



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS

CAP INT ALAN PITASSI SALES

**A GESTÃO DE RISCOS COMO BASE PARA O FUNCIONAMENTO DOS
CONTROLES INTERNOS NO ÂMBITO DO COMANDO DO EXÉRCITO**

**Rio de Janeiro
2018**



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS

CAP INT ALAN PITASSI SALES

**A GESTÃO DE RISCOS COMO BASE PARA O FUNCIONAMENTO DOS
CONTROLES INTERNOS NO ÂMBITO DO COMANDO DO EXÉRCITO**

Trabalho acadêmico apresentado à Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, como requisito para a especialização em Ciências Militares com ênfase em Gestão Operacional.

Rio de Janeiro

2018

MINISTÉRIO DA DEFESA
EXÉRCITO BRASILEIRO
DECEX - DESMIL
ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO DE OFICIAIS
(EsAO/1919)

ASSESSORIA DE PESQUISA E DOCTRINA / SEÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO

FOLHA DE APROVAÇÃO

Autor: CAP INT ALAN PITASSI SALES

Título: A GESTÃO DE RISCOS COMO BASE PARA O FUNCIONAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS NO ÂMBITO DO COMANDO DO EXÉRCITO

Trabalho acadêmico apresentado à Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais, como requisito para a especialização em Ciências Militares com ênfase em Gestão Operacional..

APROVADO EM _____ / _____ / _____ CONCEITO: _____

BANCA EXAMINADORA

Membro	Menção Atribuída
_____ XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - Cel Cmt Curso e Presidente da Comissão	
_____ XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - Cap 1º Membro	
_____ XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX - Cap 2º Membro e Orientador	

ALAN PITASSI SALES – Cap
Aluno

A GESTÃO DE RISCOS COMO BASE PARA O FUNCIONAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS NO ÂMBITO DO COMANDO DO EXÉRCITO

Alan Pitassi Sales*
Orientador**

RESUMO

A Gestão de Riscos é uma ferramenta colaborar com a gestão, tanto no setor público quanto no setor privado, sendo fator preponderante para o sucesso de uma organização. O que é gestão de riscos, como ela é aplicada e como ela pode colaborar na gestão e consecução dos objetivos de uma organização são questões abordadas sobre o tema neste trabalho. No setor público, é notória a atuação do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), cujo destaque é a edição da Instrução conjunta MP/CGU nº 01/2016. Esta pesquisa tem como objetivo é identificar a aplicação da gestão de riscos como ferramenta base para aplicação dos Controles Internos na Administração Pública, especificamente no Comando do Exército, conforme o disposto da IN MP/CGU nº01/2016. Reúne, assim, os principais conceitos de Gestão de Riscos e Controles Internos, para mostrar a importância destes institutos na administração pública, e para o Comando do Exército.

Palavras-chave: Gestão de Riscos, Controles Internos, Setor Público.

ABSTRACT

Risk Management is a tool to collaborate with management, both in the public sector and in the private sector, being a preponderant factor for the success of an organization. What is risk management, how it is applied and how it can collaborate in the management and achievement of the objectives of an organization are issues addressed on the topic in this work. In the public sector, the performance of the Ministry of Transparency and Comptroller General of the Union (CGU) is noteworthy, the highlight of which is the edition of Joint Instruction MP / CGU nº 01/2016. This research aims to identify the application of risk management as a basic tool for the application of Internal Controls in Public Administration, specifically in the Army Command, according to the provisions of IN MP / CGU nº01 / 2016. It brings together the main concepts of Risk Management and Internal Controls, to show the importance of these institutes in the public administration, and for the Army Command.

Keywords: Risk Management, Internal Controls, Public Sector

* Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2007..

** Capitão do Serviço de Intendência. Bacharel em Ciências Militares pela Academia Militar das Agulhas Negras (AMAN) em 2005. Mestre em Ciências Militares pela Escola de Aperfeiçoamento de Oficiais (AMAN) em 2010.

1 INTRODUÇÃO

No presente contexto econômico, dinâmico, que envolve crises financeiras, endividamento dos estados nacionais, por exemplo, as instituições públicas e privadas buscam agir de forma transparente e com responsabilidade social, principalmente nas suas relações com as partes interessadas, carecendo de avaliação dos riscos das atividades que são executadas e as ações para mitigá-los. Assim, torna-se imprescindível a aplicação dos conceitos de Gerenciamento de Riscos na gestão. Uma estrutura de Gestão de Riscos consistente e efetiva conta com vários elementos, e todos devem estar funcionando.

O movimento de Gerenciamento de Riscos acompanhou a Governança Corporativa, que ganhou importância maior no cenário mundial. Percebe-se também pelo grande número de publicações e estudos sobre o tema.

O Brasil possui normativos que definem responsabilidades e estruturas que facilitem a governança, a exemplo da Instrução Normativa CGU nº 01/2001 (Manual do Sistema de Controle Interno do Poder executivo Federal) e que já direciona a adequação dos controles internos administrativos a vulnerabilidade dos riscos inerentes à gestão.

A relação da boa Governança com a gestão de riscos e o consequente funcionamento dos controles internos adequadamente é de total proximidade, conforme posicionamento do Instituto de Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil), sobre a coordenação de tarefas essenciais de gerenciamento de riscos, com vistas à consecução dos objetivos, motivo pelo qual surgiu uma abordagem sistemática, chamado de modelo de Três Linhas de Defesa que conforme IIA.

A Governança diz respeito a estruturas, funções, processos e tradições organizacionais que visam garantir que as ações planejadas (programas) sejam executadas de tal maneira que atinjam seus objetivos e resultados de forma transparente, de acordo com o Banco Mundial (IIA BRASIL, 2013). As principais funções da Governança são a definição da estratégia, supervisão da gestão, atender as expectativas das partes interessadas, **gerenciamento de riscos no nível estratégico e conflitos internos, auditar e avaliar o sistema de gestão e controle** e promover a *accountability* (prestação de contas e responsabilidade) e a transparência. De tal forma que fica evidente, também, o

papel da auditoria interna, que atua na verificação dos controles internos, no sistema de Governança do setor público, bem como na terceira linha de defesa no gerenciamento de riscos, além da contribuição na gestão, por meio da avaliação dos processos de controle.

Assim, tendo em vista a necessidade de direcionar as ações de controle à aplicação desses conceitos e induzir à gestão pública ao alcance da excelência nos processos de controle, foi editada a Instrução conjunta MP/CGU nº 01/2016, cujas finalidades são: fortalecer a gestão, aperfeiçoar os processos e o alcance dos objetivos organizacionais, por meio de criação e aprimoramento dos controles internos da gestão, da governança e sistematização da gestão de riscos.

Nos termos do Art. 1º, essa norma se aplica a todos os órgãos e entidades do Poder Executivo federal, considerando-se a administração direta e indireta. Isso posto, a aplicação da norma deverá ser observada pelas Autarquias, Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista e Fundações Públicas vinculadas ao Poder Executivo federal, cujas as finalidades são fortalecer a gestão, aperfeiçoar os processos e o alcance dos objetivos organizacionais, por meio de criação e aprimoramento dos controles internos da gestão, da governança e sistematização da gestão de riscos (BRASIL, 2016).

Segundo a referida Instrução Normativa cabe ao dirigente máximo da organização estabelecimento da estratégia da organização e da estrutura de gerenciamento de riscos, bem como a alta administração, e os gestores dos processos.

As referências da IN foram a norma ABNT NBR ISO/IEC 31000 – Gestão de Riscos – Princípios e Diretrizes, o COSO ERM (Enterprise Risk Management, em português: Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada), e a Estrutura Integrada de Controles Internos do COSO (COSO ICIF 2013).

Destaca-se que os órgãos da Administração Pública Federal deveriam em até 12 meses da publicação da instrução normativa implementar uma política de gestão de riscos, ou seja meados de 2017.

1.1 PROBLEMA

Com a edição da Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 1, de 10 de maio de 2016, que possui como finalidades fortalecer a gestão, aperfeiçoar os processos e o alcance dos objetivos organizacionais, por meio de criação e aprimoramento dos controles internos da gestão, da governança e sistematização da gestão de riscos, tornou imprescindível a aplicação dos conceitos de Gestão de Riscos, aliada aos Controles Internos, para a consecução dos objetivos institucionais dos órgãos da Administração Pública.

Diante do contexto apresentado a respeito do tema, surge o seguinte questionamento: É possível identificar a utilização da Gestão de Riscos como ferramenta de melhoria nos controles internos no âmbito da Administração Pública, especificamente no Comando do Exército?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste projeto é identificar a aplicação da gestão de riscos como ferramenta base para aplicação dos Controles Internos na Administração Pública, especificamente no Comando do Exército, conforme o disposto da IN MP/CGU nº01/2016.

- Contextualizar a importância da Governança no Setor Público;
- Conceituar Gestão de Riscos;
- Identificar os critérios a serem observados na IN Conjunta nº 01/2016;
- Expor a definição de Controles Internos;
- Descrever como ocorre a aplicação da Gestão de Riscos para o Setor público no âmbito do Comando do Exército;

1.3 JUSTIFICATIVAS E CONTRIBUIÇÕES

O tema escolhido é relevante para a área de gestão por dispor-se a analisar a Gestão de Riscos, sua aplicação no Setor público e os benefícios para o aprimoramento dos controles internos da gestão nesse contexto.

A pesquisa justifica-se pela sua relevância social, no momento onde a transparência da gestão tem papel fundamental para o êxito, tanto das empresas particulares quanto da Administração Pública, a governança rege a nova forma de gerir os recursos públicos, e com a recente demanda dos critérios da Instrução Normativa MP/CGU nº 01/2016, a serem observados por toda administração pública federal acerca desses conceitos.

2. METODOLOGIA

2.1 REVISÃO DE LITERATURA

O presente estudo será realizado dentro de um processo científico com intuito de ampliar o conhecimento. A pesquisa terá início na revisão teórica do assunto, através de consulta bibliográfica a normativos e instruções aplicados ao setor público quanto à origens advindas do setor privado.

Para fins desse estudo sobre o gerenciamento de riscos no Setor Público, buscou-se dar enfoque ao conteúdo e definições relativas ao Manual do Sistema de Controles Internos do Poder Executivo Federal, ao Referencial básico de Governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública do Tribunal de Contas da União, ao regulamentado pela Instrução Normativa MP/CGU nº 01/2016 e os normativos internos do Comando do Exército.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

3.1 REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA

3.1.1 Governança

A fim de contextualizar a importância da Gestão de Riscos, destaca-se a Governança no Setor Público, torna-se imprescindível o entendimento dos conceitos apresentados abaixo:

Consoante IBGC:

Governança Corporativa e o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, Conselho de Administração, Diretoria e órgãos de controle.

Segundo SILVA (2005 p. 16 e 17):

A governança corporativa pode ser descrita como um conjunto de princípios e práticas que procuram minimizar os potenciais (*stakeholders*), com o objetivo de maximizar o valor da empresa e consequentemente aumentar o retorno para seus acionistas.

Em outras palavras a governança corporativa pode ser definida como um sistema de práticas visando minimizar os conflitos de interesse entre os agentes da companhia, e, conseqüentemente, reduzir o custo de capital e aumentar o valor da empresa.

Já ROSSETTI E ANDRADE (2014 p. 153) fizeram uma síntese sobre o assunto:

Pode-se definir a governança como um conjunto de princípios, propósitos, processos e práticas que rege o sistema de poder e os mecanismos de gestão das corporações, buscando a maximização da riqueza dos proprietários e o atendimento dos direitos de outras partes interessadas, minimizando oportunismos conflitantes com esse fim.

Para o International Federation of Accountants – IFAC (2013 apud BRASIL 2014, p. 14) os benefícios de uma boa Governança são:

- a) garantir a entrega de benefícios econômicos, sociais e ambientais para os cidadãos;
- b) garantir que a organização seja, e pareça, responsável para com os cidadãos;
- c) ter clareza acerca de quais são os produtos e serviços efetivamente prestados para cidadãos e usuários, e manter o foco nesse propósito;
- d) ser transparente, mantendo a sociedade informada acerca das decisões tomadas e dos **riscos envolvidos**;
- e) possuir e utilizar informações de qualidade e mecanismos robustos de apoio às tomadas de decisão;
- f) dialogar com e prestar contas à sociedade;
- g) garantir a qualidade e a efetividade dos serviços prestados aos cidadãos;
- h) promover o desenvolvimento contínuo da liderança e dos colaboradores;
- i) definir claramente processos, papéis, responsabilidades e limites de poder e de autoridade;
- j) institucionalizar estruturas adequadas de governança;
- k) selecionar a liderança tendo por base aspectos como conhecimento, habilidades e atitudes (competências individuais);
- l) avaliar o desempenho e a conformidade da organização e da liderança, mantendo um balanceamento adequado entre eles;
- m) garantir a existência de um **sistema efetivo de gestão de riscos**;
- n) utilizar-se de controles internos para manter **os riscos em níveis adequados e aceitáveis**;
- o) controlar as finanças de forma atenta, robusta e responsável;
- p) prover aos cidadãos dados e informações de qualidade (confiáveis, tempestivas, relevantes e compreensíveis). **(Grifo do autor)**

O modelo de Três Linhas de Defesa que conforme IIA (2013), faz uma abordagem sistemática de como os conceitos de Governança e Gerenciamento de Riscos se relacionam:

No modelo de Três Linhas de Defesa, o controle da gerência é a primeira linha de defesa no gerenciamento de riscos, as diversas funções de controle de riscos e supervisão de conformidade estabelecidas pela gerência são a segunda linha de defesa e a avaliação independente é a terceira. Cada uma dessas três “linhas” desempenha um papel distinto dentro da estrutura mais ampla de governança da organização.

Embora os órgãos de governança e a alta administração não sejam considerados dentre as três “linhas” desse modelo, nenhuma discussão sobre sistemas de gerenciamento de riscos estaria completa sem considerar, em primeiro lugar, os papéis essenciais dos órgãos de governança (i.e., conselho de administração e órgãos equivalentes) e da alta administração. Os órgãos de governança e a alta administração são as principais partes interessadas atendidas pelas “linhas” e são as partes em melhor posição para ajudar a garantir que o modelo de Três Linhas de Defesa seja aplicado aos processos de gerenciamento de riscos e controle da organização.

A avaliação independente a que se refere à terceira linha de defesa trata-se da auditoria interna onde afirma IIA (2013, p.5):

Estabelecer uma atividade profissional de auditoria interna deveria ser um requisito de governança para todas as organizações. Não é importante apenas para empresas de grande e médio porte, mas também pode ser igualmente importante para negócios menores, já que eles podem enfrentar ambientes igualmente complexos com uma estrutura organizacional menos formal e robusta para garantir a eficácia de seus processos de governança e gerenciamento de riscos.

As principais instâncias foram destacadas abaixo BRASIL (2013, p.28):

a) As instâncias externas de governança são responsáveis pela fiscalização, pelo controle e pela regulação, desempenhando importante papel para promoção da governança das organizações públicas. São autônomas e independentes, não estando vinculadas apenas a uma organização. Exemplos típicos dessas estruturas são o Congresso Nacional e o Tribunal de Contas da União.

b) As instâncias externas de apoio à governança são responsáveis pela avaliação, auditoria e monitoramento independente e, nos casos em que disfunções são identificadas, pela comunicação dos fatos às instâncias

superiores de governança. Exemplos típicos dessas estruturas são auditorias independentes e o controle social organizado.

c) As instâncias internas de governança são responsáveis por definir ou avaliar a estratégia e as políticas, bem como monitorar a conformidade e o desempenho destas, devendo agir nos casos em que desvios forem identificados. São, também, responsáveis por garantir que a estratégia e as políticas formuladas atendam ao interesse público servindo de elo entre principal e agente. Exemplos típicos dessas estruturas são os conselhos de administração ou equivalentes e, na falta desses, a alta administração.

d) As instâncias internas de apoio à governança realizam a comunicação entre partes interessadas internas e externas à administração, bem como auditorias internas que **avaliam e monitoram riscos e controles internos**, comunicando quaisquer disfunções identificadas à alta administração.

3.1.2 Gestão de Riscos e controles internos

As normas ABNT NBR ISO/IEC 31000 – Gestão de Riscos – Princípios e Diretrizes, o COSO ERM (Enterprise Risk Management, em português: Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada), e a Estrutura Integrada de Controles Internos do COSO (COSO ICIF 2013) são a base para o conhecimento a respeito da Gestão de Riscos e Controles Internos administrativos, perceptíveis ao leitor dos normativos sobre o tema, visto que são referências constantes nas publicações acerca do tema.

De acordo com COSO ICIF 2013, que define controle interno é parte integrante do gerenciamento de riscos corporativos, colocando a estrutura do gerenciamento de riscos corporativos como a que abrange o controle interno, originando dessa forma uma conceituação e uma ferramenta de gestão mais eficiente, conforme texto retirado da Estrutura Integrada:

A premissa inerente ao gerenciamento de riscos corporativos é que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas. Todas as organizações enfrentam incertezas, e o desafio de seus administradores é determinar até que ponto aceitar essa incerteza, assim como definir como essa incerteza pode interferir no esforço para gerar valor às partes interessadas. Incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor. O gerenciamento de riscos corporativos possibilita aos administradores tratar com eficácia as incertezas, bem como os riscos e as oportunidades a elas associadas, a fim de melhorar a capacidade de gerar valor.

A Instrução conjunta MP/CGU nº 01/2016, se utilizou de vários conceitos e preceitos das estruturas supracitadas, cujas as finalidades são fortalecer a

gestão, aperfeiçoar os processos e o alcance dos objetivos organizacionais, por meio de criação e aprimoramento dos controles internos da gestão, da governança e sistematização da gestão de riscos.

A referida Instrução apresenta os seguintes entendimentos sobre Política de gestão de riscos e controles internos:

“...IV - componentes dos controles internos da gestão: são o ambiente de controle interno da entidade, a avaliação de risco, as atividades de controles internos, a informação e comunicação e o monitoramento;

V - controles internos da gestão: conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores das organizações, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade...

...

XII - Política de gestão de riscos: declaração das intenções e diretrizes gerais de uma organização relacionadas à gestão de riscos;

XIII - risco: possibilidade de ocorrência de um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos. O risco é medido em termos de impacto e de probabilidade; ...

....

XVI - Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal: compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização, e tendo como órgão central a Controladoria-Geral da União. Não se confunde com os controles internos da gestão, de responsabilidade de cada órgão e entidade do Poder Executivo federal.”

Ainda consoante ao que rege a referida IN: “os controles internos da gestão, devem ser efetivos e consistentes com a natureza, complexidade e risco das operações realizadas....Os controles internos da gestão baseiam-se no gerenciamento de riscos e integram o processo de gestão”, cujos objetivos seriam dar suporte à missão, continuidade e à sustentabilidade institucional, pela garantia razoável de atingimento dos objetivos estratégicos, proporcionar a eficiência, a eficácia e a efetividade operacional, assegurar que as informações produzidas sejam íntegras e confiáveis à tomada de decisões, ao cumprimento de obrigações de transparência e à prestação de contas, assegurar a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis, incluindo

normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria organização; e salvaguardar e proteger bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

Em suma: “os riscos decorrentes de eventos internos ou externos que possam obstaculizar o alcance desses objetivos, devem ser posicionados os controles internos mais adequados para mitigar a probabilidade de ocorrência dos riscos, ou o seu impacto sobre os objetivos organizacionais” (BRASIL, 2016).

Segundo a referida Instrução Normativa cabe ao dirigente máximo da organização estabelecimento da estratégia da organização e da estrutura de gerenciamento de riscos, bem como a alta administração, e os gestores dos processos:

“Art. 19. O dirigente máximo da organização é o principal responsável pelo estabelecimento da estratégia da organização e da estrutura de gerenciamento de riscos, incluindo o estabelecimento, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamento dos controles internos da gestão.”

3.2 A GESTÃO DE RISCOS COMO BASE PARA O FUNCIONAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS NO ÂMBITO DO COMANDO DO EXÉRCITO

O grande impulso da Gestão de Riscos, como base para o funcionamento dos controles internos na Administração Pública, e portanto para o âmbito do Comando do Exército, teve origem com a publicação da Instrução conjunta MP/CGU nº 01/2016, que dispõe no Art. 22, que “riscos e controles internos devem ser geridos de forma integrada, objetivando o estabelecimento de um ambiente de controle e gestão de riscos que respeite os valores, interesses e expectativas da organização e dos agentes que a compõem e, também, o de todas as partes interessadas, tendo o cidadão e a sociedade como principais vetores”:

Os órgãos e entidades do Poder Executivo federal deverão implementar, manter, monitorar e revisar os controles internos da gestão, tendo por base a identificação, a avaliação e o gerenciamento de riscos que possam impactar a consecução dos objetivos estabelecidos pelo Poder Público. Os controles internos da gestão se constituem na primeira linha (ou camada) de defesa das organizações públicas para propiciar o alcance de seus objetivos. Esses controles são operados por todos os

agentes públicos responsáveis pela condução de atividades e tarefas, no âmbito dos macroprocessos finalísticos e de apoio dos órgãos e entidades do Poder Executivo federal. A definição e a operacionalização dos controles internos devem levar em conta os riscos que se pretende mitigar, tendo em vista os objetivos das organizações públicas. Assim, tendo em vista os objetivos estabelecidos pelos órgãos e entidades da administração pública, e os riscos decorrentes de eventos internos ou externos que possam obstaculizar o alcance desses objetivos, devem ser posicionados os controles internos mais adequados para mitigar a probabilidade de ocorrência dos riscos, ou o seu impacto sobre os objetivos organizacionais.

Com a exigência, conforme o Art. 17, da instituição de política de gestão de riscos, pelos órgãos e entidades do Poder Executivo federal, em até doze meses a contar da publicação da Instrução Normativa, foram aprovadas a Política de Gestão de Riscos do Exército Brasileiro, com a finalidade de orientar as Organizações Militares quanto à gestão de riscos e seus controles, alinhar a gestão de riscos ao planejamento organizacional e estratégico, otimizar o planejamento e a execução de programas, projetos e processos, e contribuir com a governança institucional, pela Portaria nº 465, de 17 de maio de 2017, e a Metodologia da Política de Gestão de Riscos do Exército Brasileiro, e pela Portaria nº 222-EME, de 5 de junho de 2017.

A Política de Gestão de Riscos no âmbito do Exército Brasileiro (EB), com a finalidade de identificar eventos em potencial que afetem a consecução dos objetivos institucionais, alinhar o apetite a riscos com as estratégias adotadas, fortalecer as decisões em resposta aos riscos; e aprimorar os controles internos de gestão, foi elaborada segundo os critérios a serem observados na IN Conjunta nº 01/2016, que incluiu essencialmente os seguintes mandamentos:

- a) implementar, manter, monitorar e revisar os controles internos da gestão, tendo por base a identificação, a avaliação e o gerenciamento de riscos que possam impactar a consecução dos objetivos estabelecidos pelo Poder Público.
- b) implementar, manter, monitorar e revisar o processo de gestão de riscos, compatível com sua missão e seus objetivos estratégicos, observadas as diretrizes estabelecidas nesta Instrução Normativa.
- c) instituir, pelos seus dirigentes máximos, Comitê de Governança, Riscos e Controles. § 1º No âmbito de cada órgão ou entidade, o Comitê deverá ser composto pelo dirigente máximo e pelos dirigentes

das unidades a ele diretamente subordinadas e será apoiado pelo respectivo Assessor Especial de Controle Interno.

A Política de Gestão de Riscos do Comando do Exército contempla os requisitos acima e propõe cronograma para avaliações e possíveis melhorias. Os objetivos da Gestão de riscos definidos na portaria do Comando do exército são os mesmo da IN 01/2016, que são “assegurar que os responsáveis pela tomada de decisão, em todos os níveis do órgão ou entidade, tenham acesso tempestivo a informações suficientes quanto aos riscos que deixam a organização exposta, inclusive para determinar questões relativas à delegação, se for o caso, aumentar a probabilidade de alcance dos objetivos da organização, reduzindo os riscos a níveis aceitáveis e agregar valor à organização por meio da melhoria dos processos de tomada de decisão e do tratamento adequado dos riscos e dos impactos negativos decorrentes de sua materialização”.

A metodologia da Política de Gestão de Riscos do Exército, documento que possui maior detalhamentos dos procedimentos a serem adotados, define a classificação dos riscos, contemplando a proposta da instrução normativa em estudo (Riscos Estratégicos, Riscos Operacionais, Riscos de Imagem/Reputação, Riscos de Conformidade, Riscos Financeiros/Orçamentários, Riscos Tecnológicos, Riscos de Segurança da Informação, Riscos ao Meio Ambiente) e o processo de gestão de riscos, este último dividido em:

- a) Comunicação e consulta
- b) Estabelecimento do contexto
- c) Estabelecimento do contexto externo
- d) Estabelecimento do contexto interno
- e) Estabelecimento do contexto do processo de gestão de riscos
- f) Definição dos critérios de riscos
- g) Processo de avaliação de riscos Identificação de riscos
- h) Análise de riscos
- i) Avaliação de riscos
- j) Tratamento de riscos
- k) Seleção das opções de tratamento de riscos
- l) Preparação e implementação de planos para tratamento de riscos
- m) Documentos de tratamento e controle de riscos
- n) Monitoramento e análise crítica

Percebe-se, então, que o Comando do Exército iniciou os estudos e iniciativas com vistas a adoção do proposto pela IN 01/2016. Por conseguinte, instituiu a seguinte estrutura:

Da Estrutura de Governança, Gestão de Riscos e Controles
Art. 20. São elementos estruturais da governança, gestão de riscos e controles no âmbito do Exército:
I - a Política de Gestão de Riscos do Exército;
II - o Plano de Gestão de Riscos das organizações militares (todos os níveis);
III - o Sistema Informatizado de Gestão de Riscos;
IV - o Comitê de Governança, Riscos e Controles do Exército;
V - os Comitês de Gestão de Riscos e Controles;
VI - as Equipes de Gestão de Riscos e Controles; e
VII - os proprietários de riscos.

Por fim, destaca-se o papel da auditoria interna como finalizador do processo, são perceptíveis, conforme detalha TCU em seu livro de Auditoria Governamental (2011, p.20), que as mudanças no paradigma atual da auditoria, que se baseia na visão dos processos organizacionais com enfoque em visão sistemática, não apenas voltada para conformidade legal e normativa dos atos, teve como marcos a mudança de conceito de auditoria interna pelo Instituto de Auditores Internos que inclui que a auditoria propicia abordagem sistemática e disciplinada para avaliação e melhoria dos processos de gerenciamento de risco, controle e governança corporativa e as recomendações da Intosai para adoção de padrões e estruturas de controle interno calcados no gerenciamento de riscos e modelos de governança corporativa.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal deste trabalho foi evidenciar o papel da Gestão de Riscos como base para o funcionamento dos controles internos, no âmbito do Comando do Exército. Buscou-se abordar sobre as principais ações da Gestão de Riscos.

A pesquisa se propôs a responder se é possível identificar a utilização da Gestão de Riscos como ferramenta de funcionamento dos controles internos no âmbito da Administração Pública, especificamente no Comando do Exército. É possível afirmar que sim, considerando que o controle interno é parte

integrante do gerenciamento de riscos corporativos, não existindo sistema eficaz de controle interno sem a inclusão desse gerenciamento, de acordo com o COSO ERM, e considerando que a Constituição de 1988 já define uma estrutura básica de Governança, podendo, sim, aplicar os conceitos e princípios da Governança no âmbito da Administração Pública, sendo aperfeiçoados para uma melhor eficiência, de acordo com as características do Setor.

O estudo sobre o papel da Gestão de Riscos do setor público é conhecimento necessário tanto para o gestor, quanto para os componentes de uma estrutura de Governança como para os cidadãos que são diretamente beneficiados com a melhoria da gestão institucionalizada no âmbito federal, com a introdução trazida pela Instrução Normativa CGU nº01/2016. ■

A conclusão, portanto, é que a Gestão de Riscos é requisito do funcionamento adequado dos controles internos administrativos da organização, tendo o Comando do Exército envidado esforços para a elaboração e utilização de Política formalizada de Gestão de Riscos, e com a criação da metodologia que classificou riscos e definiu o processo de gestão dos riscos identificados que possam dificultar a consecução dos objetivos organizacionais.

De tal forma, a despeito da subjetividade da aplicação da gestão de riscos em cada contexto, é possível que já sejam cumpridos, e haja benefícios para gestão, os objetivos da eficiente gestão de riscos, assegurando que os responsáveis pela tomada de decisão, tenham acesso tempestivo a informações suficientes quanto aos riscos aos quais está exposta a organização, aumentando a probabilidade de alcance dos objetivos da organização, reduzindo os riscos a níveis aceitáveis, e agregando valor à organização por meio da melhoria dos processos de tomada de decisão e do tratamento adequado dos riscos e dos impactos negativos decorrentes de sua materialização.

REFERÊNCIAS

BRASIL- Ministério da Fazenda. **Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001;**

BRASIL. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO **Auditoria governamental.** Brasília : TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2011;

BRASIL. 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;

_____. **Manual de Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública**. Brasília, 2009.

BRASIL. **Perguntas e Respostas - Instrução Normativa MP/CGU nº 01/2016**. Disponível em: < <http://www.cgu.gov.br/sobre/perguntas-frequentes/auditoria-e-fiscalizacao/in-conjunta-mp-cgu-no-01-2016#nove>>.

Acesso em: 09 nov 2017;

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO E MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. **Instrução Normativa Conjunta CGU/MP nº 001, de 10 de maio de 2016** - Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal.

GASTIM, I. C.; OLIVEIRA, M. **Falta de governança no setor público prejudica qualidade do serviço oferecido à população**. O Estado de S. Paulo, São Paulo, 25 de Nov. 2014. Disponível em: <http://economia.estadao.com.br/noticias/governanca,falta-de-governanca-no-setor-publico-prejudica-qualidade-do-servico-oferecido-a-populacao,1597473#>;

IFAC. International Federation of Accountants. **Governance in the public sector: a governing body perspective**. In **International public sector study nº 13., 2001**. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 08 nov 2017;

IIA. Institute of Internal Auditors. **Declaração de posicionamento do IIA: as três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles**, 2013. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/As_tres_linhas_de_defesa_Declaracao_de_Posicionamento2_opt.pdf>. Acesso em: 09 nov 2017;

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Guia de Orientação para Gestão de Riscos Corporativos**. 2007.

MINISTÉRIO DA DEFESA. Exército Brasileiro. **Política de Gestão de Riscos do Exército Brasileiro**. Brasília, 2017.

_____. Exército Brasileiro. **Portaria nº 054-Cmt Ex, de 30 de janeiro de 2017** - Aprova as Normas para Elaboração, Gerenciamento e acompanhamento do Portfólio e dos Programas Estratégicos do Exército

Brasileiro (EB10-N-01.004). PROJECT MANAGEMENT INSTITUTE (PMI). **Guia de Conhecimento sobre Gerenciamento de Projetos** (PMBOK, sigla em inglês), 5ª edição, 2015.

ROSSETI, J.P., ANDRADE A. - **Governança Corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências** - 7. ed. - São Paulo : Atlas, 2014;

SANTI, P. A. *Introdução à auditoria*. São Paulo: Atlas, 1988;

SILVA, A.L.C. - **Governança Corporativa e Decisões financeiras no Brasil**, Ed. 2, Rio de Janeiro; Mauad Editora Ltda., 2005.