

# PROPOSTA DE METODOLOGIA BASEADA NAS MELHORES PRÁTICAS DE AUDITORIA APLICADA À GESTÃO DE RISCOS EM PROJETOS

**Igor Medeiros Gomes**

Universidade de Fortaleza (UNIFOR)  
gomes@unifor.br

**Germano Fenner**

Universidade de Fortaleza (UNIFOR)  
germanofenner@gmail.com

**Alberto Sampaio Lima**

Universidade Federal do Ceará (UFC)  
albertosampaio@ufc.br

## ABSTRACT

*This paper discusses the proposition of a methodology based on the best practices in auditing to assist risk management in projects. The complexity and the large numbers involved in projects increasingly need a more structured risk management, which might reflect a greater reduction of risks and expansion of opportunities. The research objective is to add value to the management of risks in projects, using audit techniques to accomplish its purpose.*

*Key-words: Risk Management. Project Management.*

## RESUMO

Trata da proposição de uma metodologia baseada nas boas práticas de auditoria para auxiliar na gestão de riscos em projetos. A complexidade e as grandes cifras envolvidas nos projetos, atualmente, necessitam cada vez mais de um gerenciamento de riscos mais estruturado, que possa refletir maior segurança na redução de riscos e ampliação das oportunidades. O objetivo da pesquisa é reunir valor à gestão de riscos de projetos, trazendo técnicas utilizadas na auditoria para ajudar na gestão de riscos em projetos.

Palavras-chave: Gestão de Risco. Gerenciamento de Projetos.

## 1 INTRODUÇÃO

Estamos vivendo uma era de transformações, em que o mundo ocorre mudanças em uma velocidade cada vez maior. As empresas disputam cada metro de um mercado global, no qual todo centímetro conquistado é uma vitória de milhares de dólares para as organizações. A fórmula para conseguir alcançar esses objetivos é por meio de projetos; projetos de lançamentos de produtos, modernos parques fabris, aquisições de sistemas integrados de informação, entre outros.

De acordo com a Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG International, 2013, p. 2),

Uma nova dinâmica está surgindo: ocorre um aumento sensível na complexidade e na incerteza que ronda as organizações à medida que elas buscam meios inovadores para crescer em novos mercados, enfrentando forte concorrência e ampliando substancialmente os investimentos em tecnologia. No entanto, esses desafios estão crescendo mais rapidamente do que a capacidade da maioria das organizações de gerenciá-los com agilidade, conhecimento e com uma cultura atenta e adaptável ao risco. Assim, esta diferença está aumentando e estamos diante de um momento decisivo, que justifica aumentar a capacidade de dominar e otimizar riscos.

É por meio de um bom gerenciamento de projetos que as organizações conseguirão juntar valor ao negócio e possuir um diferencial competitivo. Nesse âmbito, é sabido o número incalculável de projetos que não obtiveram sucesso, projetos mal dimensionados, mal geridos e, principalmente, sem uma participação atuante na gestão de riscos. Fato que corrobora esse pensamento é a ocorrência do afundamento da plataforma de petróleo P-36 (Figura 1), da Petrobras, em 2001, que na época era a maior plataforma de produção de petróleo do mundo e custou 350 milhões de dólares.



Figura 1 - Plataforma de petróleo P-36. FONTE:<http://portalozk.com/dlf/2013/03/20/hoje-20-completa-12-anos-do-naufragio-da-plataforma-p-36-da-petrobras/>

Segundo a Folha de São Paulo(2001), 175 pessoas estavam no local no momento do acidente, das quais 11 morreram, todas integrantes da equipe de emergência da plataforma. A plataforma imergiu no dia 20 de março, com 1500 toneladas de óleo ainda a bordo. Segundo a Agência Nacional de Petróleo (ANP, 2001), o desastre foi motivado por "não-conformidades quanto aos procedimentos operacionais, de manutenção e de projeto".

Se os procedimentos não tivessem sido ignorados, assim como em outros, as fatalidades e prejuízos teriam sido mitigados, recursos teriam sido economizados e as oportunidades aproveitadas. Dessa forma, abordaremos nesse trabalho a utilização de uma metodologia baseada em auditoria. É crescente a utilização da auditoria nos âmbitos organizacionais. Suas técnicas e ferramentas de análises logram êxito na identificação e controle de riscos, razão por que nesse artigo propomos uma metodologia que utilize as melhores práticas de auditoria para a gestão de riscos em projetos. A metodologia avaliará, de forma confiável, os riscos inerentes ao projeto, testará os

controles internos e proporá sugestões para eliminação desses perigos. Essa prática vem “colhendo bons frutos” e essa integração da auditoria na gestão de riscos de projetos é o tema que nos propomos a discutir.

O objetivo do trabalho é propor uma metodologia baseada nas melhores práticas de auditoria, para gerar um gradiente na gestão de riscos, trazer novas discussões para a gestão de riscos em projetos, contribuindo para a evolução da gestão de projetos e, finalmente, reunindo valor para as organizações. A motivação decorre da atuação profissional do pesquisador na área de auditoria, percebendo como as ferramentas utilizadas pela área poderiam contribuir positivamente na gestão de riscos em projetos.

## 2 O RISCO

Existe a certeza absoluta de que, em gerenciamento de projetos, haverá riscos. Eles poderão ser de natureza financeira, econômica, política ou social. Tudo aquilo que puder impactar o projeto deve ser visto como um risco. O que não é gerenciado também não pode ser controlado. Um inimigo invisível pode causar danos imensos, em alguns casos, irreparáveis. O portal de notícia G1 da rede Globo de Comunicações fez cobertura completa sobre os atentados terroristas de 11 de setembro nos EUA. Na reportagem, eles trazem informações sobre o maior ataque terrorista registrado no País, o *World Trade Center* (Figura 2) foi atacado por terroristas que lançaram aviões contra a estrutura do complexo, forçando o desabamento do conjunto de edifícios.



Figura 2 – Ataque ao *World Trade Center* em 11 Setembro 2001.

FONTE: <http://heresiafc.blogspot.com.br/2011/05/osama-bin-laden-de-aliado-inimigo-n-1.html>

Além de centenas de vidas perdidas, os prejuízos causados pelo ataque foram incalculáveis. Prever um risco dessa magnitude é possível? Perfeitamente. Fato que corrobora isso é que os prédios já haviam sido construídos para suportar o impacto de pequenas aeronaves, mas não as do porte das que se chocaram. Salles Júnior et al. (2009) acrescentam que apenas uma das torres possuía seguro. O seguro alternava de tempos em tempos a cobertura de uma das torres, ou seja, eles não esperavam que algo pudesse ocorrer com as duas ao mesmo tempo. Por mais difícil que possa parecer prever um evento como esses, um bom gerenciamento de riscos, com certeza, mitigaria os

impactos sofridos pelo evento. Com origem, também nesse fato, o risco deixa de ser desconhecido, o impacto vira lição e se as duas torres fossem reconstruídas, certamente, o seguro seria feito em ambas. Como havíamos dito, o risco faz parte da regra do jogo e, bem monitorado pode se tornar boa oportunidade, porém, se esquecido e deixado de lado, certamente trará prejuízos.

Primeiramente temos que entender o significado de risco e depois aprofundar a discussão em torno do assunto. Risco, de acordo com o guia PMBOK (PMI, 2013), “é um evento ou condição incerta que, se ocorrer, provocará um efeito positivo ou negativo nos objetivos do projeto.” Para Aguiar (2014), um dos conceitos fundamentais do gerenciamento de riscos é a perda. É preciso que haja um potencial de perda para que ocorra. A perda pode ter origem em um resultado negativo ou em uma oportunidade perdida. Esta pode se referir, por exemplo, a lucros perdidos, pela incapacidade de levar o produto ao mercado antes da concorrência ou uma campanha de marketing, para fidelizar clientes, mal executada. Conforme Vanka (2004 p. 45 apud BRAGA), risco “é qualquer situação que pode afetar a capacidade de atingir objetivos.” Já para Santos (2002, p. 23 apud BRAGA) risco “é a possibilidade de perda decorrente de um determinado evento”. O tempo também é importante levar em consideração. Embora o tempo seja um recurso valioso, não é possível acumulá-lo. Uma vez perdido, não há como recuperá-lo.

De acordo com Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2007), os riscos podem ter suas origens internas ou externas aos projetos. Externas, quando forem de cunho macroeconômico, político, social, natural ou áreas em que o projeto opera. E os internos são aqueles originados da própria estrutura do projeto, pelos seus processos, colaboradores, controles internos, controle de custos, prazos, entre outros. É em meio a esse ambiente de incertezas que todos os projetos se encontram e a forma mais segura de conduzi-los é gerenciando-os.

### **3 COMO REALIZAR A GESTÃO DE RISCOS, NA PRÁTICA?**

No contexto de gestão de riscos, um ponto importante a considerar é o apetite ao risco da organização. Conforme o IBGC (2007), o apetite ao risco é o grau de exposição ao risco que a empresa ou projeto está disposto a correr para realização de suas atividades. Isso varia de projeto a projeto e de organização para organização. É um norteador que ajudará na formação da estrutura da gestão de riscos. Há empresas mais conservadoras, onde a exposição deve ser mínima. Para essas, os projetos devem ser bem controlados e os riscos acompanhados de perto. Por outro lado, existem aqueles projetos e empresas mais ousados, em que os riscos fazem parte da realização dos objetivos.

Ainda segundo o IBGC (2007), o Conselho de Administração deve ser o responsável por determinar os objetivos estratégicos e o perfil de riscos da organização. Definir seu perfil consiste em identificar o grau de apetite a riscos da organização, bem como as faixas de tolerância a desvios em relação aos níveis de riscos determinados como aceitáveis.

Depois de identificar o apetite ao risco do negócio, inicia-se a etapa de identificação e classificação dos riscos inerentes ao projeto. A identificação dos riscos é geralmente realizada durante reuniões com os principais stakeholders do projeto. Para Sales Jr. et al. (2006), “A técnica mais conhecida certamente é o brainstorming, em que um facilitador (geralmente o gerente de projetos) conduz uma reunião dinâmica de geração de ideias e,

nesse caso, visando a identificação dos riscos do projeto.” Após os riscos identificados, eles devem ser analisados quali e quantitativamente. De acordo como PMBOK(PMI,2013) a análise qualitativa dos riscos é a etapa em que se realiza a priorização dos riscos pela mensuração do seu impacto, por sua probabilidade de ocorrência. Já a análise quantitativa é o procedimento para avaliar, numericamente, as consequências dos riscos nas metas do projeto. Após encerrada a avaliação dos riscos, deve-se planejar as respostas aos riscos. Segundo o PMI (2013), existem quatro maneiras de resposta aos riscos do projeto: prevenir, transferir, mitigar e aceitar. Para Sales Jr. et al. (2006), prevenir tem como estratégia principal a eliminação do risco na sua causa-raiz, evitando com que ele gere impacto. A transferência de risco corresponde à mudança da responsabilidade de um impacto negativo de uma ameaça para terceiros. Exemplo disso são os seguros. Quando é fechado um contrato de seguro sobre um ativo, a responsabilidade, caso ocorra qualquer dano, passa a ser de um terceiro. Mitigar visa à redução da probabilidade ou do impacto de um evento de risco adverso até o limite aceitável pelos responsáveis do projeto. Aceitar, finalmente, corresponde, como o próprio nome sugere, ao risco ser aceito e nada ser feito. Isso ocorre naqueles riscos nos quais a probabilidade de ocorrência é baixa, bem como seu impacto é baixo nos objetivos do projeto, ou naqueles em que não há o que fazer. Nesse caso, de certa forma, o projeto fica vulnerável, mas caso o risco realmente ocorra, pode ser contingenciado. Para finalizar o gerenciamento de riscos, após conclusão das respostas aos riscos, deve-se, agora, monitora-los e controla-los.

Braga esclarece que monitorar e controlar os riscos consiste em “é o processo de implementação de planos de respostas aos riscos, acompanhamento dos riscos identificados, monitoramento dos riscos residuais, identificação de novos riscos e avaliação da eficácia dos projetos de tratamento dos riscos durante todo o projeto”. Corroboram essa ideia Sales Jr. et al. (2006), quando dizem que o monitoramento e o controle são a forma com a qual os riscos serão acompanhados com que periodicidade, quem estará envolvido, quando se deve parar para fazer uma revisão dos riscos.

O gerenciamento de riscos corresponde a um capítulo importante no gerenciamento de projetos, com técnicas e procedimentos definidos, para se controlar riscos de forma eficaz. Entendemos, contudo que, por meio da auditoria e suas ferramentas de avaliações, esse processo pode ser aperfeiçoado, contribuindo positivamente na gestão de riscos.

#### **4 A AUDITORIA**

Segundo Araújo (2008), auditoria é um exame cuidadoso e sistemático das atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor, cujo objetivo é averiguar se elas estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas (em conformidade) à consecução dos objetivos. Attie (2011) descreve auditoria na sua forma tradicional, como sendo responsável por garantir a fidedignidade das informações levantadas pela empresa auditada. “Em seu exercício utiliza critérios e procedimentos que lhe traduzem provas que assegurem a efetividades dos valores refletidos nas demonstrações.” Acrescentando essa ideia, Attie (2011) nos diz que “A profissão de auditoria exige a obediência aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apoiam em: Independência, Integridade, Eficiência e Confidencialidade.” Em suma, esses são os princípios básicos da profissão que devem servir como a espinha dorsal do trabalho de auditoria. Segundo Pommerening e Bencke (2011), a vantagem da auditoria é que ela vê uma empresa ou projeto como

sistema integrado. Determinado risco, por exemplo, pode permear diversas atividades, áreas administrativas, filiais e etc. A visão sistêmica expande o olhar crítico sobre os processos, em vez de o foco único e exclusivo no risco pontual a auditoria enxerga uma empresa ou projeto de forma global e percebe de modo mais sutil os riscos inerentes ao projeto.

Segundo o *Institute of Internal Auditors* (IIA, 2009), o trabalho de auditoria deve ser realizado por pessoas competentes, de boa capacidade técnica, utilizando sempre a imparcialidade no julgamento de suas ações, tirando conclusões após atentar para cada dado. Para ilustrar, se uma determinada companhia possui registrado em seu demonstrativo contábil (balanço patrimonial) saldo de mil unidades de um determinado produto em estoque, a auditoria se certificará se esse saldo realmente é correto. Para tal, realizará testes que garantam seu parecer sobre o caso. Corrobora essa ideia a fala de Attie (2011), para quem é “por intermédio das informações obtidas e documentadas em seus papéis de trabalho, o auditor, com a aplicação e o exercício de seu julgamento profissional, realiza a avaliação das provas e da validade dos dados submetidos a julgamento.” Para o exemplo em questão, será feito inventário físico do item, com o intuito de garantir que realmente existem fisicamente os mil itens em estoque. Além disso, serão testados os controles internos da empresa, com objetivo de averiguar a segurança destes e garantir que não haja manipulação dos saldos indicados em estoque. Esse trabalho se faz necessário como forma de segurança para os acionistas e líderes de projetos. A auditoria é a ferramenta que eles têm para fiscalizar, testar controles e sugerir melhorias em empresas e projetos, buscando identificar falhas, riscos e até mesmo fraudes. Para o IIA (2009), ao final do trabalho de auditoria, este vai gerar um parecer formal com todas suas observações identificadas nos testes realizados.

## 5 METODOLOGIA DE AUDITORIA

A metodologia que ora propomos foi adaptada de um modelo utilizado nas práticas de auditoria para o contexto da gestão de projetos. O modelo consiste em oito etapas, divididas em quatro grupos conforme demonstramos a seguir (Figura 3):



Figura 3 – Macro Fluxo do modelo.

### 5.1 PLANEJAMENTO

#### 5.1.1 Categorização dos Riscos (Figura 4).



Figura 4 – Macro Fluxo do modelo.

A finalidade dessa etapa é identificar os riscos do projeto e categorizá-los conforme a relevância. Para a identificação dos riscos, são realizados *brainstormings*, reuniões com os responsáveis pelos principais processos de um projeto. É importante não limitar esses encontros apenas com colaboradores internos do projeto e sim abrir para todas as partes interessadas. Na construção de um porto, por exemplo, além de toda a equipe de projetos, existe uma variedade de partes interessadas na obra, como cidades vizinhas, grupos ambientalistas, empresários, prefeituras, entre outros. Nas reuniões de *brainstormings*, deve-se escutar todas as partes interessadas no projeto e listar todos os riscos a ele relacionados.

Outra forma de levantamento de riscos em um projeto é o *benchmarking*. Se o projeto não se tratar de algo inovador, com certeza, haverá algum outro que se assemelhe a ele. Dessa forma, deve-se pesquisar, junto aos envolvidos na realização desse projeto similar, os riscos que impactaram diretamente o andamento dele. Os riscos devem ser listados e classificados com uma numeração própria de registro, que chamamos de “ID”, conforme exemplificamos na lista de riscos abaixo (Figura 05).

LISTA DE RISCOS	
ID	RISCOS
100	ROUBO DE ESTOQUE DE MATÉRIA-PRIMA
101	INCÊNDIO
102	GREVE
103	DESVIO DE VERBA DO CONTAS A RECEBER

Figura 5 – Lista de Riscos.

Após identificação dos riscos, deve-se classificá-los conforme sua relevância. São utilizados dois critérios: Impacto e Probabilidade. Assim, todos os riscos devem ser avaliados quanto ao seu grau de impacto ao projeto, como a probabilidade deles ocorrerem. É definida uma escala numérica, por exemplo, de 1 a 5, e multiplicados os valores atribuídos a cada critério. Para ilustrarmos, se a probabilidade de um risco ocorrer for 2, porém, caso suceder de o seu impacto ser 5, a nota atribuída ao risco é 10 (5 x 2). Essa avaliação deve ser feita para todos os riscos identificados no projeto. Essa análise de riscos deve estar formalizada na tabela de categorização de riscos a seguir (Figura 06):

## Categorização dos Riscos

Nº ID	Descrição do Risco	Impacto (De 1 à 5)	Probabilidade (De 1 à 5)	Avaliação do Risco (IMPACTO x PROBABILIDADE)
100	ROUBO DE ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA	3	4	12
101	INCÊNDIO	4	1	4
102	GREVE	5	1	5
103	DESVIO DE VERBA DO CONTAS A RECEBER	3	3	9

Figura 6 – Categorização dos Riscos.

Essa classificação possui faixas de risco. Caso a avaliação do risco esteja de 1 a 5 o risco é baixo; se ela estiver de 6 a 10, é médio, e se encontrar-se de 11 a 15, o risco é considerado alto. Após essa etapa encerrada, os riscos devem ser listados mais uma vez com sua respectiva classificação, conforme demonstramos na tabela de relevância dos riscos (Figura 07):

RELEVÂNCIA DOS RISCOS		
ID	RISCOS	CLASSIFICAÇÃO
100	ROUBO DE ESTOQUE DE MATÉRIA PRIMA	ALTO
101	INCÊNDIO	BAIXO
102	GREVE	MÉDIO
103	DESVIO DE VERBA DO CONTAS A RECEBER	MÉDIO

Figura 7 – Relevância dos Riscos.

### 5.1.2 Levantamento de informações preliminares (Figura 8).



Figura 8 – Etapa de Levantamento de Informações preliminares.

Depois da conclusão da fase de classificação dos riscos, inicia-se o levantamento de informações daqueles mais relevantes para o projeto, principalmente os classificados entre os quadrantes amarelos e vermelhos. São riscos que, caso ocorram, terão grave impacto no projeto e, para tal, devem ser controlados e mitigados. A equipe levantará informações iniciais sobre os riscos que com os quais trabalhará como: a real probabilidade de ocorrer, quais impactos, fatos motivadores do risco, contingências e em que processo do projeto o risco se relaciona. Reunir o máximo de informações sobre o risco é fundamental, pois, quanto mais a pessoa entende sobre ele, mais armas tem para mitigá-lo. Depois de selecionar os principais riscos e de fazer o levantamento inicial sobre

eles, deve-se formalizar no documento de informações preliminares, responsável pelo registro das informações citadas acima (Figura 09).

INFORMAÇÕES PRELIMINARES	
<b>ID</b>	103
<b>DESCRIÇÃO DO RISCO</b>	Desvio de verba do Contas a Receber.
<b>CLASSIFICAÇÃO</b>	Risco Médio.
<b>CAUSA</b>	O desvio de dinheiro originário do contas a receber ocorre em sua maioria por colaboradores ligados ao controle dessa atividade. O desvio ocorre com intuito de beneficiar ilicitamente o próprio colaborador ou terceiros.
<b>EFEITO</b>	O desvio de verba impactará diretamente no orçamento do projeto, acarretando em prejuízos ao projeto e necessidade de captação de recursos extras.
<b>PROCESSO</b>	Contas a Receber.
<b>OBSERVAÇÕES</b>	Levantar o máximo de informações sobre o risco em questão e registrar nesse campo.

Figura 9 – Informações Preliminares.

Nesse momento do trabalho, os riscos já se fazem conhecidos, com sua classificação feita, a equipe já deve os haver selecionado, isto é, para os quais tencione priorizar a atuação do trabalho de auditoria, e as informações preliminares levantadas. Após essas atividades realizadas, deve-se iniciar a fase de execução.

## 5.2 EXECUÇÃO

### 5.2.1 Mapeamentos dos Processos, Riscos e Controles (Figura 10).



Figura 10 – Etapa de Mapeamento dos Processos, Riscos e Controles.

No segundo grupo da metodologia, é feito o mapeamento do processo para o qual o risco está associado. Na óptica da auditoria, o risco está ligado a um processo dentro do projeto e, assim, é necessário o entendimento do processo de que o risco faz parte. Após determinados os principais riscos do projeto, a equipe de auditoria irá para campo entender e realizar o mapeamento dos processos. O mapeamento é feito de duas formas. A primeira é em fluxo, ilustrando as principais tarefas do processo, e a segunda de forma descritiva, onde o processo será minuciosamente detalhado. Dessa forma, exemplificaremos a seguir o mapeamento de um processo dentro de um projeto de construção de um apartamento. Para ilustrar, imaginemos que fora identificado risco por motivo do não recebimento do pagamento das parcelas pelos adquirentes dos imóveis

para seguimento da obra. A auditoria, então, fará o mapeamento do processo de contas a receber, desenhando desde quando ele nasce até quando finda, com vistas a identificar todos os riscos. O mapeamento do processo é feito em forma de fluxo, segundo o exemplo (Figura 11):

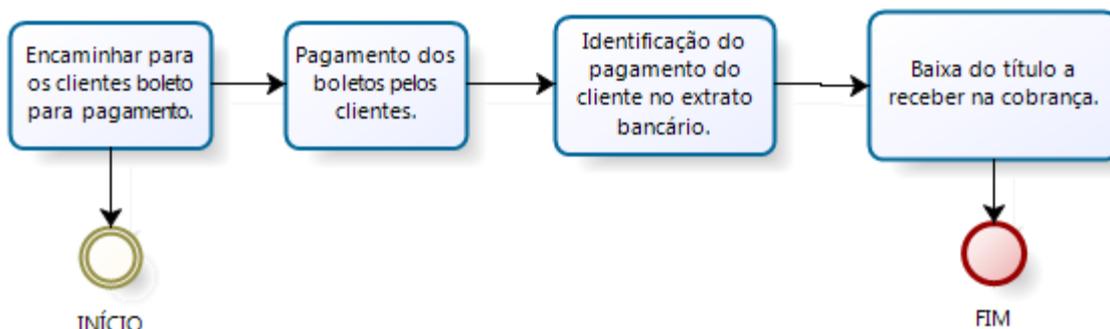


Figura 11 – Processo de Contas a Receber.

O mapeamento do processo é feito em conjunto com a área que está sendo auditada e, como expressamos anteriormente, se deve registrar de forma escrita todo o fluxo em questão, identificando todos os controles, entradas e saídas. Após o processo desenhado, é mais fácil identificar os riscos e propor melhorias. O processo deve ser descrito também e os riscos envolvidos nele apontados conforme modelo abaixo (Figura 12):

<b>Projeto:</b> Auditoria 01.	<b>Preparado por:</b> Igor Medeiros.	<b>Data:</b> 05/07/2014
<b>ID do Risco:</b> 103.	<b>Revisado por:</b> Germano Fenner.	<b>Data:</b> 05/07/2014
<b>Informações do Risco:</b>	O processo de contas a receber não possui travas sistêmicas e é controlado inteiramente por colaboradores. O projeto movimenta cerca de R\$ 5 milhões mensais pelo contas a receber. Em outro projeto similar foi identificado operações irregulares por parte do colaborador da área, onde o mesmo baixava do sistema duplicatas não pagas.	
<b>Probabilidade:</b>	O projeto está exposto a risco já que o mesmo não possui travas sistêmicas e conta com a boa fé dos colaboradores para não realizarem atividades ilegais. Probabilidade média.	
<b>Impacto:</b>	O impacto é médio. Caso ocorra poderá acarretar em prejuízos e comprometer o orçamento do projeto.	
<b>Responsável pelo Risco:</b>	O gestor pelo setor de contas a receber deve ser o responsável pelo risco e deve ser atribuído ao mesmo qualquer irregularidade encontrada.	
<b>Mapeamento do processo de Risco:</b> Todo mês são encaminhados aos clientes os boletos para pagamento das prestações dos imóveis. Após a liquidação (pagamento) do boleto pelo cliente, é identificado o crédito no extrato bancário da construtora e o título é baixado no contas a receber.		
<b>Controles:</b> O processo não possui controles.	<b>Observações:</b> A baixa de títulos do contas a receber é o ponto crítico do processo e só deve ocorrer somente se houver o crédito no extrato bancário. Essa atividade é realizada por um único colaborador	

Figura 12 – Descrição do Processo de Contas a Receber.

No exemplo que ora iniciamos, o não recebimento das parcelas pode estar ocorrendo pelo fato de os condôminos estarem efetivamente pagando, mas as duplicatas deles ainda se encontrarem abertas no sistema, ou ocorrer má-fé por parte de um colaborador do setor de cobrança e baixar duplicatas de um determinado cliente sem que ele tenha feito o pagamento efetivo. Existem milhares de oportunidades, porém, mediante o mapeamento, é possível visualizar as brechas que o processo possui e, dessa forma, facilita a implementação de controles. Após o mapeamento feito, iniciam-se os testes de auditoria. São os exames que serão feitos para assegurar que o processo está ocorrendo de maneira segura.

### 5.3 MAPEAMENTOS DOS PROCESSOS, RISCOS E CONTROLES (Figura 13)



Figura 13 – Etapa de Mapeamento dos Processos, Riscos e Controles.

No segundo grupo da metodologia, é feito o mapeamento do processo para o qual o risco está associado. Na óptica da auditoria, o risco está ligado a um processo dentro do projeto e, assim, é necessário o entendimento do processo de que o risco faz parte. Após determinados os principais riscos do projeto, a equipe de auditoria irá para campo entender e realizar o mapeamento dos processos. O mapeamento é feito de duas formas. A primeira é em fluxo, ilustrando as principais tarefas do processo, e a segunda de forma descritiva, onde o processo será minuciosamente detalhado. Dessa forma, exemplificaremos a seguir o mapeamento de um processo dentro de um projeto de construção de um apartamento. Para ilustrar, imaginemos que fora identificado risco por motivo do não recebimento do pagamento das parcelas pelos adquirentes dos imóveis para seguimento da obra. A auditoria, então, fará o mapeamento do processo de contas a receber, desenhando desde quando ele nasce até quando finda, com vistas a identificar todos os riscos. O mapeamento do processo é feito em forma de fluxo, segundo o exemplo (Figura 14):

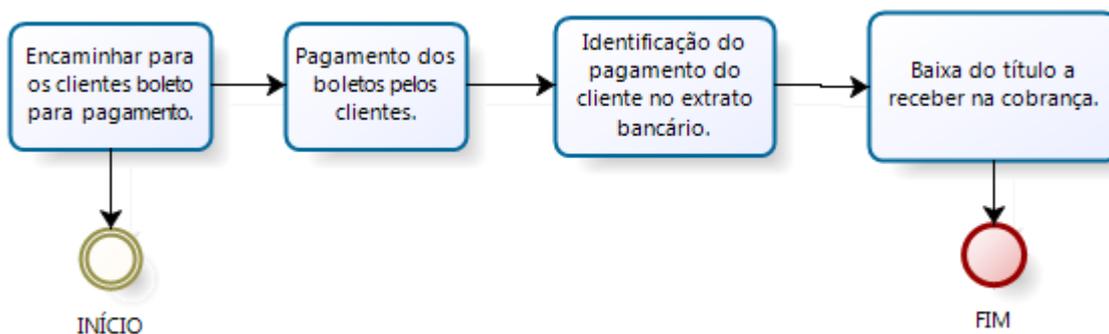


Figura 14 – Processo de Contas a Receber.

O mapeamento do processo é feito em conjunto com a área que está sendo auditada e, como expressamos anteriormente, se deve registrar de forma escrita todo o fluxo em questão, identificando todos os controles, entradas e saídas. Após o processo desenhado, é mais fácil identificar os riscos e propor melhorias. O processo deve ser descrito também e os riscos envolvidos nele apontados conforme modelo abaixo (Figura 10):

<b>Projeto:</b> Auditoria 01.	<b>Preparado por:</b> Igor Medeiros.	<b>Data:</b> 05/07/2014
<b>ID do Risco:</b> 103.	<b>Revisado por:</b> Germano Fenner.	<b>Data:</b> 05/07/2014
<b>Informações do Risco:</b>	O processo de contas a receber não possui travas sistêmicas e é controlado inteiramente por colaboradores. O projeto movimenta cerca de R\$ 5 milhões mensais pelo contas a receber. Em outro projeto similar foi identificado operações irregulares por parte do colaborador da área, onde o mesmo baixava do sistema duplicatas não pagas.	
<b>Probabilidade:</b>	O projeto está exposto a risco já que o mesmo não possui travas sistêmicas e conta com a boa fé dos colaboradores para não realizarem atividades ilegais. Probabilidade média.	
<b>Impacto:</b>	O impacto é médio. Caso ocorra poderá acarretar em prejuízos e comprometer o orçamento do projeto.	
<b>Responsável pelo Risco:</b>	O gestor pelo setor de contas a receber deve ser o responsável pelo risco e deve ser atribuído ao mesmo qualquer irregularidade encontrada.	
<b>Mapeamento do processo de Risco:</b> Todo mês são encaminhados aos clientes os boletos para pagamento das prestações dos imóveis. Após a liquidação (pagamento) do boleto pelo cliente, é identificado o crédito no extrato bancário da construtora e o título é baixado no contas a receber.		
<b>Controles:</b> O processo não possui controles.	<b>Observações:</b> A baixa de títulos do contas a receber é o ponto crítico do processo e só deve ocorrer somente se houver o crédito no extrato bancário. Essa atividade é realizada por um único colaborador.	

Figura 15 – Descrição do Processo de Contas a Receber.

No exemplo que ora iniciamos, o não recebimento das parcelas pode estar ocorrendo pelo fato de os condôminos estarem efetivamente pagando, mas as duplicatas deles ainda se encontrarem abertas no sistema, ou ocorrer má-fé por parte de um colaborador do setor de cobrança e baixar duplicatas de um determinado cliente sem que ele tenha feito o pagamento efetivo. Existem milhares de oportunidades, porém, mediante o mapeamento, é possível visualizar as brechas que o processo possui e, dessa forma, facilita a implementação de controles. Após o mapeamento feito, iniciam-se os testes de auditoria. São os exames que serão feitos para assegurar que o processo está ocorrendo de maneira segura.

#### 5.4 TESTES DE AUDITORIA (Figura 16)



Figura 16 – Etapa de Testes de Auditoria.

São os testes de auditoria que irão avaliar se os riscos estão controlados ou não. Voltando ao caso que citamos na fase de planejamento, se for identificado risco por conta de roubo de estoque, o teste será a contagem física desse estoque e avaliação da segurança dos controles entrada e saída de mercadoria. Os testes irão variar conforme a necessidade de avaliação do risco. Dessa forma, não existe fórmula única que englobe tudo, pois, os testes não são estáticos e mudam de acordo com a necessidade de avaliação do risco. Outro dado importante é que, como o volume de informações a serem cruzadas pode ser imenso e inviabilizar os testes de auditoria, assim, as amostras são fundamentais no escopo do trabalho.

No risco que citamos anteriormente na fase de mapeamento sobre o não recebimento do pagamento das parcelas pelos adquirentes de imóveis, vários testes podem ser feitos para garantir a segurança do processo. Um deles é verificar a possibilidade de haver uma baixa de duplicata do cliente sem ter ocorrido seu efetivo pagamento. O teste de auditoria será verificar se todas as duplicatas baixadas do setor de cobrança tiveram seu respectivo pagamento no banco da empresa. Assim, é possível selecionar um período do ano como amostra, por exemplo. Tudo vai depender da velocidade com que o trabalho deve ser feito. Se for do entendimento dos líderes do projeto um trabalho mais aprofundado na questão, a amostra pode até nem ser utilizada e o teste ser feito em todas as baixas de duplicatas pelos seus recebimentos financeiros no caixa. Os testes irão variar conforme a necessidade de análise do risco. Cada teste terá um caráter diferente. Continuando no exemplo, pode-se testar para o efetivo recebimento dos valores em caixa por meio dos boletos emitidos pelo Departamento de Contas a Receber. Para isso, deve-se confrontar os créditos identificados no extrato bancário da empresa, provenientes dos pagamentos dos clientes com as duplicatas baixadas para eles. Dessa forma, a auditoria avaliará se todas as baixas de títulos a receber tiveram seu pagamento correspondente. Fazendo essa avaliação é que é garantido aos gestores do projeto o fato de que os colaboradores do setor de cobrança não estão dando baixa em boletos não pagos. Todas as etapas do processo podem passar pelos testes de auditoria. Eles é que garantirão que o processo está ocorrendo de maneira eficaz e sem riscos. Os testes são formas de assegurar que as etapas de um processo estão acontecendo da maneira como deveriam e que os riscos estão controlados. Após todos os riscos testados, escreve-se o relatório de auditoria com os pontos observados.

## 6 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS

### 6.1 FINALIZANDO DO RELATÓRIO (Figura 17)



Figura 17 – Etapa de Finalização de Relatório.

Os resultados podem apontar para fraudes, procedimentos errados, sendo feitos equivocadamente ou somente fragilidade no processo, que podem acarretar riscos futuros. A comunicação é feita por meio do relatório de auditoria, que apontará os principais pontos de atenção observados durante os testes. No relatório, se apresentarão, em forma decrescente de relevância, os riscos identificados e sugestões para mitigá-los. É importante que o responsável pela área auditada comente sobre o ponto levantado, trazendo suavização sobre o caso. Sua participação é relevante, uma vez que é ele o responsável pela realização da atividade. Ao final de cada ponto, deve-se registrar o plano de ação do ponto levantado. Deve-se descrever as ações que serão feitas para mitigar o risco, o colaborador responsável por atendê-las, onde será feita, e até quando as ações para mitigar aqueles riscos apontados no relatório serão finalizadas. Abaixo, exemplificamos, resumidamente, como seria na prática um ponto feito pela auditoria, utilizando exemplo citado anteriormente sobre o processo de contas a receber em uma empresa de construção civil (Figura 13). Os resultados podem apontar para fraudes, procedimentos errados, sendo feitos equivocadamente ou somente fragilidade no processo, que podem acarretar riscos futuros. A comunicação é feita por meio do relatório de auditoria, que apontará os principais pontos de atenção observados durante os testes. No relatório, se apresentarão, em forma decrescente de relevância, os riscos identificados e sugestões para mitigá-los. É importante que o responsável pela área auditada comente sobre o ponto levantado, trazendo suavização sobre o caso. Sua participação é relevante, uma vez que é ele o responsável pela realização da atividade. Ao final de cada ponto, deve-se registrar o plano de ação do ponto levantado. Deve-se descrever as ações que serão feitas para mitigar o risco, o colaborador responsável por atendê-las, onde será feita, e até quando as ações para mitigar aqueles riscos apontados no relatório serão finalizadas. Abaixo, exemplificamos, resumidamente, como seria na prática um ponto feito pela auditoria, utilizando exemplo citado anteriormente sobre o processo de contas a receber em uma empresa de construção civil (Figura 13).

**(Manchete do ponto)** Baixa indevida de títulos causada por má-fé de colaborador deixa projeto exposto a perda financeira R\$ 1.000.000,

**(Principais Informações dos testes feitos)** Identificamos no período de janeiro a março de 2014 a baixa de títulos indevidos por meio do colaborador Fulano dos Anzóis. A abertura no sistema permite que ele efetue a baixa de duplicatas sem o seu efetivo recebimento financeiro. Sugerimos uma trava no sistema para bloquear a ação de qualquer colaborador nesse sentido, assim como o desligamento do colaborador citado acima, pois consideramos sua atitude antiética.

**Comentários do Responsável pelo Processo:**

(Principais informações do Responsável pela área auditada) Concordamos com o desligamento do colaborador e para aqueles títulos baixados sem recebimento iremos por travas no sistema e cobrar dos devidos clientes o pagamento de suas parcelas.

**Plano de Ação:**

Descrição da Ação	Cód. da Ação	Quem	Onde	Quando
Desligar o Colaborados Fulano Anzóis do quadro de funcionários.	A1	Responsável pelo setor de Cobrança.	Célula de Cobrança.	25/06/2014
Colocar as travas no sistema.	A2	Responsável pelo setor de Cobrança.	Célula de Cobrança.	30/07/2014
Cobrar dos clientes o valor não recebido relativo às duplicatas baixadas de má fé.	A3	Responsável pelo setor de Cobrança.	Célula de Cobrança.	30/07/2014

Figura 18 – Ponto do relatório de auditoria.

Após todos os pontos feitos o relatório é encerrado e é divulgado para o comitê do projeto.

## 6.2 COMUNICAÇÃO DOS RESULTADOS (Figura 19)



Figura 19 – Etapa de Comunicação dos Resultados.

A comunicação dos resultados tem como objetivo dar ciência aos líderes do projeto acerca da real situação dos riscos que envolvem o projeto, assim como planos de ação para mitigá-los. Cabe ao Comitê do projeto tomar as ações cabíveis e colocar em prática as ações sugeridas pela auditoria. Os auditores são responsáveis por identificar os riscos, testá-los e sugerir melhorias para mitigá-los, sendo de responsabilidade do comitê, atender às recomendações ou não. Os auditores devem arquivar seus papéis de trabalhos com todas as evidências que lhes embasaram na elaboração do relatório de auditoria. Esses documentos servem como provas para todas as suas afirmações no trabalho e para a possibilidade de futuros questionamentos sobre as informações levantadas pela auditoria.

Mesmo com o relatório entregue, o trabalho ainda não foi encerrado. Veremos agora o ultimo grupo da metodologia.

## 7 GESTÃO DA AUDITORIA

## 7.1 MONITORAMENTO DOS PLANOS DE AÇÃO (Figura 20)



Figura 20 – Etapa de Monitoramento dos Planos de Ação.

Essa etapa realizará *follow-up* em todos os planos de ação levantados, ou seja, após testar todos os riscos do projeto e criar as ações recomendadas pela auditoria nos pontos de auditoria (etapa 5), será checado se os planos de ações realmente estão sendo cumpridos. Caso contrário, os líderes do projeto devem ser informados imediatamente, para que ações sejam providenciadas. O quadro de *follow-up* é feito para registrar todas as ações elencadas no plano de ação e assim realizar a gestão dessas atividades. O quadro trará informações como: o código da ação, o responsável por atendê-la, a data de encerramento da ação para ver se esta está vencida e um campo com observações da auditoria, a fim de registrar informações sobre o andamento da realização da ação. Seguindo com o exemplo do relatório descrito na fase anterior, deve ser feito o quadro *follow-up*, obedecendo as orientações seguintes (Figura 21):

CÓDIGO DA AÇÃO	DESCRIÇÃO DA AÇÃO	QUEM	ONDE
A1	Desligar o Colaborados Fulano Anzóis do quadro de funcionários.	Responsável pelo setor de Cobrança.	Célula de Cobrança.
QUANDO	HOJE	DIFERENÇA DIAS	STATUS
26/05/2014	Data da verificação	-	VENCIDO / A VENCER
OBSERVAÇÕES DA AUDITORIA			
Breve comentário sobre o andamento do plano de ação pelo auditor.			

Figura 21 – Quadro follow-up.

Todos os planos de ação devem ser revistos e a auditoria há de se reportar a qualquer atraso ou descumprimento das ações acordadas. Os planos de ação tem que possuir indicador que demonstre o andamento de sua realização. O objetivo é ter uma ferramenta que reflita acerca de todas as ações levantadas no plano de ação, aquelas que foram finalizadas e as que ainda estão pendentes de encerramento. O andamento das ações deve ser registrado conforme tabela de acompanhamento das ações (Figura 22):

ACOMPANHAMENTO DAS AÇÕES

	FINALIZADOS	NÃO ENCERRADOS	TOTAL
AÇÕES	150	22	172
REPRESENTATIVIDADE	87%	13%	100%

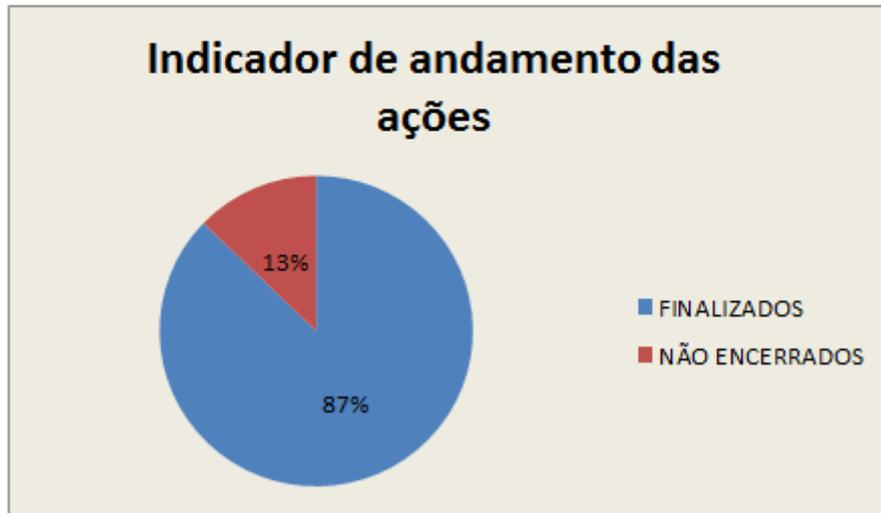


Figura 22 – Acompanhamento das ações.

Quem não mede não gerencia, e é por meio desse indicador que será possível ter uma visão geral do andamento das ações mitigadoras de risco e cobrar seu cumprimento.

7.2 GESTÃO DA QUALIDADE DO TRABALHO (Figura 23)



Figura 23 – Etapa de Gestão de Qualidade do Trabalho.

A outra etapa é a gestão do próprio trabalho de auditoria. Serão realizados, nessa fase, indicadores de desempenho, para medir o grau de eficiência do departamento. É possível mensurar tempo que, sendo empregado nos testes de auditoria, o montante financeiro que o setor ajudou a economizar, a quantidade de riscos por período, entre outros. Tudo vai depender da real necessidade do comitê de projetos. A forma básica de avaliação do trabalho de auditoria é medida conforme percepção da área auditada. O desempenho da equipe de auditores será julgado pelos próprios auditados. Essa informação se faz relevante, porquanto é a auditoria que propõe as melhorias no processo, e esses benefícios são mais bem percebidos por quem trabalha diretamente no processo do risco testado. Assim, demonstramos abaixo o documento *Feedback* do Auditado, para o que auditado possa avaliar o desempenho do trabalho da auditoria (Figura 24).

<b>Feedback do Auditado</b>				
<p>Texto Introdutório: Sua opinião é essencial para a melhoria da qualidade do nosso trabalho. Desta forma, solicitamos responder este questionário de avaliação e incluir comentários, principalmente para os itens classificados abaixo de satisfatório. Desde já agradecemos a sua colaboração.</p>				
<p><b>Área Auditada:</b> Nome</p>			<p><b>Data:</b> DD/MM/AA</p>	
<p><b>Responsável pelas áreas analisadas:</b> Nome e Cargo</p>				
<p><b>Auditor Líder:</b> Nome do responsável pela auditoria.</p>				
<b>Critérios de Avaliação</b>				
<b>5 - Muito Bom</b>	<b>4 - Bom</b>	<b>3 - Satisfatório</b>	<b>2 - Fraco</b>	<b>1 - Muito Fraco</b>
Superou expectativas e adicionou significante valor.	Atendeu as expectativas em geral e superou em algumas.	Atendeu expectativas em geral sem nenhuma falha significativa.	Aperfeiçoamento é necessário em algumas áreas.	Muito abaixo dos padrões normais em muitos casos.
<b>Item</b>	<b>Avaliação (Nota 1-5)</b>	<b>Comentários</b>		
<b>Conhecimento e Habilidades</b>				
1. A equipe de auditoria demonstrou entendimento do negócio?				
2. Foi demonstrado entendimento e/ou conhecimento dos processos, riscos e controles?				
<b>Condução dos trabalhos</b>				
3. Houve comunicação efetiva, incluindo <i>status</i> periódico, mantendo você informado(a) sobre observações e questionamentos durante a auditoria?				
4. O trabalho foi realizado dentro de um espaço de tempo adequado?				
5. A equipe demonstra uma abordagem/postura profissional cortês e construtiva?				
<b>Relatório e Resultados</b>				
7. Relatórios apresentados estavam concisos, de fácil entendimento e refletindo de forma eficiente as observações encontradas?				
8. As recomendações apresentadas foram construtivas, práticas e afetivas? A auditoria agregou valor para sua filial/área?				
<b>Como você acha que a auditoria interna pode ser melhorada? Algum <i>feedback</i> adicional?</b>				
<b>Qual o principal benefício que a Auditoria proporcionou para a sua unidade/área?</b>				

Figura 24 – Feedback do auditado.

Após as avaliações feitas, esses dados devem ser consolidados e avaliados. Os pontos negativos necessitarão passar por aperfeiçoamentos e aqueles bem avaliados devem ser padronizados e servir como base para os próximos trabalhos.

## 8 CONCLUSÃO

Nesta pesquisa foi proposta uma metodologia baseada nas praticas de auditoria para colaborar na gestão de riscos em projetos. Podemos constatar que algumas etapas já são realizadas na gestão de riscos descritas no PMBOK, no entanto, além de trazermos novas ferramentas que complementam a ação, trazemos modelos, formas ilustrativas que indicam a maneira de fazer indicada no PMBOK;ou seja, o PMBOK indica o que deve ser feito na gestão de riscos. No artigo, nos preocupamos em trazer o modo como esta pratica deve ser realizada.

A limitação deste estudo está no fato de não haver a implementação prática em um projeto real. Pelo fato de a metodologia nunca ter sido aplicada na gestão de riscos de projetos, fica difícil avaliar seus pontos positivos e aqueles que devem ser aperfeiçoados.

Como trabalhos futuros, é interessante que se analisem os pontos fortes e fracos da metodologia e que se façam alterações a fim de aperfeiçoá-la. A metodologia não é um documento estático e imutável, pois, sempre que houver a necessidade de aprimorar o modelo, tal deverá ser feito.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, M. **Gerenciando Riscos nos Projetos de Software**. Disponível em: <[http://www.bfpug.com.br/islig-rio/Downloads/Gerencia\\_de\\_Riscos.pdf](http://www.bfpug.com.br/islig-rio/Downloads/Gerencia_de_Riscos.pdf)>. Acesso em: 09 abril 2014.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRAGA, S. M. C. **A Utilização do Método de Gerenciamento de Riscos do Guia PMBOK como Fator Crítico de Sucesso na Implantação de Sistemas de uma Empresa**. Fortaleza, 8 p. Trabalho não publicado.

GAMBÔA, F. A. R.; CAPUTO, M. S.; BRESCIANI FILHO, E. Método para Gestão de Riscos em Implementações de Sistemas ERP Baseado em Fatores Críticos de Sucesso. **Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação**, Campinas, v. 1, n. 1, p. 45-62. 2004.

**GLOBO.COM. Entenda como ocorreram os atentados de 11 de Setembro de 2001**. GLOBO.COM, São Paulo. Caderno G1. Disponível em: <http://g1.globo.com/11-de-setembro/noticia/2011/08/entenda-como-ocorreram-os-atentados-de-11-de-setembro-de-2001.html>. Acesso em: 10/04/2014.

GRABOIS, A. P. Explosão naP-36 foi causada por erros de manutenção e projeto, diz ANP. **Folha de São Paulo**, São Paulo. Caderno Cotidiano. Disponível em: <http://www1.folha.uol.com.br/folha/cotidiano/plataforma.shtml>. Acesso em: 09/04/2014.

IBGC. **Guia de orientação para o gerenciamento de riscos corporativos**. São Paulo: IBGC, 2007. 48p. (série de cadernos degovernança corporativa, 3).

IIA. Declaração de Posicionamento do IIA: **O papel da auditoria no gerenciamento de riscos corporativo**. 2009. Disponível em: Acesso em: 14 abril 2014.

KPMG INTERNATIONAL. **O que Esperar do Gerenciamento de Riscos: é hora de agir**. 2013. Disponível em:

<[http://www.kpmg.com/br/pt/estudos\\_analises/artigosepublicacoes/paginas/expectations-risk-management.aspx](http://www.kpmg.com/br/pt/estudos_analises/artigosepublicacoes/paginas/expectations-risk-management.aspx)>. Acesso em: 09 abril 2014.

SALLES JR., C. A. C.; SOLER, A. M.; VALLE, J. A. S. do; RABECHINI JR., R. **Gerenciamento de Riscos em Projetos**. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

PMI, PROJECT MANAGEMENT INSTITUTE. A guide to the project management body of knowledge (PMBOK® guide). 5ª. Ed. 2013.

POMMERENING, E. J.; BENCKE, F. F. Auditoria Convencional e Auditoria Baseada em Riscos: contribuições à gestão organizacional. **Revista Unoesc & Ciência**, Joaçaba, v. 2, n. 1, p. 15-26, jan./jun. 2011.

VIER, M. G. auditoria Interna e o Gerenciamento de Riscos em Cooperativas de Crédito. **Revista de Negócios**, Porto Alegre, n. 7, mar. 2009.