



Lógica de riscos nas atividades de auditoria governamental: um promotor da qualidade na gestão pública?

Marcus Braga*

RESUMO

O artigo procura destacar as peculiaridades e avanços possíveis pelo uso de conceitos da gestão de riscos na prática de auditoria governamental. Aborda as definições na literatura de auditoria governamental. Apresenta possibilidades de inclusão de conceitos de riscos na fase de planejamento da auditoria, em especial no uso do mapa de riscos. Na fase de execução ressalta a questão da avaliação sistêmica dos achados de auditoria. Na fase das recomendações, o artigo indica a sua importância gerencial para a mitigação dos riscos encontrados nas auditorias. O artigo conclui que a introdução de conceitos de riscos fortalece o papel da auditoria como promotora da qualidade da gestão pública.

Palavras-chave: Gestão de riscos. Auditoria governamental. Qualidade na gestão pública.

* Mestre em Educação pela UNB, licenciatura em Pedagogia pela Universidade Federal Fluminense e Bacharelado em Ciências Navais com Habilitação em Administração pela Escola Naval. Atualmente é Analista de Finanças e Controle - Controladoria-Geral da União/RJ. Articulista de diversas revistas na área de gestão pública. Membro do Conselho Editorial e titular da coluna "Governança e gestão" na Revista Gestão Pública e Desenvolvimento (DF). Coordenador do Livro "Controle Interno-Estudos e reflexões", Editora Fórum (2013). Tutor da ENAP/MPOG e da ESAF/MF. E-mail: marcusbragaprofessor@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo procura destacar, de forma reflexiva, as peculiaridades e avanços possíveis pelo uso de conceitos da gestão de riscos na prática da auditoria governamental e de como essa lógica pode contribuir para a qualidade na gestão pública.

A auditoria governamental, como ramo da auditoria que atua no setor público, padece também da carência de uma cultura de riscos, carência essa comum aos diversos segmentos da gestão pública no Brasil (BRAGA; MARCIAPE NETO, 2012), ainda que a área de controle governamental seja mais avançada nessas discussões, acompanhada do setor financeiro de investimentos e das atividades de prevenção de desastres naturais.

O artigo buscará, com as limitações de sua dimensão, apresentar um contraponto a essa carência, pelo uso de conceitos de gestão de riscos como uma forma de alavancar as atividades de auditoria governamental, em especial nas fases de planejamento, de execução e de recomendações, incluída aí a discussão dos controles internos como questão indissociável da gestão de riscos, considerando-se, ainda, que esses controles contribuem para a construção de uma gestão pública de qualidade, por atuarem principalmente na dimensão da eficácia.

A discussão posta é relevante, dado que os recursos dos órgãos de controle são escassos e a gestão pública apresenta uma complexidade crescente, voltada para o atendimento dos interesses do cidadão a custos decrescentes, com a participação nesse processo de atores públicos e privados, apresentando-se a auditoria como instrumento de governança em meio a todos esses desafios.

2 AUDITORIA GOVERNAMENTAL – DEFINIÇÕES E FINALIDADES

A atividade de auditoria governamental fortaleceu-se no setor contábil, em um viés de verificação da fidedignidade das demonstrações contábeis, dentro do contexto de processos delegatórios das organizações, mormente as sociedades anônimas.

Segundo Attie:

A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficácia e a eficiência do controle patrimonial implantado, com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado (ATTIE, 2011, p. 5).

A ideia de se controlar o patrimônio, de se avaliar a fidedignidade de dados, repousa nas origens da atividade de auditoria. Entretanto, no campo governamental, as preocupações da área de controle extrapolam a avaliação de consolidados contábeis. Nos governos, sem desprezar o valor inestimável da auditoria chamada de contábil, interessa uma opinião sobre a gestão, seus controles, seus atingimentos de metas e os aspectos de legalidade e economicidade observados¹, e, ainda, que esses processos avaliativos revertam em melhorias para o processo de gestão.

¹ Temos como referência o Art. 74 da Constituição Federal de 1988, que define os objetivos do controle interno.

Na auditoria governamental, mais do que fornecer um diagnóstico para a população, importam as medidas corretivas e preventivas que revertam em qualidade para a gestão. A auditoria governamental desempenha um papel misto, de auditoria interna e independente, aferindo e atuando sobre os controles de forma concomitante. Isso afeta diretamente os trabalhos de auditoria, em especial no que tange a avaliação de riscos.

O risco para a avaliação de demonstrações contábeis se detém a verificar elementos que, se sofrerem modificações por erro ou fraude, poderão alterar as informações ali dispostas, norteadas para que a avaliação de demonstrativos seja realizada com o menor esforço auditorial. Difere a auditoria governamental, que pelo seu viés mais dinâmico, utiliza o risco como ferramenta de avaliação, mas também de prevenção de outras falhas, olhando o passado e pensando no futuro.

A literatura atual trata a auditoria governamental como o exame efetuado sobre órgãos e entidades, bem como funções, processos e programas, em relação aos aspectos contábeis, orçamentários, financeiros, econômicos, patrimoniais e operacionais (INSTITUTO, 2011), avançando de um paradigma de descoberta de erros e fraudes para uma função preventiva e orientadora (BRASIL, 2011), voltada para agregar valor à administração pública.

Esse aspecto corretivo e ao mesmo tempo, garantidor de resultados, no mundo real, está estampado também nas Normas do Controle Interno do Poder Executivo Federal, por exemplo, quando diz:

A auditoria é o conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle do Estado na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos (BRASIL, 2001, p. 31).

Nesse sentido, mais do que comparar padrões, fornecendo um parecer dessa verificação, introduziu-se na atividade de auditoria governamental, recentemente, uma preocupação com a melhoria sistêmica da gestão, em especial no que tange aos controles internos, em suas múltiplas dimensões. Mesmo verificações estritamente legais guardam potencial de aprimoramento dos processos, e isso implica mudanças na relação do risco com a auditoria, podendo se enxergar neste um instrumento de otimização da atividade de auditoria governamental.

3 RISCO, ESSE ILUSTRE DESCONHECIDO

Risco é uma palavra corriqueira, de um conceito ainda desconhecido em todas as suas

facetas, em especial no que se refere à gestão pública. Lembramos os riscos nos desastres, nos escândalos, mas esquecemos dele no cotidiano, em especial na atividade pública. Apesar de nos defrontarmos com a sua materialização, nos esquecemos de refletir sobre as suas nuances.

A norma da ABNT ISO 31000:2009 considera que o risco é efeito da incerteza nos objetivos e que a sua mensuração fundamenta-se em dois eixos principais: a probabilidade de ocorrência do evento que interfere nos objetivos e a magnitude dessa ocorrência em relação aos mesmos objetivos. Um risco relevante é provável e causa grande impacto sempre vinculados aos objetivos.

O risco precisa ser gerenciado. Gerenciar o risco é lidar com o imprevisível, é uma abordagem sistemática voltada para o estabelecimento da melhor via possível diante das incertezas, nas linhas de Dinsdale e Hill (2003). Mediante identificação das ameaças e o dimensionamento de seu impacto e probabilidade, é possível a construção de medidas de mitigação desse risco. Risco é uma discussão estratégica, de se pensar a organização no futuro.

O risco tem um aspecto estático, objetivo, do risco medido quando ultrapassamos a velocidade máxima da pista com nosso carro e isso aumenta a nossa probabilidade de um acidente. Mas, autores como Adams (2009), defendem uma visão cultural do risco, ou seja, que este dependa da visão das pessoas envolvidas, dado que ao tomar conhecimento do risco percebido, as pessoas mudam de atitude e modificam os riscos envolvidos. Nesse sentido, o risco é uma construção.

Por exemplo, a série histórica de ocorrências semelhantes e o potencial dos mecanismos operacionais faz da função “compras governamentais de grande vulto” uma operação que tem grande risco de falhas, como o superfaturamento. Entretanto, o gestor consciente desses riscos pode se cercar de controles e descentralizar grande parte das compras, espalhando o risco mitigado para outras operações cujo risco percebido é menor, mas que se realizadas, podem ocasionar prejuízos equivalentes ou até maiores.

A lógica do risco percebido é que o risco está “na cabeça das pessoas” e estas reagem de formas próprias e alteram os riscos ao qual estão sujeitas. O risco envolve o que achamos dele, a nossa personalidade e cultura. Assim, a cultura de auditoria sobre o que é frágil e o que é risco influencia as equipes na construção dos conceitos de risco, principalmente nas fases de planejamento, execução e recomendações.

Atualmente, a discussão sobre riscos aparece com grande incidência na auditoria nos seus aspectos de planejamento, em especial nos objetivos da auditoria e os riscos a ele associados e ainda, a confiabilidade dos controles internos do auditado na mitigação dos riscos. Tem-se muito acentuada a preocupação com o risco de auditoria, que é a probabilidade do auditor emitir opiniões errôneas com base nos elementos que ele consegue amearhar (INSTITUTO, 2011), ainda que este risco envolva os processos de auditoria e não os objetivos da organização auditada.

Propomos aqui a vinculação da auditoria aos riscos dos processos dos auditados, contribuindo com a eficácia destes. Nesse ponto residem os dois aspectos complementares do risco na auditoria. A avaliação do auditado diante do seu objetivo e a forma com que ele atua sobre seus riscos, e ainda, dentro desse escopo, que sejam escolhidos para análise aqueles fatores com maior risco de obstar a realização dos objetivos, construindo uma opinião geral e razoável sobre a condução da gestão à luz de seus objetivos.

Dessa forma, na avaliação da gestão, importa analisar de que forma ela está atingindo os objetivos e para isso se deve utilizar uma visão dinâmica, que perceba os fatores de risco. Como os mecanismos de auditoria são limitados, essa análise deve-se prender àqueles fatores que tem maior possibilidade de prejudicar a gestão.

Essa questão esbarra na falta de cultura de planejamento estratégico dos órgãos e entidades no Brasil, e ainda, a conseqüente falta de gestão de riscos em ambientes que não estão acostumados a pensar seu futuro. Caímos em uma situação inusitada, de se avaliar riscos em quem não efetua gestão de riscos, o que leva as auditorias a se prenderem a questões pontuais com recomendações apenas corretivas, por força de uma cultura gerencial.

A visão aqui proposta de auditoria governamental permeia as atividades de planejamento, execução e recomendações, convertendo seu resultado em um diagnóstico mais amplo e dinâmico, que aponta caminhos e tendência e que permite uma maior interação no aprimoramento da gestão, fornecendo informações úteis para o gestor.

4 O RISCO E AS FASES DA AUDITORIA

4.1 PLANEJAMENTO

Esse ponto apresenta-se como o mais amadurecido na relação riscos e auditoria governamental. As boas práticas mostram a identificação dos riscos e o seu potencial como mecanismo de construção do escopo a ser auditado, dentro da abordagem já defendida, dos riscos associados aos objetivos da gestão, e dentro daqueles, os de maior potencial.

Entretanto, muitos órgãos ainda fazem auditorias baseadas em “achismos” ou apenas no valor financeiro para a escolha do escopo.

Segundo as normas do Tribunal de Contas da União (TCU) (BRASIL, 2011, p. 33):

A avaliação de riscos e de controle interno visa a avaliar o grau em que o controle interno de organizações, programas e atividades governamentais assegura, de forma razoável, que na consecução de suas missões, objetivos e metas, os princípios constitucionais da administração pública serão obedecidos e os seguintes objetivos de controle serão atendidos:

- I. eficiência, eficácia e efetividade operacional, mediante execução ordenada, ética e econômica das operações;
- II. integridade e confiabilidade da informação produzida e sua

disponibilidade para a tomada de decisões e para o cumprimento de obrigações accountability;

III. conformidade com leis e regulamentos aplicáveis, incluindo normas, políticas, programas, planos e procedimentos de governo e da própria instituição;

IV. adequada salvaguarda e proteção de bens, ativos e recursos públicos contra desperdício, perda, mau uso, dano, utilização não autorizada ou apropriação indevida.

Como prática, avaliam-se riscos para saber com que profundidade se atuará na gestão. Daí se procurará com a limitação de recursos, construir o escopo dentro de uma lógica de riscos, ou seja, identificar quais os fatores que têm o maior potencial de causar prejuízo à gestão e considerar os mecanismos adotados para a mitigação desses riscos.

A questão posta aqui é o risco percebido, de que forma focamos os planejamentos nos erros estrondosos de outros momentos para a construção de nossos escopos e não na análise do sistema administrativo e nos fatores potenciais que podem afetar a execução das atividades. Preocupam-se os executores dos planejamentos de auditoria em encontrar o erro e não em detectar falhas nos sistemas que impeçam a ocorrência de erros, focados nos problemas e não na solução (BRAGA, 2013a), na produção dos resultados de uma auditoria.

Uma das ferramentas clássicas no planejamento é o mapa de riscos, como instrumento que parametriza e mensura a informação sobre situações que podem causar prejuízos a gestão. O Quadro 1 ilustra os principais problemas na utilização de fontes de dados, na composição de um mapa de riscos:

QUADRO 1

FONTE	RUÍDO	GANHOS
Banco de denúncias	Interesses políticos e pessoais	Informação privilegiada
Percepção cotidiana	Preconceitos e efeito de Halo	Intuição
Sistemas corporativos-Trilhas	Inconsistências Adaptabilidade	Velocidade Abrangência
Notícias na Imprensa e fontes abertas (Web)	Interesses econômicos Credibilidade	Baixo custo Alto volume
Histórico de ocorrências na unidade	Qualidade dos trabalhos Adaptabilidade	Movimentos cíclicos
Análise exploratória da gestão	Ocultação de documentos Qualidade de trabalhos Interesses particulares	Aproximação da gestão

Fonte: Elaborado pelo autor.

O quadro apresentado nos mostra de que forma as informações coletadas podem ajudar na

composição de nossos riscos, hierarquizando e fazendo escolhas², apresentando os óbices de cada fonte de informação, óbices estes que devem ser considerados e gerenciados.

Na prática, na avaliação da gestão ou de programas, colhemos informações de diversas fontes e essas informações nos auxiliam a construir a percepção do que está ocorrendo na gestão e do que deve ser avaliado pela auditoria de forma mais específica. Entretanto, cada fonte possui problemas, ruídos que podem contaminar a nossa percepção da gestão e devem ser sopesados na construção dos planejamentos. A base do risco é a informação e essa nem sempre é completa em relação à gestão, ou ainda, é isenta de vieses.

4.2 EXECUÇÃO

Definido o escopo, a execução das análises, suportadas pelas técnicas de auditoria, também pode levar em consideração aspectos da gestão de riscos.

Avaliada uma licitação ou um processo administrativo, a auditoria pode-se prender a aspectos formais ou menores, ou ainda, selecionar dentre os achados aqueles de maior relevância, entendida esta como a possibilidade desse achado afetar a gestão, presente ou futura.

Assim, conforme Braga (2013b, p.1):

Um fato negativo, com efeitos sobre os objetivos da organização, deve ser analisado diante de três dimensões temporais. Olhando o passado, deve-se observar se esse fato compõe um elenco de fatos similares, que podem gerar uma tendência comum, indicando um modelo que pode nos ajudar a entender as forças sistêmicas que levaram àquela ocorrência. Na dimensão presente, nos interessa corrigir, cessar os efeitos danosos e reparar o que for possível. Olhando para o futuro, uma falha é uma oportunidade de se estruturar os controles, as medidas que evitem que aquela situação ocorra novamente, lembrando que os controles devem ser avaliados, para que a sua eficácia compense o seu custo e a burocratização.

Um achado deve ser avaliado pelo seu potencial de ser um reflexo de uma falha sistêmica e que revele problemas maiores, ainda não percebidos. Risco é uma discussão sistêmica! Atuar de forma diferente do aqui proposto pode gerar auditorias burocráticas, presas a situações folclóricas que por si pouco contribuem com a melhoria da gestão. Não se trata de uma apologia a não verificação da legalidade e sim que essa seja ponderada diante dos objetivos da organização auditada.

Assim, a lógica de riscos nos permite olhar uma situação encontrada na auditoria não pela sua tipicidade ou aspecto incomum e sim como reflexo de uma falha sistêmica, que merece não somente soluções pontuais, mas também soluções estruturantes, que

2 A avaliação de um programa gerido em parceria com vários municípios pode nos demandar um mapa que consolide informações sobre a gestão desses e aponte que municípios devem ser prioritariamente auditados, na construção de um diagnóstico que permita também melhorar a gestão de forma global.

previnam a ocorrência de situações similares no futuro.

Somente para exemplificar, os problemas encontrados na auditoria de uma obra de engenharia, tais como valores pagos a maior, material de qualidade inferior, ausência de etapa tida como concluída, entre outros comuns nessa área, são mais graves na medida em que revelem as fragilidades nos processos de fiscalização de contratos (Art. 67 da Lei nº 8.666/1993) e que podem indicar outros problemas não identificados no escopo da auditoria, dadas as limitações inerentes a qualquer avaliação.

Observa-se que os resultados de uma ação de controle se apresentam em várias dimensões, como no QUADRO 2 :

QUADRO 2

ESFERA	EFEITOS
CIVIL	Ressarcimento do Erário
PENAL	Punição de agente por conduta
ADMINISTRATIVA	Punição do agente na esfera administrativo-disciplinar
POLÍTICA	Impedimentos na esfera representativa/Imagem
GERENCIAL	Melhoria dos sistemas administrativos

Fonte: Elaborado pelo autor.

A lógica de riscos, de prevenção dos problemas na gestão, nos chama a atenção para a importância da abordagem gerencial, na qual um achado representa mais do que parece ser. As manifestações da imprensa prezam exaustivamente prisões e a devolução de recursos, como situações que chocam o público, mas que pouco contribuem para a melhoria da gestão. A auditoria pode ser uma ferramenta para a reversão dessa lógica.

4.3 RECOMENDAÇÃO

A arte de recomendar é extremamente complexa. Entrar na gestão por meio de uma auditoria, detectar situações anômalas e a partir daí propor ações corretivas e preventivas, é uma grande responsabilidade, exigindo estudo, técnica e diálogo, além de maturidade por parte dos auditores.

As auditorias têm por hábito recomendar controles, no efeito “cebola” narrado por McNamee (1997), nos quais são sobrepostos os mecanismos preventivos, sem no entanto obterem-se os benefícios correspondentes de mitigação dos riscos.

Assim, sem sopesar custos e benefícios, as auditorias por vezes indicam aos gestores controles preventivos onerosos e ações corretivas para situações por vezes insanáveis. A lógica dos riscos nos conduz a avaliar de que forma aquele controle recomendado

realmente tem potencial e a mitigar os riscos detectados no processo de auditoria, evitando camadas de controle de baixa eficiência. O foco é o risco e não o controle!

Nesse momento, a auditoria governamental contribui com o fortalecimento dos controles e, conseqüentemente, com o aprimoramento da gestão pública, sem onerar em demasia os sistemas administrativos.

Todo controle primário³ tem um custo transacional e a auditoria governamental deve estar atenta para essas questões, de modo que a sua atuação agregue valor à gestão pela identificação e mitigação de riscos, pois:

No atual mundo globalizado e competitivo, já não é possível a ocorrência de controles que não objetivem a eficácia nas operações e que por questões meramente conceituais, criem, ao invés de segurança e agilidade, processos morosos e com acúmulo e trabalho aos colaboradores envolvidos (DIAS, 2010, p.5).

Infelizmente, as dimensões penais e civis das ações de controle fazem com que a atenção sobre os resultados da auditoria governamental caia sobre as condenações dos culpados e na devolução dos recursos, processos morosos no Brasil, em uma subvalorização da dimensão gerencial, que tem maior potencial de atuar sobre a estrutura.

5 CONCLUSÕES

A prática corrente da auditoria governamental em relação aos riscos é, em processos mais amadurecidos, utilizar-se de mapas de riscos, com ponderações, que permitem definir o que vai ser auditado ou não, sistematizando e suplantando o paradigma de se auditar por “feeling” ou ainda, apenas pelo volume financeiro.

A que o artigo se propôs, com suas limitações, foi ampliar a aplicação dessa lógica de riscos na auditoria governamental, preconizando um planejamento vinculado às missões do órgão auditado e percebendo a diversidade de fontes de informações que podem contribuir na construção dos riscos do objeto avaliado.

Da mesma forma, na fase de execução, a proposta do artigo é enxergar os aspectos sistêmicos em cada achado de auditoria e de que forma ele se traduz em prejuízos reais e potenciais à gestão.

As recomendações constantes nos relatórios de auditoria governamental são apresentadas também como beneficiárias dessa lógica de riscos, dado que passam a ter como foco a mitigação de riscos e não a sobreposição desordenada de controles, por vezes inócua.

A abordagem proposta permite à auditoria governamental interagir no processo de gestão

³ Para um entendimento mais amplo da questão do controle primário ou do então chamado controle interno administrativo, recomenda-se a leitura do artigo “A auditoria governamental na avaliação do controle primário”, de Braga (2011), disponível em <http://jus.com.br/revista/texto/20173/a-auditoria-governamental-na-avaliacao-do-controle-primario#ixzz2Rsr7kpU6>.

pública em um viés de agregação de valor que permita a esta uma atuação mais efetiva, detendo-se sobre o que realmente importa para a qualidade na gestão. Em tempos de críticas públicas à atuação dos órgãos de controle, é preciso enxergar a auditoria como um mecanismo de controle promotor da qualidade e não um entrave burocrático, para que os órgãos de controle tenham um lugar de destaque no cenário de demandas de uma administração pública mais eficaz, eficiente e efetiva.

Em um país cartorial como o nosso, com grandes resquícios de patrimonialismo na gestão pública, a introdução de conceitos de risco nas atividades de auditoria governamental, em um momento de pujança dos órgãos de controle, possibilitará resultados no campo da efetividade e um melhor diálogo com o gestor. Contribuirá, ainda, com o fortalecimento do papel do controle como um promotor da qualidade na gestão, um desafio para os órgãos de controle nas próximas décadas.

Logic risks in government audit activities: a promoter of quality in public administration?

ABSTRACT

The article intends to highlight the peculiarities and advances made possible by using the concepts of risk management in the practice of government auditing. It addresses the definitions in the government auditing literature and shows possibilities of including risk concepts in the planning phase of the audit, particularly in the use of risk map. In the execution phase it highlights the issue of systemic evaluation of the audit findings. At the stage of the recommendations, the article shows their management importance to reduce the risks in the audits process. The article concludes that the introduction of the risk concepts strengthens the role of the audit in enhancing quality for the public management

Keywords: Risk management. Government auditing. Quality in public management.

REFERÊNCIAS

- ADAMS, John. **Risco**. São Paulo: Senac-SP, 2009.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR ISO 31000**: gestão de riscos: princípios e diretrizes. Rio de Janeiro, 2009.
- ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. A auditoria governamental na avaliação do controle primário. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 3022, 10 out. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/20173>>. Acesso em: 30 abr. 2013.
- _____. **Foco no problema ou na solução?** Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/foco-no-problema-ou-na-solucao/68242/>>. Acesso em: 28 mar. 2013a.
- _____. **Prevenir, remediar ou deixar morrer**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/cotidiano/prevenir-remediar-ou-deixar-morrer/65941/>>. Acesso em: 28 mar. 2013b.
- _____; MARCIAPE NETO, Manoel Gomes. Gestão de riscos no setor público: ampliando horizontes. **Revista Ideias em Gestão**, Brasília, n.10, p.16-19, nov. 2012. Disponível em: <http://www.aiec.br/revista/edicoes/novembro_2012/ideias.html>. Acesso em: 28 abr. 2013.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 28 mar. 2013
- _____. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da administração pública e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 28 mar. 2013.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº 01, de 06 de abril de 2001**. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/legislacao/arquivos/instrucoesnormativas/in01_06abr2001.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2013.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Normas de auditoria do Tribunal de Contas da União** (Revisão de Junho de 2011), Anexo da Portaria-TCU nº 280, de 8 de dezembro de 2010 (alterada pela Portaria-TCU nº 168, de 30 de junho de 2011). Brasília: TCU, 2011. Disponível em: <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 28 abr. 2013.
- DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos**: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais. São Paulo: Atlas, 2010.

DINSDALE, Geoff; HILL, Stephen. **Uma base para o desenvolvimento de estratégias de aprendizagem para a gestão de riscos no serviço público**. Traduzido por Luís Marcos B. L. de Vasconcelos. Brasília: ENAP, 2003. 80 p. (Cadernos ENAP, 23).

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas de auditoria governamental – NAG**: aplicáveis ao controle externo brasileiro. 2011. Disponível em: <http://www.controlepublico.org.br/files/Proposta-de-Anteprojeto-NAGs_24-11.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2013.

MCNAMEE, David. Risk-based auditing. **Internal Auditor**, Flórida, v. 54, 04 ago. 1997. Disponível em: <<http://www.theiia.org/intauditor/>>. Acesso em: 28 abr. 2013.