrevista, direcionada aos auditores da Secretaria de Controle Interno e metodologia quantitativa (método da pesquisa *survey*), por meio de questionário supervisionado, direcionado aos integrantes da primeira linha de defesa do Departamento do Programa Calha Norte, unidades do Ministério da Defesa. Partindo-se do princípio de que a interação entre auditor e auditado estimula o aperfeiçoamento e a transparência dos procedimentos internos da organização, a hipótese lançada e confirmada é a de que o Questionário Sintético de Autoexame de controles internos, por meio da percepção dos colaboradores da pesquisa, corrobora com a gestão de riscos e controles internos no âmbito da Administração Pública Federal, em especial, do Ministério da Defesa. Não obstante, o resultado da pesquisa revelou, para melhor aplicação do questionário de autoexame, dentre outros pontos levantados, que há necessidade de maior capacitação de todos os envolvidos no processo (auditores e gestores) para fins de melhor emprego da ferramenta de autoavaliação.

Palavras-Chave: autoavaliação; controle interno; gestão de riscos; questionário sintético de autoexame.

ABSTRACT

This dissertation aims to evaluate the perception of auditors and managers about the efficiency of the synthetic self-examination questionnaire as an adequate diagnostic tool in the area of internal controls and risk, within the scope of the Ministry of Defense (according to the selected sample). For the case study, documental research was used as a methodology (for the purpose of identifying the sample), using the qualitative research methodology, through interviews, directed to the auditors of the Internal Control Department and quantitative methodology (survey research method), through a supervised questionnaire, aimed at members of the first line of defense of the Department of the Calha Norte Program, units of the Ministry of Defense. Assuming that the interaction between auditor and auditee stimulates the improvement and transparency of the organization's internal procedures, the hypothesis launched and confirmed is that the Synthetic Self-Examination Questionnaire of internal controls, through the perception of the employees of the research, corroborates with the management of risks and internal controls within the scope of the Federal Public Administration, in particular, the Ministry of Defense. Nevertheless, the research result revealed, for better application of the self-examination questionnaire, among other points raised, that there is a need for greater training of all those involved in the process (auditors and managers) in order to better use the self-assessment tool.

Keywords: self-evaluation; internal control; risk management; synthetic self-exam questionnaire.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas

ACI - Autoavaliação de Controles Internos

ACMD - Administração Central do Ministério da Defesa

CCIEEx - Centro de Controle Interno do Exército

CF - Constituição Federal

CGU - Controladoria-Geral da União

CISSET - Secretaria de Controle Interno

COSO - *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*

DPCN - Departamento do Programa Calha Norte

ERM-IF - *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*

GEAUD - Gerência de Auditoria

GRCI - Gestão e Gerenciamento de Riscos e Controles Internos

IA-CM - *Internal Audit Capability Model*

IC-IF - *Internal Control Integrated Framework*

IIA - *The Institute of Internal Auditors*

IIA Brasil - Instituto dos Auditores Internos do Brasil

IN - Instrução Normativa

INTOSAI - *International Organization of Supreme Audit Institutions*

IPEA - *Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada*

IPPF - *International Professional Practices Framework*

ISO - *International Organization for Standardization*

MACI - Manual de Autoavaliação de Controles Internos

MD - Ministério da Defesa

MP - Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

NPM - Nova Gestão Pública

PAINT - Plano Anual de Auditoria Interna

PAS - Plano de Ação Simplificado

PEN - Processo Eletrônico Nacional

QACI - Questionário de Avaliação de Controles Internos

QExp - Questionário Expandido

QSint - Questionário Sintético

SEI - Sistema Eletrônico de Informação

TCU - Tribunal de Contas da União

UAIG - Auditoria Interna Governamental

UORG - Unidade, Macroprocesso, Função ou Projeto Organizacional

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Modelo das três linhas de defesa (Adaptado do IIA/2020)	21
Figura 2 - Participantes da ACI	25
Figura 3 - Organograma do Ministério da Defesa	29
Figura 4 - Cadeia de Governança	32
Figura 5 - Funções administrativas	33
Figura 6 - Processo de Gestão de Riscos	38
Figura 7 - Matriz tridimensional (COSO – IC IF e COSO ERM)	39
Figura 8 - Matriz Impacto x Probabilidade	40
Figura 9 - Matriz 2 x 2 de resposta a risco	40
Figura 10 - Matriz de avaliação dos riscos	40
Figura 11 - Avaliação de Riscos Estratégicos e Alinhamento de Objetivos	43
Figura 12 - Fluxograma do processo da ACI	45
Figura 13 - Gráfico de Ações Orçamentárias do MD, referente ao ano de 2021	54
Figura 14 - Colaboração com o trabalho na identificação de riscos	78
Figura 15 - Existência de dois questionários (expandido e sintético) concomitantes tem melhor contribuição do que apenas um questionário amplo	78
Figura 16 - As questões do questionário sintético contribuem na identificação dos meus riscos e seus respectivos controles	78
Figura 17 - Houve dificuldades em compreender todas as questões do questionário sintético	79
Figura 18 - O questionário torna a minha pessoa mais proativa	79
Figura 19 - Há necessidade de um auditor para fins de melhor empregar a ferramenta de autoavaliação (questionário)	80
Figura 20 - Há receio em expor minhas fragilidades na área de riscos e controles internos para o auditor	81
Figura 21 - Há necessidade de maior capacitação para fins de melhor empregar os questionários de autoavaliação	82

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Abordagem da UAIG, por maturidade do GRCI	26
Quadro 2 - Área de atuação dos colaboradores e respectivas relevâncias	52
Quadro 3 - Componentes e respectivas variáveis (Pesquisa Documental)	53
Quadro 4 - Variáveis para análise do controle interno/gestão de riscos (entrevista). 56	
Quadro 5 - Relação das variáveis por questões (entrevista)	57
Quadro 6 - Variáveis - análise de questionário supervisionado - aplicador externo.. 62	
Quadro 7 - Relação das variáveis por questões (questionário)	62
Quadro 8 - Resultados consolidados (entrevista)	73
Quadro 9 - Tabulação dos resultados (questionário)	76
Quadro 10 – Percentuais	77
Quadro 11 - Dados agrupados (variável – item 6.2.1)	79
Quadro 12 - Dados agrupados (variável – item 6.2.2)	81
Quadro 13 - Dados agrupados (variável – item 6.2.3)	82
Quadro 14 - Relação (entrevista x questionário)	83

LISTA DE TABELA

Tabela 1 - Comparação entre Avaliação, Consultoria e Autoavaliação	27
Tabela 2 - Níveis de Avaliação dos Controles Internos Existentes	41

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 Objetivos geral e específicos	17
1.2 Hipótese de pesquisa	18
2 CONTEXTUALIZAÇÃO	20
2.1 A Gestão de Riscos no Ministério da Defesa	20
2.2 Autoavaliação de Controles	21
2.3 Estrutura do Trabalho	27
3 REFERENCIAL TEÓRICO	30
3.1 Nova Gestão Pública (NPM)	30
3.2 Governança Pública	31
3.3 Controle (Controle Interno)	33
3.4 Gestão de Riscos	36
3.4.1 Etapas da Gestão de Riscos	39
3.4.2 Integração da Gestão de Riscos com o planejamento estratégico ..	43
3.4.3 Metodologia da ACI	43
3.4.4 Ferramentas da ACI	44
3.4.5 Atividades do ACI	45
4 METODOLOGIA	48
4.1 Estudo de Caso	50
4.1.1 Pesquisa documental	52
4.1.2 Entrevista	55
4.1.3 Questionário	58
5 RESULTADOS DAS ENTREVISTAS	66
5.1 Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)	66
5.1.1 Percepção/expectativa do auditor quanto à ferramenta (autoavaliação)	66

5.1.2	Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos e controles por meio da ingerência dos auditores.....	71
5.1.3	Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.....	72
5.2	Síntese dos Resultados da Entrevista	73
6	RESULTADOS DOS QUESTIONÁRIOS	76
6.1	Agrupamento e análise de dados do questionário	76
6.2	Variáveis para análise do questionário	77
6.2.1	Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação	77
6.2.2	Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação	80
6.2.3	Limitação “capacitacional” dos gestores/executores (auditados).	81
6.3	Discussão	82
7	CONCLUSÃO	85
	REFERÊNCIAS	88
	APÊNDICE A	96
	APÊNDICE B	98
	APÊNDICE C	99
	ANEXO A	101
	ANEXO B	103

1 INTRODUÇÃO

A Política Pública é um “conjunto de programas ou ações governamentais necessárias e suficientes, integradas e articuladas para a provisão de bens ou serviços à sociedade, financiadas por recursos orçamentários ou por benefícios de natureza tributária, creditícia e financeira” (CASA CIVIL, 2018, p. 14). Para que a gestão pública possa ser avaliada, direcionada e monitorada, o Decreto nº 9203, de 22 de novembro de 2017, dispôs sobre a política de governança da Administração Pública Federal e ainda por meio do artigo 74, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, determina-se que o sistema de controle interno tenha como uma das finalidades avaliar a execução dos programas do governo.

A pesquisa desta dissertação se desenvolve tendo como ideia básica a ferramenta de autoavaliação de controles internos e gestão de riscos, sob a ótica dos auditores da Ciset e dos gestores e executores administrativos do Departamento do Programa Calha Norte – DPCN, órgão do Ministério da Defesa (ver organograma - Figura 3). Órgão, que após análise de documentação interna e normativo do Ministério da Defesa, possui relevância para esta pesquisa (ver item 4.1.1). Inclusive, ressalta-se nesta pesquisa a integração do controle interno e da gestão de riscos como ferramentas indispensáveis as boas práticas da gestão. Infere-se que os seus empregos são em conjunto, tendo em vista que elas são interconectadas e se complementam, conforme ressaltaram os trabalhos de Farias; De Luca; Machado (2009).

A principal **relevância** desta pesquisa é possibilitar um estudo sobre o assunto de forma a servir de parâmetro a gestores/executores administrativos (principalmente da 1ª e 3ª linhas de defesa¹) quanto ao efetivo emprego da Autoavaliação de Controles Internos, por meio de questionário de autoexame, como ferramenta que agrega à gestão de riscos, para fins de possibilitar um diagnóstico mais preciso dos controles internos / gestão de riscos. Dentre outros benefícios, pode-se citar uma maior probabilidade de se alcançar os objetivos organizacionais por parte do gestor, por evitar o direcionamento de esforços para eventos que não possuem maior probabilidade e/ou impacto de ocorrer, por terem sido indevidamente selecionados. Trazendo, dessa forma, potenciais benefícios à sociedade, em virtude de permitir ao

¹ Primeira linha de defesa: responsável por identificar, avaliar, controlar e mitigar os riscos (controles primários ou administrativos). Terceira linha de defesa: atividade de auditoria interna governamental.

gestor público bem gerir os recursos da nação e possibilitar de forma eficaz e efetiva o alcance dos objetivos traçados.

Em virtude da questão de escassez de recursos, que, segundo Carla Veríssimo (2017), impõe a necessidade da gestão de riscos na Administração Pública, esta pesquisa, por permitir a identificação de riscos e os seus respectivos controles serem estendidos (descentralizados) ao gestor nível operacional por meio da autoavaliação, corrobora com a economia desses recursos (humanos e financeiros).

Ainda pode destacar-se, como relevância deste trabalho, por estar relacionado ao desenvolvimento de habilidades administrativas - técnicas, humanas e conceituais – (KATZ, 2002), para fins de possibilitar o aumento da eficiência, eficácia e efetividade, em virtude dos recursos administrados por esse Ministério, dando especial atenção à Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG), cujo propósito é aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco (Secretaria de Controle Interno - Ciset, conforme exposto na Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017).

A Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016, dispõe no artigo 2º, inciso IV, os componentes dos controles internos da gestão, sendo que esta dissertação corroborará na avaliação e no monitoramento da gestão de riscos, por parte da Secretaria de Controle Interno, valorizando a proximidade com o objeto de estudo, vindo ao encontro principalmente de um dos pilares das funções administrativas: “Controlar” (CHIAVENATO, 2014), contribuindo, dessa forma, para o alcance dos objetivos organizacionais.

Segundo Cannavina & Parisi (2015) os “riscos” são trabalhados de forma empírica na administração pública federal, não agregando, dessa forma, o emprego metodológico, limitando, inclusive, o controle interno na prevenção de possíveis desvios dos objetivos anteriormente traçados pela instituição. Ainda de acordo com Cannavina & Parisi (2015), os gestores reconhecem a importância do controle interno/gestão de riscos para a administração, mas identificam que essas ferramentas, em suas gestões, estão subutilizadas quanto aos seus empregos.

Alguns questionamentos puderam ser levantados² sobre Autoavaliação de Controles Internos, por meio de entrevista (ver Quadro 5) e de questionário supervisionado por aplicador externo (ver Quadro 7).

² O levantamento dos questionamentos foi obtido por meio de uma análise empírica do pesquisador, resultado da experiência e observação do contexto estudado para coleta de dados em campo.

Considerando os questionamentos levantados para esta pesquisa, **o problema de pesquisa norteador** pode ser resumido da seguinte forma: a autoavaliação de controles internos, por meio de questionário sintético de autoexame, na percepção dos colaboradores da pesquisa (auditores da Ciset e gestores/executores do controle administrativo pertencentes à primeira linha de defesa³ do DPCN), atende ao seu propósito⁴ na identificação dos riscos que podem limitar o gestor de alcançar os objetivos organizacionais (no âmbito do seu trabalho) e na identificação dos seus respectivos controles internos?

1.1 Objetivos geral e específicos

O trabalho tem por objetivo geral avaliar, segundo a percepção dos auditores e integrantes do controle administrativo (DPCN), a eficiência do questionário sintético de autoexame como ferramenta adequada de diagnóstico sob a área de controles internos e risco, no âmbito da primeira linha de defesa do Ministério da Defesa (conforme amostra selecionada).

Os objetivos específicos são:

1. Identificar desafios no tratamento de riscos por meio da autoavaliação de controle interno (questionário sintético) que poderão servir de parâmetros por outros pesquisadores do referido tema;
2. Analisar o questionário sintético de autoexame de controle interno, implantado pela Ciset/MD, para fins de servir de subsídio de futuro emprego, por parte de outras organizações públicas. Em virtude das características diferenciadas dos questionários, conforme os perfis do gestor/executor do processo, particularidade essa não identificada nas pesquisas de construção desta dissertação em outros órgãos públicos e na bibliografia pesquisada;
3. Propor medidas que contribuam para o aperfeiçoamento e as boas práticas nas identificações de riscos e controles internos e na interação entre auditores e auditados; e
4. Identificar possíveis “gaps” (lacunas) quanto à percepção/expectativa do auditor e à percepção do gestor/executor administrativo no que

³ Ver Figura 1.

⁴ Fornecer uma garantia razoável de que os objetivos organizacionais [...] sejam atingidos (MD, 2021, p. 13).

concerne ao questionário de autoexame (mais precisamente o que se refere ao sintético), de acordo com as variáveis levantadas nos quadros “5” e “7” da presente dissertação.

1.2 Hipótese de pesquisa

A hipótese de pesquisa proposta no presente estudo é de que a autoavaliação de controles internos, por meio de questionário sintético, agrega, na percepção da maioria dos colaboradores da pesquisa, valor aos integrantes do DPCN (1ª linha de defesa – controle administrativo), órgão do Ministério da Defesa, e aos auditores da Ciset, por ser uma ferramenta que alcança o seu propósito na identificação dos riscos e controles internos, em virtude de possibilitar uma visão holística dos componentes do controle: ambiente de controle, avaliação de risco, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento (metodologia COSO IC-IF 2013).

Para fins de teste da hipótese de pesquisa, foram levantados os parâmetros constantes dos Quadros 5 e 6 (que derivou o Apêndice B) e dos Quadros 7 e 8 (que derivou o Apêndice C), entrevista e questionário supervisionado por aplicador externo, respectivamente.

Justifica-se a hipótese de pesquisa, considerando que cabe ao controle proporcionar “garantia razoável a realização dos objetivos de uma entidade” (COSO, 2013, p. 24). Bem como, reduzir o risco de não se alcançar o objetivo pretendido por meio de metodologias adequadas a estrutura organizacional (COSO, 2013).

A hipótese independente de ser confirmada ou não, contribui com a pesquisa de forma geral, por ser um trabalho que busca identificar nos processos de gestão de riscos e controle interno, mais uma ferramenta que contribui com o alcance dos objetivos organizacionais, conforme norteia o IPEA (2018, p. 141), “os órgãos e as entidades envolvidas precisam explicitar como será estruturado o processo de gestão de riscos da política pública proposta, cuja finalidade é garantir a existência de mecanismos que permitam a consecução dos resultados almejados”.

Por fim, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016, dispõe no artigo 13º, que um dos princípios da gestão de riscos é “estabelecimento de procedimentos de controle interno proporcionais ao risco, observada a relação custo-benefício, e destinados a agregar valor à organização”, dessa forma, essas hipóteses contribuirão com a pesquisa por analisar as percepções dos auditores e

gestores/executores (potenciais auditados) quanto à eficiência da ferramenta de autoavaliação (questionário) e, conseqüentemente, permitir a alta administração uma melhor análise da relação custo-benefício dessa ferramenta de autoavaliação (menor custo de auditoria).

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

2.1 A Gestão de Riscos no Ministério da Defesa

Sob a égide do Decreto nº 9.203/2017 “que dispõe sobre a política de governança no âmbito da administração pública federal”, com providências a serem tomadas pela administração. A gestão de riscos, no âmbito do Ministério da Defesa, foi implantada por meio da Portaria Normativa Nº 29/GM-MD de 22 de maio de 2018, que “institui as instâncias de supervisão da gestão da integridade, governança, riscos, controles internos da gestão e desburocratização que aprova a Política de Gestão de Riscos, no âmbito da Administração Central do Ministério da Defesa (ACMD)” e a Portaria Normativa nº 68/GM-MD, de 13 de novembro de 2018, que “instituiu o Programa de Integridade no âmbito da Administração Central do Ministério da Defesa”.

A IN SFC/CGU nº 3/2017 e a Deliberação da CCCI nº 01/2019 (publicada pela Portaria CGU Nº 777, 18/Fev/19), definiu o Modelo de Capacidade de Auditoria Interna - IA-CM para o setor público, desenvolvido pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA). Órgão esse que é uma organização externa ao ministério que defende, promove conferências educacionais e desenvolve as melhores práticas para a profissão de auditor interno.

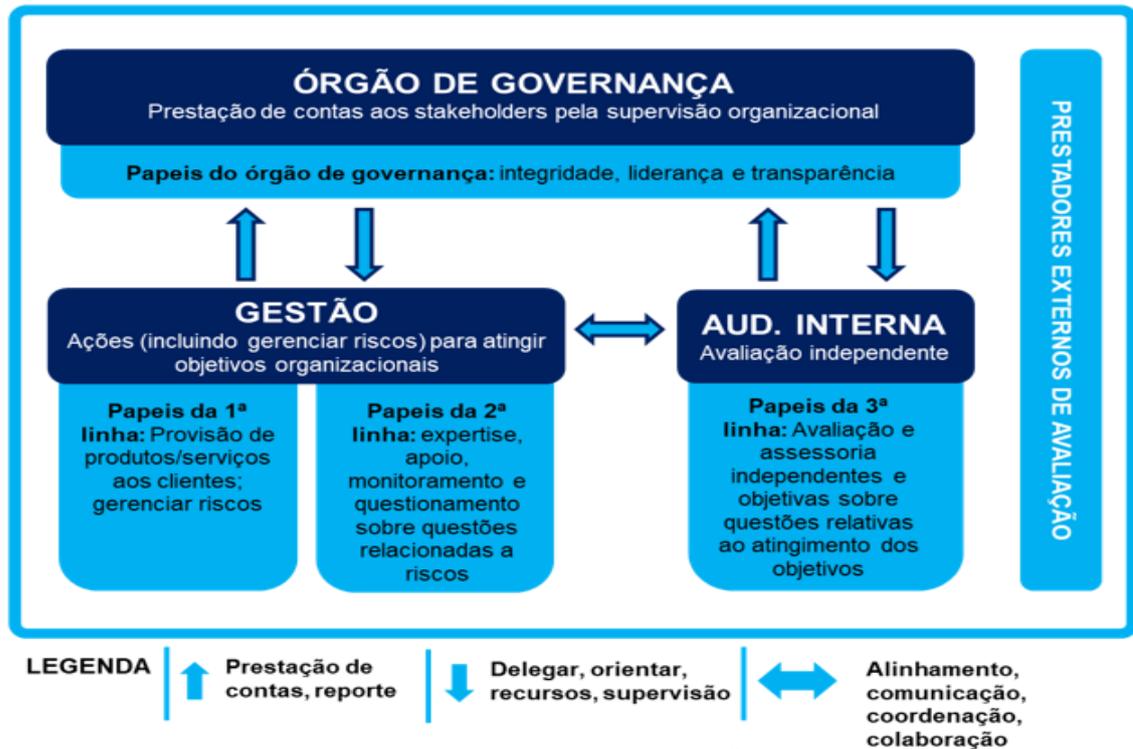
A Unidade de Auditoria Interna Governamental do Ministério da Defesa (UAIG/MD), também denominada Secretaria de Controle Interno (CISSET/MD), instituiu a referida metodologia IA-CM, por meio da iniciativa a qual denominou de Projeto Órion, com o objetivo de aprimorar e fortalecer ações no campo da auditoria interna, especialmente no que tange a 3ª linha de defesa, de forma a agregar melhores práticas no âmbito do MD.

Para fins de melhorar o entendimento quanto a linhas de defesa, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016 sedimentou o conceito de “três linhas de defesa da gestão” visando ao alcance dos objetivos organizacionais. E, por meio da IN MP/CGU nº 3/2017, a estrutura de controles internos também as contemplou, de forma que se consolidasse o entendimento das três linhas de defesa.

Ainda por meio da IN 03/2017, na Seção II do Capítulo I, essas linhas de defesa são explicitadas, da seguinte forma: “a primeira linha de defesa é responsável por identificar, avaliar, controlar e mitigar os riscos [...]. As instâncias de segunda linha de defesa estão situadas ao nível da gestão e objetiva assegurar que as atividades

realizadas pela primeira linha sejam desenvolvidas e executadas de forma apropriada [...]. A terceira linha de defesa é representada pela atividade de auditoria interna governamental que presta serviços de avaliação e de consultoria”.

Figura 1 – Modelo das três linhas de defesa



Fonte: Adaptado do IIA/2020 - <https://iiabrasil.org.br//noticia/novo-modelo-das-tres-linhas-do-ia-2020>.

De acordo com a IN 03/2017, a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa compõe o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e é identificado como Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG), cuja “atividade de auditoria interna governamental tem como propósito aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco” (CGU, 2017, p. 6).

2.2 Autoavaliação de Controles

Conforme Barragan (2005, p. 100),

a autoavaliação permite assegurar maior atenção aos controles relacionados com os objetivos do negócio, melhorar a capacidade de detecção e monitoramento dos riscos, e o entendimento das responsabilidades, reduzindo os custos e, conseqüentemente, levando todos ao autocontrole.

Além das citações destacadas nesta dissertação, que ratificam a importância

da gestão de riscos e dos controles internos, os gestores públicos, da esfera do poder executivo federal, por força de legislação, dentre elas, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 10 de maio de 2016, determinam que sejam adotadas medidas que corroborem com a gestão de riscos, controles internos e à governança, por parte dos órgãos e entidades.

Essa mesma Instrução Normativa para fins de imputar responsabilidades, atribui no seu artigo 19, a responsabilidade ao dirigente máximo da organização “pelo estabelecimento da estratégia de gerenciamento de riscos, incluindo o estabelecimento, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamento dos controles internos da gestão”.

Dentro desse contexto a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa procurando cada vez mais apoiar essa estratégia, principalmente fortalecendo a primeira linha de defesa (linha essa primordial ao sucesso dessa gestão), por meio de monitoramento e consultoria da mesma, dentre outras providências, adotou a Autoavaliação de Controles Internos (ACI), por meio do Manual de Autoavaliação de Controle Internos do Ministério da Defesa/2019 1ª versão e sua 2ª versão/2021 (MACI), manual esse que serviu de subsídios para realização deste trabalho (Portaria nº 4.194/CISET-MD/2019 - dispôs sobre o manual de autoavaliação de controles, que tem como fundamento o COSO IC-IF).

Observa-se que o controle interno pode se valer de Questionário de Avaliação de Controles Internos - QACI (SILVA, 2017), estruturado com questões distribuídas dentre os cinco componentes⁵ do modelo COSO IC-IF, para fins de encaminhamento aos gestores (autoavaliação) e possibilitar, posteriormente, uma análise dos controles internos quanto aos riscos identificados, por parte da terceira linha de defesa. Apesar dessa forma de análise também contribuir com a administração, esse questionário (QACI) tem os mesmos questionamentos, independente dos perfis dos gestores administrativos auditados.

O QACI, previsto a ser encaminhado aos gestores, que serve de ferramenta de autoavaliação, é de grande valia (BARROS, 2015; LOPES, 2013; OLKOWSKI, 2011; SILVA, 2017), mas, conforme citado nesta pesquisa, possui limitações que a ACI proposta pelo Ministério da Defesa busca mitigar, por meio de questionários adequados a perfis diferenciados para a mesma unidade ou processo auditado.

⁵ Componentes do Controle Interno - Coso IC-IF (2013): ambiente de controle, avaliação de risco, atividades de controle, informação e comunicação, atividades de monitoramento.

Esta análise por meio de questionário de autoavaliação de controles internos e risco, composto pelos componentes do COSO, inclusive foi introduzido, conforme Portaria nº 277/2010 expedida pelo TCU, como peça obrigatória de Relatório de Gestão dos órgãos da Administração Pública Federal Direta. Dessa forma, foi possível identificar fragilidades de forma holística, por meio dos questionários analisados (ano 2010) e, em relação ao questionário do Ministério da Defesa, foi possível identificar que o componente “avaliação de risco” foi o que obteve a menor avaliação em relação aos demais componentes analisados (OLKOWSKI, 2011). Já em 2011, ao ser remetido novamente os referidos relatórios, identificou-se o componente “avaliação de risco” na autoavaliação dos controles internos dos órgãos da Administração Pública Federal Direta, novamente, com necessidade de oportunidades de melhorias, mais urgentes, em relação aos demais componentes de análise (CANNAVINA; PARISI, 2015), constatação que se repetiu na autoavaliação de 2014 (JUNIOR; SILVA, 2016).

Ainda em uma análise baseada em um estudo referente à percepção de auditores (CGU) e percepção de gestores (Ministério da Saúde), por meio de autoavaliações sobre os controles internos (período de 2010 a 2013 do Relatório de Gestão do Ministério da Saúde ao TCU), também se evidenciou as menores avaliações para o componente “avaliação de risco” e, similarmente, o componente “atividades de controle” (DA SILVA MOTA; DANTAS, 2015).

Essas evidências supracitadas vão ao encontro da pesquisa desta dissertação no que concerne ao estudo da autoavaliação no âmbito do controle interno/gestão de riscos, como ferramenta de apoio na identificação dos riscos e controles internos por parte dos gestores/executores do MD.

Infere-se que a ACI também usa os componentes do COSO IC-IF (adequado aos objetivos estratégicos do Ministério da Defesa), mas permite ao gestor e ao auditor uma maior autonomia para melhor contribuir com a gestão e buscar uma maior adequação do questionário ao perfil do gestor. Apesar do COSO IC-IF (2013) identificar que cabe a Alta Administração estabelecer os controles internos, o mesmo referencial (COSO, 2013, p. 51) estabelece que “as unidades operacionais podem ter mais ou menos autonomia para desenhar os processos e estruturas que estabelecerão o controle interno”.

A ACI, conforme o Manual de Autoavaliação (MD, 2021, p. 13),

é uma metodologia que se dedica à autoavaliação da adequação e eficácia dos controles internos do objeto de auditoria/unidade auditada, referenciados em gerenciamento de riscos, com o intuito de fornecer uma garantia razoável

de que os objetivos organizacionais (institucionais, estratégicos e operacionais) sejam atingidos.

A Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practices Framework* - IPPF) que é a base conceitual⁶ que organiza as informações oficiais promulgadas pelo *The Institute of Internal Auditors* (IIA), por meio, principalmente, de suas orientações mandatórias (Normas de Atributos nº 1311 e Normas de Desempenho de nº 2120 e nº 2130) e as Orientações Recomendadas (Orientações Suplementares - Programa de Avaliação de Qualidade e Melhoria), aos profissionais de Auditoria Interna de todo o mundo, também orienta a prática da autoavaliação, inclusive com caráter principalmente preventivo – *ex ante*, para fins de melhoria dos processos, inclusive como uma prática periódica.

Segundo o MACI, a ACI visa alcançar os “processos-chave”, envolvendo principalmente os decisores-chave, os gerentes e colaboradores comprometidos diretamente com o alcance dos objetivos de forma simples e célere.

Um princípio da metodologia da ACI é que os proprietários de risco (decisores-chave e colaboradores) diretamente envolvidos na execução das atividades e tarefas em seus processos-chave possuam capacitação e percepção intuitiva, para colaborar na análise dos riscos e seus respectivos controles. Buscando-se dessa forma uma cooperação dialógica de gestores/conhecedores, com fim de melhoria contínua dos processos (MD, 2021).

Sobre os fundamentos da metodologia, o Manual de Autoavaliação (MD, 2021, p. 11) cita:

Com fundamento no art. 49 da Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021, a metodologia da ACI se vale da facilitação, espécie do gênero consultoria, alicerçada nos “conhecimentos dos auditores internos relativos à governança, ao gerenciamento de riscos e aos controles internos”, item 1.2.1.3 da IN SFC-CGU nº 8/2017, [...], não visa suprimir prévios e concomitantes esforços de gerenciamento de riscos corporativos (GRCI), supervisionados pela 2ª linha, referenciados pela Política de Gestão de Riscos do MD.

Essa noção vem ao encontro do COSO/ICIF (COSO, 2013) que destaca a importância da “ampliação da noção de supervisão de risco e o fortalecimento dos vínculos entre risco e desempenho para ajudar a alocar recursos a fim de apoiar o controle interno na realização dos objetivos da entidade”.

⁶ Essa referida base conceitual (IPPF) compartilha das mesmas definições da metodologia COSO IC-IF, conforme atesta o “Guia Prático – IPPF - Orientações Suplementares - Auditando o ambiente de controle”. Disponível em: <https://iibrasil.org.br/ippf/orientacoes-suplementares>.

Infere-se que o gestor em seu papel de cidadão, com direitos e deveres, ao contribuir com o alcance dos objetivos institucionais (avaliação do serviço público) tem um papel ativo na sociedade em prol de um bem maior (RAMOS; VIEIRA, 2015).

Destaca-se, conforme o Manual de Autoavaliação (MD, 2021), que a UAIG (CISSET/MD) disponibilizará, preferencialmente dois auditores internos para exercerem os papéis de facilitador e observador. “Facilitador: responsável pela condução das atividades e tarefas do processo da ACI, [...]. Observador: responsável pelo registro das atividades e tarefas realizadas e avaliar a qualidade dos trabalhos realizados e sua conformidade técnica” (MD, 2021, p. 15). Sendo que a metodologia envolve desde a alta administração aos colaboradores da “ponta da linha”.

Figura 2 - Participantes da ACI



Fonte: MD, 2021, p. 14.

A ACI não proporciona garantia suficiente que os controles internos estejam presentes e funcionando, mas agrega à administração pública “fortalecendo a cultura de controle e contribuindo para melhor assegurar o alcance dos objetivos organizacionais” (MD, 2021, p. 13).

A ISO/IEC 31010:2012 por meio do gerenciamento de riscos corporativos (GRCI) orienta as técnicas previstas para fins de aplicação da metodologia ACI, principalmente nos níveis: ingênuo (*risk-naive*), consciente (*risk-aware*) ou definido (*risk-defined*), conforme abaixo:

Quadro 1 - Abordagem da UAIG, por maturidade do GRCI

n	Grau de maturidade do ERM	Características	Abordagem da Auditoria Interna
1°	Ingênuo (<i>risk-naïve</i>)	Inexistência de abordagem formal de ERM; foco na conformidade legal; controles <i>ad-hoc</i> ; baixos investimentos	Consultoria Promoção do ERM Sensibilização
2°	Consciente (<i>risk-aware</i>)	Ênfase na mitigação; controles localizados (em "silos"); implementação fragmentada; gerenciamento de riscos táticos	Consultoria Promoção do ERM Apoio à capacitação Busca de metodologia
3°	Definido (<i>risk-defined</i>)	Desenvolvimento e comunicação da Política de Gestão de Riscos e procedimentos de ERM; comprometimento da Alta Administração; pilotos em projetos-chave; definição do apetite a risco	Consultoria Avaliação (nível da cultura de riscos)
4°	Gerenciado (<i>risk-managed</i>)	Referencial de governança com coordenação entre riscos e controles; comunicação regular sobre riscos; ERM no lugar; linguagem consistente	Avaliação (cf. item 19 da IN SFC nº 3, de 09/06/2017)
5°	Habilitado (<i>risk-enabled</i>)	Processos totalmente incorporados; prática consistente; melhoria contínua	Avaliação (cf. item 19 da IN SFC nº 3, de 09/06/2017)

Fonte: Manual de ACI/MD.

O alinhamento da ACI com a auditoria interna governamental, de acordo com a IN SFC-CGU nº 3/2017, que aprova o referencial técnico da atividade de auditoria, fica evidenciado na determinação das UAIG terem incumbências "de apoiar os órgãos e as do Poder Executivo Federal na estruturação e no efetivo funcionamento das 1ª e 2ª linhas de defesa da gestão, por meio da prestação de serviços de consultoria ou de avaliação em processos-chave de trabalho" (MD, 2021, p. 15).

O Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (CGU, 2017), aprovado por meio da Instrução Normativa MT-CGU nº 8/2017, evidencia o papel das UAIG na avaliação e consultoria na gestão de riscos e dos controles internos da gestão, aonde a autoavaliação de governança e de controles internos vem como uma ferramenta que corrobora com a melhoria dos processos.

A Tabela 1 destaca os aspectos inerentes às atividades de avaliação, de consultoria e de ACI, para fins de melhorar o entendimento da correlação das atividades, que são complementares.

Tabela 1 - Comparação entre Avaliação, Consultoria e Autoavaliação de Controles

ATIVIDADE ASPECTO	AVALIAÇÃO	CONSULTORIA	AUTOAVALIAÇÃO DE CONTROLES AAC
Origem da demanda	Em regra, a UAIG.	Em regra, a UORG cliente.	Em regra, a UAIG.
Propósito do trabalho	Fornecer avaliação independente.	Fornecer assessoramento / aconselhamento, treinamento e facilitação.	Promover a autoavaliação por meio da facilitação.
Objetivos e escopo do trabalho	Estabelecidos pela UAIG.	Estabelecidos pela UAIG e pela UORG cliente, consensualmente.	Estabelecidos pela metodologia de AAC, mediante pacto único firmado pela UAIG com a alta administração.
Foco do Trabalho	Identificar problemas e indicar soluções.	Propor soluções para problemas em tese.	Identificar problemas e construir soluções, dialogicamente, internalizando a cultura de controle.
Executor da atividade	Auditor Interno Governamental.	Auditor Interno Governamental.	Gerentes e colaboradores da UORG cliente, facilitados por um auditor interno governamental.
Caráter da atuação	Predominantemente detectivo e corretivo.	Predominantemente preventivo.	Predominantemente educativo.
Apresentação da solução	Recomendação unilateral da UAIG.	Orientação da UAIG com a concordância prévia da UORG cliente.	Plano de ação da UORG cliente, facilitado pelo auditor interno.
Legendas:	1. UAIG: Unidade de Auditoria Interna Governamental; e 2. UORG: unidade, macroprocesso, função ou projeto organizacional.		

Fonte: MACI, 2021.

A ACI também é alinhada com o modelo de capacidade de auditoria interna (IA-CM), tendo em vista que a implementação do IA-CM implica na realização de contínuos processos de autoavaliação pela UAIG (MD, 2021).

Independente das características de facilitador ou observador que o auditor venha exercer nesse trabalho ressalta-se que se “for constatado indício de fato inquinado de ilegal ou irregular, [...] o facilitador deverá comunicá-lo imediatamente ao supervisor do trabalho da UAIG, para definição das medidas a serem adotadas” (MD, 2021, p. 18).

A condução desse papel pelos auditores requer bastante conhecimento da unidade auditada e de seus processos-chave, além do conhecimento sobre gestão de riscos e controles internos, conforme se evidencia no Manual de Autoavaliação do MD e na IN SFC-CGU nº 3/2017, da importância do auditor possuir proficiência para bem realizar o seu trabalho.

2.3 Estrutura do Trabalho

Com o intuito de apresentar uma resposta cientificamente válida, os trabalhos desta dissertação foram organizados nos Capítulos a seguir discriminados.

Este capítulo (Capítulo 2) se referiu à autoavaliação (como ferramenta de

Controle/Gestão de Riscos), com o intuito de fornecer uma base conceitual para viabilizar as análises procedidas nos Capítulos seguintes.

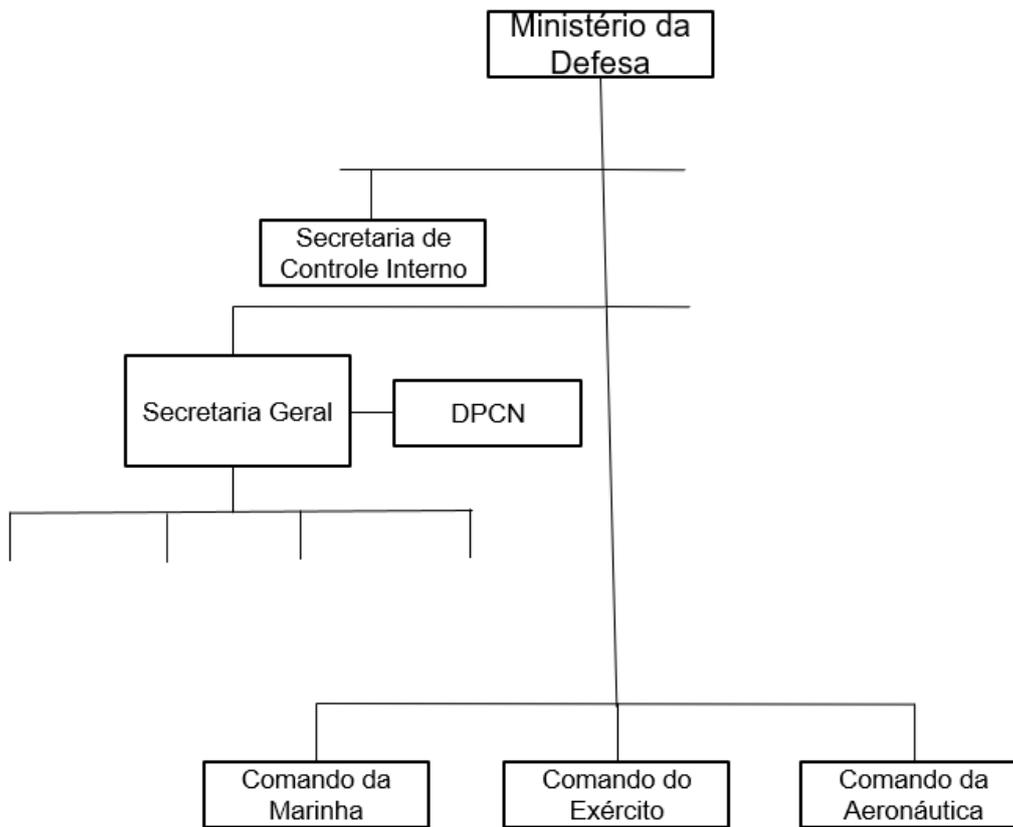
Após a presente contextualização, o Capítulo 3 procura fazer uma breve ambientação do leitor ao movimento da NPM e das teorias e conceitos que vieram a mudar os métodos adotados pela Administração Pública, bem como ao estudo de concepções relativas à Governança Pública. A Gestão de Riscos é evidenciada, além dos conceitos reportados, na sua construção e integração com o planejamento estratégico.

Ainda no Capítulo 3 se enfatiza o Controle (como uma função administrativa) e que tem o *Compliance* e a Gestão de Riscos como ferramentas que agregam à administração pública.

A metodologia adotada para o desenvolvimento dos trabalhos encontra-se detalhadamente descrita no Capítulo 4, onde são abordadas à metodologia qualitativa (por meio de entrevista semiestruturada) direcionada aos auditores da Ciset do MD e à metodologia quantitativa (por meio de aplicação supervisionada de um questionário – aplicador externo) direcionada aos gestores/executores da primeira linha de defesa do órgão DPCN (estudo de caso), integrante do Ministério da Defesa e que foi escolhido, por meio de pesquisa documental, para contribuir com esta pesquisa.

Para fins de ambientar o leitor desta dissertação quanto ao posicionamento hierárquico da Ciset e do DPCN, dentro do Ministério da Defesa, destaca-se abaixo um organograma (adaptado) que possibilita uma visão mais holística dessas unidades integrantes do Ministério da Defesa.

Figura 3 - Organograma do Ministério da Defesa



Fonte: <http://intranet.defesa/arquivos/organograma/organograma.pdf> – Adaptado.

Nos Capítulos 5 e 6 apresentam, respectivamente, os resultados da entrevista e do questionário. Por meio dessas pesquisas, buscou-se avaliar e analisar o questionário sintético de autoexame de controles internos, quanto à percepção dos colaboradores desta dissertação (auditores e gestores), que executam os programas de governo na “ponta da linha” no âmbito do Ministério da Defesa.

Por fim, apresenta-se, no Capítulo 7, a conclusão da pesquisa, procurando-se apresentar uma resposta válida ao problema de pesquisa que motivou esta dissertação.

Após discorrer-se sobre as razões que tornaram o estudo deste tema relevante o suficiente para motivar este trabalho acadêmico, inicia-se esta dissertação com a revisão do marco teórico que fundamenta a presente pesquisa.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 Nova Gestão Pública (NPM)

Até fins da década de 1970, predominava-se o pensamento racionalidade, hierarquia e análises de custo-benefício, na administração pública, critérios burocráticos de origem Weberiana (Pollit e Bouckaert, 2011). Ao se concluir essa década, esse paradigma foi quebrado e houve uma nova contribuição de processos reformistas, segundo Pires, (2018, p. 27) a “Nova Gestão Pública (New Public Management) – a partir dos anos 1980 – mostraram como muitas vezes o modelo burocrático de tipo weberiano se torna ensimesmado (autorreferido), não respondendo assim ao público”.

Nos anos 80 ascendeu a denominada administração pública gerencial ou *New Public Management* (NPM) que segundo Bresser Pereira (2006, p. 6) possui as seguintes características:

- (1) descentralização do ponto de vista político, transferindo recursos e atribuições para os níveis políticos regionais e locais;
- (2) descentralização administrativa, através da delegação de autoridade para os administradores públicos transformados em gerentes crescentemente autônomos;
- (3) organizações com poucos níveis hierárquicos ao invés de piramidal;
- (4) pressuposto da confiança limitada e não da desconfiança total;
- (5) controle por resultados, a posteriori, ao invés do controle rígido, passo a passo, dos processos administrativos; e
- (6) administração voltada para o atendimento do cidadão, ao invés de auto-referida.

Fatores políticos, econômicos e sociais da escola Weberiana, mesmo com a ascensão da NPM ainda permaneceram arraigados na administração pública, realizando-se uma gradual substituição com o passar do tempo (BRESSER PEREIRA, 1996).

A administração pública gerencial veio focar a eficiência (critérios de qualidade e desempenho) e eficácia nas estruturas e processos públicos. Esse direcionamento em resultados busca favorecer o empoderamento do cidadão, quanto à fiscalização em obras e contas públicas (CAVALCANTE, 2017). Segundo Osborne e Gaebler (1995) fatores que contribuem de forma mais significativa com a eficiência por parte dos servidores públicos teriam vínculo com incentivos motivacionais, desde o reconhecimento de seus trabalhos de forma ostensiva, quanto aos resultados atrelados a alguma forma de recompensa.

De acordo com Motta (2013, p. 84) “o NPM viria a apresentar uma abordagem gerencial distinta, tendo foco no cliente, no gestor, no resultado e no desempenho”.

Consolidando num só contexto as demandas individuais, com um gestor com maior autonomia e flexibilidade, tendo como direcionamento principal o resultado, valendo-se de metas e indicadores e pôr fim a inserção de bônus pelo desempenho alcançado (MOTTA, 2013).

No NPM, por mais que se procurasse evidenciar uma maior autonomia por parte da administração pública, permanecia os controles tradicionais, podendo-se observar que descentralizações acontecidas por parte da administração pública eram acompanhadas por um maior aumento do enrijecimento burocrático (THE ECONOMIST, 2012).

Motta (2013) aponta que houve insucessos de algumas propostas do NPM e destacou o dilema entre as dimensões políticas e administrativas quando trabalhando em conjunto, em prol de objetivos comuns. A política com suas necessidades de se moldar em busca de consenso e apoio político e a administrativa, dentro de outros aspectos, com suas formas burocráticas, principalmente de controle.

E ainda de acordo com Motta (2013) o pós-NPM traz um melhor equilíbrio no que concerne até que ponto é viável a inserção de mecanismos privados à administração pública. E que apesar dessa Nova Governança Pública (pós-NPM) incentivar uma maior formalidade burocrática, abre uma nova perspectiva sobre eficiência, resultando num melhor direcionamento e fiscalização por parte do Estado.

3.2 Governança Pública

Na década de 90, o Estado preocupado em atender a sociedade de forma mais satisfatória procurou uma redefinição político-administrativa (governança), dessa forma, a governança veio embasada por princípios de abertura, integridade e responsabilidade. Tendo focado em estruturas e processos para tomada de decisão e controle. Destaca-se que uma governança eficaz estimula o uso eficiente de recursos, diminui a corrupção e gera valor aos bens e serviços públicos prestados à sociedade, sendo que uma boa governança também evolui com o tempo, revisando e alterando as suas práticas (IFAC, 2001).

Pode-se conceituar também governança pública como um “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017).

Para clarear mais o conceito acima, pode-se definir o termo política pública “como um conjunto de programas ou ações governamentais necessárias e suficientes, integradas e articuladas para a provisão de bens ou serviços à sociedade, financiadas por recursos orçamentários ou por benefícios de natureza tributária, creditícia e financeira” (BRASIL, 2018, p. 14)⁷.

Martins e Marini (2014, p. 43) são muito claros a tratar de Governança pública ao se referir em quebra de paradigma:

Distinto da nova gestão pública e da administração pública burocrática ortodoxa. Aplica-se em novos tempos e contextos, marcados pelo pluralismo, complexidade, ambiguidade e fragmentação, diferentemente dos contextos da velha administração pública (o nascimento e apogeu do estado do bem-estar social desenvolvimentista) e da nova gestão pública (a onda neoliberal dos anos 80 e 90). Propõe escopos mais amplos, colocando-se numa perspectiva mais abrangente de governo (*whole of government*) e sociedade (redes de governança), diferentemente dos enfoques estatais da administração pública ortodoxa e intraorganizacional da nova gestão pública (com ênfase em eficiência e controle).

Martins & Marini (2014, p. 44), ainda colabora com a seguinte definição: “governança pública é um processo de geração de valor público a partir de determinadas capacidades e qualidades institucionais; da colaboração entre agentes públicos e privados na coprodução de serviços, políticas e bens públicos e da melhoria do desempenho.”.

Figura 4 - Cadeia de Governança



Fonte: MARTINS & MARINI, 2014.

Ainda de acordo Martins & Marini (2014, p. 46) “governança colaborativa é a governança em rede em duplo sentido: um relacionado à atuação conjunta de

⁷ Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise *ex post* (IPEA, 2018).

múltiplas instituições (governamentais e outras não/quase/neo-governamentais); outro relacionado às interações com a “sociedade em rede”.

“Governança colaborativa, social, democrática, participativa, responsável são denominações afins. Colaboração indica o “com quem” e o “como” o processo de governança se estabelece” (MARTINS & MARINI, 2014, p. 46).

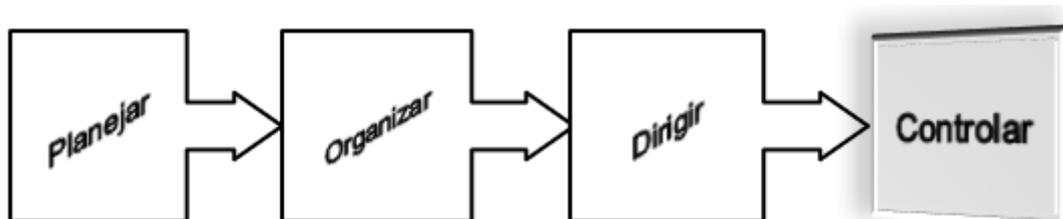
Bresser Pereira (1997, p.40) explica que a governança em um Estado somente é possível “quando seu governo tem as condições financeiras e administrativas para transformar em realidade as decisões que toma”. Por esta razão, as dificuldades do Estado nos anos 80 foram frutos de uma crise de governança na área fiscal e na área gerencial da Administração do Estado (BRESSER PEREIRA, 1997).

3.3 Controle (Controle Interno)

Uma condição vinculada para se alcançar essa condição administrativa citada no parágrafo anterior é a área de controle, que possui tamanha amplitude que segundo Meirelles (1998, p. 545) o “controle é exercitável em todos e por todos os Poderes de Estado, estendendo-se a toda a Administração e abrangendo todas as suas atividades e agentes.

A administração, de acordo com Drucker (1989, p. 10), é definida como “o processo de tomada de decisão e o controle sobre as ações dos indivíduos, para o exposto propósito de alcance de metas predeterminadas”. Jones e George (2012) também destacam a importância do planejamento, organização, liderança e controle, como tarefas gerenciais de cunho essencial para a administração.

Figura 5 - Funções administrativas



Fonte: Fayol, 1994 - adaptado.

Controlar, para Kazmier (1975, p.44), “compreende a avaliação do desempenho de uma organização e a aplicação de necessárias correções.”.

Meirelles (1998) ainda destaca que os tipos e formas de controle devem ser analisados sob a ótica do “Poder, órgão ou autoridade que o exercita ou o fundamento,

o modo e o momento de sua efetivação.” (MEIRELLES, 1998, p. 545).

Quanto aos tipos de controle dos atos da administração, Meirelles (1998) cita o controle administrativo ou executivo em que a Administração controla a atuação de seus próprios atos e agentes; o controle legislativo e, por fim, o controle judiciário. Podendo-se classificar ainda o controle quanto ao órgão que o realiza como controle interno e controle externo.

O atendimento dos objetivos traçados é fortalecido desde que sejam tomadas medidas corretivas quando necessário pela administração e o monitoramento, como uma medida de controle, corrobora com o grau de atendimento desses objetivos, permitindo, assim, medir o desempenho e regular a eficiência e a eficácia da organização (JONES E GEORGE, 2012).

Conforme preconiza o *Institute of Internal Auditors* (IIA), em seu *International Professional Practice Framework* (IPPF), na sua Norma de Desempenho de nº 2000, o controle está em consonância com a atividade de auditoria interna agregando valor à organização por considerar estratégias, objetivos e riscos (gestão de riscos).

“A atividade de Auditoria Interna⁸ deve avaliar a adequação e a eficácia dos controles implantados em resposta aos riscos que afetam a governança, as operações e os sistemas de informação da organização” (IIA 2130.A1, p.1, grifo do autor).

O controle, mais precisamente o controle interno, implica reconhecer que ele existe ou encontra-se “dentro dos limites” da organização ou entidade, o que “exclui as ações de reguladores ou auditores externos” (LOPES, 2013). Ainda de acordo com Meirelles (1998, p. 546) controle interno é “todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração”.

Complementando a definição apresentada em seu *Framework*, o COSO/ICIF (2013) mostra que o controle interno é constituído por 05 (cinco) componentes inter-relacionados e integrados ao processo de gestão: Ambiente de Controle, b) Avaliação de Risco, c) Atividades de Controle, d) Informação e Comunicação e e) Atividades de Monitoramento.

O COSO/ICIF (COSO, 2013, p. 92) destaca que “as atividades de controle são estabelecidas por políticas e procedimentos que ajudam a assegurar que as diretrizes

⁸ Item 1 Cap I da IN Conjunta MP/CGU nº 1/2016, “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”.

da administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos sejam cumpridas”.

Nos parágrafos abaixo, uma breve visualização do pioneirismo do Controle Interno Público no Brasil permitirá um entendimento ainda mais holístico dessa vertente.

Um marco, que pode se considerar como inicial, deu-se por meio da promulgação da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que delineou a Contabilidade Pública brasileira. Dentro dessa norma, destacam-se as regulamentações que trataram do controle interno (artigos 75º ao 78º), sem comprometer o controle externo, ao ter estabelecido normas gerais ainda hoje vigentes. A Constituição de 1967 (artigo 72º) determina ao Poder Executivo a existência de um sistema de controle interno e, logo em seguida, tem-se o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que foi reconhecido por contribuir com a administração pública gerencial (LOPES, 2013).

Lopes (2013), ainda mostra que esse Decreto-Lei inovou em estabelecer que as atividades da administração pública devessem obedecer, dentre outros, o princípio do controle. Por fim, a Constituição de 1988 ampliou significativamente a área de atuação do controle (interno e externo).

A Constituição, em seu artigo 70º, conforme sintetiza Lopes (2013, p. 81), determina que

a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da União e das entidades da administração direta e indireta, deve passar a abranger a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, no que se refere a sua economicidade, legalidade e legitimidade.

Uma visão a ser considerada quanto ao componente de controle “avaliação de riscos”, segundo Cannavina & Parisi, (2015, p. 21), é que o referido componente “não estar sendo aplicado de maneira adequada, comprometendo a eficácia dos demais componentes de controles internos” no âmbito dos órgãos da administração pública federal.

Essa não aplicação de maneira adequada da gestão de riscos, de forma geral, identifica ainda mais a relevância desta pesquisa, por haver uma oportunidade de melhoria da administração pública, mais especificamente no âmbito do Ministério da Defesa.

Ainda enfatizando o controle, porém na área de **compliance**⁹, destaca-se a

⁹ *Compliance*: o dever de cumprir, de estar em conformidade e fazer cumprir leis, diretrizes, regulamentos internos e externos, buscando mitigar o risco atrelado à reputação e o risco legal/regulatório (Fonte: COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi. *Manual de Compliance*. São Paulo: Editora Atlas, 2010. p. 2.)

amplitude da Gestão de Riscos que segundo Carla Veríssimo (2017, p. 277) é “o passo inicial de qualquer esforço sério de *compliance*”.

Pormenorizando um pouco mais essa vertente, “*Compliance* não significa, apenas, conformidade com regras formais e informais estabelecidas por determinado ordenamento jurídico” (DE ARAÚJO; DOS SANTOS, 2019, p. 251). O comportamento ético também tem que ser priorizado concomitante à implantação do *compliance* para fins de fortalecer o mesmo (DE ARAÚJO; DOS SANTOS, 2019).

A Controladoria-Geral da União (CGU, 2017) define para um programa de *compliance* efetivo na administração pública brasileira a importância do programa de integridade¹⁰ e a necessidade de identificar as vulnerabilidades para fins de análise, dessa forma, implicitamente, evidencia-se o controle e a gestão de riscos, como ferramentas colaborativas ao referido programa.

No próximo tópico desta dissertação, a Gestão de Riscos será mais enfatizada, para fins de melhor direcionamento da pesquisa.

3.4 Gestão de Riscos

A proximidade do controle interno e o risco é tão relevante que Farias; De Luca; Machado (2009) ressaltam que controle interno e risco são interconectados e que, inclusive, um não pode ser dissociado do outro. Se fossem seres vivos, guardando as devidas proporções, poder-se-ia dizer que existe uma simbiose¹¹ entre o controle interno e a gestão de riscos.

Este capítulo da dissertação tem o intuito de evidenciar a gestão de riscos como uma ferramenta essencial à administração pública e ressaltar a importância do gestor/executor administrativo, da primeira linha de defesa (burocratas de nível de rua¹²), em ter essa ferramenta a seu favor no cotidiano, não apenas quando a auditoria interna, como terceira linha de defesa, o interpela.

Segundo Chanlat (1999, p. 31), gestão é “um conjunto de práticas e de atividades fundamentadas sobre certo número de princípios que visam uma finalidade”.

¹⁰ Programa de integridade: é uma estrutura de incentivos organizacionais – positivos e negativos – que visa orientar e guiar o comportamento dos agentes públicos de forma a alinhá-los ao interesse público (CGU, Manual para Implementação de Programas de Integridade: orientações para o setor público. 2017)

¹¹ Simbiose: A simbiose é uma relação íntima entre duas espécies de seres vivos (Britannica Escola, <https://escola.britannica.com.br/artigo/simbiose/482620>, acesso em 20 de maio de 2021).

¹² Segundo Lotta; Oliveira (2014).

O Coso (2017) define risco como a possibilidade de um evento¹³ afetar o alcance dos objetivos traçados. Já a ISO 31000 (2018, p. 7) define risco como “efeito da incerteza nos objetivos”. Ou seja, as referidas definições não apresentam conflito entre si.

O COSO ERM (COSO, 2007, p. 4) define gestão de riscos como:

Um processo conduzido em uma organização pelo conselho de administração, diretoria e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formuladas para identificar em toda a organização eventos em potencial, capazes de afetá-la, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatível com o apetite a risco da organização e possibilitar garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos.

“A iniciativa de implantar a gestão de riscos no setor público é relativamente recente no Brasil, [...] e vem se consolidando como parte integrante do processo de gestão” (TCU, 2018, p. 11)¹⁴.

Quanto aos Princípios que adota, a gestão de riscos, dentre outros, evidencia-se a sua aplicabilidade “de forma contínua e integrada aos processos de trabalho” (TCU, 2018, p. 15), que resulta na melhoria contínua dos processos.

Nos anos seguintes (pós-1990), houve contribuições por meio de parâmetros legais e *frameworks*, conforme consta no Manual de Metodologia de Gestão de Riscos (CGU, 2018), tais como: - em 1992, publicação do guia *Internal Control – Integrated Framework* – pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* – COSO¹⁵, que tratou da gestão de riscos cooperativos, com enfoque nos sistemas de controle interno, tendo o mesmo sido atualizado em 2013; em 2004, o COSO lançou o *Enterprise Risk Management - Integrated Framework* – COSO-ERM, com enfoque na avaliação dos riscos, atualizado em 2007 e posteriormente em 2017; - em 2009, lançada a norma ABNT ISO 31000 Gestão de Riscos – Princípios e Diretrizes, atualizada em 2018. Em 2016, com direcionamento ao Poder Executivo Federal tem-se a Instrução Normativa MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016 em 2017 e o Decreto nº 9.203/2017, no seu artigo 17, destaca:

Art. 17. A alta administração das organizações da administração pública federal direta, autárquica e fundacional deverá estabelecer, manter, monitorar e aprimorar sistema de gestão de riscos e controles internos com vistas à identificação, à avaliação, ao tratamento, ao monitoramento e à análise crítica

¹³ Evento: “são incidentes ou ocorrências originadas a partir de fontes internas ou externas que afetam a implementação da estratégia ou a realização dos objetivos” (COSO, 2007, p. 46).

¹⁴ Manual de Gestão de Riscos do TCU.

¹⁵ COSO (Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway): é um *frameworks*, originado de uma iniciativa do setor privado, criada para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos.

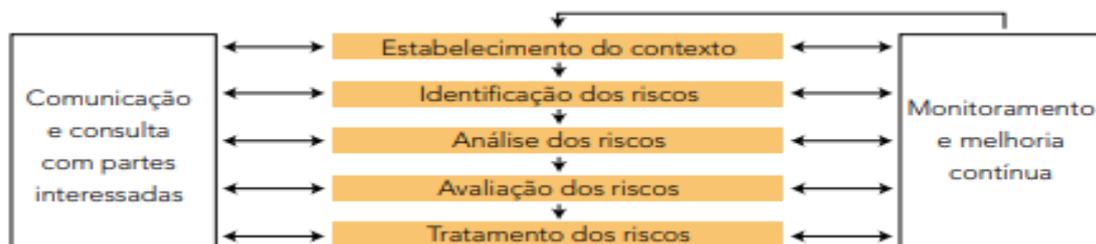
de riscos que possam impactar a implementação da estratégia e a consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional, [...].

Essas informações acima ajudam a evidenciar a importância da gestão de riscos e corrobora com o COSO ERM (2007, p 3), quanto a “gerar valor às partes interessadas [...] e tratar com eficácia as incertezas”.

Importância essa que vem avalizada pela Constituição Federal no seu artigo 37 que destaca a eficiência como um dos princípios da administração pública federal, ou seja, a gestão de riscos vem ao encontro da eficiência administrativa, por buscar melhores práticas institucionais.

Embora a gestão de riscos possa parecer de fácil implementação, há necessidade de se seguir algumas etapas: “estabelecimento do contexto, identificação dos riscos, avaliação dos riscos, tratamento dos riscos, comunicação e consulta com partes interessadas, monitoramento e melhoria contínua” (TCU, 2018, p. 18).

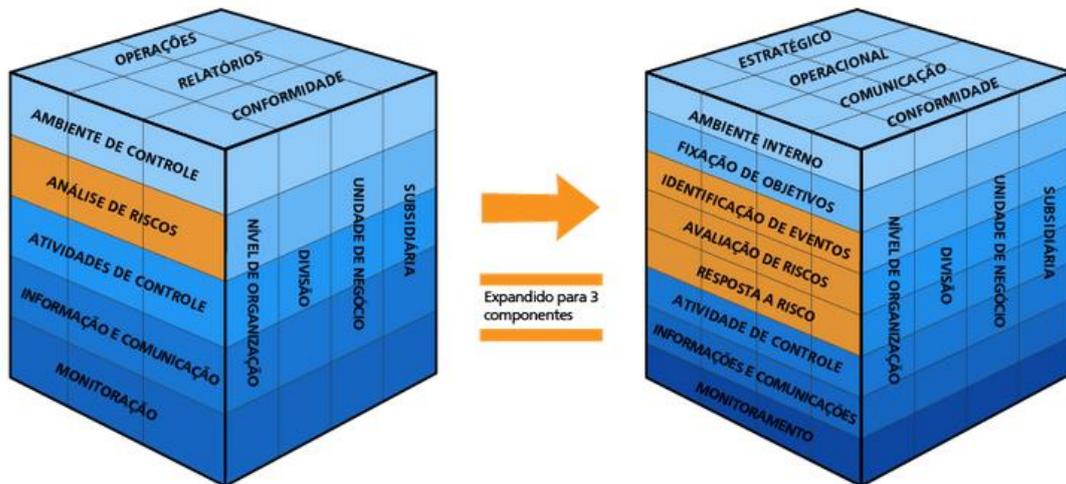
Figura 6 - Processo de Gestão de Riscos



Fonte: ISO 31000 – Adaptado.

Antes de se aprofundar um pouco mais nas etapas supracitadas, pode-se observar que o Manual de Gestão de Riscos do TCU/2018 compartilha com o COSO ERM, quanto aos componentes da matriz tridimensional, em forma de cubo, abaixo visualizada. Essa matriz demonstra “um relacionamento direto entre os objetivos que uma organização se empenha em alcançar e os componentes de gerenciamento de risco corporativo, que representa que é necessário para o seu alcance” (COSO, 2007, p. 23).

Figura 7 - Matriz Tridimensional



Fonte: COSO – IC IF e COSO ERM, adaptado para o português.

3.4.1 *Etapas da Gestão de Riscos*

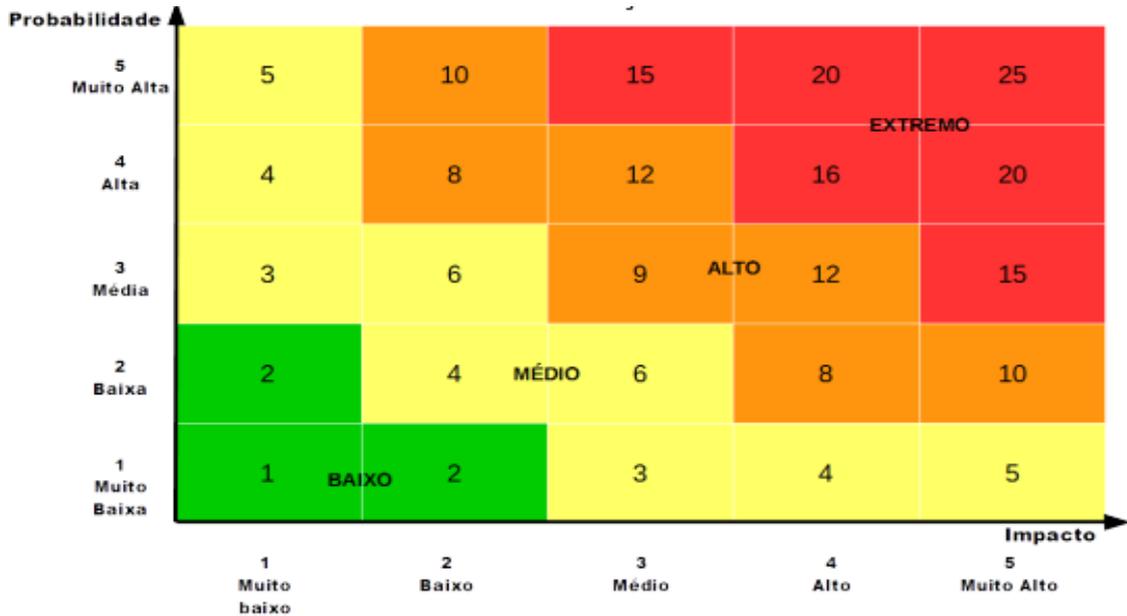
A etapa “ambiente de controle” (interna e externamente), busca traçar objetivos, identificar os processos relevantes e mapeá-los, com informações satisfatórias para o alcance dos objetivos organizacionais (pessoas, sistemas, ...) (TCU, 2018).

Na etapa “análise dos riscos”, busca-se possuir uma visão holística sobre o risco, que possibilite compreender o risco e saber até que ponto esse risco ameaça o objetivo, escalonando-o em níveis para fins de possibilitar uma priorização (TCU, 2018).

De acordo com o COSO/ERM (COSO, 2007), dois pontos são importantes dentro desse contexto, deve-se analisar o impacto do risco e qual a probabilidade de ocorrência do risco.

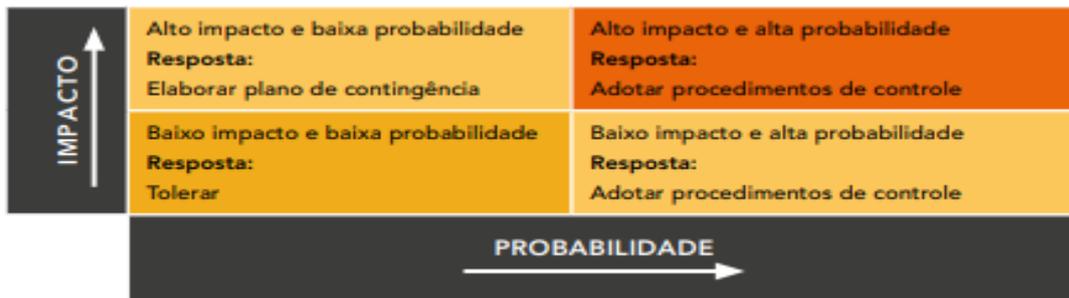
Uma matriz probabilidade e impacto possibilitará traçar prioridades. É usual utilizar-se a escala qualitativa com até 5 níveis (podendo-se combinar também com método quantitativo), variando-se, na escala de probabilidade de 1 a 5 entre raro e praticamente certo; e na escala de impacto de 1 a 5 entre muito baixo e muito alto (TCU, 2018).

Figura 8 - Matriz Impacto x Probabilidade



Fonte: Manual de Gestão de Riscos do CCIEx – 2018.

Figura 9 - Matriz 2 x 2 de resposta a risco



Fonte: INTOSAI GOV 9130, traduzido e adaptado.

Na etapa de “avaliação dos riscos” que é uma etapa de comparação, ou seja, comparar com parâmetros de aceitabilidade do risco para a instituição (BRASIL, 2018).

Figura 10 - Matriz de avaliação dos riscos



Fonte: M Treasury, 2004 – traduzido e adaptado.

Como resultado dessa análise, cabe observar, com maior atenção, as fontes, causas e consequências dos riscos que ultrapassam o limite de tolerância, com a devida adoção de procedimentos de controle (tratar os riscos), por meio de medidas de planejamento e ações (COSO, 2007).

Feita a avaliação utilizando-se de critérios qualitativos de probabilidade e impacto, homologados pela alta administração, obtém-se os níveis dos riscos, para fins de gerenciá-los. A partir desse momento, parte-se para avaliar a eficácia dos controles internos (TCU, 2018). Ou seja, “é necessário verificar se os controles apontados durante a etapa de identificação e análise do risco têm auxiliado no tratamento adequado desse risco” (TCU, 2018, p. 22).

Tabela 2 - Níveis de Avaliação dos Controles Internos Existentes (Gestão de Riscos – Avaliação da Maturidade)

Nível	Descrição	Fator de Avaliação dos Controles
Inexistente	Controles inexistentes, mal desenhados ou mal implementados, isto é, não funcionais.	1
Fraco	Controles têm abordagens ad hoc, tendem a ser aplicados caso a caso, a responsabilidade é individual, havendo elevado grau de confiança no conhecimento das pessoas.	0,8
Mediano	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.	0,6
Satisfatório	Controles implementados e sustentados por ferramentas adequadas e, embora passíveis de aperfeiçoamento, mitigam o risco satisfatoriamente.	0,4
Forte	Controles implementados podem ser considerados a “melhor prática”, mitigando todos os aspectos relevantes do risco.	0,2

Fonte: TCU, 2018, adaptado.

“O valor final da multiplicação entre o valor do risco inerente¹⁶ e o fator de avaliação dos controles corresponde ao nível de risco residual¹⁷ (RR = RI x FC em que: RR = nível do risco residual RI = nível do risco inerente FC = fator de avaliação dos controles existentes). O valor de RR pode fazer com que o risco se enquadre em uma faixa de classificação diferente da faixa definida para o RI” (TCU, 2018, p. 22).

Com base no acima exposto, a avaliação dos riscos tem como principal objetivo

¹⁶ Risco inerente: “risco a que uma organização está exposta sem considerar quaisquer ações gerenciais que possam reduzir a probabilidade de sua ocorrência ou seu impacto” (Fonte Manual CCIEEx/2018).

¹⁷ Risco Residual: “risco a que uma organização está exposta após a implementação de ações gerenciais para o tratamento do risco” (Fonte Manual CCIEEx/2018).

identificar os riscos-chave, para posteriormente ser possível serem tomadas as medidas cabíveis e em seguida monitorá-los, com intuito de se certificar que os controles são eficazes (TCU, 2018 - COSO, 2004).

A etapa “tratamento dos riscos” considera a importância da análise dos riscos para fins de possibilitar que eles sejam tratados, ou seja, medidas precisam ser tomadas por meio de planejamento e realização de ações (TCU, 2018; CGU, 2018).

De acordo com o COSO/ICIF (COSO, 2013), esta etapa “envolve a aplicação de julgamento com base em premissas sobre o risco e a análise dos custos razoáveis associados à redução do nível de risco.” Sendo que as respostas podem se enquadrar nas categorias: aceitar o risco, evitar o risco, reduzir o risco e compartilhar o risco. O apetite ao risco¹⁸ por parte da organização é um fator de peso nesse enquadramento (CGU, 2018).

Técnicas podem ser empregadas nessa etapa: brainstorming, entrevistas, dentre outras. Observa-se que identificar as causas dos riscos é fundamental para se saber quais medidas são necessárias no tratamento dos riscos (TCU, 2018).

A etapa “monitoramento” trata do acompanhamento das medidas mitigadoras e se estas medidas produziram o resultado esperado, de acordo com o plano elaborado. Devendo-se utilizar dessa análise de acordo com a existência de eventos significativos ocorridos (COSO, 2007).

Essa resposta aos riscos deve ser reforçada pela administração por meio de atividades de controle que são “as políticas e os procedimentos que contribuem para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas. Essas atividades ocorrem em toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções, como aprovação, autorização, verificação, reconciliação e revisão do desempenho operacional” (COSO, 2007, p. 67).

Quanto à etapa “comunicação”, necessita-se identificar as partes envolvidas, para fins de se comunicar tanto horizontalmente (todos que trabalham no nível desses processos), como também se comunicar verticalmente - da base para cúpula ou vice-versa. (TCU, 2018).

Observa-se que para fluir a comunicação é necessário que “as informações pertinentes sejam identificadas, coletadas e comunicadas de forma coerente e no prazo, a fim de permitir que as pessoas cumpram as suas responsabilidades” (COSO,

¹⁸ Apetite ao risco, segundo o COSO ERM (2007, p. 20), “é a quantidade de riscos, no sentido mais amplo, que uma organização está disposta a aceitar em sua busca para agregar valor”.

2007, p.75).

3.4.2 Integração da Gestão de Riscos com o planejamento estratégico

A importância da gestão de riscos alcança todos os escalões, mas principalmente o alto escalão, no que diz respeito ao planejamento estratégico. Tal observação fica explícita no (COSO, 2007) e no manual de Gestão de Riscos do TCU, quando destaca que “ao se formular a estratégia institucional, deverão ser considerados os riscos intrínsecos aquela estratégia.” (BRASIL, 2018, p. 39).

E os demais planos (planos operacionais) derivados dessa estratégia refletirão ações, por meio de medidas mitigadoras, por parte da administração (TCU, 2018).

Figura 11 - Avaliação de Riscos Estratégicos e Alinhamento de Objetivos



Fonte: COSO 2017 - traduzido para o Português.

3.4.3 Metodologia da ACI

Definir a metodologia, dentro de várias técnicas e ferramentas disponíveis é vital, mas “depende de fatores, como a natureza do trabalho (negócio), os recursos humanos e materiais disponíveis, os custos envolvidos e o desempenho da supervisão e do monitoramento dos controles internos da gestão pelas instâncias e/ou funcionalidades que compõem a 2ª linha” (MD, 2021, p. 19).

A aplicação da ACI “sempre possuirá um começo alimentado de *inputs* (entradas), um período de desenvolvimento de atividades (processamento) e um final com a entrega de resultados (*outputs*)” (MD, 2021, p. 19).

O processo da ACI deve ser planejado de modo a permitir que os principais dirigentes e colaboradores do objeto de auditoria/unidade auditada possam examinar e avaliar a situação dos cinco componentes do controle interno, segundo o IC-IF 2013

do COSO.

As pesquisas e reuniões com o devido emprego de técnicas e ferramentas vêm ao encontro de uma dialógica do trabalho de todos os envolvidos nos processos-chave (MD, 2021).

3.4.4 Ferramentas da ACI

O trabalho de autoavaliação gerido pelo controle interno da Ciset/MD é focado em duas ferramentas: pesquisas direcionadas e oficinas, por serem ferramentas utilizadas pela UAIG (auditoria interna) do Ministério da Defesa. Podendo-se classificar a Apresentação Formal pela Alta Administração e o Questionário de autoexame como sendo pesquisas direcionadas. Complementadas pelas Oficinas: Oficina preparatória (que busca nivelar conhecimentos básicos por parte dos colaboradores, para fins de um melhor entendimento e proveito da ferramenta de autoavaliação), podendo-se empregar, inclusive, palestras e treinamentos aos colaboradores, customizando-se, dessa forma, a ferramenta a realidade do objeto de auditoria/unidade auditada; e por fim, a Oficina de Autoavaliação, baseada no Canvas¹⁹ de Autoavaliação de Controles Internos (MD, 2021).

Para fins de melhor potencializar a ferramenta de autoavaliação como ferramenta de controle, parte-se do princípio de que os participantes auditados (dirigentes, gerentes e colaboradores) já possuam algum conhecimento sobre gestão de riscos e controles internos (MD, 2021).

O auditor (facilitador) possibilitará por meio de palestras a disseminação de conhecimento, para ambientar os auditados quanto ao uso da autoavaliação (MD, 2021).

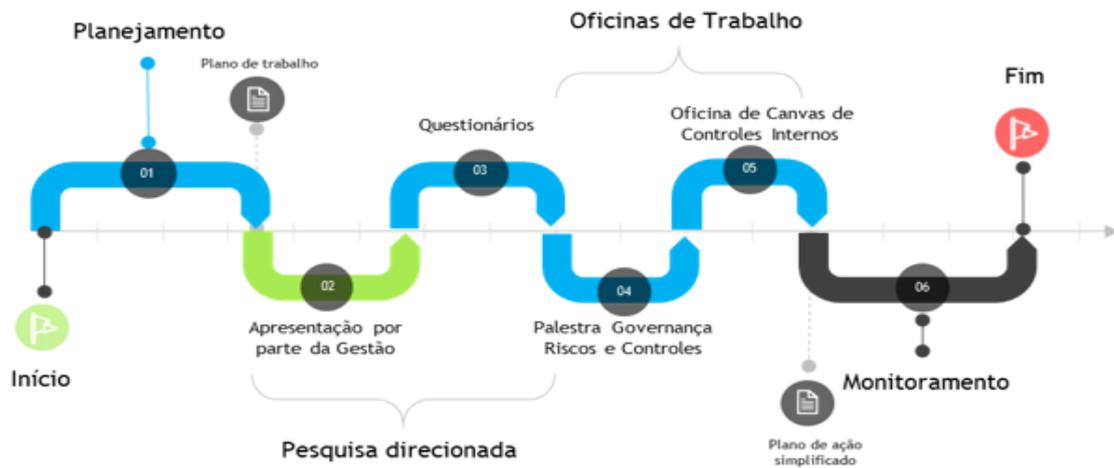
Complementa-se a oficina preparatória, além da palestra, por meio do treinamento aos colaboradores, “versando sobre noções básicas de Governança, Gerenciamento de Riscos e de Controles Internos da gestão, de modo a habilitá-los a dar respostas mais efetivas às perguntas apresentadas e a familiarizá-los com sua terminologia, conceitos e técnicas” (MD, 2021, p. 24).

No que concerne a Oficina de Autoavaliação MD (2021, p. 24), trata-se de uma

¹⁹ O Business Model CANVAS é uma ferramenta de gerenciamento estratégico para desenvolver e esboçar novos (ou já existentes) modelos de negócio a partir de um mapa visual pré-formatado (DOS SANTOS JUNIOR, Veríssimo Barros; DA SILVA MONTEIRO, Jean Carlos. Modelo de Negócios CANVAS: Recurso para o Ensino de Empreendedorismo e Inovação).

dinâmica de trabalho facilitada pelo auditor interno governamental baseada no Canvas de Autoavaliação de Controles Internos [...] para facilitar os participantes a visualizar de maneira simples a estrutura de controle interno”.

Figura 12 - Fluxograma do processo da ACI



Fonte: Manual de ACI/MD.

3.4.5 Atividades do ACI

De posse de informações de dados e informações necessárias para o planejamento e organização da ACI, gera-se o Plano de Trabalho, com a finalidade de balizar a execução e o acompanhamento das atividades e tarefas da ACI (MD, 2021).

3.4.5.1 Pesquisa direcionada – Apresentação para a Alta Administração

A apresentação formal com os decisores-chave é peça extremamente importante que permite um entendimento, por permitir a apresentação “objetivos, estrutura, ferramentas a serem utilizadas, potenciais benefícios aos trabalhos executados (relevância) e os resultados esperados com a realização da ACI” (MD, 2021, p. 24).

Possibilitando ao auditor, por meio dos decisores-chave, o acesso a dados qualitativos e quantitativos, para subsidiar os trabalhos da auditoria quanto aos pontos de exposição a riscos, classificados como mais relevantes, com base nos critérios de materialidade, relevância e criticidade de sua área, que necessitem de melhoria. Produzindo-se, assim, os papéis de trabalho para fins de registro e consulta da auditoria (MD, 2021).

3.4.5.2 Pesquisa direcionada – Questionário de autoexame

Esta segunda atividade do procedimento da ACI tem um importante papel, por contribuir com o gestor da 1ª linha de Defesa de forma mais efetiva e proativa quanto aos controles dos riscos que o ameaçam quanto ao alcance dos seus objetivos. Dessa forma, esse questionário deve ser respondido pelos proprietários e colaboradores de seus processos-chave.

O auditor interno (facilitador) deverá elaborar e aplicar o questionário de autoexame, realizar a tabulação de suas respostas, realizar a avaliação dos achados e providenciar a comunicação dos resultados aos decisores-chave da unidade auditada (MD, 2021).

De acordo com o Manual de autoavaliação (MD, 2021, p.22)

A aplicação é subdividida em dois questionários, disponibilizados em meio eletrônico: um, expandido (QExp), a ser preenchido individualmente pelo responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada ou a quem ele delegue esta tarefa, e outro, sintético (QSint) a ser respondido pelos demais colaboradores do objeto de auditoria/unidade auditada, ambos tendo como referência a metodologia COSO IC-IF 2013, de modo a avaliar a adequação e a eficácia dos controles internos em funcionamento.

Os questionários também possuem as seguintes peculiaridades, segundo o Manual (MD, 2021, p. 23),

O QExp registra as percepções do principal responsável pela prestação de contas do objeto de auditoria/unidade auditada relativas à adequação e à eficácia dos controles internos instituídos, desdobrando cada um dos componentes do modelo COSO IC-IF 2013; já o QSint faz o mesmo, porém colhendo-as a partir de cada colaborador do objeto de auditoria/unidade auditada. Dessa forma, busca-se balancear a profundidade (dada pelo QExt) e tamanho da amostra (dado pelo QSint) para assegurar fidedignidade razoável à investigação.

“O auditor interno facilitador deverá avaliar o universo de respondentes e pactuar com o demandante a aplicação do QExp e do QSint (Anexo A e B), inclusive com eventual ajuste de fatores de peso ponderado dos elementos dos questionários, realizar a avaliação dos achados e providenciar a comunicação dos resultados aos decisores-chave, para sua apreciação” (MD, 2021, p. 23).

A noção conceitual de riscos e controles por parte dos participantes da pesquisa tornará a pesquisa mais fidedigna quanto aos objetivos a serem alcançados por meio da autoavaliação. Podendo-se utilizar de e-mail funcional para fins de disponibilizar o questionário aos respondentes (MD, 2021).

3.4.5.3 Oficinas – Oficina Preparatória e Oficina de Autoavaliação

No que concerne a Oficina Preparatória (como já explanado nesta dissertação) busca-se o nivelamento de conhecimentos na área de riscos e explanação da metodologia (autoavaliação), “com vistas a alinhar expectativas e tirar dúvidas preliminares dos participantes sobre a Autoavaliação de Controles Internos e suas ferramentas” (MD, 2021, p. 23).

Após consolidar os dados e informações das etapas anteriores, sabe-se o nível de maturidade dos envolvidos nos processos analisados ou da unidade auditada (ver Quadro 1), para fins de se chegar a uma conclusão que possa agregar aos processos identificados. Podendo-se, dessa forma, realizar palestra e treinamento aos colaboradores envolvidos (MD, 2021).

Por fim, a Oficina de Autoavaliação foca o cerne da metodologia da ACI, ou seja, a avaliação da adequação e eficácia dos controles internos face aos seus riscos relevantes, identificando e avaliando riscos inerentes e residuais associados (frutos das etapas anteriores), indicando melhorias dos controles avaliados e, quando for o caso, propondo melhorias, por meio de sessões de brainstorming, tendo-se como consequência a obtenção de um plano de ação factível, produzido por todos os envolvidos (MD, 2021).

Assim, ao término dos trabalhos da aplicação da metodologia, o Plano de Ação Simplificado (PAS) será a principal entrega do procedimento da ACI e deverá ser consolidado pelo auditor interno facilitador durante a oficina, com base nas deliberações dos participantes (MD, 2021).

4 METODOLOGIA

A metodologia a ser adotada foi explanada nos parágrafos abaixo, que permitirão ao leitor uma visão holística do método e um maior detalhamento da pesquisa realizada.

A metodologia adotada nesta pesquisa é de natureza qualitativa (entrevista semiestruturada), ou seja, conforme atesta Queiroz (2006), de essência racional e subjetiva, e de natureza quantitativa (questionário supervisionado – aplicador externo). Tendo também sido utilizadas a pesquisa bibliográfica e documental (no caso da pesquisa documental, exclusivamente, para fins de se identificar a unidade de amostra - DPCN), como levantamento de dados (LAKATOS; MARCONI, 2003).

A entrevista tem por finalidade identificar um universo de significados que não é passível de quantificação (MINAYO, 2001). Nessa pesquisa qualitativa, optou-se pela entrevista semiestruturada por entendê-la, como conceitua Minayo (2010, p. 108), aquela “que combina perguntas fechadas (ou estruturadas) e abertas, onde o entrevistado tem a possibilidade de discorrer o tema proposto, [...]”.

A metodologia quantitativa (questionário padronizado), “confere legitimidade científica, pelos critérios de consistência, de credibilidade e fidedignidade das fontes de informação” (DE PÁDUA, 2019, p. 10).

A revisão bibliográfica (primeira etapa) e documental (para fins de se identificar a unidade de amostra) estão acompanhadas pelas técnicas de pesquisa: entrevista e questionário de aplicação supervisionada, para fins de dar robustez à pesquisa.

A pesquisa assumirá caráter exploratório, tendo em vista que é definida por Gil (2002, p.41) como aquela que visa “proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses”. Contribuindo, dessa forma, com possíveis pesquisas no campo de avaliação de políticas públicas com enfoque em risco, no que tange aos desafios da implementação de gestão de riscos operacionais e seus controles.

Uma definição complementar da pesquisa de campo exploratória é que “são investigações de pesquisa empírica cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema, com tripla finalidade: desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno, para a realização de uma pesquisa futura mais precisa ou modificar e clarificar conceitos” (LAKATOS; MARCONI, 2003, p. 188).

Segundo Lakatos e Marconi (2017, p. 302) a metodologia qualitativa está contextualizada em uma “situação natural, oferecendo riqueza de dados descritivos, bem como focalizando a realidade de forma complexa e contextualizada”.

Conforme De Pádua (2019, p. 10), a pesquisa qualitativa, “[...] tem por objetivo observar e interpretar a realidade estudada, por meio de procedimentos metodológicos diversificados, buscando explicações alternativas, que possam gerar a comparabilidade ou exemplaridade” [...].

O que caracteriza o uso da metodologia qualitativa é o “estudo em amplitude e em profundidade, visando a elaboração de uma explicação válida para o caso (ou casos) em estudo, reconhecendo que o resultado das observações é sempre parcial” (MARTINS, 2004, p. 1).

Malhotra (2006, p. 17) define pesquisa qualitativa como uma “metodologia de pesquisa [...], baseada em pequenas amostras que proporcionam percepções e compreensão do contexto do problema”.

A abordagem quantitativa, tendo como base as variáveis objeto da pesquisa contribui por meio da análise dos dados obtidos (LAKATOS; MARCONI, 2003).

Para Laville e Dionne (2008, p. 43), o pesquisador deverá escolher o procedimento mais adequado em virtude do problema específico, podendo ser quantitativo e/ou qualitativo, onde a “escolha da abordagem esteja a serviço do objeto de pesquisa, e não o contrário, com o objetivo de daí tirar, o melhor possível, os saberes desejados”. Segundo Silva (2010), as abordagens quantitativas e qualitativas podem ser complementares, para um objetivo em comum.

Esta pesquisa, conforme explanado, obteve contribuição por meio das abordagens qualitativa e quantitativa, tendo em vista que a utilização dos métodos combinados enriquece a pesquisa, na medida em que permite integrar diferentes perspectivas.

A pesquisa foi desenvolvida no âmbito da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (por meio de entrevista aos auditores) e do Departamento do Programa Calha Norte (por meio de questionário supervisionado, direcionado aos colaboradores, pertencentes da primeira linha de defesa), órgão integrante da Secretaria-Geral do MD (ver Figura 3); de forma, a caracterizar um estudo de caso, por meio do emprego da autoavaliação de controles internos (questionário), com intuito de se verificar, se essa ferramenta, sob a percepção dos colaboradores da pesquisa, agrega valor aos integrantes do controle administrativo do DPCN, por ser

uma ferramenta que pode corroborar na identificação dos riscos e controles internos.

O tratamento dos dados coletados (questionário) foi por meio de análise quantitativa de frequências, com o objetivo de contribuir na resposta do problema de pesquisa, desta dissertação. Estima-se um período de 8 meses para realização do trabalho. Quanto à fonte dos dados, foram bibliografia, documentos públicos, entrevistas e questionário.

Para fins de enfatizar dentro deste Capítulo (Metodologia), o levantamento dos questionamentos para fins de elaboração dos questionários de pesquisa (Apêndice B e Apêndice C) foi obtido por meio de uma análise empírica deste pesquisador, resultado da experiência e observação do contexto estudado.

Foi ainda verificada a possibilidade de emprego da técnica de coleta de dados “Grupo Focal” nesta dissertação, mas em virtude dos servidores civis e militares da amostra estarem trabalhando de forma híbrida (presencial e remotamente), consequência da pandemia de COVID-19, dentre outras dificuldades administrativas, a possibilidade de reunião entre os colaboradores desta pesquisa tornou-se inviável. Condição essa imprescindível da referida técnica de coleta, segundo Caplan (1990).

4.1 Estudo de Caso

Encontrar maneiras de reduzir as ameaças à administração pública e melhorar o uso de recursos financeiros, vem ao encontro da gestão de riscos e dos controles internos, em prol da administração pública.

De acordo com Yin (2018, p. 24, tradução nossa), estudo de caso é “um método empírico que investiga um fenômeno contemporâneo (o “caso”) em profundidade e dentro de seu contexto do mundo real, especialmente quando as fronteiras entre fenômeno e contexto podem não ser claramente evidentes”.

Conforme Gerring (2004, p. 341, tradução nossa) ainda pode-se definir estudo de caso como:

[...] um estudo intensivo de uma única unidade, como objetivo de generalizar para um grupo maior de unidades. Os estudos de caso contam com o mesmo tipo de evidência de covariância usado em outros tipos de pesquisa. Assim, o método de estudo de caso pode ser compreendido corretamente como um modo específico de definir casos, não uma forma de analisar casos ou uma maneira de modelar relações causais.

Gerring (2004) também destaca a possibilidade de o estudo de caso possuir variância espacial e/ou temporal e poder ser observada em uma única unidade,

inclusive por meio de uma abordagem qualitativa, exploratória e a um N pequeno.

O trabalho teve como ponto de partida o nível de pesquisa exploratório, utilizando-se de dados coletados da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET), legislações, *sites* especializados e normativos. Posteriormente, entrevistas com auditores (servidores e militares) da CISSET e questionários direcionados a gestores/executores da primeira linha de defesa (controle administrativo) do DPCN, complementaram a coleta de dados para a pesquisa. “A pesquisa exploratória é realizada especialmente quando o tema escolhido é pouco explorado e torna-se difícil sobre ele formular hipóteses precisas e operacionalizáveis”, segundo Gil (2007, p. 43).

Para explorar o estudo foi realizada pesquisa documental, denominada de fonte primária de informação, que é utilizada para coleta de dados restrita a documentos (LAKATOS; MARCONI, 2003). A pesquisa documental foi importante no presente estudo para a obtenção de informações registradas em *sites* especializados, nos processos internos da CISSET e normativo do MD, para fins de se identificar a amostra (DPCN). De acordo com Gil (2007, p. 45), “a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico [...]”, como é o caso dos materiais a serem explorados durante essa pesquisa.

Evidenciando a importância da autoavaliação de controles internos / gestão de riscos, por meio de questionário, poder corroborar com o gestor na identificação dos riscos que o impedem de alcançar os objetivos institucionais, a pesquisa, após a pesquisa bibliográfica, foi realizada em três etapas conforme abaixo e serão explicadas em detalhes na continuidade desse tópico:

1. **pesquisa documental:** foram levantadas informações de *sites* especializados, documentos e normativos internos, com objetivo de evidenciar a unidade administrativa do Ministério da Defesa que melhor se enquadrasse a esta pesquisa como objeto de estudo de caso (amostra).
2. **entrevista:** este emprego foi realizado, por meio de uma entrevista semiestruturada, com servidores/militares (auditores) da Gerência de Auditoria da CISSET, com objetivo de revelar a percepção/expectativa deles quanto à prática de auditoria no que concerne a autoavaliação de controles internos (por meio de questionário de autoexame), para fins de corroborar com o gestor/executor administrativo da primeira linha de

defesa na identificação dos riscos que ameaçam os objetivos institucionais e seus respectivos controles.

3. **questionário:** este emprego foi realizado com servidores/militares (integrantes do controle administrativo / primeira linha de defesa) do DPCN/MD, com o objetivo de revelar a percepção quanto ao emprego do questionário de autoexame, mais precisamente, o questionário sintético, como ferramenta colaborativa ao processo de identificação dos riscos e controles internos.

O Quadro 2 apresenta a área de atuação dos colaboradores e suas devidas relevâncias para a pesquisa.

Quadro 2 - Área de atuação dos colaboradores e respectivas relevâncias

Área de atuação	Relevância para a pesquisa
Audidores da Gerência de Auditoria (CISSET)	Entrevistados que atuam diretamente na auditoria podem apontar fatos novos que não são encontrados em documentos, esclarecer informações e suas percepções de trabalho de auditoria, quando empregada a ferramenta de autoavaliação, especialmente por meio do questionário de autoexame.
Gestores/executores da primeira linha de defesa do DPCN	Os colaboradores podem contribuir com novas informações, esclarecer fatos e expor suas percepções quanto ao emprego da ferramenta de autoavaliação de controles internos no que concerne a corroborar na identificação dos riscos e seus devidos controles; inclusive, no aprimoramento do questionário de autoexame proposto pela CISSET.

Elaborado pelo autor (2021).

4.1.1 Pesquisa documental

Destaca-se que a pesquisa documental foi utilizada exclusivamente para fins de se identificar a amostra de análise. Tendo em vista que o Manual de Autoavaliação de Controles Internos do MD ter sido elaborado no ano de 2021 e, conseqüentemente, ainda não ter sido colocado em prática as suas ferramentas de coleta de dados, no âmbito do Ministério da Defesa. Dessa forma, não há série histórica para fins de análise mais acurada dessa ferramenta (questionário de autoexame) para que se pudesse contribuir com esta dissertação de forma mais ampla.

Para realizar a pesquisa sobre a autoavaliação de controles internos e gestão de riscos foi necessário realizar uma análise do ambiente interno, para fins de

possibilitar um diagnóstico da situação, com o intuito de direcionar o estudo de caso à unidade administrativa que melhor se adequasse à pesquisa (amostra a ser selecionada).

A seleção da amostra, que identificou o DPCN como órgão que pudesse agregar de forma substancial a esta pesquisa, baseou-se nos seguintes critérios:

1. Materialidade - Identificação da necessidade de avaliar a estrutura de controles internos do Departamento do Programa Calha Norte (DPCN), órgão integrante da Secretaria-Geral do MD, que dirige as ações do Programa Calha Norte, por meio de destinação de recursos orçamentários; e
2. Relevância - Função estratégica no âmbito nacional e, conseqüentemente, no âmbito do MD.

4.1.1.1 Variáveis para análise de necessidade de autoavaliação de controles do órgão analisado

Tendo como referência os dados supramencionados, foram definidas as variáveis do Quadro 3:

Quadro 3 - Componentes e respectivas variáveis (Pesquisa Documental)

COMPONENTES (VARIÁVEIS)	OBJETIVOS	RESULTADOS POSSÍVEIS
Identificação da necessidade de avaliar a estrutura de controles internos do DPCN.	Identificar a necessidade de avaliar a estrutura de controles internos/gestão de riscos, para fins de possibilitar a identificação de gargalos e melhoria de práticas administrativas.	Positiva/ negativa
Função estratégica no âmbito do MD, por parte do órgão a ser estudado.	Possibilita identificar se há importância estratégica, por parte do MD, quanto ao emprego da gestão de riscos.	Existência/ Não Existência

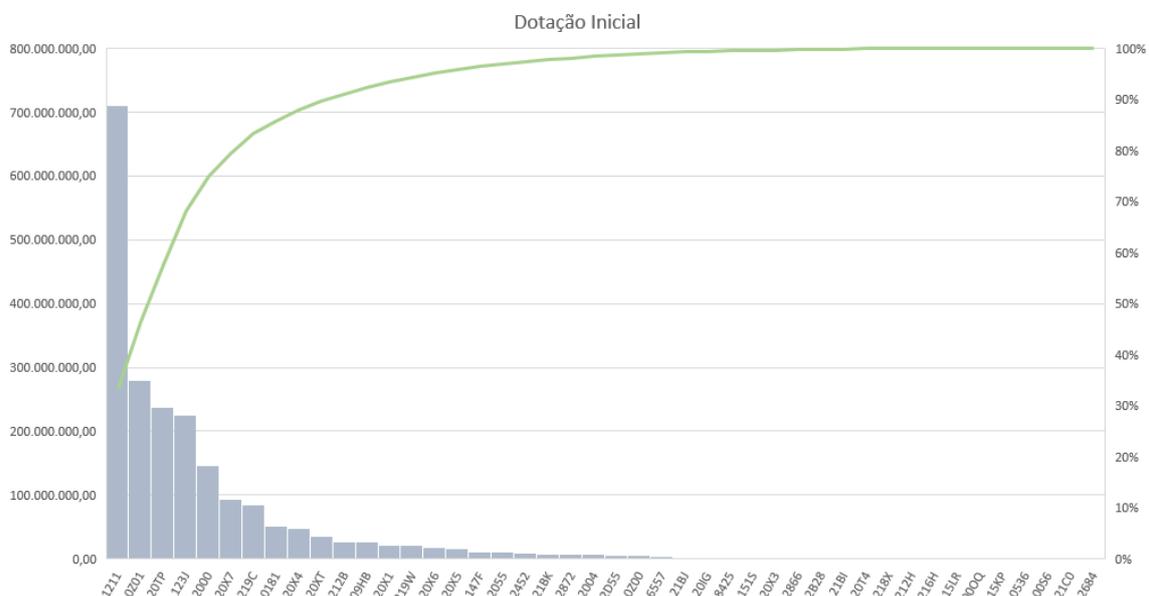
Elaborado pelo autor (2021).

Considerando as variáveis de análise para identificar se o DPCN pode ser considerado uma amostra relevante para esta dissertação, seguem-se abaixo os dados coletados na pesquisa que ratificaram a escolha do referido órgão para fins de análise.

Conforme atesta o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) previsto para o

ano de 2022 (SEI nº 4301594) – há necessidade de avaliar a estrutura de controles internos do Departamento do Programa Calha Norte (DPCN), órgão integrante da Secretaria-Geral do MD, que dirige as ações do Programa Calha Norte, tendo em vista que o citado órgão possui substancial dotação inicial (orçamentária), referente ao ano de análise (2021) - materialidade (R\$ 710.214.936,00)²⁰, no âmbito do MD (Órgão Orçamentário: 52000 - Ação Orçamentária: 1211 - Implantação da Infraestrutura Básica nos Municípios da Região do Calha Norte). Ver Figura 13.

Figura 13 - Gráfico de Ações Orçamentárias do MD (2021)



Elaborada pelo autor (2021).²¹

O órgão possui função estratégica no âmbito nacional (relevância), por meio do Programa Calha Norte, por contribuir com a “presença do Poder Público, a melhoria da infraestrutura, educação, esporte, segurança pública, saúde, assistência social, transportes e desenvolvimento econômico”²², dessa forma, o aprimoramento da gestão de riscos e controles internos, no referido órgão, corroborará de forma significativa aos processos internos do Ministério da Defesa.

Observa-se, ainda, a relevância desse Departamento, por meio do Regimento Interno, constante da Portaria nº 12/2019 (MD, 2019), ao se evidenciar a competência

²⁰

Disponível

em:

https://www1.siop.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opensdoc.htm?document=IAS%2FExecucao_Orçamentaria.qvw&host=QVS%40pqlk04&anonymous=true.

²¹ Dados extraídos do Tesouro Gerencial - <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br/tg/servlet/mstrWeb>.

²² Disponível em: https://www.gov.br/defesa/pt-br/assuntos/programas-sociais/copy_of_programa-calha-norte.

do DPCN na celebração de convênios, administração de recursos e articulação de assuntos relacionados ao Programa Calha Norte.

Ratifica-se que o período de análise dos dados coletados, para fins desta pesquisa, foi referente ao ano de 2021.

4.1.2 Entrevista

A entrevista foi aplicada para 1 (um) grupo de entrevistados: auditores da Gerência de Auditoria da Ciset. Os auditores (servidores/militares) entrevistados da Ciset foram aqueles envolvidos com a auditoria no seu cotidiano. Destaca-se que essa ferramenta de autoavaliação teve sua criação por meio do MACI/2021 no Ministério da Defesa, dessa forma, o auditor teve a oportunidade, por meio desta entrevista, de contribuir sobre a ACI (controles internos/gestão de riscos): interação com os auditados, conhecimento dos auditados, imagem do controle, limitações “capacitacionais” internas, pertinência dos questionários e propor recomendações e soluções que possam contribuir com a auditoria.

As perguntas formuladas e aplicadas para os servidores/militares da GEAUD seguiram o mesmo padrão, dessa forma, o questionário formulado para a entrevista, aplicado aos servidores/militares (auditores) da Gerência de Auditoria da Ciset foi o mesmo para todos os entrevistados (APÊNDICE B).

Ao todo foram entrevistadas 6 (seis) pessoas de forma individual. Dessas entrevistas 4 (quatro) foram realizadas de forma presencial e 2 (duas) por videochamada, no período de novembro de 2021 a janeiro de 2022. Para fins de registro, o tempo médio de realização de cada entrevista foram 22 minutos.

Antes de aplicar as entrevistas, cada entrevistado recebeu, por e-mail ou em mão, o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido²³ (Apêndice A) com objetivo de prestar informações ao entrevistado sobre a pesquisa, os riscos e os benefícios da sua participação, mais os questionários sintético e expandido, constantes do Manual de Autoavaliação do Ministério da Defesa, como subsídio. Foi explicado que a participação do entrevistado seria voluntária e que poderia interromper a entrevista ou recusar a responder qualquer pergunta sem qualquer prejuízo. Também foi solicitada

²³ O modelo do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido foi o modelo produzido para a tese de Doutorado, A Construção da Transparência Pública no Brasil: Análise da Elaboração e Implementação da Lei de Acesso à Informação no Executivo Federal (2003-2019), do Professor Márcio Camargo Cunha Filho (2019).

autorização para gravar a entrevista para futura transcrição.

Por tratar-se de assunto sensível de auditoria, para evitar qualquer risco de exposição dos colaboradores na instituição que trabalha, todos os entrevistados foram mantidos anônimos nessa pesquisa. Por esse motivo, as partes das entrevistas transcritas receberam números nas suas citações.

Após as entrevistas, os áudios que tiveram autorização para gravação foram transcritos. As variáveis de análise foram organizadas em um arquivo editável com as informações relatadas por cada entrevistado. A partir da disposição dessas informações, foram elaboradas as análises que podem ser conferidas no Capítulo 5. A análise das entrevistas foi realizada em uma sequência de atividades: 1) redução dos dados, 2) categorização dos dados, 3) interpretação e 4) relatório (GIL, 2002).

Conforme Gil (2002, p. 134), destaca-se que na análise é necessário existir “consideração tanto do conteúdo manifesto quanto do conteúdo latente do material”.

4.1.2.1 Variáveis para análise das entrevistas

Tendo como referência o estudo realizado no Capítulo 3, para evidenciar a percepção dos servidores/militares da Ciset, foram definidas as seguintes variáveis para análise das entrevistas:

Quadro 4 - Variáveis para análise do controle interno/gestão de riscos (Base para abordagem “entrevista”)

DIMENSÕES ANALÍTICAS	VARIÁVEIS	OBJETIVOS	RESULTADOS POSSÍVEIS
Atuação do controle interno na auditoria de autoavaliação	Percepção/expectativa do auditor quanto à ferramenta (autoavaliação).	<ul style="list-style-type: none"> - Verificar se, na opinião dos auditores (servidores/militares) da GEAUD, a ferramenta (autoavaliação) agregará a auditoria, no que concerne a identificar fragilidades nos controles/gestão de riscos. - Identificar se, na percepção dos servidores/militares da GEAUD, quanto à adoção de dois questionários distintos de acordo com o perfil do gestor/executor administrativo, tem melhor receptividade e eficácia por parte dos gestores quanto à identificação dos riscos e controles internos. - Verificar se, na percepção dos servidores/militares da GEAUD, há necessidade de existir o questionário sintético. 	Positiva / Negativa

		<p>- Verificar se a aplicação da autoavaliação, por meio de auditores da Ciset, pode ser dispensável, à medida que o próprio gestor/executor administrativo possa se autoavaliar nos seus controles internos, utilizando-se do questionário de autoexame, sob a percepção dos servidores/militares da GEAUD.</p> <p>- Identificar se o questionário sintético, na visão do auditor, precisa de melhorias.</p>	
	Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos/controles por meio da ingerência dos auditores.	- Evidenciar, na percepção dos auditores, se há clima organizacional favorável à aplicação da autoavaliação dos controles internos/gestão de riscos, por parte dos integrantes que compõem o controle administrativo (primeira linha de defesa).	Positiva / Negativa
	Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.	- Verificar se os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação da ferramenta (questionário de autoexame - ACI).	Sim / Não

Elaborado pelo autor (2021).

Quadro 5 – Relação das variáveis por questões (entrevista)

VARIÁVEIS	QUESTÕES
Percepção/expectativa do auditor quanto à ferramenta (autoavaliação).	<ol style="list-style-type: none"> 1. Na sua opinião, a ferramenta de autoavaliação (questionário de autoexame) corrobora na identificação dos riscos e controles internos por parte do gestor/executor administrativo auditado? Por quê? 2. Na sua opinião, a adoção de um questionário (mais amplo) direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário (mais sintético) direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado (primeira linha de defesa) têm melhor receptividade e eficácia por parte dos gestores/executores quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê? 3. Sobre os controles citados no questionário de autoexame (questionários constantes do Manual de Autoavaliação), o Sr/a acha que o questionário sintético tem uma abrangência satisfatória no auxílio ao colaborador auditado quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê? 4. Em complemento ainda a questão 3 supracitada, na sua opinião, é mais viável, sob a ótica da gestão de riscos e do controle interno, existir apenas um questionário expandido de autoavaliação, independente do perfil do colaborador auditado (não haver o questionário sintético)? Por quê? 5. Na sua opinião, poderá ser dispensável a aplicação do

	<p>questionário de autoexame de controles internos, por meio dos auditores da Ciset, à medida que o gestor/executor administrativo (servidor civil ou militar) esteja com maior maturidade nessa ferramenta (<i>expertise</i>) e conseqüentemente, ele próprio (proatividade), possa se autoavaliar, de acordo com as determinações internas (ou seja, sem a participação direta do auditor na aplicação dessa ferramenta)? Por quê?</p> <p>6. Na sua opinião, o auditado pode responder com viés seu questionário de autoexame, comprometendo, dessa forma, o referido questionário? Caso positiva a sua resposta, tem alguma sugestão que possa contribuir em diminuir esse erro tendencioso (viés)?</p> <p>7. Na sua opinião, o questionário sintético precisa de algum tipo de melhoria, não citada nas suas respostas anteriores? Qual?</p>
Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos/controles por meio da ingerência dos auditores.	<p>8. Na sua opinião, os gestores/executoros da primeira linha de defesa são receptivos à ingerência (interferência) dos auditores na identificação dos riscos e controles internos dos seus trabalhos, por meio desta ferramenta de autoavaliação? Por quê?</p> <p>9. Na sua opinião, os auditores, por meio do questionário de autoexame, podem adquirir uma maior proximidade com o gestor, contribuindo, assim, em romper possíveis barreiras (estigmas) que existem entre o auditor e o auditado, favorecendo o clima organizacional? Por quê?</p>
Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.	<p>10. Na sua opinião, os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação desta ferramenta (questionário de autoexame - ACI)?</p>

Elaborado pelo autor (2021).

4.1.3 Questionário

O questionário, segundo Gil (2008, p.121), pode ser definido “como a técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre conhecimentos, crenças, sentimentos, valores, interesses, expectativas, aspirações, temores, comportamento presente ou passado etc”.

Gil (2008) identifica a necessidade de o questionário seguir um procedimento técnico, “tais como: constatação de sua eficácia para verificação dos objetivos; determinação da forma e do conteúdo das questões; quantidade e ordenação das questões; construção das alternativas; apresentação do questionário e pré-teste do questionário” Gil (2008, p.121).

Para a construção dos itens do questionário, optou-se pelas perguntas de opinião (MARCONI; LAKATOS, 2007). A opinião, segundo Ander-Egg (1978, *apud* MARCONI; LAKATOS, 2007, p.114), “representa uma posição mental consciente, manifesta, sobre algo ou alguém”, fator cognitivo.

Foi elaborado um questionário supervisionado por aplicador externo para coleta

de dados para esta pesquisa (sendo que a aplicação desse questionário foi supervisionada – pessoalmente por minha pessoa), para fins de possibilitar uma maior confiabilidade e taxa de resposta a essa ferramenta de pesquisa, que foi encaminhado, por e-mail (ou entregue pessoalmente), aos gestores/executores da primeira linha de defesa (controle administrativo) do DPCN, órgão integrante do Ministério da Defesa. Observa-se que os questionários de autoexame (questionário expandido – Anexo “A” e questionário sintético – Anexo “B”) que serviram de subsídios, para colaborar com a pesquisa, também foram encaminhados por e-mail (ou entregue em mão). O questionário de pesquisa desta dissertação (Apêndice C) é um dos principais instrumentos de levantamento de dados para esta pesquisa, com intuito de se obter a essência do objetivo do levantamento de dados, ou seja, obter a opinião pessoal dos gestores/executores (potenciais auditados). Contribuindo, assim, com a obtenção de informações relevantes para a administração pública.

O questionário desta pesquisa possui ao todo 8 (oito) questões, que se baseiam nas questões de autoavaliação dos questionários de autoexame, constantes do MACI/MD. Sendo que esta pesquisa está direcionada à percepção dos colaboradores referente ao questionário sintético, mas permite obter informações que ultrapassam esse escopo para fins de análise por parte desta pesquisa (ver Quadro 6).

Visando mensurar a intensidade das opiniões dos respondentes de forma mais objetiva possível, foram idealizadas escalas comparativas para atuarem como instrumentos científicos destinados à sua observação e mensuração (ANDER-EGG, 1978, apud MARCONI; LAKATOS, 2007). Com este intento, optou-se pelo método de medição escalonamento *Likert*, que segundo Barbbie (2001, p. 189) pode possuir “um formato no qual solicita-se aos entrevistados concordar fortemente, concordar, discordar, discordar fortemente [...]”.

Com o objetivo de se estabelecer parâmetros para a classificação da aderência alcançada relativamente a cada item do questionário (ver Apêndice C), levando-se em consideração todas as respostas dos respondentes, pode-se, conforme o grau de concordância dos colaboradores, agrupar as percepções positivas (concordar fortemente e concordar) e as percepções negativas ou discordâncias (discordar e discordar fortemente), em termos percentuais.

As respostas dessas questões dão o suporte para o levantamento de dados e conseqüentemente para as conclusões e possíveis aperfeiçoamentos da ferramenta de autoavaliação, complementada pelos dados obtidos da entrevista no âmbito dos

auditores (ver item 4.1.2). Todos esses resultados são agrupados e analisados. A partir da consolidação desses dados coletados, há possibilidade de evidenciar e confirmar (ou não confirmar) a ferramenta de autoavaliação (questionário sintético) como uma ferramenta colaborativa à gestão de riscos e controles internos no âmbito do Ministério da Defesa e identificação de percepções derivadas do questionário, sob a ótica dos colaboradores da pesquisa.

Observa-se que as perguntas formuladas e aplicadas para os colaboradores seguiram o mesmo padrão, dessa forma, o questionário aplicado na pesquisa para fins de *feedback* foi o mesmo para todos os colaboradores.

A seleção dos integrantes da primeira linha de defesa do DPCN que puderam colaborar com a pesquisa foi obtida por meio de interlocução deste pesquisador com a alta administração do DPCN e o envio do questionário para fins de participação da pesquisa se deu por e-mail funcional do Ministério ou entregue em mão diretamente ao colaborador da pesquisa. Observa-se que os estagiários, funcionários terceirizados e militares de graduação inferior a Terceiro-Sargento do órgão de análise não compuseram o público-alvo do questionário, que se limitou aos integrantes (servidores civis e militares) da primeira linha de defesa do DPCN.

Destaca-se ainda que, segundo Gil (2008, p.134), “o questionário deve conter uma introdução, seja através de carta em separado, ou de uma introdução apresentada em tipos gráficos especiais. Essa introdução deverá conter informações acerca da entidade patrocinadora do estudo e das razões que determinaram sua realização. A introdução deverá ainda servir para explicar por que são importantes as respostas do consultado e para informar acerca do anonimato da pesquisa.”. Essa introdução consta do questionário citado no Apêndice C desta dissertação.

Antes do encaminhamento para os integrantes do órgão analisado, foi realizado um pré-teste de aplicação do questionário com gestores de perfis semelhantes aos demais colaboradores da pesquisa quantitativa, que responderam ao questionário de aplicação supervisionada (pessoalmente) e foram submetidos a uma entrevista aberta para fins de identificar as dificuldades encontradas. Este procedimento possibilita melhoramentos e assegura a validade e precisão do instrumento aplicado (GIL, 2008). Os resultados dessa entrevista (pré-teste) foram consubstanciados no item “4.1.3.2” deste Capítulo.

O questionário foi submetido a um universo de 51 colaboradores e responderam ao questionário 44 (quarenta e quatro) pessoas de forma individual.

Por se tratar de assunto sensível de auditoria, para evitar qualquer risco de exposição dos colaboradores da pesquisa na instituição que trabalha, todos os colaboradores foram mantidos anônimos nessa pesquisa.

As variáveis de análise foram organizadas em uma tabela com as informações relatadas por cada colaborador da pesquisa. A partir da disposição das informações na planilha, foram elaboradas as análises que podem ser conferidas no Capítulo 6. A análise de dados, referente aos questionários, foi realizada na seguinte sequência de atividades: “redução, exibição e conclusão/verificação” (MILES, HUBERMAN, 1994, apud GIL, 2008, p.175).

Para fins de método de pesquisa por meio de questionário supervisionado por aplicador externo, utilizou-se a pesquisa de survey, segundo Babbie (2001, p. 86) “a pesquisa de *survey* oferece um método de verificação empírica”, sendo nesta dissertação direcionada à pesquisa de opinião de gestores/executores (colaboradores da pesquisa).

A pesquisa de *survey* tem como premissa um corpo de dados para fins de análise e confirmação de uma teoria, tendo a pesquisa de opinião pública, como um dos desenhos de pesquisa (BABBIE, 2001).

A finalidade desta pesquisa, por meio de um *surveys inter-seccional* (desenho básico de pesquisa), está no campo da exploração, que segundo Babbie (2001, p. 101) “dados são colhidos, num certo momento, de uma amostra selecionada para descrever alguma população maior na mesma ocasião.”.

“Métodos de *survey* são usados para estudar um segmento ou parcela – uma amostra – de uma população, para fazer estimativas sobre a população total da qual a amostra foi selecionada. [...] Há duas razões para justificar a amostragem: tempo e custo.” (BABBIE, 2001, p. 113). Dessa forma, esta pesquisa ficou impactada no fator tempo, tendo em vista os prazos previstos para conclusão desta dissertação.

A amostra trabalhada foi probabilística, que segundo Babbie (2001) por meio da amostra, tem-se dados com precisão do todo (universo selecionado). Sendo que no pré-teste foi usado uma amostragem não-probabilística (*surveys* de organizações – por meio de uma lista de membros), que sintetiza uma moldura de amostragem (BABBIE, 2001).

Foram identificados nesta pesquisa, para fins amostral, os seguintes conceitos: elemento (gestores/executores colaboradores da pesquisa – integrantes do controle administrativo/primeira linha de defesa), [...], universo (integrantes da primeira linha

de defesa do DPCN/MD). Segundo Babbie (2001, p. 121), “elemento é a unidade sobre a qual a informação é coletada, [...]. Um universo é a agregação teórica e hipotética de todos os elementos definidos num *survey*”.

4.1.3.1 Variáveis para análise dos questionários

Tendo como referência o estudo realizado no Capítulo 3, para evidenciar a percepção dos gestores/executores, foram definidas as seguintes variáveis para análise do questionário:

Quadro 6 - Variáveis de análise de questionário supervisionado por aplicador externo

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEIS	OBJETIVOS	RESULTADOS POSSÍVEIS
Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)	Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação	Evidenciar se a visão dos gestores/executores foi positiva ou negativa com o emprego da ferramenta de autoavaliação	Positiva / Negativa (CF, C, D, DF, NC/ND)
	Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação (questionário)	Verificar se, na opinião dos gestores/executores, há necessidade da participação ativa dos auditores no emprego da ferramenta de autoavaliação e se há uma pré-disposição negativa por parte dos gestores em relação aos auditores	Concorda / Não concorda (CF, C, D, DF, NC/ND)
	Limitação “capacitacional” dos gestores/executores (auditados)	Verificar se, na opinião dos gestores/executores, eles se acham aptos a empregar a ferramenta de autoavaliação com correção.	Sim / Não (CF, C, D, DF, NC/ND)

Elaborado pelo autor (2021).

Quadro 7 – Relação das variáveis por questões (questionário)

VARIÁVEIS	QUESTÕES
Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação	<ol style="list-style-type: none"> O questionário de autoexame de controles (expandido e/ou sintético) colabora com o meu trabalho na identificação de riscos e controles internos não identificados anteriormente por minha pessoa. A existência de dois questionários de autoexame (um mais amplo - direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário sintético - direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado) contribui de forma mais significativa com a identificação dos riscos e controles internos inerentes ao meu trabalho, do que se houvesse <u>somente</u> um questionário (mais amplo) direcionado a <u>todos</u> os colaboradores. As questões constantes do questionário sintético contribuem na identificação dos riscos e controles internos existentes na minha função.

	<p>4. Eu tive dificuldades em compreender todas as questões do questionário sintético. Caso positivo (respostas compreendidas nos itens “Concordo” e “Concordo Fortemente”), identifique qual/quais foi/foram a/s questão/questões.</p> <p>5. A ferramenta de autoavaliação (questionário) torna a minha pessoa mais proativa e menos dependente do controle interno (auditores).</p>
Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação (questionário)	<p>6. Eu preciso de um auditor para fins de me orientar no emprego do questionário de autoexame (expandido e/ou sintético) de forma que eu possa melhor utilizar essa ferramenta de autoavaliação.</p> <p>7. Eu fico preocupado em saber que o auditor tem conhecimento de minhas fragilidades na área de riscos/controle interno.</p>
Limitação “capacitacional” dos gestores/executores (auditados)	<p>8. Preciso me capacitar por meio de cursos que me possibilitem conhecimento na identificação de riscos/controles internos no meu trabalho, para fins de melhor empregar a ferramenta de autoavaliação (questionário).</p>

Elaborado pelo autor (2021).

4.1.3.2 Pré-teste

Foi realizado em um ambiente adequado, para fins de não haver desvio da atenção do colaborador (gestores da própria Ciset – não auditores). Os citados colaboradores responderam ao questionário de aplicação supervisionada e foram submetidos a uma entrevista aberta. O número de colaboradores submetidos ao pré-teste foi num total de 7 (sete). Em média, o tempo aplicado entre o início e o término de resposta do questionário por colaborador foi de 20 minutos.

Após a aplicação do questionário, por meio de uma entrevista aberta foi perguntado, pelo pesquisador, quais foram as dificuldades encontradas em responder o questionário, inclusive perguntando-se ao colaborador (entrevistado) qual foi a sua compreensão quanto a cada questão apresentada pré-teste cognitivo (PRESSER et al., 2004).

Tendo-se por base Hilton (2017), quanto à análise a serem consideradas no pré-teste, os resultados coletados foram:

1) As perguntas do questionário foram entendidas, após as alterações abaixo, conforme *feedback* dos entrevistados no pré-teste.

- A questão 2 foi alterada de: “A existência de um questionário de autoexame mais amplo (direcionado a quem exerce cargos de chefia) e um outro questionário mais sintético (direcionado aos demais gestores) contribui de forma mais significativa com a identificação dos riscos inerentes ao meu trabalho”, para: “A existência de dois questionários de autoexame (um mais amplo - direcionado ao

responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário sintético - direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado) contribui de forma mais significativa com a identificação dos riscos/controles internos inerentes ao meu trabalho, do que se houvesse somente um questionário (mais amplo) direcionado a todos os colaboradores.”.

- A questão 3 foi alterada de: “As questões constantes do questionário sintético são suficientes para contribuir na identificação dos riscos/controle interno existentes na minha função”, para: “As questões constantes do questionário sintético contribuem na identificação dos riscos/controles internos existentes na minha função.”.

2) Os colaboradores entenderam da mesma forma as questões; e

3) O entendimento dos questionamentos explícitos no questionário referente ao pesquisador e colaboradores foram da mesma forma.

Com base nos resultados supracitados foi possível identificar que as perguntas possibilitavam uma boa compreensão por parte dos entrevistados, não havendo necessidade de mais ajustes das questões antes da aplicação da pesquisa em maior amplitude.

4.1.3.3 Coleta de Dados

Neste sentido, Mattar (2001, p. 133) afirma que “amostragem é o processo de colher amostras de uma população”. Explica ainda que:

A amostragem está intimamente relacionada com a essência do processo de pesquisa descritiva por levantamentos: pesquisar apenas uma parte da população para inferir conhecimentos para o todo, em vez de pesquisá-la toda (censo).

Fonseca e Martins (1996) evidencia que a definição do tamanho e composição da amostra são as dimensões a serem consideradas na teoria da amostragem.

O estudo em questão nesta pesquisa trata de uma população finita a ser pesquisada. Portanto, a fórmula de cálculo proposta por Fonseca e Martins (1996, p. 179) é a que foi considerada nesta dissertação.

As seguintes notações para a utilização da fórmula foram consideradas: **N** = tamanho da população; **n** = tamanho da amostra; **Z** = valor da abscissa da curva normal padrão; **d** = erro amostral; **p** = estimativa da verdadeira proporção da variável, expressa em decimais; e **q** = 1 – p (representa o complementar de p).

$$n = \frac{Z^2 \cdot p \cdot q \cdot N}{d^2 (N - 1) + Z^2 \cdot p \cdot q}$$

Quando não se tem a estimativa da verdadeira proporção da variável escolhida deve-se utilizar $p=0,50$ e $q=0,50$, objetivando maximizar o tamanho da amostra.

Considerando-se os dados extraídos desta pesquisa para fins de **composição da amostra**, pode-se identificar: **N** = 51; **Z** = 1,96; **d** = 0,055; **p**= 0,5; **q** = 0,5. Empregando-se a fórmula supracitada, logo, **n=44** (**tamanho** da amostra).

Por meio dessas abordagens metodológicas supramencionadas, possibilitou-se obter os resultados das entrevistas (Capítulo 5) e dos questionários (Capítulo 6) aplicados aos colaboradores da pesquisa, com consequente Discussão de Resultados (ver item 6.3).

5 RESULTADOS DAS ENTREVISTAS

O levantamento planejado para cumprir o objetivo específico desta etapa da pesquisa foi procedido por meio de uma entrevista (abordagem qualitativa) a 6 (seis) auditores, que representavam a totalidade dos auditores da Secretaria de Controle Interno. Todos os 6 (seis) auditores aceitaram participar desse instrumento de coleta de dados, representando uma taxa de resposta de 100%.

As variáveis foram criadas de maneira que os assuntos abordados durante as entrevistas tivessem relação direta com o estudo do referencial teórico desta pesquisa. As variáveis para análise desta abordagem qualitativa são explanadas com um maior grau de profundidade nos tópicos a seguir:

5.1 **Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)**

Essa dimensão analítica tem por objetivo evidenciar percepções dos auditores acerca da eficiência do questionário de autoexame como ferramenta adequada de diagnóstico sob a área de controles internos e risco, no âmbito da primeira linha de defesa do Ministério da Defesa.

5.1.1 **Percepção/expectativa do auditor quanto à ferramenta (autoavaliação)**

Dos 6 (seis) entrevistados, 5 (cinco) responderam positivamente quanto à ferramenta de autoexame, inclusive no emprego simultâneo dos dois questionários (expandido e sintético), de acordo com o perfil do auditado, apesar da existência da possibilidade de vieses nas respostas dos gestores, segundo os entrevistados desta pesquisa. Destaca-se que, ainda, na percepção da maioria dos entrevistados (quatro no total), o gestor, de acordo com a sua maturidade em gestão de riscos, pode se autoavaliar, dispensando a figura do aplicador do questionário (auditor). Contudo, 2 (dois) entrevistados, de acordo com as suas percepções, informaram que o questionário sintético não possui uma abrangência satisfatória no auxílio ao gestor auditado.

Abaixo foram identificadas as perguntas direcionadas aos colaboradores com as transcrições de suas respectivas colaborações.

5.1.1.1 Na sua opinião, a ferramenta de autoavaliação (questionário de autoexame) corrobora na identificação dos riscos e controles internos por parte do

gestor/executor administrativo auditado? Por quê?

O questionário de autoexame corrobora na identificação dos riscos e controles internos, conforme atestam os seguintes trechos de entrevistas:

Sim, corrobora, embora não esgote todas as opções de riscos que tem que se levantar, mas de qualquer forma são importantes para que o gestor tenha uma identificação dos seus riscos (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, o gestor é quem melhor pode identificar os riscos inerentes a área dele e o nível de risco àquele processo, ele consegue passar uma avaliação por meio dos questionários e os auditores terem uma primeira ideia da relevância desse risco. Considerando impacto e probabilidade dentro desse processo (ENTREVISTADO (A) 2).

Acho que corrobora porque vai expor o problema que às vezes o gestor não havia identificado (ENTREVISTADO (A) 1).

Sim, porque através da reflexão sobre a própria atividade durante o preenchimento do questionário a pessoa pode identificar um gargalo ou alguma questão que tenha gerado óbice durante o processo (ENTREVISTADO (A) 4).

Até certo ponto, sim, na medida em que ela, ferramenta, informa – na forma de uma pergunta – aquilo que a unidade submetida ao questionário deveria ter como práticas internas (ENTREVISTADO (A) 5).

Entretanto, 1 (um) dos entrevistados apontou críticas a essa ferramenta de autoexame, por considerar que o questionário é genérico, não se enquadrando às peculiaridades da unidade auditada, conforme identifica a transcrição abaixo.

Não corrobora. O questionário pode servir para uma unidade administrativa, mas não para outra unidade com objetivo diferenciado, por precisar identificar com mais precisão os seus riscos de acordo com os eventos que o afastam dos objetivos institucionais (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.2 Na sua opinião, a adoção de um questionário (mais amplo) direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário (mais sintético) direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado (primeira linha de defesa) têm melhor receptividade e eficácia por parte dos gestores/executores quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê?

Houve boa receptividade dos questionários por parte dos colaboradores, conforme atestam os seguintes trechos de entrevistas:

Sim, porque nem todas as questões levantadas no questionário expandido se aplicam a parte operacional (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, desde que o gestor tenha bem mapeado o seu processo para que possa se adequar ao questionário ao qual for submetido (ENTREVISTADO (A) 2).

Sim, por ser mais direcionado ao perfil do gestor (ENTREVISTADO (A) 1).

Eu creio que sim, porque no nível operacional quando ele recebe o questionário sintético, se atenha ao que é essencial ao nível dele e quando ele recebe um questionário mais amplo as vezes alguns campos de controle são desnecessários, dessa forma, ele acaba não respondendo de forma adequada, podendo até responder com erro de avaliação (ENTREVISTADO (A) 4).

Em teoria, sim, tendo em vista que o responsável pela unidade auditada tem, ao menos, os meios de fornecer respostas mais abrangentes sobre a situação da unidade que seus membros colaboradores, que costumam enxergar com mais acuidade apenas aquilo que ronda seu entorno (ENTREVISTADO (A) 5).

O conteúdo (qualidade) é mais importante do que o número de questões (quantidade). Os questionários foram elaborados de forma genérica (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.3 Sobre os controles citados no questionário de autoexame (questionários constantes do Manual de Autoavaliação), o Senhor acha que o questionário sintético tem uma abrangência satisfatória no auxílio ao colaborador auditado quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê?

Segundo à percepção dos colaboradores, existe uma abrangência satisfatória no auxílio ao auditado quanto à identificação dos riscos e dos controles internos.

Obteve-se os seguintes trechos de entrevistas:

Sim, porque apesar da percepção do gestor na questão de riscos ser maior, o controle interno (3ª linha de defesa) tem que contribuir com o seu papel na questão dos riscos mais relevantes (ENTREVISTADO (A) 3).

Acho que não, [...], precisaria de o gestor ter mais conhecimento em riscos e controles. E quanto mais detalhado o questionário, melhor para o gestor (ENTREVISTADO (A) 2).

Sim, por serem riscos genéricos, mas fundamentais (ENTREVISTADO (A) 1).

Acredito que sim, quando não se tem essa orientação na identificação dos riscos, através do questionário você já tem os primeiros *insights* para se localizar e identificar os riscos de sua atividade (ENTREVISTADO (A) 4).

Abrangência razoável, mas é necessário deixar claro que o questionário não aborda diretamente os riscos específicos, apenas situações de mecanismos de controle que podem estar deficientes (ENTREVISTADO (A) 5).

Não. Por ser um questionário padrão para todas as unidades auditadas (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.4 Em complemento ainda a questão 3 supracitada, na sua opinião, é mais viável, sob a ótica da gestão de riscos e do controle interno, existir apenas um questionário expandido de autoavaliação, independente do perfil do colaborador auditado (não haver o questionário sintético)? Por quê?

Houve uma tendência favorável a existir dois questionários (expandido e sintético) concomitantes, de acordo com os seguintes trechos de entrevistas:

Acredito que seja mais viável haver apenas um questionário só (expandido), acrescentando o campo para os questionamentos de controle: “não se aplica”. Cada gestor tira do maior (questionário expandido) de acordo com a sua percepção que pode não ser a mesma do responsável do processo e não está sendo contemplado no questionário sintético. Nesse caso, seria importante para o gestor responder as questões que são relevantes, mas que não foram contempladas pelo questionário sintético (ENTREVISTADO (A) 3).

Entendo que não, fica mais fácil para o gestor enxergar quando o questionário é mais sintético (ENTREVISTADO (A) 2).

Acho que não, ambos têm o seu valor quanto a sua aplicação e pertinência (ENTREVISTADO (A) 1).

Eu acho interessante a ótica do questionário sintético, pela questão da profundidade de cada colaborador, às vezes o colaborador não é capaz de responder o questionário expandido, tendo em vista a natureza do trabalho que ele faz, aí o questionário sintético aparece como uma solução no campo do controle interno (ENTREVISTADO (A) 4).

(questão 4) Não é adequado, a meu ver, aplicar um questionário amplo, genérico, abrangente, a pessoas que cuidam de setores da administração. Há questões na versão expandida que só a alta administração tem condições de responder adequadamente (ENTREVISTADO (A) 5).

(questão 4) Não acho que ambos os questionários são satisfatórios (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.5 Na sua opinião, poderá ser dispensável a aplicação do questionário de autoexame de controles internos, por meio dos auditores da Ciset, à medida que o gestor/executor administrativo (servidor civil ou militar) esteja com maior maturidade nessa ferramenta (*expertise*) e conseqüentemente, ele próprio (proatividade), possa se autoavaliar, de acordo com as determinações internas (ou seja, sem a participação direta do auditor na aplicação dessa ferramenta)? Por quê?

Essa proatividade foi bem-vista pela maioria dos entrevistados, conforme evidencia os seguintes trechos de entrevistas:

Acredito que sim, esse questionário é um direcionamento e a partir que eles se apropriarem desse conhecimento não haverá mais necessidade de aplicação por parte do gestor, devendo apenas aos auditores avaliar a eficácia dos controles internos administrativos. Acredito que o objetivo final seja este (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, à medida que a unidade tem sua gestão de riscos instituída, o controle interno (terceira linha de defesa) consegue avaliar os controles e conseqüentemente a autoavaliação fica em segundo plano, porque o gestor já tem os riscos mapeados (ENTREVISTADO (A) 2).

Acho que tem que existir a figura do aplicador. Será que o gestor vai ter

maturidade todas às vezes que for responder o questionário, sem interferências externas? (ENTREVISTADO (A) 1).

Acho que é dispensável, porém teria que saber a melhor forma de mensurar esse amadurecimento para saber o momento ser dispensável o questionário (ENTREVISTADO (A) 4).

Não, porque o questionário é um meio institucional tanto de induzir o gestor a uma reflexão sobre as práticas que devem estar em curso na administração quanto de lembrá-lo de como esses controles devem funcionar (ENTREVISTADO (A) 5).

Do meu ponto de vista, se o Auditor identificou que o controle é satisfatório não é mais necessário realizar o mesmo procedimento (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.6 Na sua opinião, o auditado pode responder com viés seu questionário de autoexame, comprometendo, dessa forma, o referido questionário? Caso positiva a sua resposta, tem alguma sugestão que possa contribuir em diminuir esse erro tendencioso (viés)?

Existe essa possibilidade de viés, mas, ainda segundo os entrevistados, esse desvio pode ser mitigado por parte da auditoria, conforme evidenciado nos trechos de entrevistas abaixo:

Acho que pode acontecer, porque muitas vezes as respostas não correspondem à realidade, [...]. Como sugestão, haver conscientização do gestor, para que ele perceba que quanto mais sincero for [...], não há viés punitivo. Seria mais auxiliar o gestor na sua gestão. Haver um trabalho de convencimento (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, pode responder com viés. O gestor pode possuir um certo receio de expor, mas se ele tiver confiança na auditoria, ele terá uma resposta mais confiável. E uma forma de identificar esse viés é fazer testes substantivos (ENTREVISTADO (A) 2).

Pode responder com viés porque pode se autopromover. Como diminuir esse viés, sugiro perguntas fechadas, mostrando evidências do que foi avaliado (ENTREVISTADO (A) 1).

Há sim a possibilidade de ser respondido com viés a seu favor e o que pode ser feito, a meu ver, é pedir as evidências do que foi informado pelo gestor/auditado (ENTREVISTADO (A) 4).

A única maneira de evitar que o gestor tente dissimular práticas inadequadas por meio das respostas que dá ao questionário é exigir dele provas que documentem aquilo que afirma (ENTREVISTADO (A) 5).

Sim. É necessário que o Gestor comprove o funcionamento do controle interno. O Auditor também deve ter um conhecimento do histórico da Unidade e as características do objeto auditado (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.1.7 Na sua opinião, o questionário sintético precisa de algum tipo de melhoria, não citada nas suas respostas anteriores? Qual?

Houve esta contribuição pontual, conforme o seguinte trecho de entrevista:

[...], talvez haveria uma possibilidade do próprio gestor incluir questões no questionário devido à natureza de sua atividade, para que os riscos não fiquem limitados aos que foram levantados anteriormente no questionário (ENTREVISTADO (A) 1).

5.1.2 Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos e controles por meio da ingerência dos auditores.

Dos 6 (seis) entrevistados, 4 (quatro) responderam positivamente quanto à receptividade dos gestores no que concerne à ingerência dos auditores, por meio do questionário de autoexame e, conseqüente, maior aproximação auditor-gestor. Pereira (2020) vem ao encontro dessa percepção positiva do auditado, por meio dos seus resultados de pesquisa, que vincula a maior proximidade auditores-gestores, por meio da gestão de riscos e controles internos (foco preventivo).

Abaixo foram identificadas as perguntas (dentro da variável) direcionadas aos colaboradores com as transcrições de seus textos respectivos.

5.1.2.1 Na sua opinião, os gestores/executores da primeira linha de defesa são receptivos à ingerência (interferência) dos auditores na identificação dos riscos e controles internos dos seus trabalhos, por meio desta ferramenta de autoavaliação? Por quê?

Acredita-se por parte da grande maioria dos colaboradores da pesquisa que há uma positiva receptividade do gestor com relação à ingerência dos auditores por meio do questionário de autoexame, conforme atestam os seguintes trechos de entrevistas:

Eu acredito que sim, porque os gestores estão menos experientes na área de risco, mas com o passar do tempo, eles adquirindo mais conhecimento, poderão ser mais questionadores quanto à ingerência dos auditores (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, porque eles devem entender que a participação do auditor visa orientá-los (ENTREVISTADO (A) 2).

Eu acho que vai ser receptivo, porque o gestor já está percebendo que a auditoria está buscando ajudar por meio da gestão de riscos (ENTREVISTADO (A) 1).

Acredito que sim, principalmente quando o gestor não se sente seguro na área de controles internos, por ele se sentir imaturo na identificação dos riscos, ele aceita com maior receptividade essa ingerência dos auditores (ENTREVISTADO (A) 4).

Acredito que ninguém é receptivo a trabalho extra, notadamente aqueles que induzem à avaliação e, possivelmente, revisão de práticas (ENTREVISTADO (A) 5).

Não vejo que vá existir essa receptividade (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.2.2 Na sua opinião, os auditores, por meio do questionário de autoexame, podem adquirir uma maior proximidade com o gestor, contribuindo, assim, em romper possíveis barreiras (estigmas) que existem entre o auditor e o auditado, favorecendo o clima organizacional? Por quê?

Há possibilidade de uma maior proximidade do gestor-auditor, em virtude do emprego do questionário de autoexame, conforme evidenciado nos seguintes trechos de entrevistas:

Sim, desde que deixe bem claro o interesse que o objetivo da auditoria é melhorar o clima organizacional, a governança e trazer benefícios para todos, aí eu acredito que essa proximidade possa acontecer (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, porque a terceira linha de defesa a partir do momento que se consegue mostrar para o gestor que o nosso papel é de agregar valor à gestão, para melhoria dos processos, essa proximidade para a ser bem-vinda (ENTREVISTADO (A) 2).

Sim, pode romper barreiras e trabalhos anteriores respaldam essa posição de ajuda preventiva por parte dos auditores (ENTREVISTADO (A) 1).

Eu acho que sim, até porque esse estigma cai a partir do momento que o gestor percebe que o auditor está com intuito de contribuir, inclusive o questionário por ter um aspecto preventivo, ele percebe que o auditor é um parceiro que favorece as suas atividades (ENTREVISTADO (A) 4).

Talvez. Não tenho meios de responder peremptoriamente a essa questão (ENTREVISTADO (A) 5).

Não acho que vá possibilitar uma maior proximidade (ENTREVISTADO (A) 6).

5.1.3 Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.

Dos 6 (seis) entrevistados, 4 (quatro) responderam positivamente quanto à necessidade de maior capacitação por parte dos auditores, para fins de melhor aplicação do questionário de autoexame. Inclusive, Arantes (2016), destaca a importância do conhecimento do auditor sobre o objeto auditado, como fator que corrobora na auditoria.

5.1.3.1 Na sua opinião, os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação desta ferramenta (questionário de autoexame - ACI)?

Por fim, os trechos abaixo transcritos destacam, segundo a percepção da maioria dos colaboradores, que há limitações “capacitacionais”, por parte dos auditores, que possam comprometer a aplicação do questionário de autoexame:

Não vejo limitações “capacitacionais” entre os auditores que possam comprometer a aplicação do questionário (ENTREVISTADO (A) 6).

Sim, por mais que se faça treinamentos e cursos, a gente nunca se sente totalmente seguro sobre a aplicação da metodologia quando se consideram todos os aspectos [...]. Com a prática é que se sente mais segurança em aplicar a ferramenta; dessa forma, procurar se manter atualizado é fundamental (ENTREVISTADO (A) 3).

Sim, acho que tem que ter mais conhecimento e treinamento específico para não comprometer a aplicação e análise desse questionário (ENTREVISTADO (A) 2).

Acho que não, porque o perfil dos auditores são relevantes e conseqüentemente já possuem conhecimentos para a área de auditoria e, conseqüentemente, na aplicação do questionário (ENTREVISTADO (A) 1).

Acho que sim, porque, na minha opinião, nem todos os auditores têm conhecimento suficiente na área de gestão de riscos e controles internos para empregar esses questionários (ENTREVISTADO (A) 4).

Sim, porque ninguém sabe tudo. Daí a necessidade de nosso aprimoramento contínuo (ENTREVISTADO (A) 5).

5.2 Síntese dos Resultados da Entrevista

O Quadro 8 a seguir apresenta a síntese dos resultados para cada variável analisada nas entrevistas sob a dimensão da “**Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)**”.

Quadro 8 – Resultados consolidados (entrevista)

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEIS	QUANT. DE ENTREVISTADOS	RESULTADOS
Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)	Percepção do auditor quanto à ferramenta (questionário de autoexame).	6 (seis)	5 (cinco) opiniões positivas quanto ao emprego da ferramenta de autoexame
	Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos/controles por meio da ingerência dos auditores.	6 (seis)	4 (quatro) entrevistados entendem positiva a receptividade do gestor, por meio da ingerência dos auditores na identificação de seus controles internos/riscos
	Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores	6 (seis)	4 (quatro) entrevistados acreditam que existem limitações “capacitacionais” por parte dos auditores no emprego dessa ferramenta (questionário)

Elaborado pelo autor (2022).

Percebe-se, de acordo com a percepção dos auditores, que o emprego do questionário de autoexame possui relevância no controle interno, por agregar valor no controle administrativo do DPCN/MD (estudo de caso) e, conseqüentemente, por ser uma ferramenta que corrobora na identificação dos riscos. Esse apontamento, resultado das entrevistas, vão ao encontro de Araújo (2007) e Olivieri (2016), quando se evidencia uma maior proximidade do órgão de controle (neste caso a Ciset) das demais unidades administrativas (controle administrativo da primeira linha de defesa), por meio do questionário de autoexame.

Esta etapa foi essencial para evidenciar a percepção dos auditores quanto ao questionário de autoexame, tendo em vista que o Manual de Autoavaliação de Controle Internos do Ministério da Defesa/2021, por ter sido recém-criado e em virtude de dificuldades administrativas ocasionadas pela pandemia (COVID-19) não pôde ter sido colocado em prática, para fins de possibilitar análises com maior grau de profundidade com relação a sua eficiência e eficácia.

As percepções dos entrevistados possibilitaram, na sua grande maioria, considerações favoráveis com relação ao emprego do questionário de autoexame, principalmente nos seguintes pontos:

- Emprego simultâneo dos dois questionários (expandido e sintético), de acordo com o perfil do auditado;
- Possibilidade do gestor se autoavaliar, dispensando a figura do aplicador do questionário (auditor), de acordo com a sua maturidade em controles internos e gestão de riscos; e
- Receptividade positiva dos gestores perante essa ferramenta que visa contribuir com o controle administrativo, por meio da auditoria interna.

Além dos pontos supracitados, por meio de suas percepções, a maioria dos entrevistados contribuíram em indicar oportunidades de melhorias no emprego dessa ferramenta (questionário de autoexame), nos seguintes pontos:

- Possibilidade de mitigação dos possíveis vieses nas respostas dos auditados, por meio da solicitação aos gestores de evidências que atestem a veracidade dos seus posicionamentos explanados nos questionários de autoexame; e
- Há necessidade de maior capacitação por parte dos auditores, para fins de melhor aplicação do questionário de autoexame.

Contribuições pontuais, por parte dos entrevistados, ainda foram levantadas nesta dissertação e foram descritas abaixo, para fins de registro.

- 2 (dois) entrevistados, de acordo com as suas percepções, informaram que o questionário sintético não possui uma abrangência satisfatória no auxílio ao gestor auditado;
- Foi citada a importância de o mapeamento de processos por parte do setor auditado para fins de melhor aplicação do questionário;
- Houve citação da necessidade do questionário se adequar aos objetivos institucionais da unidade auditada, para fins de melhor identificação dos controles a serem tratados na auditoria;
- E, por fim, foi relatada, a necessidade de ser acrescentado no questionário o campo: “não se aplica”, entre as respostas aos questionamentos de controle, para possibilitar ao gestor/executor administrativo uma resposta mais fidedigna (quando for o caso) de acordo com a sua função.

6 RESULTADOS DOS QUESTIONÁRIOS

O levantamento planejado para cumprir o objetivo específico desta etapa da pesquisa foi procedido por meio de um questionário de aplicação supervisionada, que foi distribuído, em mão, aos gestores/executores (primeira linha de defesa) do DPCN selecionados, num total de 51 (cinquenta e um) colaboradores. Deste universo, responderam ao questionário 44 (quarenta e quatro) colaboradores. Representando uma taxa de resposta de 86,27 %. Conforme consta no item 4.1.3, ratifica-se que os estagiários, funcionários terceirizados e militares de graduação inferior a Terceiro-Sargento do órgão de análise não compuseram o público-alvo do questionário, que se limitou aos demais integrantes (servidores civis e militares) da primeira linha de defesa do DPCN.

6.1 Agrupamento e análise de dados do questionário

Os dados agrupados por meio da aplicação do questionário de pesquisa foram consolidados no Quadro 9, considerando: CF - concordo fortemente, C - concordo, D – discordo, DF – discordo fortemente e NC/ND – nem concordo/nem discordo.

Quadro 9 – Tabulação dos resultados (questionário)

Item	TOTAL DE RESPOSTAS				
	CF	C	D	DF	NC/ND
1	18	26	-	-	-
2	14	29	-	1	-
3	16	25	1	1	1
4	-	2	27	11	4
5	8	24	7	1	4
6	2	14	19	6	3
7	2	8	20	9	5
8	16	21	5	2	-

Elaborado pelo autor (2022).

De acordo com a explanação constante do item 4.1.3, foram estabelecidos os parâmetros para a classificação da aderência alcançada relativamente a cada item do questionário, levando-se em consideração todas as respostas dos respondentes, por meio do agrupamento das percepções positivas (concordar fortemente e concordar) e

das percepções negativas (discordar e discordar fortemente), em termos percentuais (ver Quadro 10), resultando, dessa forma, no grau de prevalência da concordância ou discordância dos colaboradores.

Quadro 10 – Percentuais

	CF	C	D	DF	NC/ND	SOMA
P 1	40,9%	59,1%	-	-	-	100%
P 2	31,8%	65,9%	-	2,3%	-	100%
P 3	36,4%	56,8%	2,3%	2,3%	2,3%	100%
P 4	-	4,5%	61,4%	25,0%	9,1%	100%
P 5	18,2%	54,5%	15,9%	2,3%	9,1%	100%
P 6	4,5%	31,8%	43,2%	13,6%	6,8%	100%
P 7	4,5%	18,2%	45,5%	20,5%	11,4%	100%
P 8	36,4%	47,7%	11,4%	4,5%	-	100%

Elaborado pelo autor (2022).

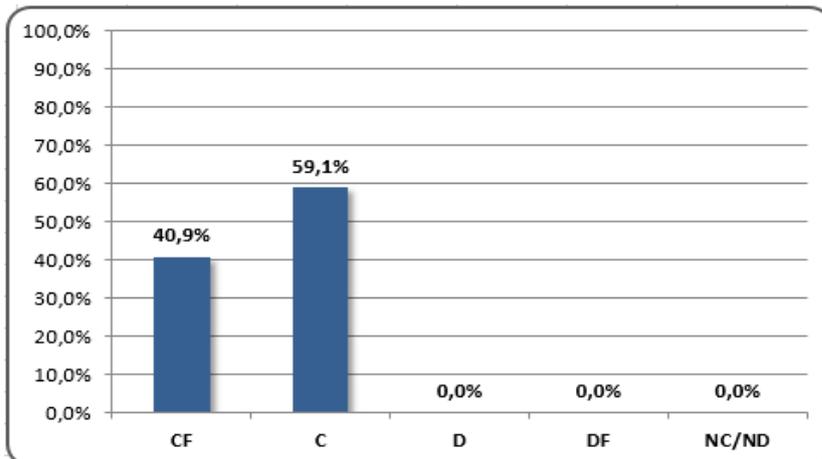
6.2 Variáveis para análise do questionário

Considerando-se as variáveis constantes do Quadro 6, para fins de análise do presente questionário, observa-se que os itens 1, 2, 3, 4 e 5 pertencem à variável “Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação”, os itens 6 e 7 pertencem à variável “Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação” e o item 8 pertence à variável “Limitação capacitacional dos gestores/executoros (auditados)”.

6.2.1 Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação

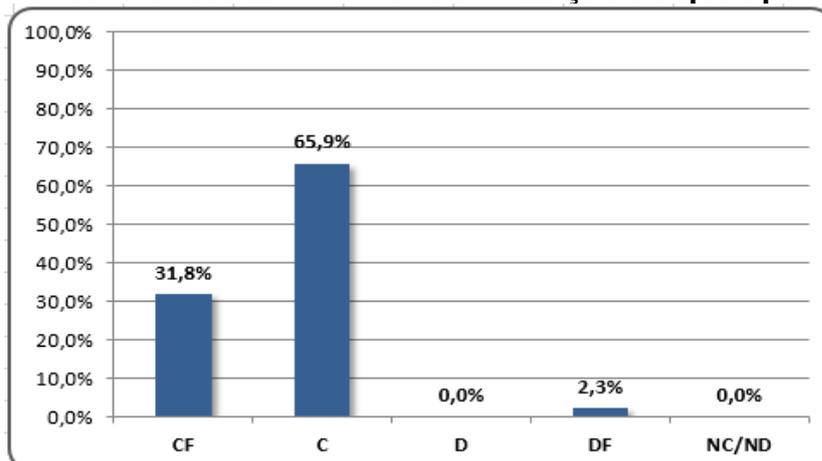
Com base nas perguntas (itens) 1, 2, 3, 4 e 5, constantes do questionário de pesquisa (Apêndice C) que pertencem a esta variável, foram obtidos os gráficos abaixo, conforme as respectivas perguntas.

Figura 14 – Colaboração com o trabalho na identificação de riscos



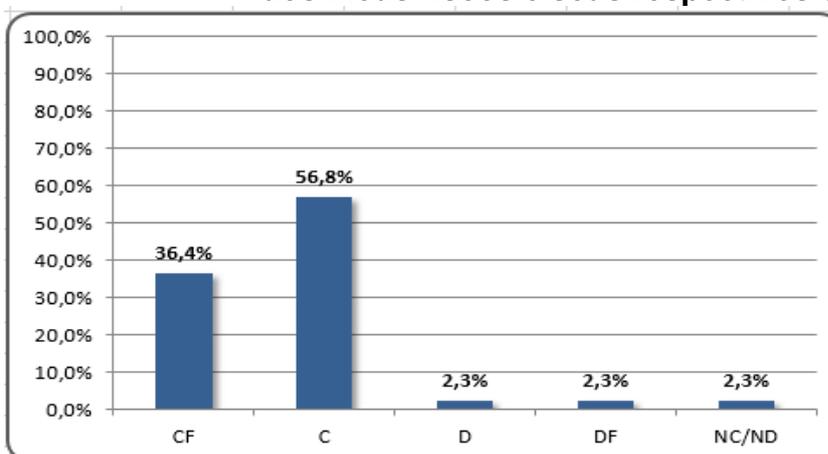
Elaborado pelo autor (2022).

Figura 15 – Existência de dois questionários (expandido e sintético) concomitantes tem melhor contribuição do que apenas um questionário amplo



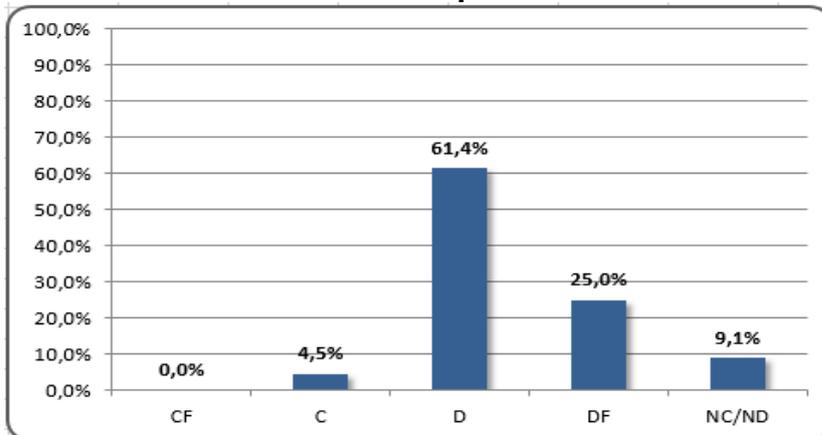
Elaborado pelo autor (2022).

Figura 16 – As questões do questionário sintético contribuem na identificação dos meus riscos e seus respectivos controles



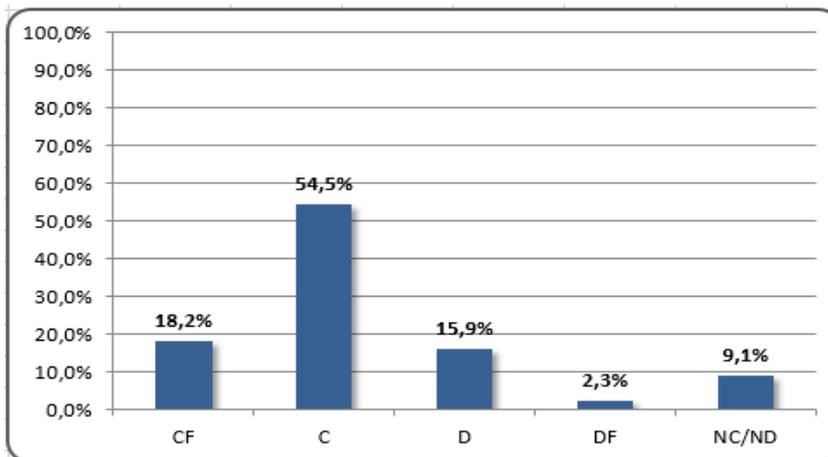
Elaborado pelo autor (2022).

Figura 17 – Houve dificuldades em compreender todas as questões do questionário sintético



Elaborado pelo autor (2022).

Figura 18 – O questionário torna a minha pessoa mais proativa



Elaborado pelo autor (2022).

Quadro 11 – Dados agrupados (variável – item 6.2.1)

Pergunta	Concordância (CF – C)	Discordância (D – DF)	Opinião neutra (NC/ND)
01	100 %	-	-
02	97,7 %	2,3 %	-
03	93,2 %	6,8 %	-
04	4,5 %	86,4 %	9,1 %
05	72,7 %	18,2 %	9,1 %

Elaborado pelo autor (2022).

As percepções dos colaboradores desta pesquisa (por meio do questionário) possibilitaram identificar um alto grau de concordância no sentido favorável ao questionário de autoexame (mesmo considerando o erro amostral da pesquisa), conforme dados do Quadro 11.

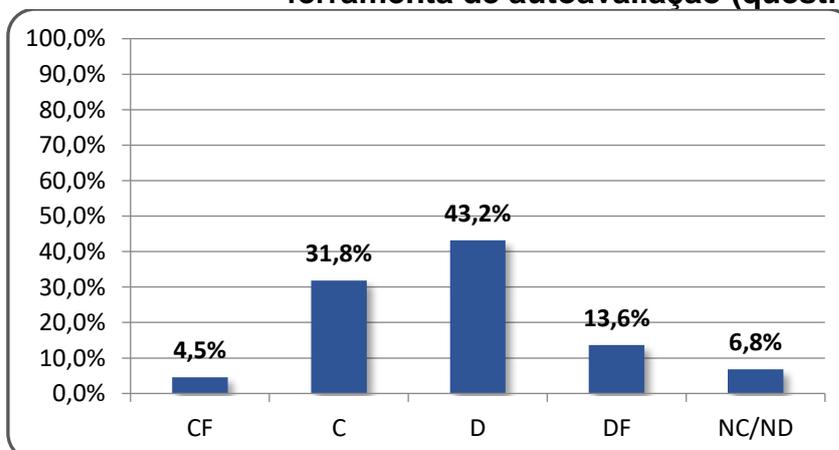
Ainda com base nos dados extraídos desta pesquisa, houve predominância favorável das percepções dos colaboradores da pesquisa nas seguintes assertivas: - existência concomitante de dois questionários de pesquisa (expandido e sintético de acordo com o perfil do auditado); - que as questões do questionário sintético são relevantes no controle interno e na gestão de riscos de suas funções; - que não tiveram dificuldades em compreender as questões do questionário sintético; e - que o questionário de autoexame contribui com a proatividade do gestor e com a sua maior autonomia no campo do controle interno e gestão de riscos.

Cabe destacar que, na Pergunta 4, 2 (dois) colaboradores da pesquisa ressaltaram que tiveram dificuldades em compreender todas as questões do questionário sintético. As questões que não foram bem compreendidas são: 4,10 e 12 do questionário sintético. Sendo que a questão “12” foi citada por ambos os colaboradores da pesquisa. A existência de dúvidas, por parte de alguns gestores, quando do preenchimento do questionário de autoexame, também foram identificadas na pesquisa de Olkowski (2011).

6.2.2 Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação

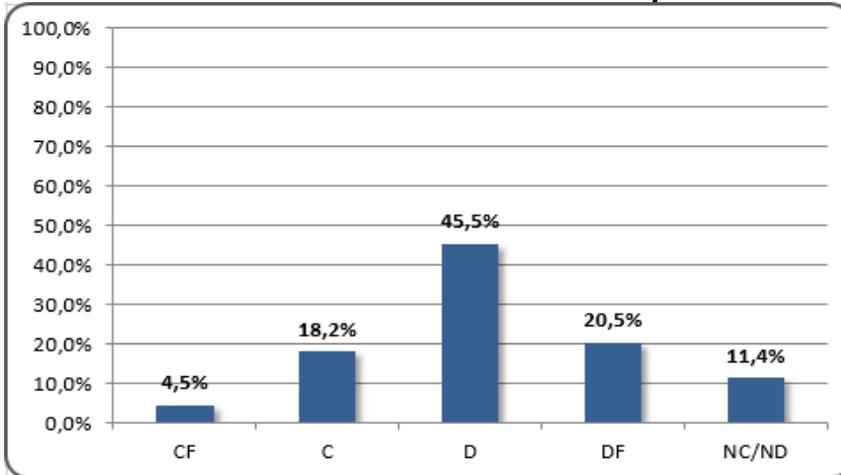
Com base nas perguntas (itens) 6 e 7, constantes do questionário de pesquisa (Apêndice C) que pertencem a esta variável, foram obtidos os gráficos abaixo.

Figura 19 – Há necessidade de um auditor para fins de melhor empregar a ferramenta de autoavaliação (questionário)



Elaborado pelo autor (2022).

Figura 20 – Há receio em expor minhas fragilidades na área de riscos e controles internos para o auditor



Elaborado pelo autor (2022).

Quadro 12 – Dados agrupados (variável – item 6.2.2)

Pergunta	Concordância (CF – C)	Discordância (D – DF)	Opinião neutra (NC/ND)
06	36,3 %	56,8 %	6,8 %
07	22,7 %	66,0 %	11,4 %

Elaborado pelo autor (2022).

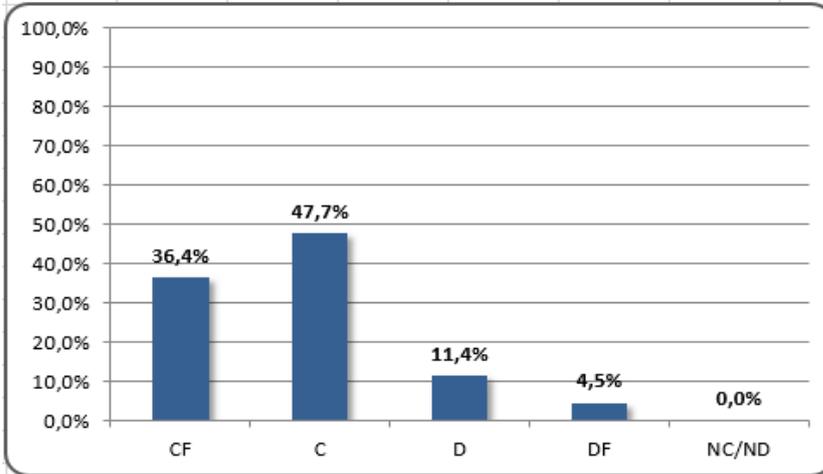
A possibilidade de uma maior autonomia e, conseqüente, confiança por parte do gestor/executor administrativo, conforme dados consolidados da Pergunta 6 (Quadro 12), possibilita uma percepção positiva (otimista) do colaborador da pesquisa perante o questionário de autoexame para fins de futuro emprego.

Ainda quanto à percepção dos gestores/executores de atividades administrativas do DPCN/MD sobre a imagem do auditor no emprego da ferramenta de autoavaliação foi favorável, com base na visão da maioria dos entrevistados, que perceberam que esse foco preventivo da ferramenta é um avanço na forma de auditar, possibilitando, assim, uma melhor empatia entre auditor-auditado (melhor clima organizacional), conforme foi possível identificar nos dados consolidados da Pergunta 7 (Quadro 12). Nesse sentido, Pereira (2020) também corrobora com essa imagem positiva do gestor em relação ao auditor, por considerar que a auditoria, em questão, visa fortalecer os seus controles perante os riscos identificados.

6.2.3 Limitação “capacitacional” dos gestores/executores (auditados)

Com base na pergunta (item) 8, constante do questionário de pesquisa (Apêndice C) que pertence a esta variável, foi obtido o gráfico abaixo.

Figura 21 – Há necessidade de maior capacitação para fins de melhor empregar os questionários de autoavaliação



Elaborado pelo autor (2022).

Quadro 13 – Dados agrupados (variável – item 6.2.3)

Pergunta	Concordância (CF – C)	Discordância (D – DF)	Opinião neutra (NC/ND)
08	84,1 %	15,9 %	-

Elaborado pelo autor (2022).

Conforme os dados consolidados (Pergunta 8 – Quadro 13) resultado da percepção dos colaboradores da pesquisa, há necessidade de maior capacitação dos gestores/executores administrativos para fins de melhor emprego do questionário de autoexame e, conseqüentemente, no campo do controle interno e da gestão de riscos. Destaca-se a importância da capacitação dos gestores para fins de possibilitar uma melhor gestão e de corroborar com o alcance dos objetivos institucionais (OLKOWSKI, 2011).

6.3 Discussão

A percepção dos colaboradores da pesquisa foi sintetizada no Quadro 14 e, por meio das análises das variáveis, foram identificadas a consonância de percepções dos auditores (CISSET) e integrantes do controle administrativo da primeira linha de defesa do DPCN/MD, em todas as variáveis analisadas.

Quadro 14 – Relação (entrevista x questionário)

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEL DA ENTREVISTA	VARIÁVEL DO QUESTIONÁRIO	RESULTADOS
Atuação da auditoria de avaliação (autoavaliação de controles internos)	Percepção do auditor quanto à ferramenta (questionário de autoexame).	Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoexame.	<u>Entrevista</u> – 83 % opiniões positivas quanto ao emprego da ferramenta de autoexame.
			<u>Questionário</u> – O emprego da ferramenta (questionário de autoexame) ficou com uma forte concordância positiva dos respondentes, conforme atestam os dados agrupados das perguntas analisadas (de 72,7% a 100% de aprovação).
	Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos/controles por meio da ingerência dos auditores.	Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação (questionário).	<u>Entrevista</u> – 66 % dos entrevistados entendem positiva a receptividade do gestor, por meio da ingerência dos auditores na identificação de seus controles internos/riscos.
			<u>Questionário</u> – 66% dos respondentes da pesquisa analisaram positivamente a imagem do auditor na identificação de suas fragilidades no campo do controle interno/gestão de riscos.
	Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.	Limitação “capacitacional” dos gestores/ executores administrativos.	<u>Entrevista</u> – 66 % dos entrevistados (auditores) acreditam que existem limitações “capacitacionais” por parte dos auditores no emprego dessa ferramenta (questionário).
			<u>Questionário</u> – 84,1 % dos respondentes do questionário identificam a necessidade de capacitação por parte dos gestores do DPCN (limitação “capacitacional”).

Elaborado pelo autor (2022).

Considerando-se, ainda, os resultados do Quadro 14, pode-se inferir que a ferramenta de autoavaliação (questionários expandido e sintético) possui considerável credibilidade e aceitação na identificação dos riscos e controles internos, no âmbito da Ciset e do DPCN (respectivamente, auditores e gestores). A consequente aproximação da auditoria interna, neste caso, por meio de procedimentos preventivos (*ex-ante*) perante o gestor, vão ao encontro das pesquisas de Araújo (2007) e Olivieri (2016).

A comunhão de uma imagem positiva da auditoria, perante os auditores e gestores, também é identificada nas pesquisas de Pereira (2020).

Identificou-se ainda, por meio da percepção dos colaboradores da pesquisa, em ambas as abordagens (entrevista e questionário), que há necessidade de maior capacitação dos auditores e gestores/executores administrativos nas áreas de risco e controles internos para fins de melhor emprego do questionário de autoavaliação.

Cabe salientar que a capacitação dos recursos humanos tem contribuição direta na melhoria da gestão e, dessa forma, no alcance dos objetivos institucionais (OLKOWSKI, 2011).

7 CONCLUSÃO

A hipótese desta pesquisa, por meio da percepção dos colaboradores, foi confirmada, tendo em vista que encontrou evidências que a autoavaliação de controles internos (mediante o questionário sintético de autoexame), agrega valor aos integrantes da primeira linha de defesa do DPCN e aos auditores da Ciset (terceira linha de defesa), por ser uma ferramenta que alcança o seu propósito na identificação dos riscos e controles internos, não obstante a pesquisa identifique que existem margens para aperfeiçoamento da autoavaliação. Dessa forma, pode-se inferir que o referido questionário é eficiente quanto ao seu propósito (objetivo) de seu emprego.

Esta dissertação utilizou dois métodos combinados (entrevista-auditores e questionário-gestores) para enriquecer a leitura de fenômeno pesquisado, pois permite a aproximação mais acurada do tema em estudo, em contextos de maior complexidade, na medida em que permite integrar diferentes perspectivas, conforme evidencia (MORÉ, 2015).

A pesquisa concluiu, por meio das análises das variáveis de ambas as abordagens (entrevista e questionário), que, de acordo com a percepção da maioria dos colaboradores da pesquisa:

- a ferramenta de autoexame (questionário expandido e questionário sintético), corrobora na identificação dos riscos/controle interno da unidade auditada (agrega valor ao controle administrativo);
- há uma imagem positiva da auditoria perante os potenciais auditados (quando do emprego do questionário de autoexame); contudo, um percentual a ser considerado (22,7% dos gestores) ainda possui restrições perante a auditoria, que vem a ser um desafio para a alta administração do DPCN e da Ciset, no sentido de aproximar cada vez mais os servidores/militares do controle interno em prol dos objetivos comuns da instituição;
- não houve, por parte dos colaboradores da pesquisa, dificuldades em compreender as questões do questionário sintético, exceto 2 (dois) respondentes da pesquisa, que citaram as questões 4, 10 e 12, sendo que a questão “12” foi a única citada por ambos;
- há necessidade de capacitação dos auditores (Ciset) e dos gestores/executores administrativos (DPCN), para fins de melhor

contribuir no alcance dos objetivos institucionais, por meio do controle interno e da gestão de riscos;

- favorável percepção dos auditores quanto a abrangência do questionário sintético, apesar de 2 (dois) de um total de 6 (seis) entrevistados informarem que o referido questionário não possui uma abrangência satisfatória no auxílio ao gestor auditado; e
- de acordo com a maturidade do gestor em controles internos e gestão de riscos, o gestor poderá se autoavaliar, podendo inclusive dispensar o auditor, quando for necessário se submeter ao questionário de autoexame.

Ainda por meio da percepção dos auditores, houve consenso no sentido da possibilidade de mitigar possíveis vieses dos auditados (quando submetidos ao questionário de auditoria), por meio da solicitação de evidências (documentos comprobatórios) que atestem a veracidade dos posicionamentos dos auditados.

Além das percepções supracitadas, foram identificados, abaixo, registros pontuais por parte dos colaboradores da pesquisa, que podem contribuir com o aperfeiçoamento e as boas práticas do emprego da ferramenta (risco/controle interno e auditor/auditado), de acordo com uma análise mais acurada, apesar da possibilidade de dificuldades de suas implantações e operacionalização (SOUZA JUNIOR; SILVA, 2016):

- necessidade de a unidade auditada possuir o mapeamento de processos já concluído, para fins de melhor aplicação do questionário;
- necessidade do questionário se adequar aos objetivos institucionais da unidade auditada, para fins de melhor identificação dos controles a serem tratados na auditoria;
- necessidade de ser acrescentado no questionário de autoexame o campo “não se aplica”, entre as respostas aos questionamentos de controle, para possibilitar ao gestor/executor administrativo uma resposta mais fidedigna (quando for o caso) de acordo com a sua percepção; e
- necessidade de a auditoria deixar bem claro, para os auditados, que o objetivo do questionário sintético é “melhorar o clima organizacional, a governança e trazer benefícios para todos”, conseqüentemente, haverá

uma maior receptividade do gestor em relação ao auditor/ferramenta.

Essas possíveis contribuições, citadas no parágrafo anterior também são desafios à administração, tendo em vista que as suas implantações devem procurar manter a relevância da relação entre auditores e auditados (PEREIRA, 2020), sem superavaliar os controles internos em detrimento de outras áreas (DA SILVA MOTA; DANTAS, 2015).

Ainda, nesta pesquisa, foi possível identificar uma lacuna (*gap*) quanto à percepção do auditor e à percepção do gestor/executor administrativo no que concerne a uma maior necessidade de capacitação por parte dos gestores (84,1 %), em relação ao percentual de auditores (66 %). Cabe notar que as impressões de auditores e gestores foram coletadas por diferentes métodos, o que dificulta a comparação entre elas.

A pesquisa realizada apresentou limitações, em virtude de o estudo ter se baseado em percepções de colaboradores e por direcionar a pesquisa a apenas um único órgão da administração pública. Observa-se, ainda, que a avaliação do real impacto dos questionários de autoexame sobre a gestão de riscos e controles internos requer indicadores objetivos.

Espera-se que a presente dissertação tenha contribuído para implantação de boas práticas no campo da avaliação de políticas públicas, com enfoque em gestão de riscos e controles internos, no âmbito da Administração Pública Federal, em especial no Ministério da Defesa, e, inclusive, no meio acadêmico, que carece de pesquisas mais rigorosas relacionadas a riscos e controles aplicados ao setor público. Espera-se, ainda, que pontos relevantes tenham sido identificados de modo a contribuir para o diagnóstico e possíveis melhorias dessas ferramentas de gestão.

Como pesquisa futura, sugere-se a ampliação da abordagem da autoavaliação por meio de questionário de autoexame, com base nos pontos levantados e identificados nesta Conclusão, para fins de possibilitar um melhor estudo dessa ferramenta, principalmente, no que concerne aos desafios à administração (necessidade de mapeamento de processos, questionário x objetivos institucionais, possibilidade de respostas mais fidedignas por parte do auditado e necessidade prévia da auditoria conscientizar o auditado de seus potenciais benefícios ao contribuir com o questionário de autoexame).

REFERÊNCIAS

- ARANTES, Rodrigo Eloy. **O controle interno como apoio à gestão dos órgãos públicos? Uma análise sob a perspectiva dos gestores federais**. Brasília: IPEA, 2016. Dissertação (Mestrado em Economia) - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www.mestradoprofissional.gov.br/sites/images/mestrado/turma2/rodrigo-eloy-arantes.pdf>>. Acesso em: 21 jan. 2022.
- ARAÚJO, Fábio da Silva. **Controle interno no poder executivo federal: um estudo exploratório quanto à percepção dos auditores internos das instituições federais de ensino (IFE's) sobre a atuação da Controladoria Geral da União (CGU)**. 2007. 146 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/UFPB/UFPE/UFRN, Recife, 2007. Disponível em: <<https://repositorio.unb.br/handle/10482/3314>>. Acesso em: 27 jan. 2022.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT. **NBR ISO 31000**. Gestão de riscos: Princípios e diretrizes. Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <<https://gestravp.files.wordpress.com/2013/06/iso31000-gestc3a3o-de-riscos.pdf>>. Acesso em: 15 jan. 2021.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT. **NBR ISO 31000**. Gestão de riscos: diretrizes. Rio de Janeiro, 2018. Disponível em: <<https://www.abntcatalogo.com.br/norma.aspx?ID=392334>>. Acesso em: 15 mar. 2021.
- BABBIE, Earl. **Métodos de pesquisa de survey**. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2001.
- BARRAGAN, Lisseth Guzman. **Controle interno: diagnóstico e adaptação das técnicas existentes para as entidades do terceiro setor**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2005. Disponível em: <<http://tede.fecap.br:8080/handle/tede/639>>. Acesso em: 6 jun. 2021.
- BARROS, Célio da Costa et al. Avaliação dos sistemas de controles internos dos municípios do Estado de Roraima. In: **Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis**. 2015. Disponível em: <<https://anpcont.org.br/pdf/2015/CPT081.pdf>>. Acesso em 10 set. 2021
- BRASIL. **Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise ex ante**, volume 1. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/180319_avaliacao_de_politicas_publicas.pdf>. Acesso em: 23 mar. 2021.
- _____. **Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise ex post**, volume 2. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018. Disponível em: <https://ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218_avaliacao_de_po>

[liticas_publicas_vol2_guia_expost.pdf](#)>. Acesso em: 17 fev. 2021.

_____. CCIEEx. **Apostila de Gestão de Riscos e Controles Internos**. Brasília. 2018.

_____. CGU. **Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016**. 2016a. Disponível em: <http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197>. Acesso em: 25 jan. 2021.

_____. _____. **Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017**. 2017b. Disponível em: <http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304>. Acesso em: 20 fev. 2021.

_____. _____. **Instrução Normativa nº 8, de 6 de dezembro de 2017**. 2017c. Disponível em: <http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/1096823/do1-2017-12-18-instrucao-normativa-n-8-de-6-de-dezembro-de-2017-1096819-1096819>. Acesso em: 26 fev. 2021.

_____. _____. **Instrução Normativa nº 9, de 09 de outubro de 2018**. 2018. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33410/3/Instrucao_Normativa_9_2018.pdf>. Acesso em: 14 fev. 2021.

_____. _____. **Manual para Implementação de Programas de Integridade: orientações para o setor público**. 2017d. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/integridade/arquivos/manual_profip.pdf>. Acesso em: 27 jun. 2021.

_____. Ministério da Defesa. **Manual de Autoavaliação de Controles Internos**. Versão 2. Brasília. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/auditoria/ciset/ciset_astec_maac_manual_autoavaliacao_controles_internos_2020.pdf>. Acesso em: 12 jul. 2021.

_____. _____. **Portaria Normativa nº 12, de 14 de fevereiro de 2019**. Aprova os Regimentos Internos e o Quadro Demonstrativo de Cargos em Comissão e das Funções de Confiança de unidades integrantes da Estrutura Regimental do Ministério da Defesa. Disponível em: <https://mdlegis.defesa.gov.br/norma_html/?NUM=12&ANO=2019&SER=A>. Acesso em: 12 ago. 2021.

_____. Presidência da República. **Decreto nº 9203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm>. Acesso em: 13 out. 2020.

_____. Tribunal de Contas da União. **Portaria nº 277, de 7 de dezembro de 2010.** Dispõe sobre orientações às unidades jurisdicionadas ao Tribunal quanto ao preenchimento dos conteúdos dos relatórios de gestão referentes ao exercício de 2010. Disponível em: <https://www.gov.br/aeb/pt-br/aceso-a-informacao/transparencia-e-prestacao-de-contas/2010/portaria_tcu_n_-277_2010-2.pdf>. Acesso em: 13 nov. 2021.

_____. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública / Tribunal de Contas da União.** Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014. 80 p. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/data/files/FA/B6/EA/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_2_edicao.PDF>. Acesso em: 9 mar. 2021.

_____. Tribunal de Contas da União. **Manual de Gestão de Riscos do TCU.** Brasília, 2018. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/planejamento-governanca-e-gestao/gestao-de-riscos/>>. Acesso em: 20 nov. 2019.

BRESSER PEREIRA, L. C. **A Reforma do Estado dos anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle.** Cadernos MARE da Reforma do Estado; v.1. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997, 58 p. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/documents/MARE/CadernosMare/CADERNO01.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2020.

_____. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**, v.47, n. 1, p. 07-40, 1996.

CANNAVINA, Vando Cardoso; PARISI, Claudio. Gestão pública em entidades brasileiras: adequação dos procedimentos de controles internos às normas COSO/INTOSAI. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 3, p. 06-26, 2015. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/pdf/1170/117042808002.pdf>>. Acesso em: 12 ago. 2021.

CAPLAN, Samuel. Using focus group methodology for ergonomic design. **Ergonomics**, v. 33, n. 5, p. 527-33, 1990.

CAVALCANTE, Pedro. **Gestão pública contemporânea: do movimento gerencialista ao pós-NPM.** Brasília: Ipea, 2017. (Texto para Discussão, n. 2319).

CHANLAT. **Ciências Sociais e Management: reconciliando o econômico e o social.** São Paulo: Atlas, 1999.

CHAROUX, Ofélia Maria Guazzelli. **Metodologia: processo de produção, registro e relato do conhecimento.** São Paulo: DVS Editora, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução a Teoria Geral da Administração.** 9. ed. São Paulo: Manole, 2014, 621 p.

CHRISTENSEN, Tom; LAEGREID, Per. **The Ashgate Research Companion to**

new public management. Farham: Ashgate, 2011.

COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi. **Manual de Compliance**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

COSO. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. **Controle Interno - Estrutura Integrada. Sumário Executivo**. 2013. Disponível em: < <http://www.coso.org> >. Acesso em: 12 jan. 2021.

_____. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. **Gerenciamento de riscos corporativos — estrutura integrada: sumário executivo**. United States. 2007. Disponível em: < <http://www.coso.org> >. Acesso em: 29 jan. 2021.

_____. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. **Gerenciamento de riscos corporativos — Integrado com Estratégia e Performance**. United States. 2017. Disponível em: < <http://www.coso.org> >. Acesso em: 17 nov. 2021.

DA SILVA, Gisele Cristina Resende Fernandes. O método científico na psicologia: abordagem qualitativa e quantitativa. 2010. **Portal dos Psicólogos**. Disponível em: < <https://www.psicologia.pt/artigos/textos/A0539.pdf> >. Acesso em: 23 jul. 2021.

DA SILVA MOTA, Andreyra Ferreira; DANTAS, José Alves. Avaliação da efetividade do Controle Interno pelas percepções da própria Administração e da Controladoria-Geral da União (CGU): O caso do Ministério da Saúde. **Revista da CGU**, v. 7, n. 11, p. 29-29, 2015. Disponível em: < https://revista.cgu.gov.br/Revista_da_CGU/article/view/10/5 >. Acesso em: 9 jul. 2021.

DE ARAÚJO, Valter Shuenquener; DOS SANTOS, Bruna de Brito André; XAVIER, Leonardo Vieira. *Compliance* na administração pública brasileira. **A&C-Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, v. 19, n. 77, p. 247-272, 2019.

DE PÁDUA, Elisabete Matallo M. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. Papyrus Editora, 2019. Disponível em: < <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=I5GFDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=A+Metodologia+das+Ciências+Sociais+sob+uma+perspectiva+integradora:+uma+nova+abordagem+das+vertentes+qualitativa+e+quantitativa&ots=Q9xwJ73zEL&sig=IVh-wQegH6pJVg3iGvT4HJGTJAA#v=onepage&q=qualitativa&f=false> >. Acesso em: 22 abr. 2021.

DE SOUZA JUNIOR, Mauro; SILVA, Marcia Zanievicz. Gestão pública estadual: percepção dos gestores sobre a qualidade dos controles internos. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 15, n. 46, p. 47-60, 2016. Disponível em: < <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v15n46p47-60> >. Acesso em: 19 jan. 2021.

DRUCKER, Peter Ferdinand. **As Fronteiras da Administração: onde as decisões**

do amanhã estão sendo determinadas hoje. São Paulo: Pioneira, 1989.

FARIAS, Rômulo Paiva; DE LUCA, Márcia Martins Mendes; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos Controles Internos. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 12, n. 3, p. 55-71, set./dez., 2009. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/8427/a-metodologia-coso-como-ferramenta-de-gerenciamento-dos-controles-internos/i/pt-br>>. Acesso em: 28 jun. 2021.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral**: previsão, organização, comando, coordenação, controle. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

FONSECA, Jairo Simon da; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Curso de Estatística**. São Paulo: Ed. Atlas, 1996.

GERRING, John. 2004. What Is a Case Study and What Is It Good for?. **American Political Science Review**, Los Angeles, v. 98, n. 2, p.341-354, May. Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/rsocp/v19n38/v19n38a09.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas S/A, 2002.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HILTON, Charlotte Emma. The importance of pretesting questionnaires: a field research example of cognitive pretesting the Exercise referral Quality of Life Scale (ER-QLS). **International Journal of Social Research Methodology**, v. 20, n. 1, p. 21–34, 2017.

HM TREASURY. **The Orange Book**. Management of Risk - Principles and Concepts. Inglaterra, 2004.

IFAC. International Federation of Accountants. **Governance in the public sector: a governing body perspective**. In International public sector study nº 13., 2001. Disponível em: <<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 15 dez. 2020.

IIA. Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas Internacionais para a prática profissional de auditoria interna (Normas de Atributos nº 1311)**. 2019. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-de-atributos>>. Acesso em: 1º abr. 2021.

_____. **Normas Internacionais para a prática profissional de auditoria interna (Normas de Desempenho nº 2000, 2120, 2130)**. 2019. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-de-desempenho>>. Acesso em: 2 abr. 2021.

_____. **Guia Prático – IPPF - Orientações Suplementares - Auditando o ambiente de controle**. 2012. Disponível em:

<<https://iiabrazil.org.br//ippf/orientacoes-suplementares>>. Acesso em: 30 jun. 2021.

KATZ, Robert Lee. **As habilitações de um administrador eficiente**. In: Coleção Harvard de Administração. São Paulo: Nova Cultural, p. 59-92, 2002.

KAZMIER, Leonard. **Princípios de Gerência**: uma visão programada. Tradução Reginaldo Demétrio de Souza. 2. ed. Rio de Janeiro: Pallas, 1975.

JONES, Gareth Richard; GEORGE, Jennifer Mary. **Fundamentos da Administração Contemporânea**. 4. ed. São Paulo: Editora AMGH, 2012. 472 p.

LAVILLE, Christian. DIONNE, Jean. **A construção do saber**: manual de metodologia da pesquisa em ciências humanas. Tradução Heloísa Monteiro e Francisco Settineri. Porto Alegre: Artmed; Belo Horizonte: Editora UFMG, 2008.

LOPES, Marcelo de Souza. **O Controle Interno no Poder Executivo Federal Brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade do Minho, Portugal, 2013. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/1822/26002>>. Acesso em: 4 dez. 2020.

LOTTA, Gabriela Spanghero; PIRES, Roberto Rocha Coelho; OLIVEIRA, Vanessa Elias. **Burocratas de médio escalão**: novos olhares sobre velhos atores da produção de políticas públicas. 2014.

MALHOTRA, Naresh. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Técnicas de Pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, análise e interpretação de dados. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Metodologia do Trabalho Científico**: Projetos de Pesquisa. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MORÉ, Carmen. A “entrevista em profundidade” ou “semiestruturada”, no contexto da saúde Dilemas epistemológicos e desafios de sua construção e aplicação. **CIAIQ**, v. 3, 2015.

MARTINS, Heloísa Helena T. Metodologia qualitativa de pesquisa. **Educação e pesquisa**. v. 30, n. 2, p. 289-300, 2004. Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/ep/v30n2/v30n2a07.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2020.

MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio. Governança pública contemporânea: uma tentativa de dissecação conceitual. **Revista do TCU**, Brasília, n. 130, maio-ago. 2014.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de Marketing**. São Paulo: Ed. Atlas, 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 23. ed. São Paulo. Malheiros, 1998. 702 p.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. 19. ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

_____. Técnicas de pesquisa. In.: _____. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 12. ed. São Paulo: HUCITEC, p. 261- 297, 2010.

MOTTA, Paulo Roberto de Mendonça. O estado da arte da gestão pública. **Revista de Administração de Empresas**, v. 53, n. 1, p. 82-90, 2013.

OLIVIERI, Cecília. **A atuação dos controles interno e externo ao executivo como condicionante da execução de investimento em infraestrutura no Brasil**, Texto para Discussão, N. 2252. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Brasília, 2016. Disponível em:

<https://www.econstor.eu/bitstream/10419/177468/1/td_2252.pdf>. Acesso em: 6 fev. 2021.

OLKOWSKI, Gustavo Ferreira. **Avaliação de controles internos na administração pública federal**. (Especialização em Auditoria e Controle Governamental) – Instituto Serzedello Corrêa – ISC/TCU, Brasília, 2011. Disponível em:

<<https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24F0A728E014F0B1CBDB100CE>>. Acesso em: 8 mar. 2021.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo**. 6. ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.

PIRES, Roberto; LOTTA, Gabriela; OLIVEIRA, Vanessa Elias de. **Burocracia e políticas públicas no Brasil: intercessões analíticas**. Brasília: Ipea: Enap, 2018. 413 p.

PEREIRA, Elba Jane Bastos. **Efeitos da atuação do controle interno nas contratações dos conteúdos científicos do Portal de Periódicos da CAPES**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2020. Disponível em:

<<https://repositorio.idp.edu.br//handle/123456789/3007>>. Acesso em: 5 jun. 2021.

PRESSER, Stanley. et al. Methods for testing and evaluating survey questions. **Public Opinion Quarterly**, v. 68, n. 1, p. 109–130, 2004.

QUEIROZ, Luis Ricardo Silva. Pesquisa quantitativa e pesquisa qualitativa: perspectivas para o campo da etnomusicologia. **Claves**, n.2, p.87-98, 2006. Disponível em: <<https://docplayer.com.br/1715084-Pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa-perspectivas-para-o-campo-da-etnomusicologia.html>>. Acesso em: 24 abr. 2021.

RAMOS, Schirlei Stock; VIEIRA, Kelmara Mendes. Matriz LIMPE: Proposta de Ferramenta Gerencial para Mensuração da Governança Pública Municipal. **TAC**, Rio

de Janeiro, v. 5, n. 1, art. 3, pp. 30-53, Jan./Jun. 2015.

SILVA, José William Gomes da. **Avaliação dos sistemas de controle interno dos municípios do estado de Alagoas**: aplicação da metodologia do COSO 2013. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Bahia, 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/handle/ri/25693>>. Acesso em: 10 set. 2021.

THE ECONOMIST, 2012. Over regulated America.

VERÍSSIMO, Carla. **Compliance**: incentive à adoção de medidas anticorrupção. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

YIN, Robert. **Case Study Research and Application**. Sixth Edition. Thousand Oaks, CA: Sage Publication, 2018.

APÊNDICE A

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

Você está sendo convidado (a) a participar da pesquisa "**Emprego de Questionário de Autoexame como Ferramenta de Controle Interno e Gestão de Riscos aos integrantes do controle administrativo (1ª Linha de Defesa)**", conduzida como pré-requisito à obtenção do título de Mestre em Administração Pública e supervisionada pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).

Pesquisadores são orientados a fornecer este Termo de Consentimento Livre e Esclarecido de forma a prestar informações sobre a pesquisa, deixar claro que a sua participação é inteiramente voluntária, descrever os riscos e benefícios, e ajudar você a tomar uma decisão esclarecida sobre sua participação. Por favor, leia este documento e sinta-se à vontade para realizar qualquer pergunta.

INFORMAÇÕES SOBRE A PESQUISA

Meu nome é Lindolfo Batista da Costa Junior e sou mestrando em Administração Pública no IDP. O título da minha dissertação é "Emprego de Questionário de autoexame como Ferramenta de Controle Interno e Gestão de Riscos aos integrantes da 1ª Linha de Defesa". A dissertação tem por objetivo analisar e evidenciar a autoavaliação de controles internos do gestor, por meio de questionário de autoexame, como uma ferramenta que corrobora com a gestão de riscos no âmbito do Ministério da Defesa.

Se você concordar em participar desta pesquisa, a sua participação será realizada por meio de uma entrevista. As perguntas serão sobre a referida auditoria e a relação entre o controle e o gestor público. Sua participação é inteiramente voluntária e você pode interrompê-la a qualquer momento sem prejuízo. Você pode também, ao final da entrevista, autorizar a utilizá-la somente parcialmente. Caso aceite participar, a entrevista terá duração aproximada de 20 minutos. Eu gostaria de gravar o seu áudio para futura transcrição, mas você pode recusar a gravação sem qualquer consequência.

RISCOS E CONFIDENCIALIDADE

A pesquisa envolve dois riscos. Primeiro, o desconforto causado por memórias porventura desagradáveis a respeito de experiências profissionais que poderão ser evocadas nas respostas às perguntas realizadas. De forma a minimizar este risco, você pode se recusar a responder a qualquer pergunta sem alegar motivo e poderá parar a entrevista por completo a qualquer momento sem prejuízo. Caso você não queira responder a uma pergunta, eu não a mencionarei na dissertação ou em nenhum outro momento. Lembro, contudo, que a entrevista não realizará nenhuma pergunta sobre assuntos privados, limitando-se a experiências profissionais e percepções quanto ao uso da ferramenta.

O segundo risco é mais relevante, é necessário que reflita sobre ele antes de começarmos. A pesquisa envolve o risco de sua exposição aos seus colegas de profissão e/ou instituição por opiniões porventura polêmicas a respeito deles ou do funcionamento da instituição na qual atuam. Isso pode ter consequências diretas ou

indiretas em sua trajetória profissional. De forma a minimizar este risco, quando os resultados desta pesquisa forem publicados e/ou discutidos em público, sua identidade e contato serão preservados. Eu e meu orientador seremos os únicos cientistas desta participação. Você pode também optar por não permanecer anônimo, embora não seja recomendado, em face dos motivos assinalados.

Ressalto que, caso compartilhe informações de que somente você tenha conhecimento, isso pode ser utilizado por terceiros para sua identificação indireta. Assim, peço que pense nas informações que pode e que não pode compartilhar. Caso você diga alguma coisa da qual se arrependa posteriormente, entre em contato até um mês após a entrevista e eu não utilizarei a parte da sua fala na dissertação. De qualquer forma, se você desejar, posso enviar uma cópia da versão preliminar da dissertação, antes de sua publicação definitiva, para que você verifique se o que escrevi o compromete de alguma forma, ou se eu fiz interpretação diferente.

BENEFÍCIOS

A pesquisa envolve mínimos benefícios diretos aos participantes. Você não receberá qualquer tipo de compensação financeira ou se beneficiará materialmente pela sua participação. Ainda que inexistam tais benefícios, as informações compartilhadas contribuirão para a produção de conhecimento relevante à Administração Pública.

DÚVIDAS E CONTATO

Caso tenha dúvidas sobre o estudo e seus procedimentos, poderá entrar em contato comigo por e-mail (lindolfo.junior@defesa.gov.br), pelo telefone (61) 98133-6332, ou com o supervisor da pesquisa do IDP (mestrado@idp.edu.br).

CONSENTIMENTO

Por favor, gostaria de deixar aqui registrado que, foi esclarecido (a) sobre os objetivos, riscos e benefícios desta pesquisa. Ao aceitar participar desta pesquisa, concorda em ser entrevistado (a). Sua participação é voluntária e foi informado (a) que pode parar a entrevista ou recusar a responder qualquer pergunta sem qualquer prejuízo.

Permite que a entrevista tenha o seu áudio gravado? [] Sim [] Não

Deseja permanecer anônimo nos trabalhos resultantes desta entrevista? [] Sim [] Não

Deseja receber uma cópia da versão preliminar da dissertação, para fins de verificar e opinar sobre a interpretação das informações? [] Sim [] Não

Neste caso, você receberá a versão preliminar por meio do seu e-mail e **terá o prazo de até 15 (quinze) dias** para enviar seus comentários.

APÊNDICE B

QUESTÕES DAS ENTREVISTAS (Direcionado aos auditores da Ciset)

QUESTÕES	
1	Na sua opinião, a ferramenta de autoavaliação (questionário de autoexame) corrobora na identificação dos riscos e controles internos por parte do gestor/executor administrativo auditado? Por quê?
2	Na sua opinião, a adoção de um questionário (mais amplo) direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário (mais sintético) direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado (primeira linha de defesa) têm melhor receptividade e eficácia por parte dos gestores/executoros quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê?
3	Sobre os controles citados no questionário de autoexame (questionários constantes do Manual de Autoavaliação), o Sr/a acha que o questionário sintético tem uma abrangência satisfatória no auxílio ao colaborador auditado quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê?
4	Em complemento ainda a questão 3 supracitada, na sua opinião, é mais viável, sob a ótica da gestão de riscos e do controle interno, existir apenas um questionário expandido de autoavaliação, independente do perfil do auditado (não haver o questionário sintético)? Por quê?
5	Na sua opinião, poderá ser dispensável a aplicação do questionário de autoexame de controles internos, por meio dos auditores da Ciset, à medida que o gestor/executor administrativo (servidor civil ou militar) esteja com maior maturidade nessa ferramenta (<i>expertise</i>) e conseqüentemente, ele próprio (proatividade), possa se autoavaliar, de acordo com as determinações internas (ou seja, sem a participação direta do auditor na aplicação dessa ferramenta)? Por quê?
6	Na sua opinião, o auditado pode responder com viés seu questionário de autoexame, comprometendo, dessa forma, o referido questionário? Caso positiva a sua resposta, tem alguma sugestão que possa contribuir em diminuir esse erro tendencioso (viés)?
7	Na sua opinião, o questionário sintético precisa de algum tipo de melhoria, não citada nas suas respostas anteriores? Qual?
8	Na sua opinião, os gestores/executoros da primeira linha de defesa são receptivos à ingerência (interferência) dos auditores na identificação dos riscos e controles internos dos seus trabalhos, por meio desta ferramenta de autoavaliação? Por quê?
9	Na sua opinião, os auditores, por meio do questionário de autoexame, podem adquirir uma maior proximidade com o gestor, contribuindo, assim, em romper possíveis barreiras (estigmas) que existem entre o auditor e o auditado, favorecendo o clima organizacional? Por quê?
10	Na sua opinião, os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação desta ferramenta (questionário de autoexame - ACI)?

APÊNDICE C

QUESTIONÁRIO SUPERVISIONADO POR APLICADOR EXTERNO (Direcionado aos integrantes da 1ª linha de defesa – controle administrativo)

Você está sendo convidado(a) a participar da pesquisa "**Emprego de Questionário sintético de autoexame de Controle Interno, como Ferramenta direcionada aos Gestores/executores do Controle Administrativo (1ª Linha de Defesa)**", conduzida como pré-requisito à obtenção do título de Mestre em Administração Pública e supervisionada pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).

Destaca-se que essa pesquisa também corrobora com os trabalhos da Secretaria de Controle Interno (CISSET) por poder identificar possíveis oportunidades de melhoria dessa ferramenta da CISSET (prevista no Manual de Autoavaliação de Controles/MD – 2021).

Meu nome é Lindolfo, atualmente estou como assistente técnico militar na Gerência de Auditoria da CISSET, e a dissertação tem por objetivo analisar e evidenciar a autoavaliação de controles internos, por meio de questionário sintético de autoexame, como uma ferramenta que atende ao seu propósito no que concerne a apoiar o gestor/executor administrativo na identificação dos riscos e seus respectivos controles, no âmbito do Ministério da Defesa.

Sua participação é voluntária e pode parar ou recusar-se a responder a alguma pergunta sem qualquer prejuízo. Será garantido o anonimato dessa pesquisa, para não haver qualquer vinculação das respostas obtidas aos respectivos colaboradores, no corpo da dissertação.

Destaca-se que esta pesquisa terá a minha pessoa como aplicador, para fins de possibilitar um melhor emprego desta ferramenta de pesquisa de opinião.

Obrigado por sua colaboração. Vamos às questões abaixo levantadas!

Ao lado de cada um dos enunciados apresentados abaixo, por favor indique, na sua opinião (marcar com "X"), se o/a senhor/a concorda fortemente (CF), concorda (C), discorda (D), discorda fortemente (DF) ou nem concorda e nem discorda (NC/ND). Observação: há necessidade de ter em mão, como subsídio à pesquisa abaixo, os questionários sintético e expandido do Manual de Autoavaliação da CISSET/MD, encaminhados anteriormente por e-mail.

QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
1. O questionário de autoexame de controles (expandido e/ou sintético) colabora com o meu trabalho na identificação de riscos e controles internos não identificados anteriormente por minha pessoa.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND

2. A existência de dois questionários de autoexame (um mais amplo - direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e um outro questionário sintético - direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado) contribui de forma mais significativa com a identificação dos riscos e controles internos inerentes ao meu trabalho, do que se houvesse <u>somente</u> um questionário (mais amplo) direcionado a <u>todos</u> os colaboradores.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
3. As questões constantes do questionário sintético contribuem na identificação dos riscos e controles internos existentes na minha função.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
4. Eu tive dificuldades em compreender todas as questões do questionário sintético.					
Caso positivo (respostas compreendidas nos itens “Concordo” e “Concordo Fortemente”), identifique qual/quais foi/foram a/s questão/questões.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
5. A ferramenta de autoavaliação (questionário) torna a minha pessoa mais proativa e menos dependente do controle interno (auditores).					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
6. Eu preciso de um auditor para fins de me orientar no emprego do questionário de autoexame (expandido e/ou sintético) de forma que eu possa melhor utilizar essa ferramenta de autoavaliação.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
7. Eu fico preocupado em saber que o auditor tem conhecimento de minhas fragilidades na área de riscos/controle interno.					
QUESTÕES DO QUESTIONÁRIO	CF	C	D	DF	NC/ ND
8. Preciso me capacitar por meio de cursos que me possibilitem conhecimento na identificação de riscos/controles internos no meu trabalho, para fins de melhor empregar a ferramenta de autoavaliação (questionário).					

ANEXO A

QUESTIONÁRIO EXPANDIDO

MINISTÉRIO DA DEFESA SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO QUESTIONÁRIO DE AUTOEXAME Ordem de serviço: Órgão/entidade: Área de exame:						
AMBIENTE DE CONTROLE						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraco	Mediano	Satisfatório	Forte
1	A gestão enfatiza os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos da unidade e dão suporte adequado ao seu funcionamento.					
2	Os mecanismos gerais e específicos de controle instituídos são divulgados aos servidores e funcionários nos diversos níveis da estrutura da unidade objeto de auditoria.					
3	Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão postos em documentos formais na unidade auditada.					
4	Os servidores dos diversos níveis da estrutura participam na elaboração dos procedimentos e das instruções operacionais na unidade auditada.					
5	As delegações de autoridade e competência estão institucionalizadas e são acompanhadas de definições claras das responsabilidades no objeto de auditoria/unidade auditada.					
6	Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades, no objeto de auditoria/unidade auditada.					
7	Os controles internos no objeto de auditoria/unidade auditada, estão organizados em procedimentos sistematizados que contribuem para a consecução dos resultados planejados com eficácia e eficiência					
8	A Direção tem compromisso em reunir, desenvolver e manter colaboradores competentes no objeto de auditoria/unidade auditada.					
9	Os servidores da unidade auditada/objeto de auditoria possuem o necessário conhecimento e treinamento para cumprir suas obrigações/atribuições, em conformidade com os resultados planejados pelo setor.					
10	Existe plano/planejamento de capacitação adequado às necessidades do setor.					
11	As decisões críticas são definidas no nível hierárquico adequado. Essa questão é tratada adequadamente nos regulamentos.					
ATIVIDADE DE CONTROLE						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraco	Mediano	Satisfatório	Forte
12	Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos, claramente estabelecidas.					
13	As atividades de controle são implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente, considerando, entre outras questões, a relação custo/benefício do controle.					
14	O setor dispõe de instrumentos/rotinas de conformidade e de conferência institucionalizados que permitam realizar os controles.					
15	Há políticas e procedimentos institucionalizados para assegurar que decisões críticas sejam tomadas com aprovação adequada (nível hierárquico).					
16	São previstas em Normas internas as providências para garantir que seja observado o princípio da segregação de funções.					
17	Existem mecanismos instituídos para acompanhamento contínuo dos indicadores de desempenho do objeto de auditoria/ unidade auditada. (Periodicamente apresentados a direção sua eficácia e eficiência)					
18	Existe supervisão das atividades realizadas no objeto de auditoria/unidade auditada.					
19	As normas internas necessárias ao funcionamento do objeto de auditoria/ unidade auditada estão formalizadas, instituídas e funcionando em conformidade com o planejamento estratégico e diretrizes gerais do órgão.					
20	Há normatização interna organizando a divisão de tarefas e responsabilidades de cada servidor. (divulgação extensiva em todos os níveis)					

21	As informações sigilosas, eventualmente tratadas no âmbito da atividade sob exame, têm recebido o tratamento previsto na política de segurança da instituição. (conforme relatórios circunstanciados)					
22	Existe verificação do controle do patrimônio do objeto de auditoria/ unidade auditada. (periodicamente relatados)					
AVALIAÇÃO DE RISCO						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraco	Mediano	Satisfatório	Forte
23	Os objetivos centrais são claramente estabelecidos e comunicados aos responsáveis por esses objetivos					
24	O objeto possui objetivos e metas e estes estão formalizados.					
25	Os objetivos do objeto de auditoria estão alinhados aos objetivos e aos planos estratégicos da organização a que ela pertence.					
26	Há clara identificação dos processos chave e críticos para a consecução dos objetivos e metas da unidade.					
27	Existem mecanismos institucionalizados para prevenir, para identificar e para reagir a eventos que possam afetar o alcance dos objetivos estratégicos e do objeto auditado.					
28	É prática da unidade auditada realizar sistematicamente (periodicamente) o diagnóstico dos riscos envolvidos nos seus processos estratégicos.					
29	Os riscos avaliados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades e a gerar informações úteis à tomada de decisão.					
30	Existe o plano de ação formulados para mitigar os riscos avaliados na unidade auditada/objeto de auditoria.					
31	As decisões de resposta ao risco são tomadas por quem tem competência para tal e, quando pertinente, são formalizadas no plano de ação.					
32	As medidas para apuração de responsabilidades, na ocorrência de fraudes e desvios estão institucionalizadas.					
33	Há normas ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade da unidade.					
INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraco	Mediano	Satisfatório	Forte
34	Os setores conseguem as informações que necessitam, de maneira prática e tempestiva de acordo com suas competências e funcionalidades.					
35	Os setores controlam os documentos recebidos e produzidos de maneira sistemática, dentro das normas institucionalizadas, inclusive dentro das normas legais de guarda e arquivo de documentos.					
36	Existem mecanismos de supervisão para verificar se as chefias divulgam internamente as informações relativas à execução das responsabilidades de forma eficaz.					
37	Existem iniciativas de divulgação de informações aos funcionários quanto às suas tarefas e como elas impactam em outros funcionários do próprio setor ou de outros setores.					
38	A unidade auditada, captura, processa e comunica as informações necessárias aos demais componentes administrativos e aos participantes de forma geral em tempo hábil e de maneira prática, tempestiva e confiável.					
39	Os arquivos (banco de dados) da unidade auditada são periodicamente revisados, atualizados e validados, no sentido de garantir a produção de informações adequadas e confiáveis.					
40	O setor consegue obter e produzir as informações importantes para avaliação dos riscos internos e externos, em tempo hábil.					
41	O setor produz e/ou recebe, tempestivamente, informações sobre o seu desempenho.					
42	Os sistemas de informática, no objeto de auditoria/unidade auditada, são seguros e confiáveis, contemplando aspectos como: segurança no acesso/identificação; crítica na entrada de dados; procedimentos de backup; e planos de contingência para questões chave. Em conformidade com as diretrizes e Plano de Segurança em TI.					
43	Os sistemas de informática, neste setor, são seguros e confiáveis, contemplando aspectos como: segurança no acesso/identificação; crítica na entrada de dados; procedimentos de backup; e planos de contingência para questões chave.					
MONITORAMENTO						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraco	Mediano	Satisfatório	Forte
44	Os controles internos adotados no objeto de auditoria/unidade auditada são constantemente monitorados para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo pela direção do objeto auditado e apresentado relatórios conclusivos.					
45	Os controles internos adotados no objeto de auditoria/unidade auditada tem sido considerados adequados e efetivos pelas avaliações sofridas pela auditoria interna e/ou instância supervisora.					
46	Os controles internos adotados no objeto de auditoria/unidade auditada tem contribuído para a melhoria de seu desempenho do objeto de auditoria/unidade auditada; com demonstrativos históricos de sua eficácia e eficiência.					

ANEXO B

QUESTIONÁRIO SINTÉTICO

MINISTERIO DA DEFESA						
SECRETARIA DE CONTROLE INTERNO						
QUESTIONÁRIO DE AUTOEXAME						
Ordem de serviço:						
Orgão/entidade:						
Área de exame:						
Nº	FATORES A SEREM AVALIADOS	Inexistente	Fraço	Mediano	Satisfatório	Forte
1	As informações que precisam de sigilo na execução das atividades, possuem tratamento especial.					
2	Existe plano/planejamento de capacitação adequado às necessidades do setor.					
3	As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.					
4	São adotados controles de prevenção e de detecção para as operações realizadas: autorização, registros, processamentos e divulgadas.					
5	São adotadas providências para garantir que seja observado o princípio da segregação de funções.					
6	Existem mecanismos instituídos para acompanhamento contínuo dos indicadores de desempenho do objeto de auditoria/ unidade auditada.					
7	Existe supervisão das atividades realizadas.					
8	Existe verificação do controle do patrimônio da unidade/processo.					
9	Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para avaliar os riscos.					
10	Existem indicadores para os riscos avaliados sistematicamente.					
11	As informações produzidas pelo órgão são apropriadas, tempestivas, atuais, precisas, acessíveis e comunicadas de forma que, permitam que os funcionários e servidores cumpram suas responsabilidades.					
12	As atividades de controle considerando, entre outras questões, a relação custo/benefício do controle. Os processos de trabalho nos quais o Sr. (a) atua são monitorados e/ou o Sr.(a) monitora de alguma forma os resultados dos processos de trabalho?					