

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Self-examination questionnaire as a tool for internal control and risk management

Lindolfo Batista da Costa Junior¹
Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP
lindolfolbcj@gmail.com

Pedro Palotti¹²³
Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA
Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP
Escola Nacional de Administração Pública – Enap
pedropalotti@gmail.com

Resumo: A presente pesquisa visa contribuir com o controle interno e a gestão de riscos, por meio de questionários de autoexame adequados a diferentes perfis de gestores (peculiaridade que o diferencia dos questionários de estrutura única para todos os gestores), propondo-se, ainda, explorar aspectos específicos e quais medidas poderiam contribuir para o seu aprimoramento. A autoavaliação é uma metodologia que possibilita ao próprio gestor se avaliar e, conseqüentemente, contribuir para a identificação dos riscos inerentes ao cumprimento de seus objetivos institucionais. Para conferir robustez ao artigo, foi realizada pesquisa documental, entrevistas e questionário de aplicação supervisionada. De acordo com as percepções de auditores da Secretaria de Controle Interno e de gestores do Departamento do Programa Calha Norte, unidades administrativas do Ministério da Defesa, o questionário de autoexame (adequado a perfis diferentes) agrega valor ao controle administrativo. Identificou-se imagem positiva da auditoria e elevada aceitabilidade da aplicação diferenciada de questionários de autoexame, embora tenha sido observada a necessidade de maior capacitação acerca do emprego dessa ferramenta. A partir dos resultados alcançados, a presente pesquisa traz

¹ Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa — Asa Sul – CEP 70200-670 – Brasília (DF) – Brasil

² Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada — Asa Sul – CEP 70390-025 – Brasília (DF) – Brasil

³ Escola Nacional de Administração Pública — Asa Sul – CEP 70610-900– Brasília (DF) – Brasil

Este é um artigo de acesso aberto, licenciado por Creative Commons Atribuição 4.0 Internacional (CC BY 4.0), sendo permitidas reprodução, adaptação e distribuição desde que o autor e a fonte originais sejam creditados.

contribuições para a melhoria dos processos de avaliação de políticas públicas, explorando a autoavaliação como fator relevante ao alcance dos objetivos institucionais.

Palavras-chave – Controle; Gestão de Riscos; Autoavaliação.

Abstract: This research aims to contribute to internal control and risk management, through self-examination questionnaires suitable for different profiles of managers (peculiarity that differentiates it from questionnaires with a single structure for all managers), also proposing to explore specific aspects and which measures could contribute to its improvement. Self-assessment is a methodology that allows the manager to assess himself and, consequently, contribute to the identification of risks inherent in the fulfillment of his institutional objectives. To give robustness to the article, documentary research, interviews and a supervised application questionnaire were carried out. According to the perceptions of auditors from the Internal Control Secretariat and managers of the Calha Norte Program Department, administrative units of the Ministry of Defense, the self-examination questionnaire (suitable for different profiles) adds value to administrative control. A positive image of the audit and high acceptability of the differentiated application of self-examination questionnaires were identified, although the need for greater training regarding the use of this tool was observed. Based on the results achieved, this research brings contributions to the improvement of public policy evaluation processes, exploring self-evaluation as a relevant factor in achieving institutional objectives.

Keywords – Control; Risk management; Self-evaluation.

Introdução

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). E os fundamentos para que a gestão pública possa ser avaliada, direcionada e monitorada constam no Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre a política de governança da Administração Pública Federal e no artigo 74, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que estabelece como uma das finalidades do controle interno avaliar a execução dos programas do governo.

Esta pesquisa se desenvolve tendo como base a ferramenta de autoavaliação, sob a ótica dos auditores da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET/MD) e dos gestores e

executores administrativos pertencentes à primeira linha¹ do Departamento do Programa Calha Norte (DPCN), órgão do Ministério da Defesa (MD). Ressalta-se, ainda, a integração do controle interno e da gestão de riscos como ferramentas indispensáveis às boas práticas da gestão, contribuindo, assim, com instituições mais eficazes (Objetivo de Desenvolvimento Sustentável da ONU - 16). Infere-se que o controle interno e a gestão de riscos são empregadas em conjunto, tendo em vista que são interconectados e se complementam (Farias *et al.*, 2009).

A principal relevância desta pesquisa é possibilitar um estudo sobre o assunto de forma a servir de parâmetro a gestores e executores administrativos, bem como a auditores internos, quanto ao efetivo emprego da Autoavaliação de Controles Internos, por meio de questionário de autoexame, como ferramenta que agrega valor à gestão de riscos e controles internos.

Para tanto, a questão de pesquisa que norteia o presente estudo é a seguinte: a autoavaliação de controles internos, por meio de questionário sintético de autoexame, na percepção dos colaboradores da pesquisa, atende ao seu propósito 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? Observa-se que o propósito da ACI, por meio do questionário de autoexame é “[...] fornecer uma garantia razoável de que os objetivos organizacionais [...] sejam atingidos” (Brasil, 2021, p. 13).

A hipótese de pesquisa proposta no presente estudo é de que a autoavaliação de controles internos, na percepção da maioria dos colaboradores, agrega valor aos integrantes do DPCN e da Ciset.

Diante desse cenário, a presente pesquisa tem como **objetivo** avaliar, segundo a percepção dos colaboradores, a eficiência do questionário sintético de autoexame como ferramenta adequada de diagnóstico sob a área de controles internos e risco.

Para tratar do tema, este artigo foi dividido nas seguintes seções: Revisão Teórica; Metodologia de Pesquisa; Resultados e Discussões da Pesquisa e Conclusão.

Controle

A administração, de acordo com Drucker (1989, p. 10), é definida como “[...] o processo de tomada

¹ Responsável por identificar, avaliar, controlar e mitigar os riscos (controles primários ou administrativos - IN 03/2017).

de decisão e o controle sobre as ações dos indivíduos, para o exposto propósito de alcance de metas predeterminadas”. Jones e George (2012) também destacaram a importância do planejamento, organização, liderança e controle, como tarefas gerenciais de cunho essencial para a administração.

Fayol (1994) identificou as funções administrativas: planejar, organizar, dirigir e controlar, sendo que para Kazmier (1975, p. 44) controlar “[...] compreende a avaliação do desempenho de uma organização e a aplicação de necessárias correções”. Quanto aos tipos de controle dos atos da administração, Meirelles (1998) citou o controle administrativo ou executivo em que a Administração monitora a atuação de seus próprios atos e agentes. Podendo-se classificar, ainda, o controle quanto ao órgão que o realiza como controle interno e controle externo.

Conforme preconizou o Institute of Internal Auditors (IIA²), em seu International Professional Practice Framework (IPPF), na 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). 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) mostrou que o controle interno é constituído por cinco componentes inter-relacionados e integrados ao processo de gestão: a) Ambiente de Controle; b) Avaliação de Risco; c) Atividades de Controle; d) Informação e Comunicação; e e) Atividades de Monitoramento. O Coso/ICIF (2013, p. 92) destacou que “[...] as atividades de controle são estabelecidas por políticas e procedimentos que ajudam a assegurar que as diretrizes da administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos sejam cumpridas”.

Uma visão a ser considerada quanto ao componente de controle “avaliação de riscos”, segundo Cannavina e Parisi, (2015, p. 21), seria o fato de o referido componente “[...] não estar sendo aplicado de maneira adequada[...]” no âmbito dos órgãos da administração pública, o que corrobora ainda mais com a relevância desta pesquisa.

² Organização externa ao MD que defende, promove conferências educacionais e desenvolve as melhores práticas para a profissão de auditor interno.

Gestão de Riscos

A proximidade entre controle interno e risco é tão relevante que Farias *et al.*, (2009) ressaltaram que eles são interconectados e que, inclusive, um não pode ser dissociado do outro.

Segundo o Coso (2017), gerir o risco seria administrá-lo de modo que seja adequado à organização, contribuindo, assim, com o cumprimento dos objetivos organizacionais.

O comitê (2017) ainda definiu risco como a possibilidade de um evento afetar o alcance dos objetivos traçados. Destaca-se também a ISO 31000 (2018, p. 7) que definiu risco como “[...] efeito da incerteza nos objetivos”.

A Gestão de Riscos no Ministério da Defesa

Sob a égide do Decreto nº 9.203/2017, a gestão de riscos, no âmbito do MD, 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 Unidade de Auditoria Interna Governamental do MD (UAIG/MD), também denominada Secretaria de Controle Interno, instituiu a metodologia IA-CM³, com o objetivo de aprimorar e fortalecer ações no campo da auditoria interna, especialmente no que tange à 3ª linha, de forma a agregar melhores práticas no âmbito do MD.

Para fins de melhorar o entendimento quanto a linhas de gestão (Figura 1), a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016 sedimentou o conceito de “três linhas” visando ao alcance dos objetivos organizacionais. E, por meio da Instrução Normativa MP/CGU nº 3/2017, a estrutura de controles internos também as contemplou, de forma que se consolidasse o entendimento das três linhas.

³ *Framework* internacionalmente reconhecido que identifica os fundamentos necessários para uma auditoria interna efetiva.

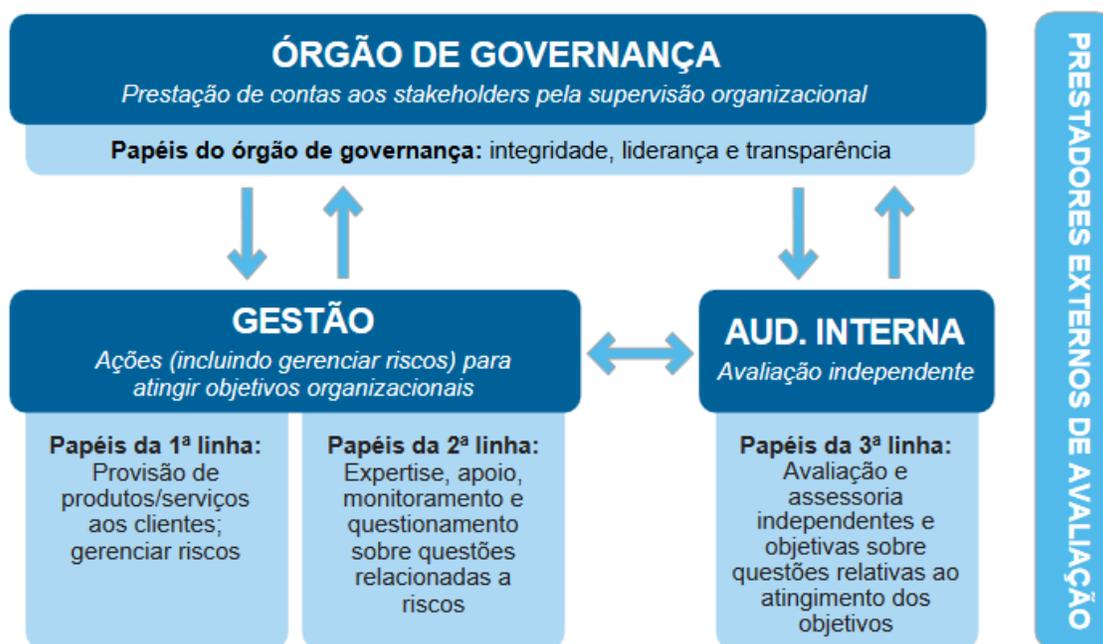


Figura 1. Modelo das três linhas

Fonte: Adaptado do IIA (2020).

De acordo com a IN 03/2017, a CISET/MD compõe o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e é identificada 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).

Autoavaliação de Controles

Barragan (2005, p. 100) evidenciou a importância da autoavaliação como fator agregador aos controles internos, na detecção e monitoramento dos riscos, bem como, na redução dos custos.

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 componentes do modelo COSO IC-IF, para fins de encaminhamento aos gestores (autoavaliação) e possibilitar, posteriormente, análise dos controles internos quanto aos riscos identificados. Apesar dessa forma de análise também

contribuir com a administração, esses questionários seguem um padrão único de questionamentos, independentemente do perfil do gestor.

O QACI, previsto a ser encaminhado aos gestores, é de grande valia (Lopes, 2013; Olkowski, 2011; Silva, 2017), mas, conforme explanado, possui limitações que a Autoavaliação de Controles Internos (ACI) proposta pelo MD busca mitigar, por meio de questionários adequados aos perfis dos gestores (diferenciados).

A Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016 atribuiu, em seu artigo 19, a responsabilidade ao dirigente máximo da organização pelo estabelecimento da estratégia de gerenciamento de riscos e aperfeiçoamento dos controles internos. Dentro desse contexto e procurando cada vez mais apoiar essa estratégia, principalmente ao fortalecer a primeira linha, por meio de monitoramento e consultoria, dentre outras providências, a Ciset/MD adotou a metodologia ACI, por meio do Manual de Autoavaliação de Controle Internos (MACI) - (Portaria nº 4.194/Ciset-MD/2019), que tem como fundamento o Coso IC-IF. Dentre as ferramentas de pesquisa que a ACI do MD possui, têm-se os questionários de autoexame (um expandido e outro sintético, de acordo com o perfil do auditado) para fins de contribuir com a coleta de dados relacionada à auditoria na área de riscos e controles internos (MD, 2021).

Infere-se que a ACI usa os componentes do Coso IC-IF (adequado aos objetivos estratégicos do MD), mas permite ao gestor e ao auditor maior autonomia para melhor contribuírem com a gestão e buscarem maior adequação do questionário ao perfil do gestor. Apesar do Coso IC-IF (2013) identificar que cabe à Alta Administração estabelecer os controles internos, o mesmo referencial (Coso, 2013, p. 51) estabeleceu que “[...] as unidades operacionais podem ter mais ou menos autonomia para desenhar os processos e estruturas que estabelecerão o controle interno”.

A Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework - IPPF), que é a base conceitual 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 das 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, até mesmo como uma prática periódica.

Procedimentos Metodológicos

A metodologia adotada nesta pesquisa é de natureza qualitativa (entrevistas semiestruturadas), ou seja, conforme atestou Queiroz (2006) de essência racional e subjetiva e de natureza quantitativa (questionário supervisionado – aplicador externo). Tendo sido utilizadas a pesquisa bibliográfica e documental (para fins de se identificar a unidade de amostra - DPCN), como levantamento de dados (Marconi and Lakatos, 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, conforme conceituou Minayo (2010, p. 108), como 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” (Pádua, 2019, p. 10).

A revisão bibliográfica (primeira etapa) e documental (para fins de se identificar a unidade amostral) estão acompanhadas pelas técnicas de pesquisa: entrevista e questionário de aplicação supervisionada, para dar robustez à pesquisa, que é de caráter exploratório, tendo em vista que como definição de Gil (2002, p. 41) visa “[...] proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses”.

Desenvolvido no âmbito da Ciset (por meio de entrevista aos auditores) e do DPCN (por meio de questionário supervisionado, direcionado aos integrantes da primeira linha), órgão integrante da Secretaria-Geral do MD, a pesquisa busca caracterizar um estudo de caso, por meio do emprego da autoavaliação de controles internos (questionário). Tem o 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 por meio de análise quantitativa de frequências, tem por objetivo contribuir na resposta do problema de pesquisa. Considerou-se um período de 8 meses para realização da pesquisa. Quanto à fonte dos dados, foram utilizados bibliografia pertinente ao tema e documentos

públicos, além das entrevistas e do questionário.

Os questionamentos, para fins de elaboração dos questionários a serem direcionados aos colaboradores desta pesquisa, foram obtidos por meio de uma análise empírica do pesquisador, resultado da experiência e observação do contexto estudado. Tendo em vista que, existem particularidades específicas no que concerne à autoavaliação de controles por meio de questionários de autoexame diferenciados, não seria possível empregar pesquisas realizadas por outros pesquisadores na construção do questionário.

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”.

Evidenciando a importância da autoavaliação de controles internos e gestão de riscos, por meio de questionário, e de poder corroborar com o gestor na identificação dos riscos, este estudo, após a pesquisa bibliográfica, foi realizado em três etapas:

1. pesquisa documental: a fim de evidenciar a unidade administrativa do MD que melhor se enquadrasse a esta pesquisa como objeto de estudo de caso (amostra).
2. entrevista: para revelar a percepção e expectativa dos auditores quanto à prática de auditoria no que concerne à ACI (por meio de questionário de autoexame), para corroborar com o gestor/executor administrativo da primeira linha na identificação dos riscos que ameaçam os objetivos institucionais e seus respectivos controles.
3. Questionário: visando revelar a percepção dos gestores quanto ao emprego do questionário de autoexame, mais precisamente, o questionário sintético, como ferramenta colaborativa ao processo de identificação dos riscos e controles internos.

Infere-se que os colaboradores (Auditores da Ciset e gestores da primeira linha do DPCN) possuem relevância para a pesquisa, tendo em vista que podem apontar fatos novos que não são encontrados em documentos, esclarecer informações e revelar suas percepções com relação à ferramenta de autoavaliação (questionário de autoexame).

Pesquisa Documental

Destaca-se que a pesquisa documental foi utilizada exclusivamente para identificar a amostra de análise, por meio de sites especializados, documentos e manuais internos. Para realizar a pesquisa sobre a autoavaliação de controles internos e gestão de riscos foi necessário realizar uma análise do ambiente interno, com o intuito de direcionar o estudo de caso à unidade administrativa que melhor se adequasse à pesquisa. 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 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.

Conforme atestou o Plano Anual de Auditoria Interna da Ciset, previsto para o ano de 2022 (SEI nº 4301594), há necessidade de avaliar a estrutura de controles internos do DPCN, tendo em vista que possui substancial dotação inicial (orçamentária), referente ao ano de análise (2021) - **materialidade** R\$ 710.214.936,00, Ação Orçamentária: 1211 - Implantação da Infraestrutura Básica nos Municípios da Região do Calha Norte (Planejamento, c2023.).

De acordo com os dados extraídos do Tesouro Gerencial referente ao Órgão Orçamentário: 52000 – Unidade Orçamentária: 52101 (Ministério da Defesa – Administração Direta), observa-se que a Ação 1.211, no ano de 2021 foi equivalente à 33% da dotação inicial do MD. É digno de nota que esses dados não compreendem as dotações das Forças Armadas, como pode ser observado na – Figura 2, a seguir.).

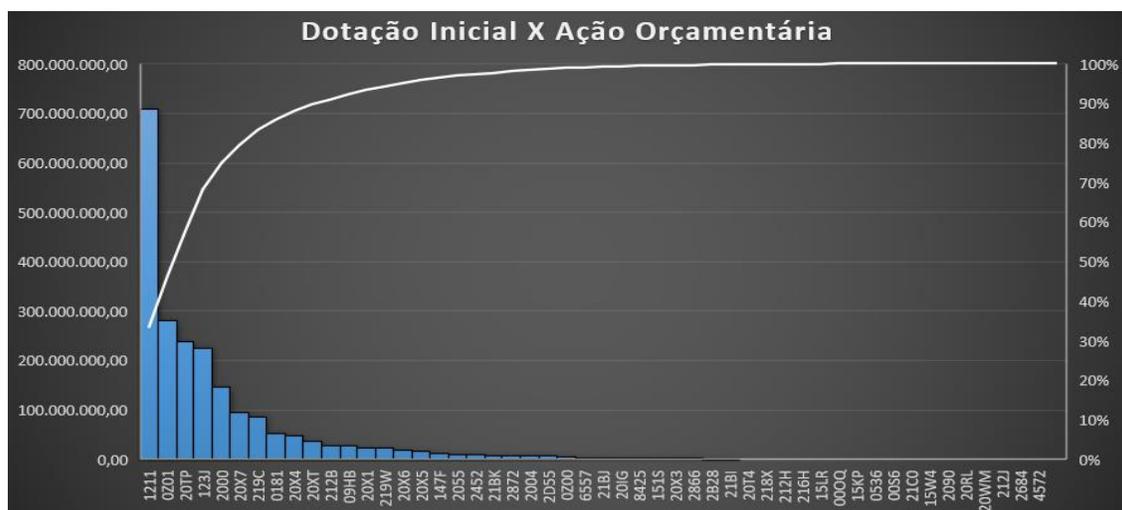


Figura 2. Gráfico de Ações Orçamentárias do MD (2021) - Unidade Orçamentária: 52101 (MD – Administração Direta).

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Tesouro Gerencial (2021).

O órgão possui função relevante no âmbito nacional, 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” (Ministério da Defesa, c2022) dessa forma, a instituição e o aprimoramento da gestão de riscos e controles internos poderá corroborar de forma significativa para os processos.

Entrevistas

As entrevistas foram aplicadas a um grupo de entrevistados: a totalidade dos auditores da Coordenação Geral de Auditoria da Ciset/MD. Ao todo foram entrevistadas 6 (seis) pessoas de forma individual (5 servidores civis de carreira e 1 militar de carreira – todos com no mínimo 3 anos de experiência na função). Observa-se que desses servidores, três pertencem aos quadros da Controladoria-Geral da União (CGU).

Quatro entrevistas foram realizadas de forma presencial e duas por videochamada, no período de novembro de 2021 a janeiro de 2022. Para fins de registro, cada entrevista durou em média 22 minutos. 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).

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Para evidenciar a percepção dos servidores e militares da Ciset, foram definidas três variáveis para análise das entrevistas, descritas no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1.

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

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEIS	OBJETIVOS	RESULTADOS POSSÍVEIS
Atuação do controle interno na auditoria de autoavaliação	Variável 1 - Percepção/expectativa do auditor quanto à ferramenta (autoavaliação).	Verificar se a ferramenta (autoavaliação) agrega valor à auditoria.	Positiva / Negativa
	Variável 2 - Percepção do auditor quanto à receptividade do gestor na identificação dos riscos/controles por meio da ingerência dos auditores.	Verificar se há clima organizacional favorável à aplicação da autoavaliação.	Positiva / Negativa
	Variável 3 - Percepção quanto à existência de limitações “capacitacionais” dos auditores.	Verificar se os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação da ferramenta.	Sim / Não

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Quadro 2.

Relação das variáveis por questões (entrevistas).

VARIÁVEIS	QUESTÕES
Variável 1	<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 outro questionário (mais sintético) direcionado aos demais colaboradores do controle administrativo auditado (primeira linha) 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 abrangência satisfatória no auxílio ao colaborador auditado quanto à identificação dos riscos e dos controles internos? Por quê? 4. Em complemento ainda à 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, independentemente do perfil do colaborador 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

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

	ferramenta)? Por quê? 6. Na sua opinião, o auditado pode responder com viés seu questionário de autoexame, comprometendo, dessa forma, o referido questionário? Caso sua resposta seja positiva, tem alguma sugestão que possa contribuir para 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?
Variável 2	8. Na sua opinião, os gestores/executores da primeira linha 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 maior proximidade com o gestor, contribuindo, assim, para romper possíveis barreiras (estigmas) que existem entre o auditor e o auditado, favorecendo o clima organizacional? Por quê?
Variável 3	10. Na sua opinião, os auditores possuem limitações “capacitacionais” que possam comprometer a aplicação desta ferramenta (questionário de autoexame - ACI)?

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

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”. O autor identificou a necessidade de o questionário seguir procedimentos técnicos, “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 and Lakatos, 2007). A opinião, segundo Ander-Egg (1978 p. 142 *in* Marconi e Lakatos, 2007, p.114), “[...] representa uma posição mental consciente, manifesta, sobre algo ou alguém”, ou seja, diz respeito a um fator cognitivo.

Foi elaborado um questionário supervisionado por aplicador externo para a coleta de dados (sendo que a aplicação desse questionário foi supervisionada pessoalmente pelo pesquisador), a fim de possibilitar maior confiabilidade e taxa de resposta à ferramenta de pesquisa. O questionário foi encaminhado, por e-mail ou entregue pessoalmente aos integrantes da primeira linha (controle administrativo) do DPCN.

Observa-se que os questionários de autoexame constantes do MACI que serviram de subsídio para a pesquisa também foram encaminhados por e-mail ou entregue em mãos. O questionário desta pesquisa (consolidado sob os questionamentos identificados no Quadro 2) é um dos principais instrumentos de levantamento de dados para este estudo, pois teve o intuito de obter a opinião pessoal dos gestores e executores.

O questionário possui oito perguntas que se baseiam nas questões de autoavaliação dos questionários de autoexame (expandido e sintético), constantes do Apêndice 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.

Visando mensurar a intensidade das opiniões dos respondentes da forma mais objetiva possível, foram idealizadas escalas comparativas para atuarem como instrumentos científicos destinados à sua observação e mensuração (Ander-Egg, 1978 *in* Marconi e Lakatos, 2007). Com este intento, optou-se pelo método de medição escalonamento *Likert*, que segundo Babbie (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 de pesquisa e levando-se em consideração todas as respostas dos respondentes, foi possível, conforme o grau de concordância dos colaboradores, agrupar as percepções positivas (concordar fortemente e concordar), bem como as percepções negativas ou discordâncias (discordar e discordar fortemente), em termos percentuais.

As respostas dessas questões deram o suporte para o levantamento de dados e conseqüentemente para as conclusões e possíveis aperfeiçoamentos da ferramenta de autoavaliação, complementada pelos dados obtidos pelas entrevistas no âmbito dos auditores. Todos esses resultados foram agrupados e analisados. A partir da consolidação desses dados coletados, pode-se evidenciar e confirmar (ou não confirmar) a ferramenta de autoavaliação (questionário sintético) como uma ferramenta colaborativa à gestão de riscos e aos controles internos no âmbito do MD, bem como a identificação de percepções derivadas do questionário, sob a ótica dos colaboradores da pesquisa.

Observou-se que os estagiários, funcionários terceirizados e militares de graduação inferior a

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

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 do DPCN.

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 (foram sete colaboradores). Esse procedimento visou possibilitar melhorias e assegurar a validade e precisão do instrumento aplicado (Gil, 2008).

Para fins de método de pesquisa por meio de questionário supervisionado por aplicador externo, utilizou-se a pesquisa de *survey*, que, segundo Babbie (2001, p. 86), “[...] oferece um método de verificação empírica”, que, nesta pesquisa, foi direcionado à pesquisa de opinião de gestores/executores (colaboradores da pesquisa). A amostra trabalhada foi probabilística, pois, segundo Babbie (2001), por meio da amostra, tem-se dados com precisão do todo (universo selecionado).

A fim de evidenciar a percepção dos gestores e executores, foram definidas, também, três variáveis para análise do questionário, como apresenta o Quadro 3, a seguir.

Quadro 3.

Variáveis de análise de questionário supervisionado por aplicador externo

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEIS	OBJETIVOS	RESULTADOS POSSÍVEIS
Atuação da auditoria de avaliação (ACI)	Variável 1 - 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)
	Variável 2 - Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação (questionário).	Verificar se há necessidade da participação ativa dos auditores no emprego da ferramenta e se há clima organizacional favorável, por parte dos gestores, em relação aos auditores.	Concorda/Não concorda (CF, C, D, DF, NC/ND)
	Variável 3 - Limitação “capacitacional” dos gestores/executores (auditados).	Verificar se os auditores se acham aptos a empregar a ferramenta de autoavaliação com correção.	Sim/Não (CF, C, D, DF, NC/ND)

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Quadro 4.

Relação das variáveis por questões (questionário)

VARIÁVEIS	QUESTÕES
Variável 1	<ol style="list-style-type: none">1. O questionário de autoexame de controles (expandido e sintético) colabora com o meu trabalho na identificação de riscos e controles internos não identificados anteriormente por minha pessoa.2. A existência de dois questionários de autoexame (um mais amplo - direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada e 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.3. As questões constantes do questionário sintético contribuem na identificação dos riscos e controles internos existentes na minha função.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.5. A ferramenta de autoavaliação (questionário) me torna mais proativo(a) e menos dependente do controle interno (auditores).
Variável 2	<ol style="list-style-type: none">6. Eu preciso de um auditor para me orientar no emprego do questionário de autoexame (expandido ou sintético) de forma que eu possa melhor utilizar essa ferramenta de autoavaliação.7. Eu fico preocupado em saber que o auditor tem conhecimento de minhas fragilidades na área de riscos/controle interno.
Variável 3	<ol style="list-style-type: none">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).

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Coleta de Dados

Mattar (2001, p. 133) afirmou que “[...] amostragem é o processo de colher amostras de uma população”. Fonseca e Martins (1996) evidenciaram que a definição do tamanho e a composição da amostra são as dimensões a serem consideradas na teoria da amostragem. O estudo em questão trata de uma população finita a ser pesquisada. Foi utilizada, portanto, a fórmula de cálculo proposta por Fonseca e Martins (1996, p. 179).

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).

Resultados das Entrevistas

Esta etapa da pesquisa foi procedida por meio de entrevistas (abordagem qualitativa) aplicadas a seis auditores. Todos aceitaram participar desse instrumento de coleta de dados, representando uma taxa de resposta de 100%.

A Tabela 1, a seguir, apresenta a síntese dos resultados para cada variável analisada nas entrevistas dentro da dimensão analítica.

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Tabela 1.

Resultados consolidados (entrevista)

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEIS	QUANT. DE ENTREVISTADOS	RESULTADOS
Atuação da auditoria de avaliação (ACI)	Percepção do auditor quanto à ferramenta (questionário de autoexame).	6	5 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	4 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	4 entrevistados acreditam que existem limitações “capacitacionais” por parte dos auditores no emprego dessa ferramenta (questionário).

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Depreende-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, vai ao encontro de Araújo (2007) e Olivieri (2016), uma vez que evidencia maior proximidade do órgão de controle (neste caso a Ciset) às demais unidades administrativas.

As percepções dos entrevistados possibilitaram, em sua maioria, considerações favoráveis com relação ao emprego do questionário de autoexame, principalmente nos seguintes pontos: (1) emprego simultâneo dos dois questionários (expandido e sintético), de acordo com o perfil do auditado; (2) possibilidade de o 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 (3) receptividade positiva dos gestores perante essa ferramenta que visa contribuir com o controle administrativo, por meio da auditoria interna.

Além desses pontos, a maioria dos entrevistados contribuiu com a indicação de oportunidades de melhorias nos seguintes pontos: (1) possibilidade de mitigação dos possíveis vieses nas respostas dos

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

auditados, por meio da solicitação de documentação comprobatória; e (2) necessidade de maior capacitação por parte dos auditores, para melhor aplicação do questionário.

Contribuições pontuais ainda foram levantadas, para fins de registro: (1) dois entrevistados, de acordo com suas percepções, informaram que o questionário sintético não possui abrangência satisfatória no auxílio ao gestor auditado; (2) foi citada a importância do mapeamento de processos por parte do setor auditado para melhor aplicação do questionário; (3) foi mencionada a necessidade de o questionário se adequar aos objetivos institucionais da unidade auditada; e, por fim, (4) foi relatada, a necessidade de ser acrescentado ao questionário o campo “não se aplica” entre as possíveis respostas, para possibilitar respostas mais fidedignas, quando for o caso.

Resultados dos Questionários

Esta etapa da pesquisa foi procedida por meio de um questionário de aplicação supervisionada, que foi distribuído, em mãos, aos integrantes da primeira linha do DPCN selecionados, num total de 51 colaboradores. Deste universo, responderam ao questionário 44 colaboradores. Representando uma taxa de resposta de 86,27 %.

Os dados agrupados por meio da aplicação do questionário de pesquisa foram consolidados na Tabela 2, a seguir, considerando: CF - concordo fortemente, C - concordo, D – discordo, DF – discordo fortemente e NC/ND – nem concordo/nem discordo.

Tabela 2.

Tabulação dos resultados (questionário)

	CF	C	D	DF	NC/ND	SOMA
P 1	18	26	-	-	-	44
P 2	14	29	-	1	-	44
P 3	16	25	1	1	1	44
P 4	-	2	27	11	4	44
P 5	8	24	7	1	4	44
P 6	2	14	19	6	3	44
P 7	2	8	20	9	5	44
P 8	16	21	5	2	-	44

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Levou-se em consideração todas as respostas, por meio do agrupamento das percepções positivas (concordar fortemente e concordar) e das percepções negativas (discordar e discordar fortemente), em termos percentuais, resultando, dessa forma, no grau de prevalência da concordância ou discordância dos colaboradores.

Tabela 3.
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%

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Observe-se que os itens P1, P2, P3, P4 e P5 pertencem à variável “Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoavaliação”, os itens P6 e P7 pertencem à variável “Percepção do gestor/executor administrativo quanto ao auditor, no emprego da ferramenta de autoavaliação” e o item P8 pertence à variável “Limitação capacitacional dos gestores/executoros (auditados)”.

Tabela 4.
Dados agrupados (variável 1)

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

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

As percepções dos colaboradores (por meio do questionário) possibilitaram identificar alto grau de concordância no sentido favorável ao questionário de autoexame (mesmo considerando o erro amostral).

Houve, também, predominância favorável as seguintes assertivas: (i) existência concomitante de dois questionários de pesquisa (expandido e sintético de acordo com o perfil do auditado); (ii) que as questões do questionário sintético são relevantes no controle interno e na gestão de riscos; (iii) que não houve dificuldades em compreender as questões do questionário sintético; e (iv) que o questionário de autoexame contribui com a proatividade do gestor e com sua maior autonomia no campo do controle interno e gestão de riscos.

Tabela 5.

Dados agrupados (variável 2)

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

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

A possibilidade de maior autonomia (Pergunta 6) possibilita a percepção positiva do colaborador perante o questionário de autoexame para fins de futuro emprego. Com base na visão da maioria dos entrevistados (Pergunta 7), a imagem do auditor no emprego da ferramenta de autoavaliação foi favorável. Nesse sentido, corrobora-se com Pereira (2020) no que se refere a 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.

Tabela 6.

Dados agrupados (variável 3)

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

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

Conforme os dados consolidados (Pergunta 8), há necessidade de maior capacitação dos gestores e executores administrativos para que o questionário de autoexame seja melhor aplicado. Destaca-se a importância da capacitação dos gestores para possibilitar melhor gestão e corroborar com o alcance dos objetivos institucionais (Olkowski, 2011).

Discussão

A percepção dos colaboradores da pesquisa foi sintetizada na Tabela 7 e, por meio das análises das variáveis, foi identificada a **consonância** da percepção dos auditores (CISSET) e gestores/executores administrativos (DPCN/MD), em todas as variáveis analisadas.

Tabela 7.

Relação (entrevista x questionário)

DIMENSÃO ANALÍTICA	VARIÁVEL DA ENTREVISTA	VARIÁVEL DO QUESTIONÁRIO	RESULTADOS
Atuação da auditoria de avaliação (ACI)	Percepção do auditor quanto à ferramenta.	Percepção do gestor/executor administrativo quanto à ferramenta de autoexame.	<u>Entrevista</u> – 83% de opiniões positivas quanto ao emprego da ferramenta de autoexame. <u>Questionário</u> – O emprego da ferramenta possui 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 entenderam 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) acreditaram existir limitações “capacitacionais” por parte dos auditores no emprego dessa ferramenta (questionário). <u>Questionário</u> – 84,1% dos respondentes do questionário identificaram a necessidade de capacitação dos gestores do DPCN (limitação “capacitacional”).

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Pode-se inferir que a ferramenta de autoavaliação possui considerável credibilidade e aceitação na identificação dos riscos e controles internos, no âmbito das unidades pesquisadas. A consequente aproximação da auditoria interna, nesse caso por meio de procedimentos preventivos (*ex-ante*) perante o gestor, vai ao encontro das pesquisas de Araújo (2007) e Olivieri (2016). A imagem positiva da auditoria perante os auditores e gestores também foi identificada nas pesquisas de Pereira (2020).

Identificou-se, ainda, que há necessidade de maior capacitação dos colaboradores do processo para melhor emprego do questionário de autoexame. Cabe salientar que a capacitação tem contribuição diretamente na melhoria da gestão e, dessa forma, no alcance dos objetivos institucionais (Olkowski, 2011).

Conclusão

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

A pesquisa também concluiu, por meio das análises das variáveis de ambas as abordagens (entrevista e questionário), que há: (1) imagem positiva da auditoria perante os gestores; (2) necessidade de capacitação por partes dos componentes do processo; e (3) aceitabilidade dos colaboradores da pesquisa com relação à aplicação de questionários de autoexame, de acordo com o perfil do respondente, ou seja, um questionário expandido (direcionado ao responsável pelo objeto de auditoria/unidade auditada) e outro sintético adequado ao demais integrantes da “ponta da linha”.

A pesquisa identificou a possibilidade de se mitigar possíveis vieses dos auditados por meio da solicitação de evidências (documentos comprobatórios) que atestem a veracidade dos posicionamentos dos auditados e lacunas (*gap*) no campo da capacitação. Além disso, identificou a necessidade de maior

capacitação de auditores e gestores, de acordo com suas próprias percepções.

Além das percepções supracitadas, foram identificados registros pontuais que podem contribuir com o aperfeiçoamento e as boas práticas do emprego da ferramenta, de acordo com uma análise mais acurada, apesar de haver possíveis dificuldades de implantação e operacionalização: (1) necessidade de a unidade auditada possuir o mapeamento de processos já concluído; (2) necessidade de o questionário se adequar aos objetivos institucionais da unidade auditada; (3) necessidade de ser acrescido ao questionário o campo “não se aplica”, para possibilitar respostas mais fidedignas (quando for o caso). Essas possíveis contribuições também são desafios à administração, tendo em vista que as suas implantações devem procurar manter a relevância da relação entre auditores e auditados, sem superavaliar os controles internos em detrimento de outras áreas.

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 impacto real dos questionários de autoexame sobre a gestão de riscos e controles internos requer indicadores objetivos.

Espera-se que a presente pesquisa tenha contribuído para implantação de boas práticas no campo da avaliação de políticas públicas, no âmbito da Administração Pública Federal, por identificar possíveis melhorias à metodologia de autoavaliação de controles e, conseqüentemente, melhorias à gestão de riscos, propondo, inclusive, a adoção diferenciada de questionários de autoexame para melhor emprego dessa ferramenta de coleta de dados. Espera-se, ainda, a contribuição no meio acadêmico, por fornecer dados que possam agregar a futuras pesquisas relacionadas à autoavaliação de controles no setor público.

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 possibilitar melhores estudos dessa ferramenta.

Referências

- Ander-Egg, E. *Introducción a las técnicas de investigación social: para trabajadores Sociales*. 7. Ed. Buenos Aires: Humanitas, 1978, in Marconi & Lakatos, 2007.
- Araújo, F. S. (2007). *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)*. Recife, PE. Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília; Universidade Federal da Paraíba; Universidade Federal de Pernambuco; Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 146 p. Recuperado de <https://repositorio.unb.br/handle/10482/3314>.
- Associação Brasileira de Normas Técnicas: NBR ISO 31000. (2018). *Gestão de riscos: diretrizes*. Rio de Janeiro. Recuperado de <https://www.abntcatalogo.com.br/norma.aspx?ID=392334>
- Babbie, E. (2001) *Métodos de pesquisa de survey*. Belo Horizonte: Editora UFMG, 519 p.
- Barragan, L. G. (2005). *Controle interno: diagnóstico e adaptação das técnicas existentes para as entidades do terceiro setor*. São Paulo, SP. Dissertação de Mestrado. Centro Universitário Álvares Penteado 175 p. Recuperado de <http://tede.fecap.br:8080/handle/tede/639>.
- Brasil. Ministério do Planejamento. *Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise ex post*, volume 2. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018. 318 p. Recuperado de https://ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/181218_avaliacao_de_politicas_publicas_vol2_guia_expost.pdf.
- Cannavina, V. C.; Parisi, C. (2015). Gestão pública em entidades brasileiras: adequação dos procedimentos de controles internos às normas COSO/INTOSAI. *Revista Universo Contábil*, 11(3): 06-26. <http://doi.org/10.4270/ruc.2015319>
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. (1998). Brasília. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm.
- Coso. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. (2013). *Controle Interno - Estrutura Integrada. Sumário Executivo*. Recuperado de <http://www.coso.org>.
- Coso. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. (2017). *Gerenciamento de Riscos Corporativos – Integrado com Estratégia e Performance*. Recuperado de <http://www.coso.org>.
- Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017*. (2017). Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Recuperado de

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm.

Drucker, P. F. (1989). *As Fronteiras da Administração: onde as decisões do amanhã estão sendo determinadas hoje*. São Paulo: Pioneira, 347 p.

Farias, R. P. *et al.* (2009). A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos Controles Internos. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, **12**(3): 55-71. Recuperado de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/8427/a-metodologia-coso-como-ferramenta-de-gerenciamento-dos-controles-internos/i/pt-br>

Fayol, H. (1994). *Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 138 p.

Fonseca, J. S.; Martins, G. A. (1996). *Curso de Estatística*. São Paulo: Editora Atlas, 320 p.

Gil, A. C. (2002). *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 176 p.

Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 200 p.

Instituto dos Auditores Internos do Brasil (2020). *Modelo das Três Linhas do IIA 2020: uma atualização das Três Linhas de Defesa*. Recuperado de <https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/editorHTML/uploadDireto/20200758glob-th-editorHTML-00000013-20082020141130.pdf>.

Instituto dos Auditores Internos do Brasil. (2019). *Normas Internacionais para a prática profissional de auditoria interna (Normas de Atributos nº 1311)*. Recuperado de <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-de-atributos>.

Instituto dos Auditores Internos do Brasil. (2019). *Normas Internacionais para a prática profissional de auditoria interna (Normas de Desempenho nº 2000, 2120, 2130)*. 2019. Recuperado de <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-de-desempenho>.

Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016. (2016). Recuperado de 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.

Instrução Normativa nº 3, de 09 de junho de 2017. (2017). Recuperado de 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.

Jones, G. R.; George, J. M. (2012). *Fundamentos da Administração Contemporânea*. 4. ed. São Paulo: Editora AMGH, 520 p.

Questionário de autoexame como ferramenta de controle interno e gestão de riscos

- Kazmier, L. (1975). *Princípios de Gerência: uma visão programada*. Tradução Reginaldo Demétrio de Souza. 2. ed. Rio de Janeiro: Pallas, 422 p.
- Lopes, M. S. (2013). *O Controle Interno no Poder Executivo Federal Brasileiro*. Minho, Portugal. Dissertação de Mestrado. Universidade do Minho, 233 p. Recuperado de <http://hdl.handle.net/1822/26002>.
- Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2003). *Fundamentos de Metodologia Científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas.
- Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2007). *Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, análise e interpretação de dados*. 6. ed. São Paulo: Atlas.
- Mattar, F. N. (2001). *Pesquisa de Marketing*. São Paulo: Ed. Atlas.
- Meirelles, H. L. (1998). *Direito Administrativo Brasileiro*. 23. ed. São Paulo. Malheiros.
- Minayo, M. C. S. (2001). *Pesquisa Social: teoria, método e criatividade*. 19. ed. Petrópolis: Vozes.
- Minayo, M. C. S. (2010). Técnicas de pesquisa. In: _____. *O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde*. 12. ed. São Paulo: HUCITEC, p. 261- 297.
- Ministério da Defesa. *Programa Calha Norte*. Programas Sociais. c2022. Recuperado de https://www.gov.br/defesa/pt-br/assuntos/programas-sociais/copy_of_programa-calha-norte.
- Ministério da Defesa. (2021). *Manual de Autoavaliação de Controles Internos*. Brasília. Recuperado de https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/auditoria/ciset/ciset_astec_maac_manual_autoavaliacao_controles_internos_2020.pdf.
- Olivieri, C. (2016). A atuação dos controles interno e externo ao executivo como condicionante da execução de investimento em infraestrutura no Brasil, *Texto para Discussão*, **2252**. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Brasília. Recuperado de https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7322/1/td_2252.pdf.
- Olkowski, G. F. (2011). *Avaliação de controles internos na administração pública federal*. Brasília, DF. Artigo Final de Especialização. Instituto Serzedello Corrêa, 45 p. Recuperado de <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24F0A728E014F0B1CBDB100CE>
- Pádua, E. M. (2019). *Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática*. São Paulo: Papirus Editora, 144 p.

- Pereira, E. J. B. (2020). *Efeitos da atuação do controle interno nas contratações dos conteúdos científicos do Portal de Periódicos da CAPES*. Brasília, DF. Dissertação de Mestrado. Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, 152 p. Recuperado de <https://repositorio.idp.edu.br/handle/123456789/3007>.
- Planejamento. Siop. *Painel do Orçamento Federal*. Governo Federal. c2023. Recuperado de https://www1.sioop.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=IAS%2FExecucao_Orcamentaria.qvw&host=QVS%40pqlk04&anonymous=true.
- Portaria Normativa nº 29/GM-MD, de 22 de maio de 2018*. (2018). Institui as instâncias de supervisão da gestão da integridade, [...]. Recuperado de https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/15724991/do1-2018-05-24-portaria-normativa-n-29-gm-md-de-22-de-maio-de-2018-15724987.
- Portaria Normativa nº 68/GM-MD, de 13 de novembro de 2018*. (2018). Institui o Programa de Integridade no âmbito da ACMD. Recuperado de https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/50485283/do1-2018-11-16-portaria-normativa-n-68-gm-md-de-13-de-novembro-de-2018-50485056
- Silva, J. W. G. (2017). *Avaliação dos sistemas de controle interno dos municípios do estado de Alagoas: aplicação da metodologia do COSO 2013*. Salvador, BA. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal da Bahia, 228 p. Recuperado de <https://repositorio.ufba.br/handle/ri/25693>.
- Tesouro Nacional. *Tesouro Gerencial*. Governo Federal. c2021. Recuperado de <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br/tg/servlet/mstrWeb?pg=login&v=1648429781305>.
- Yin, R. (2018). *Case Study Research Application*. 6th Ed. Thousand Oaks: Sage Publications

Submetido: 15/05/2022

Aceito: 12/05/2023