



AValiação DO GERENCIAMENTO DE RISCOS CORPORATIVOS NOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DO BRASIL, A LUZ DO MODELO COSO-ERM

TÚLIO FELIX SILVA OLIVEIRA

Universidade Federal de Pernambuco

JERONYMO JOSÉ LIBONATI

Universidade Federal de Pernambuco

Resumo

A presente pesquisa teve como objetivo avaliar a estrutura de gerenciamento de riscos corporativos (GRC) dos Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros com base no framework COSO-ERM. Através de um *survey* mediante questionário semiestruturado para 28 respondentes integrantes da estrutura de gestão de riscos, pôde-se avaliar as práticas de gerenciamento de riscos de 18 Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros do total de 27 Cortes da Justiça Estadual. Após a realização do teste de confiabilidade do questionário pelo Alpha de Crombach, foi possível identificar as práticas presentes nos Tribunais, estabelecer o nível de alinhamento pela média das respostas obtidas por meio da escala Likert de 5 pontos e a percepção dos respondentes, através dos testes de Mann-Whitney e Kruskal-Wallis. Dentre os resultados, verificou-se que apenas as atividades do componente “governança e cultura” foram identificadas pelos respondentes como próximas as premissas do COSO-ERM. Assim, sob uma ótica global, os Tribunais avaliados tem adotado práticas que se distanciam do framework. Quanto ao nível de alinhamento do sistema de GRC, a pontuação obtida foi de 2,69 no máximo de 5,00. Concluindo que a estrutura de GRC dos Tribunais de Justiça Estaduais pesquisados não é aderente a maioria dos pressupostos do COSO-ERM. Quanto a percepção de seus agentes, os resultados revelaram diferença de percepção entre os controladores e gestores em quatro componentes (Estratégia de Definição de Objetivos, Desempenho, Revisão e Informação, Comunicação e Reporte). Já na análise em mais de dois grupos, o fator “formação acadêmica” entre os profissionais com formação em Administração e Economia confrontada com a percepção dos profissionais com formação nas Demais Áreas de conhecimento tem influência na percepção dos respondentes sobre o componente “Governança e Cultura”. Assim, estes resultados oferecem um diagnóstico amplos das práticas e estrutura de gerenciamento de riscos corporativos do Poder Judiciário Estadual Brasileiro.

Palavras-chave: COSO-ERM, Gerenciamento de Riscos Corporativos, Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

1. INTRODUÇÃO

Tendo como premissa que as necessidades da sociedade são cada vez maiores e os recursos cada dia mais escassos, consoante Slomski (2008), surge a necessidade da utilização de ferramentas para garantir o atingimento dos objetivos de cada organização.

Na busca do atingimento dos seus objetivos, as organizações, em particular as entidades públicas, deparam-se com riscos decorrentes da natureza das suas atividades, do cumprimento de requisitos legais e regulatórios e demandas por serviços públicos.

Neste contexto, integrar o gerenciamento de riscos corporativos como elemento-chave da estratégia gerencial, com abordagem do controle interno baseado na gestão de risco é recomendação sólida que leva a organização a atingir seus objetivos mesmo no ambiente de incertezas, intrínseco as atividades organizacionais (OCDE, 2011).

Braga (2017) aponta que o gerenciamento de risco é um processo longo que progride mais recentemente no mundo corporativo. Com efeito, estruturas padronizadas constituem-se ferramentas necessárias a estruturação da gestão de riscos nas organizações. Dentre as estruturas internacionalmente aceitas o Committee of sponsoring organizations of the treadway commission (COSO) teve seu primeiro referencial publicado em 1992 (controle interno – estrutura integrada). Outra opção disponível é a norma ISO 31000: Principles and guidelines for risk management surgindo apenas em 2009. Cabe destacar também o Orange Book do tesouro britânico, criado em 2004, utilizado nos programas de gestão de riscos do Reino Unido. Araújo (2014) aponta que esse crescimento é decorrente do processo de amadurecimento das organizações privadas e mais recentemente do setor público.

A estrutura do Committee of sponsoring organizations of the treadway commission (COSO) é reconhecida internacionalmente e referenciada por várias pesquisas na área (Power, 2009; Woods, 2009; Tekathen & Dechow, 2013; Bohnert et al., 2018; Prewett & Terry, 2018; Arena, Arnaboldi & Parlemo, 2017). Esses reconhecimentos e referências, motivaram a escolha do COSO-ERM como a estrutura conceitual a ser utilizada na avaliação do gerenciamento de riscos corporativos do Poder Judiciário Brasileiro. Além disso, através da Resolução nº 308 e 309, de 11 de março de 2020, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), normatizou a implementação e avaliação dos processos de governança, gerenciamento de riscos, controles internos e integridade do Poder Judiciário Brasileiro, trazendo a estrutura proposta pelo COSO-ERM.

Ademais, diversas pesquisas têm se preocupado em avaliar a estrutura de gerenciamento de riscos corporativos das organizações. (Lundvisq, 2014; Farrel & Gallagher, 2015; Callahan & Soileau, 2017; Araújo Lima, 2020). Outras pesquisas procuraram investigar quais as principais práticas desenvolvidas por essas instituições (Araújo, 2014; De Almeida et al., 2019; Martins, 2020; Araújo, 2019).

Entretanto, percebe-se que os estudos internacionais têm dado maior ênfase a organizações do setor privado e em apontar a importância do GRC nos resultados organizacionais, deixando de avaliar quais ferramentas de fato são utilizadas. Nos estudos nacionais a maioria dos autores tem dado maior atenção ao estudo do Poder Executivo central e local, fazendo com que pesquisas abrangentes sobre o tema ainda sejam escassas.

No Poder Judiciário as pesquisas concentram-se na análise da eficiência e produtividade (Sherwood, 2007; Yeung & Azevedo, 2011; Gomes, 2014; Silva 2015; Oliveira, 2015), bem como em investigações na execução das receitas e despesas, autonomia financeira e regime de precatórios (Araújo, 2016; Ferreira 2017; Abreu, 2017). Pouco é tratado sobre governança, controles internos e gerenciamento de riscos corporativos.

Nesse contexto, a presente pesquisa avança na temática ao propor a avaliação das práticas de gerenciamento de riscos corporativos no Poder Judiciário Estadual, objetivando



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

entender quais práticas são realizadas, se há diferença de percepção entre os agentes envolvidos no GRC e, por fim, indica o nível de alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos corporativos, com base nas premissas do framework do COSO-ERM. Buscando apresentar o estado da arte do gerenciamento de riscos corporativos no Poder Judiciário Estadual, para que os Tribunais saibam onde podem avançar na temática para o atingimento dos resultados almejados.

Assim, elege-se a seguinte questão de pesquisa: **como encontram-se estruturadas as práticas de gerenciamento de riscos corporativos nos Tribunais de Justiça Estaduais sob a ótica do framework COSO-ERM?**

Para alcançar o objetivo proposto, foi aplicado questionário semiestruturado à 28 integrantes da estrutura de gerenciamento de riscos, dentre eles integrantes da controladoria e gestores das áreas de Contabilidade, Finanças, Planejamento e Administração. Assim, pôde-se avaliar as práticas de GRC de 18 Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros do total de 27 Tribunais.

Verificou-se então que, de forma geral, dentre as práticas de GRC avaliadas nos Tribunais, o componente “Governança e Cultura” foi o único identificado pelos respondentes como próximo as premissas do COSO-ERM. Quanto ao nível de alinhamento do sistema de GRC aos aspectos preconizados pelo *Framework* COSO-ERM a pontuação que representa o nível geral de alinhamento do gerenciamento de riscos corporativo foi de 2,69, numa máxima de 5,00. Já na análise inferencial, os resultados revelaram que há diferença de percepção entre os integrantes da Controladoria e demais Gestores. Na análise em mais de dois grupos, o fator “formação acadêmica” tem influência na percepção dos respondentes sobre o componente “governança e cultura” da estrutura proposta pelo framework.

Assim constatou-se, que o gerenciamento de riscos corporativos ainda é um conceito pouco disseminado nas instituições, Todavia, os resultados precisam ser analisados com precaução, mesmo corroborando com a maioria dos estudos identificados. No que tange à evidenciação de práticas por componentes do COSO-ERM avaliados, esta investigação vai ao encontro de estudos recentes que reportam práticas de gerenciamento de riscos em outros órgãos da administração pública brasileira.

Além dessa introdução o artigo contém mais quatro seções. Em seguida apresenta-se o referencial teórico e a metodologia aplicada a pesquisa, contendo argumentações necessárias para a interpretação dos resultados apresentado na seção 4. Por fim, na seção 5 apresenta-se a conclusão da pesquisa, seus impactos práticos e teóricos, além das limitações e sugestões para pesquisas futuras.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. O Gerenciamento de Riscos Corporativos

Com o aumento da preocupação das organizações com os riscos capazes de afetar os seus resultados, nos últimos anos intensificou-se a preocupação com o gerenciamento dos riscos corporativos (COSO, 2004, Huber & Scheytt, 2013).

O termo risco na visão dessa investigação estará associado a possibilidade de oscilações, perdas ou outras consequências adversas que possam afetar o atingimento dos resultados organizacionais (Hood et al., 2001; Collier, Berry & Burkey, 2006). Destarte, como as incertezas não podem ser dissociadas do ambiente organizacional, os fatos imprevisíveis que se constituem “riscos” não podem ser totalmente eliminados, mas gerenciados.

A gestão de risco compreende todas as atividades direcionadas a corrigir e controlar uma organização no que se refere ao risco. Não se trata de uma atividade pontual, tampouco



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

autônoma, mas sim parte de todos os processos organizacionais. Inclui desde o planejamento estratégico, passando pelas atividades de coordenação e execução. Perpassa por todos os níveis da organização, desde o estabelecimento de objetivos ao monitoramento.

Esse processo pode ser evidenciado sob a ótica das três linhas de defesa da organização proposta pela Federation of European Risk Management Association (FERMA). A primeira linha representa funções que gerenciam e tem propriedade sobre o risco, como a execução de ações corretivas voltadas para o tratamento de deficiências de processos, garantindo que as atividades sejam consistentes com os objetivos e metas. A segunda linha de defesa inclui gerenciamento de riscos e conformidade, com o propósito de garantir que a primeira linha de defesa seja adequadamente projetada e funcione. Ressalta-se que cada uma dessas funções tem algum grau de independência, mesmo que pela sua natureza sejam funções gerenciais. Por fim, a terceira linha compreende a auditoria interna, que se caracteriza pelo alto nível de independência, o que não é encontrado na segunda linha de defesa. Tudo isso com o propósito de garantir a eficácia da governança, do gerenciamento de riscos e controles internos (Luburic, Sekulovic & Perovic, 2015; IIA, 2013).

Cabe destacar que mesmo não sendo um modelo de gerenciamento de riscos, as três linhas de defesa são capazes de melhorar a definição de funções, responsabilidade, comunicação e reporte nas organizações, por meio do esclarecimento dos papéis e responsabilidades essenciais na organização (IIA, 2013). Assim, viabiliza a concretização de ferramentas de governança como o Gerenciamento de Riscos Corporativo, Controle Interno e *Compliance*.

Para Brasiliano (2016 p. 60), as três linhas de defesa transmitem com clareza as responsabilidades de cada área e suas relações, sendo a responsabilidade pela fiscalização de gestão de riscos atribuída a um conselho superior. Nesse contexto, essa ferramenta permite melhorar a comunicação, a conscientização sobre os papéis e as responsabilidades essenciais de gestão de risco e controle (TCU, 2018). Deste modo, a escolha dos respondentes do instrumento de coleta de dados se guia pela orientação proposta pela *Federation of European Risk Management Association*.

O GRC apresenta princípios que representam as condições que refletem nas estruturas e componentes do processo de gestão de riscos, traduzindo-se em um conjunto compartilhado de valores, comportamentos e práticas que caracterizam como a entidade aborda o risco. A estrutura do gerenciamento de riscos é a maneira que a entidade se organiza para gerir o risco do negócio, representando o conjunto de componentes e arranjos organizacionais, sendo conceituado como:

“O gerenciamento de risco apresenta-se como sendo atividades realizadas pelas pessoas de todos os níveis organizacionais, aplicando os princípios, as estruturas e os processos de gestão de risco, com o fito de dar suporte a tomada de decisão e a manutenção das ações no nível aceitável de risco estabelecido pela administração, proporcionando assim, segurança razoável do cumprimento dos objetivos organizacionais”. (INTOSAI, 2007).

O gerenciamento de riscos corporativos, evidenciado como extremamente relevante para o sucesso das organizações é destacado por Simons (1995), Bodnar e Gebhardt (1998) e Premuroso e Houmes (2012). E como base para boa governança no setor público por Hood et al. (2004), Miller et al. (2008) e Chen et al. (2019). Não obstante, Penha e Parisi (2005) apresentam um conceito sistêmico, pelo qual no ambiente interno o GRC assume característica de desempenho, enquanto que na visão externa, uma perspectiva de conformidade.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

2.2. Modelos de Gerenciamento de Riscos Corporativos

Para lidar com riscos e elevar a possibilidade de alcançar seus objetivos, às organizações adotam abordagens de gerenciamento de riscos, sendo elas desde informais até as mais rebuscadas estruturas e sistemáticas, o que vai depender do seu porte e complexidade das operações. Farrel e Gallagher (2015) ressaltam a importância da utilização de uma estrutura de gerenciamento de risco, evitando assim uma visão individualizada em “silos, com poucos processos, procedimentos de medição, monitoramentos e geração e relatórios. Os autores defendem uma abordagem em “portifólio”, nominada também de “holística” ao risco, isto é, os riscos são coordenados e monitorados de forma sistêmica. No nível maduro de gerenciamento de riscos, os procedimentos são comunicados e medidos em toda a organização e incorporados ao próprio processo de gerenciamento, sendo esse processo suportado por um modelo de gerenciamento de risco adequado a organização.

Nesse contexto, a adoção de um modelo de gestão de riscos propicia padronização, confiabilidade e reconhecimento de boas práticas. Adicionalmente, a utilização de um modelo robustamente testado e reconhecido pelas organizações contribui para a obtenção dos resultados almejados (Prewett & Terry, 2018).

A seguir serão apresentados três modelos de gerenciamento de riscos reconhecidos internacionalmente.

2.2.1. COSO Enterprise Risk Management (COSO-ERM)

O COSO é um comitê fundado em 1985, por meio da iniciativa de cinco organizações: *American Accounting Association – AAA*; *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*; *Financial Executives International (FEI)*; *Institute of Management Accountants (IMA)*; e *The Institute of Internal Auditors (IIA)*. Desde então esse comitê emite pronunciamentos com recomendações para ajudar as organizações a avaliar e aperfeiçoar seus controles internos.

Em virtude dos escândalos empresariais do início dos anos 2000, o comitê elaborou um *framework* com ênfase no Gerenciamento de Riscos Corporativos (GRC), intitulado de *Enterprise Risk Management (ERM) - Integrated Framework (COSO-ERM 2004)*. O *framework* COSO-ERM 2004 foi desenvolvido com o intuito de fornecer direcionamento com relação a três assuntos: gerenciamento de riscos corporativos, controle interno e prevenção de fraudes. Todavia, o foco observado em todo o documento está no gerenciamento de riscos corporativos.

Segundo o COSO (2004), eventos são incidentes ou ocorrências originadas a partir de fontes internas ou externas que afetam a implementação da estratégia ou a realização dos objetivos, provocando impactos negativos (riscos), positivos (oportunidades) ou ambos. Através desses eventos são identificados os riscos capazes de afetar os resultados e a maneira de como eles serão enfrentados.

O modelo é apresentado na forma de uma matriz tridimensional, demonstrando uma visão integrada com quatro categorias de objetivos: estratégicos, operacionais, de comunicação e conformidade, aliados a oito componentes que a organização e as unidades da organização devem adotar para gerenciar riscos de modo eficaz.

Segundo Hopkin (2010) e Arena, Arnaboldi e Parlemo (2017) ele é considerado um processo iterativo, cujos componentes além de se relacionarem com outros individualmente, podem influir em todos eles.

Conceito trazido e exaustivamente tratado na estrutura é o apetite a risco e o seu alinhamento a estratégia adotada. Sobre esse conceito o COSO-ERM 2004 estabelece:

“A administração considera em primeiro lugar o apetite a risco, ao avaliar as



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

opções estratégicas e fixar objetivos compatíveis com a estratégia escolhida, bem como desenvolver mecanismos para administrar os riscos implícitos”.

Uma nova estrutura foi apresentada em 2017, intitulada de *Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance* (COSO-ERM 2017) trazendo uma revisão ao modelo do COSO-ERM 2004, visando destacar a importância do gerenciamento de riscos tanto na definição da estratégia quanto no desempenho organizacional.

Na nova estrutura há a atualização dos componentes reduzindo-os de oito para cinco e a adoção de vinte princípios que devem nortear o gerenciamento de riscos, enfatizando o papel da cultura organizacional e da escolha da estratégia. Desta forma, o modelo passa a integrar o gerenciamento de riscos com outros processos organizacionais, como governança, definição estratégias e gestão de desempenho.

A figura abaixo ilustra a nova estrutura prevista no *framework* COSO-ERM 2017, com seus componentes e princípios vinculados.

Tabela 1 Componentes e princípios do framework COSO ERM 2017

COMPONENTES				
Governança e Cultura	Estratégia e Definição de Objetivos	Desempenho	Revisão	Informação, Comunicação e Reporte
PRINCÍPIOS				
1) Exercer a supervisão do risco pelo conselho.	6) Analisar contextualmente o negócio	10) Identificar riscos	15) Avaliar mudanças importantes	18) Otimizar tecnologias e sistemas de informações.
2) Estabelecer estruturas operacionais	7) Definir o apetite a risco.	11) Avaliar os riscos por gravidade	16) Revisar riscos e desempenho.	19) Comunicar riscos em potencial.
3) Definir a cultura desejada	8) Analisar as alternativas estratégicas	12) Priorizar os riscos	17) Buscar o aprimoramento do gerenciamento de risco corporativos	20) Divulgar informação sobre cultura, riscos e desempenho organizacional.
4) Demonstrar comprometimento com conjunto de os valores fundamentais.	9) Formular objetivos do negócio.	13) Implementar respostas ao risco		
5) Atrair, desenvolver e reter pessoas capazes.		14) Desenvolver visão de portfólio		

Fonte: Adaptado de COSO-ERM - *Integrating with Strategy and Performance* (2017, p. 18-23)

Cabe destacar que a nova versão do COSO-ERM 2017 não tem o propósito de substituir a versão anterior do COSO-ERM, inaugurada em 2004. A estrutura atualizada tem o propósito de refletir as mudanças tecnológicas e o crescimento no entendimento do papel do gerenciamento de riscos em todos os tipos de organizações, tornando-se complementares. Conforme é possível observar no quadro comparativo entre *framework* apresentado por Prewett e Terry (2018).



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Componentes Modelo ERM 2017	-	Princípios ERM 2017	Integra o Modelo ERM 2004?	Componentes Modelo ERM 2004
Governança e Cultura	1	Exercer a supervisão do risco pelo conselho	●	Ambiente Interno
	2	Estabelecer estruturas operacionais	●	
	3	Definir a cultura desejada	●	
	4	Demonstrar comprometimento com conjunto de os valores fundamentais.	●	
	5	Atrair, desenvolver e reter pessoas capazes.	●	
Estratégia e Definição de Objetivos	6	Analisar contextualmente o negócio	●	Definição de Objetivos
	7	Definir o apetite a risco	●	
	8	Analisar as alternativas estratégicas	○	
	9	Formular objetivos do negócio.	●	
Desempenho	10	Identificar riscos	●	Identificação de eventos
	11	Avaliar os riscos por gravidade	●	Avaliação do Risco
	12	Priorizar os riscos	●	
	13	Implementar respostas ao risco	●	Resposta ao Risco e Atividades de Controle
	14	Desenvolver visão de portfólio	●	Responsabilidade pelo Risco
Revisão	15	Avaliar mudanças importantes	●	Monitoramento
	16	Revisar riscos e desempenho	●	
	17	Buscar o aprimoramento do gerenciamento de risco corporativos	●	
Informação, Comunicação e Reporte	18	Otimizar tecnologias e sistemas de informações.	●	Informação e Comunicação
	19	Comunicar riscos em potencial	●	
	20	Divulgar informação sobre cultura, riscos e desempenho organizacional	●	

Todos os tópicos incluídos
 Alguns tópicos ausentes
 A maioria dos tópicos estão ausentes (rever a forma)

Figura 01 Comparação entre framework COSO ERM 2004 x 2017

Fonte: Adaptado de Prewett e Terry (2018).

Callahan e Soileau (2017), por meio da estrutura do COSO-ERM, avaliam a “segurança razoável em relação a consecução dos objetivos da entidade”. Eles descobriram que a estrutura de gestão de riscos das empresas com níveis mais altos de maturidade do processo de GRC são caracterizadas por um desempenho operacional mais alto do que seus pares do setor. Ludvisq (2014) através da investigação em 151 empresas Nórdicas destinadas a implementa o GRC, os autores indicam que o GRC resultou de uma resposta à pressão sobre as organizações para gerenciar holisticamente os riscos.

Avaliando a estrutura do GRC nas organizações públicas por meio do COSO-ERM, temática da presente investigação, encontram-se as seguintes pesquisas:

Ferreira (2013) avaliou a semelhança do Sistema de Controle Interno e GRC aos aspectos preconizados pelo COSO-ERM 2004, como resultado os elementos referentes a informação e comunicação, monitoramento e ambiente interno são os que mais se assemelham aos componentes do COSO.

Araújo (2014) avaliou especificamente o GRC, Os resultados evidenciaram um alinhamento regular com uma pontuação de 4,73 de correspondência, numa escala de 0 a 10,



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

ao nível geral de alinhamento do gerenciamento de risco. Silva (2016), avalia se o sistema de controle interno encontra-se adequado aos preceitos do COSO-ERM e os resultados demonstraram baixo nível de adequabilidade para todos os componentes.

Araújo (2019) através de um levantamento analisou a percepção dos agentes a respeito do GRC nas Universidades Federais. Com relação a identificação dos riscos, o autor indica que eles precisam ser identificados em maior nível nas instituições. Ademais, como desafios decorrentes da implementação destacou-se a falta de mapeamento de processos, necessidades de engajamento e capacitação de servidores, divergências em torno dos riscos identificados e excesso de demanda. De Almeida et al. (2019) investigaram os aspectos que evidenciam o GRC como instrumento de eficácia da gestão. Os resultados das análises permitem inferir que apesar dessas entidades terem no contexto institucional a atribuição de garantir a efetividade das políticas públicas, não reúnem na estrutura de Controles Internos a abrangência requerida para este fim.

Martins (2020) avaliou as práticas de controle interno e gerenciamento de riscos corporativos em grades prefeituras brasileiras. Como principais repercussões, estudo pôde observar que há semelhanças em determinados componentes, como no caso da “identificação de eventos”. Além disso, verificou-se que os componentes “ambiente de controle”, “monitoramento” obtiveram pior avaliação.

2.2.2. ISO 31000

A ISO 31000 fornece princípios e diretrizes para gerenciar qualquer tipo de risco em toda ou em parte de qualquer organização. Trata-se de uma ferramenta de normas gerais de gerenciamento de riscos corporativos, independente de indústria, comércio, setor ou área de atuação, além de não concorrer com outras normas de áreas específicas (ABNT, 2009; Leitch, 2010).

Seu objetivo é servir de arcabouço inicial, como um guia-mestre em matéria de gestão de risco e consolidação de conhecimentos na área. Fornecendo uma abordagem comum, sua lógica é simples e estruturada em três partes inter-relacionadas: os princípios, a estrutura e os processos de gestão de riscos.

A ISSO 31000 objetiva também atender às necessidades de uma ampla gama de partes interessadas, incluindo: Os responsáveis por assegurar que os riscos são eficazmente gerenciados na organização como um todo ou em uma área, atividade ou projeto específico, os que precisam avaliar a eficácia de uma organização em gerenciar riscos, os responsáveis pelo desenvolvimento da política de gestão de riscos no âmbito de suas organizações e desenvolvedores de normas, guias, procedimentos e códigos de práticas que, no todo ou em parte, estabelecem como o risco deve ser gerenciado dentro do contexto específico desses documentos (ISO, 2009).

A ISO 31000 baseia-se num conjunto de princípios (total de doze). Segundo Olechowski et.al. (2016) esses princípios tem como objetivo fornecer orientação de alto nível a criação, avaliação, e efetivação de práticas concretas de gerenciamento de riscos.

Em 2018 foi publicada uma nova versão da estrutura, intitulada de ISO 31000:2018 – Gestão de Riscos – Diretrizes, Nessa norma além do número de princípios serem reduzidos de doze para oito, o risco agora é definido como “efeito da incerteza sobre o objetivo” o que requer da organização a mudança no entendimento tradicional dos riscos, forçando-a a realizar o gerenciamento de riscos com foco na concretização dos seus objetivos (Tranchard, 2018).

Consoante Braga (2019), Leitch, (2010) e Trivelato, Mendes e Dias (2018) a contribuição fundamental da ISO 31000 é o detalhamento do processo de gestão de risco, cujo



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

propósito é fornecer uma abordagem comum para aplicação sistemática de práticas, procedimentos e políticas em organizações de qualquer área de atuação.

Essa estrutura é adotada por organizações internacionais e órgãos de controle. No Brasil, o Tribunal de contas da União (TCU) e a Controladoria Geral da União (CGU), citam a norma como base para o processo de gerenciamento de riscos adotados pelos órgãos, com o intuito de harmonizar os processos, fornecendo assim uma abordagem comum para as mais variadas gamas de atividades abarcadas pela administração pública (TCU, 2018; CGU, 2017).

Utilizando modelo inspirado no ISO 31000:2009, Oliveira (2016) objetivando avaliar o GRC como ferramenta de apoio a qualidade da gestão. Ele identificou que além de preservar a qualidade do sistema de gestão, o modelo se mostrou eficiente dando maior credibilidade a instituição, contribuindo com maior visibilidade política, melhor governança corporativa e melhor preparação dos servidores para reagir aos riscos.

Façanha et al. (2020) identificaram as principais características dos controles internos e GRC de seis companhias de capital aberto investigadas, listadas na Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA). Os resultados indicaram que muitas das organizações utilizam o modelo de gestão de riscos baseado no ISO 31000. Contudo, mesmo utilizando estrutura consolidadas, observou-se que elas são estruturadas informalmente ou com práticas recentes.

2.2.3. The Orange Book

No início da década de 2000, uma série de documentos governamentais chamou atenção pela premente necessidade de melhoria nas práticas de gerenciamento de riscos no setor público (WOODS, 2009).

No Reino Unido foi lançado o *The Orange Book Management of Risk - Principles and Concepts*, produzido e publicado pelo *HM Treasury Britânico*, como principal referência do programa de gerenciamento de riscos do governo. Estrutura compatível com padrões internacionais de gerenciamento de riscos, apresenta uma introdução ao tema, tratando de forma simples e abrangente um tema bastante robusto e complexo (Aritua, Smith & Bower, 2011).

Em 2004 foi publicada uma atualização da estrutura, incluindo a estrutura do programa de riscos, com o estabelecimento de uma “equipe de apoio a riscos” com o propósito de dar um maior suporte e orientação a gestão. Ademais, segundo Miranda (2017), o modelo é compatível com padrões internacionais de gerenciamento de riscos, como COSO-ERM e ISO 31000, tratando o tema de forma abrangente e simplificada. Ainda, fornece uma introdução básica para que o gerenciamento de risco possa ser desenvolvido e implementado e implementado em organizações governamentais.

Ao ser elaborado pelo governo, o *The Orange Book* buscou ser útil para os agentes de nível operacional que administram os riscos do dia a dia na entrega dos objetivos da organização e que encontrará um suporte prático na gestão real do risco, para os agentes cuja liderança é vital para gerar uma cultura apropriada na qual a gestão de riscos possa ser eficaz e para aqueles que estão em busca de conhecimentos iniciais de gerenciamento de riscos e aqueles que têm a tarefa de fornecer treinamento em gerenciamento de risco em suas organizações (HM Treasure, 2004).

Woods (2009), evidencia a relevância da estrutura básica fornecida pelo Tesouro Britânico, utilizando o *framework* como orientação na sua investigação dos fatores e variáveis contingentes que influenciam tanto a seleção quanto a operação do Sistema de Gerenciamento de Risco da Câmara Municipal de Birmingham na Inglaterra. Como resultado, o estudo de caso demonstra que, embora a estrutura de gerenciamento de risco seja abrangente, a nível operacional a sua consecução depende fortemente de variáveis, quais sejam: a políticas do



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

governo (variável contingente de nível I – maior influência), da tecnologia da informação e comunicação aplicada e o porte da entidade (variáveis contingentes de nível II – menor influência).

O governo brasileiro através do Ministério de Planejamento, com base no Orange Book, produziu em março de 2013 o “Guia de Orientação a Gestão de Riscos”. O guia, teve como objetivo principal apoiar o Modelo de Excelência do Sistema de Gestão Pública do Brasil no que tange ao tema de gerenciamento de riscos e, assim, promover uma introdução ao tema gerenciamento de riscos. (Brasil, 2013).

3. METODOLOGIA

3.1. População, amostra e procedimentos de coleta de dados

A fim de avaliar o gerenciamento de riscos corporativos nos Tribunais de Justiça Estaduais com base no COSO 2017, realizou-se coleta de dados primários através de questionário. A população alvo da pesquisa foram os responsáveis pelas as funções que gerenciam e têm propriedade sobre os riscos, como os responsáveis pelas atividades finalísticas e de apoio, considerados como 1^a linha de defesa. Assim como as funções que avaliam a gestão de riscos, representados pelas unidades com funções típicas de avaliação da eficácia do gerenciamento de riscos de cada Tribunal, tipificando como a 3^a linha de defesa (IIA, 2013; Brasiliano, 2016 p. 60).

Elencado no Art. 92 da Constituição Federal do Brasil de 1988, a Justiça Estadual está presente em todas as unidades da federação, reunindo a maior parte dos casos que chegam ao judiciário por meio dos Tribunais de Justiça Estaduais. Logo, a população alvo será composta por 27 Tribunais de Justiça, considerando dois respondentes por Tribunal, somando um total de 54 possíveis observações.

Como o instrumento de coleta de dados optou-se pela aplicação de questionário semiestruturado com questões objetivas para a captação dos dados primários da pesquisa. Os dados secundários desta pesquisa foram coletados através de documentos de interesse disponível na internet, como regulamentações do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), estrutura organizacional e normativos legais dos Tribunais atinentes ao gerenciamento de riscos. Os quais subsidiaram a elaboração do questionário, além de possibilitarem entender a estrutura e normas vigentes nos Tribunais. Com relação ao questionário, elaborado com base em consulta ao framework do COSO-ERM 2017 e nos estudos que trataram de gestão de risco no setor público (e.g Araújo, 2014; Callahan & Soileau, 2017; Araújo 2019; Martins, 2020). A correspondência de cada questão com o componente encontra-se na tabela 2.

Tabela 2 Correspondência de cada questão por componente do COSO ERM 2017

Componente	Questões Equivalentes
1. Governança e Cultura	1, 2 e 3
2. Estratégia e Definição de Objetivos	4, 5 e 6
3. Desempenho	7, 8 e 9
4. Revisão	10, 11 e 12
5. Informação, Comunicação Reporte	13, 14 e 15

Fonte: Elaboração própria

As questões propostas tiveram o objetivo de considerar e captar quais aspectos das práticas de GRC das instituições pesquisada se alinhavam às premissas do framework COSO 2017. Assim, as questões solicitam aos respondentes a atribuição de nota de 1 a 5, segundo o grau de concordância com as afirmativas apresentadas.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Consoante Saunders (2016), visando validar o instrumento de captação de dados, corrigindo eventuais erros de formulação, o questionário foi alvo de pré-teste por respondentes semelhantes aqueles que o responderam na fase de coleta de dados. Sendo as suas sugestões acolhidas e implementadas no instrumento de coleta de dados.

Foram recebidas respostas de 18 Tribunais de Justiça Estaduais, dentre os 27 possíveis. Dentre eles incluem-se os cinco Tribunais de grande porte do país, sete Tribunais de médio porte e seis de pequeno porte. O critério para definir o porte, leva em consideração o número de jurisdicionados, o orçamento e a força de trabalho (DJP, 2020). O número de Tribunais pesquisados demonstra o âmbito nacional da pesquisa que conta com respostas dos maiores Tribunais brasileiros, abarcando todas as regiões do país.

3.2. Tratamento e análise dos dados

3.2.1. Análise da Confiabilidade

Após a coleta de dados, visando auferir a consistência entre as respostas, por meio do *Alpha de Cronbach* foi possível analisar a confiabilidade baseada na ideia de que itens individuais ou em conjunto de itens devem produzir resultados consistentes em todo o questionário, tratando-se de uma correlação média entre as perguntas (Field, 2009).

A Tabela 3 apresenta os resultados do cálculo do Alpha de Cronbach para as dimensões analisadas:

Tabela 3 Análise da Consistência Interna

Dimensão	Questões	Alpha de Cronbach
Governança e Cultura	1, 2 e 3	0,917
Estratégia e Definição de Objetivos	4, 5 e 6	0,858
Desempenho	7, 8 e 9	0,857
Revisão	10, 11 e 12	0,860
Informação, Comunicação e Reporte	13, 14 e 15	0,891
Total	15	0,901

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

O resultado do coeficiente demonstra que para todas as questões o alpha é satisfatório ($\alpha = 0,901$). Na mesma esteira, considerando a análise por dimensões, esse coeficiente apresenta-se acima dos 0,85, considerado como um nível categórico segundo parâmetros constante na literatura. (Pestana & Gageiro, 2000; Martins & Teophilo, 2009).

3.2.2. Análise do alinhamento as premissas do COSO-ERM 2017

O alinhamento das práticas GRC do Poder Judiciário Estadual às premissas do COSO-ERM 2017 foi avaliado pelos integrantes dos Tribunais a partir de uma escala Likert de cinco pontos (1 – 5), onde 1 representa a discordância total e 5 concordância total, através da utilização da técnica de média aritmética para avaliar o nível de alinhamento em relação ao que foi recomendado pelo framework.

A Tabela 4 evidencia a pontuação por componentes, os níveis de concordância estabelecidos e as terminologias empregadas para a avaliação dos resultados:

**Tabela 4** Critérios para alinhamento às premissas do COSO-ERM 2017

Componente	Número Questões	Faixa de Pontuação	Somatório das notas	Critério Aplicado
1. Governança e Cultura	3	3 - 15	3 - 4	Área de discordância total (DT)
2. Estratégia e Definição de Objetivos	3	3 - 15	5 - 7	Discordância Parcial (DP)
3. Desempenho	3	3 - 15	8 - 10	Neutra (N)
4. Revisão	3	3 - 15	11 - 12	Concordância Parcial (CP)
5. Informação, Comunicação e Reporte	3	3 - 15	13 - 15	Concordância Total (CT)

Fonte: Elaboração própria

Nesse contexto, o critério estabelecido para análise dos resultados é que quanto maior a pontuação atribuída às questões propostas, mais alinhado é o gerenciamento de risco dos Tribunais. A metodologia utilizada como critério de alinhamento as premissas do COSO ERM foi baseada na proposta por Araújo (2004).

3.2.3. Análise inferencial

Foram utilizados testes não-paramétricos, uma vez que os dados não apresentam distribuição normal (Kolmogorov-Smirnov (28), $p < 0,05$), e por serem mais apropriados para o tratamento de dados obtidos através da escala Likert (Malhotra, 2006). Com base nisso serão utilizados os testes: *Mann-Whitney* e *Kruskal-Wallis* para a comparação de duas populações ou mais, respectivamente.

Nesta investigação, a finalidade do teste de *Mann-Whitney* é verificar se há diferenças de percepção entre dois grupos de respondentes pertencentes à população denominada “Setor de atuação”, podendo ser do grupo de Controladores ou Gestores.

Já o teste de *Kruskal-Wallis* testou se há diferença de percepção das variáveis independentes: Tempo de serviço, tempo na função, região, formação acadêmica e nível de formação dos respondentes. A escolha dessas variáveis independentes baseou-se nas investigações de Ferreira (2013), Araújo (2014) e Araújo (2019).

Para análise do tempo no TRIBUNAIS e na função, consideraram-se cinco grupos: a) de 0 até 2 anos; b) de 2 à 5 anos; c) de 5 à 10 anos; d) de 10 à 15 anos; e) mais de 15 anos. A região foi composta pelas cinco regiões geográficas no país. A formação acadêmica foi também composta por cinco grupos: a) administração; b) ciências contábeis; c) economia/ d) direito; e) outras áreas. O nível de formação acadêmica foi composto por quatro grupos: a) graduados; b) especialistas; c) mestres; d) doutores.

A variável dependente será a percepção dos respondentes sobre o alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos dos Tribunais de Justiça Estaduais às recomendações do COSO-ERM 2017.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1. Nível de alinhamento às premissas do Framework COSO-ERM 2017.

Para a análise dos componentes foi necessário o agrupamento das questões, assim cada componente agregou três questões que se interrelacionam. Com efeito, foi possível apresentar o alinhamento por componente e geral na investigação, a partir das notas recebidas que poderiam ser 3 a 15 pontos.

A tabela 5 apresenta os resultados do desempenho dos cinco componentes avaliados nas instituições quanto ao alinhamento as premissas do COSO-ERM 2017. Destaca-se que a

presença e o funcionamento efetivo de cada componente se constituem critério para a determinação da eficácia do gerenciamento de riscos em uma organização (COSO, 2004).

Tabela 5 Análise do nível de alinhamento por componente do COSO-ERM 2017

Componente	Mín	Máx	Desvio Padrão	Variância	Média	Alinhamento
Cultura	3	14	2,99	8,93	3,49**	Parcial
Estratégia	3	14	2,89	8,35	2,62	Incipiente
Desempenho	3	15	3,88	15,05	2,55	Incipiente
Revisão	3	13	3,50	12,26	2,15*	Incipiente
Reporte	3	13	3,27	10,70	2,65	Incipiente
Total	3	15	-	-	2,69	Incipiente

Fonte: Dados da pesquisa

Nota: * Menor percentual ** Maior percentual

Em relação ao componente “Cultura e governança” do COSO-ERM 2017, que segundo Prewett e Terry (2018) equivale ao componente “Ambiente interno” do COSO-ERM 2004, foi o único componente que tem alinhamento positivo as premissas do framework COSO-ERM, alcançando um alinhamento parcial com índice de 3,49.

Esse resultado é coerente com os achados de Ferreira (2013), Silva (2016) e De Almeida et al (2019), que também identificaram similaridades entre esse componente em diversos órgãos públicos com o framework COSO-ERM. Entretanto é divergente dos achados de Martins (2020), o qual identificou divergência deste componente.

Em contraponto, os quatro demais componente obtiveram média no intervalo de 2,15 à 2,65. Nesse sentido, conforme critério aplicado na pesquisa, foram identificados com um alinhamento incipiente as premissas do framework COSO-ERM 2017. Sendo a menor média encontrada no componente “Revisão” do COSO-ERM 2017, que equivale ao componente “Monitoramento” no COSO-ERM 2007 (Prewett & Terry, 2018). Resultado também semelhante aos de Araújo (2014), Silva (2016), De Almeida (2019), Martins (2020), sendo divergente apenas da pesquisa de Ferreira (2013), que encontrou resultados satisfatórios para este componente.

Ante o exposto, apesar de algumas pesquisas citadas utilizarem métricas distintas, percebe-se que há determinada equivalência entre os resultados auferidos nas investigações mencionadas nessa seção. O que indica que os Órgãos Públicos Brasileiros, de forma geral, realizam atividades incipientes dentre as propostas para a gestão de riscos.

De forma geral, o nível de alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos às premissas do framework COSO-ERM 2017, levando em consideração os 28 respondentes dos 18 Tribunais avaliados alcançou média de 2,69.

No contexto dos Tribunais de Justiça Estaduais pesquisados, foi constatado que eles consideram de forma incipiente os eventos com potencial de impedir que as organizações alcancem seus objetivos e realizem a comunicação e reporte dos resultados com o fito de atender determinações legais. Contudo, não monitoram seus GRC a fim de garantir que estes continuam funcionando de forma satisfatória.

4.2. Percepção dos respondentes (Teste de Hipóteses)

Considerou-se para o teste de Mann-Whitney o grupo “Área de Atuação”, formado pelo grupo de Controladores e Gestores dos Tribunais. O resultado do teste é apresentado na Tabela 6.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Tabela 6 Resultados do Teste de *Mann-Whitney* - Grupo: Área de Atuação

Grupo	-	Governança e Cultura	Estratégia e Definição de Objetivos	Desempenho	Revisão	Informação, Comunicação e Reporte
Área de Atuação	U de <i>Mann-Whitney</i>	64,500	36,000	28,500	35,000	37,500
	P - Valor	0,139	0,005*	0,001*	0,004*	0,006*

Fonte: Dados da pesquisa.Nota: a) Significância $p < 0,05$; b) Variável de Agrupamento: Área de Atuação; * Rejeitada a hipótese nula.

O teste de *Mann-Whitney* demonstrou, a partir da análise realizada por meio dos componentes do COSO-ERM 2017, que há diferença de percepção entre gestores e controladores a respeito do gerenciamento de riscos corporativos dentro dos componentes: estratégia (U = 36,000; $p < 0,005$); desempenho (U=28,500; $p < 0,001$); revisão (U = 35,00; $p < 0,004$); e reporte (U = 37,500; $p < 0,006$); mas não para o componente cultura (U = 64,500; $p > 0,05$).

O que pode justificar a diferença de percepção encontrada, é o fato de que a participação do servidor da controladoria diretamente com o processo de implementação da gestão de risco, propicia a ele um maior entendimento das ferramentas e aumentar a possibilidade de identificá-las na estrutura organizacional. Já o gestor realiza atividade finalista, sem a expertise necessária em gestão de riscos para perceber essas práticas. Adicionalmente, de acordo com o resultado da pesquisa, os Tribunais apresentam uma estrutura de gerenciamento de risco incipiente, sendo realizadas atividades pontuais e muitas vezes não formalizadas dentro de uma cultura de riscos.

No componente cultura e governança não foi possível apontar diferença de percepção. Esse resultado pode estar relacionado ao fato de que o componente foi o mais evidenciado pelos respondentes da pesquisa. Assim, a sua disseminação na organização sugere um nivelamento de conhecimento sobre o tema nos dos dois grupos investigados. O que não foi possível observar nos demais componentes.

Tabela 7 Resultados do Teste de *Kruskal-Wallis*

Grupo	-	Governança e Cultura	Estratégia e Definição de Objetivos	Desempenho	Revisão	Informação, Comunicação e Reporte
Tempo no TJ	H de <i>Kruskal-Wallis</i>	3,682	4,650	6,172	5,268	2,621
	P - Valor	0,451	0,325	0,187	0,261	0,623
Tempo na Função	H de <i>Kruskal-Wallis</i>	3,490	3,262	2,989	5,274	2,510
	P - Valor	0,479	0,515	0,560	0,260	0,643
Região	H de <i>Kruskal-Wallis</i>	4,371	7,429	2,999	2,714	3,095
	P - Valor	0,358	0,115	0,558	0,607	0,542
Formação Acadêmica	H de <i>Kruskal-Wallis</i>	16,570	10,845	8,786	7,234	8,861
	P - Valor	0,002*	0,028*	0,067	0,124	0,065
Nível de Formação	H de <i>Kruskal-Wallis</i>	5,386	2,521	0,459	0,153	2,991
	P - Valor	0,146	0,472	0,928	0,985	0,393

Fonte: Dados da pesquisa.Nota: a) Significância $p < 0,05$. * Rejeitada a hipótese nula.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

O teste de *Kruskal-Wallis* mostrou, a partir da análise realizada por meio dos componentes do COSO-ERM 2017, que há efeito significativo apenas na percepção do grupo de respondentes “formação acadêmica”, sobre o componente Governança e Cultura [$\chi^2(2) = 16,570$; $p < 0,05$] e sobre o componente Estratégia e Definição de Objetivos [$\chi^2(2) = 10,845$; $p < 0,05$]. Ao se considerar o nível de significância de 7%, também houve diferenças nos componentes “Desempenho” e “Informação, Comunicação e Reporte”, fato que pode indicar algum grau de diferença.

Em investigações similares sobre o tema, Araújo (2019) não encontrou relação significativa para o grupo “formação”. Em sua pesquisa houve relação significativa dos respondentes quanto aos impactos/contribuições decorrentes da gestão dos riscos. Já Araújo (2014), encontrou diferença de percepção em pelo menos dois grupos nos componentes “fixação de objetivos” e “avaliação de riscos”, os quais tem seus conceitos inseridos nesta pesquisa no componente “desempenho” (Prewett & Terry, 2019). Entretanto, o estudo não foi além para identificar onde encontram-se as diferenças.

Como o teste de *Kruskal-Wallis* mostra somente se há diferenças de percepção dentre pelos menos dois grupos foi constatada a rejeição da hipótese nula para o grupo “formação acadêmica”. Com o objetivo de identificar dentro do grupo onde encontram-se as diferenças de percepções, foi realizada investigação por múltiplas comparações, através do teste Post-Hoc, apresentado na tabela 8.

Tabela 8 Resultados do teste de comparação em pares (Post-Hoc) – Grupo: Formação Acadêmica

Grupo	Componente	Amostras	Sig. Ajustada
Área de Formação	Governança e Cultura	Outras Áreas - Direito	1,000
		Outras Áreas - Contábeis	1,000
		Administração - Outras Áreas	0,008*
		Economia - Outras Áreas	0,043*
		Direito - Contábeis	1,000
		Direito - Administração	0,302
		Direito - Economia	0,504
		Contábeis - Administração	0,140
		Contábeis - Economia	0,489
		Administração - Economia	1,000
Área de Formação	Estratégia e Definição de Objetivos	Outras Áreas - Direito	1,000
		Outras Áreas - Contábeis	1,000
		Administração - Outras Áreas	0,386
		Economia - Outras Áreas	0,336
		Direito - Contábeis	1,000
		Direito - Administração	0,699
		Direito - Economia	0,587
		Contábeis - Administração	0,203
		Contábeis - Economia	0,293
		Administração - Economia	1,000

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota: a) Significância $p < 0,05$. ¹ Os valores de significância foram ajustados pela correção de Bofferroni para múltiplos testes. * Rejeitada a hipótese nula.

Com a comparação em pares, identifica-se em quais grupos há diferença de percepção, consoante as premissas do COSO-ERM 2017. Com efeito, foi constatado no apenas no componente “Governança e Cultura” a diferença de percepção entre os profissionais com



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

formação em Administração e Economia confrontada com a percepção dos profissionais com formação nas Demais Áreas de conhecimento não denominadas na pesquisa.

A evidência sugere que áreas do conhecimento com maior afinidade com as práticas de gerenciamento de riscos tendem a ter percepções mais homogêneas sobre a temática, o que possibilita a efetiva implementação e disseminação dessas práticas na organização.

5. CONCLUSÃO

Essa pesquisa teve como foco investigar a percepção dos agentes públicos dos Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros, quanto ao nível de alinhamento do gerenciamento de riscos corporativo as premissas do COSO-ERM, contidas nos documentos *Enterprise Risk Management – Integrated Framework* e *Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance* - 2017. Uma vez que as práticas de gerenciamento de riscos são aspectos recomendados internacionalmente para integrar a estrutura de uma organização. (IFAC, 2001; COSO 2007; INTOSAI, 2004).

Além de existirem normas gerais sobre o tema, a implantação da gestão de risco no poder judiciário passou a ser regulamentada recentemente, por meio da Resolução nº CNJ nº 308/2020 e 309/2020, sendo obrigatório a partir de então a gestão de riscos dentro da estrutura judiciária. A nova norma por sua vez, trouxe em seu arcabouço conceitos contidos em organismos internacionais que foram discutidos no estudo como o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), o *International Professional Practices Framework – IPPF* (IIA), e a Declaração de Posicionamento do IIA (The Institute of Internal Auditors), entre outros. Com efeito, os Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros têm tentado implementar práticas e aprimorar aquelas existentes.

Assim o estudo buscou, através da percepção dos agentes, identificar as práticas de GRC adotadas pelo TJ's, estabelecer o nível de alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos corporativos aos aspectos preconizados pelo *Framework* COSO-ERM 2017 e identificar se há diferença de percepção dos gestores sobre o nível de alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos corporativos com relação à algum aspecto do perfil desses agentes.

Para tanto, foi aplicado questionário semiestruturado à 28 integrantes da estrutura de gerenciamento de riscos, dentre eles integrantes da controladoria e gestores das áreas de Contabilidade, Finanças, Planejamento e Administração. A partir das respostas, pôde-se verificar as práticas de GRC encontradas nos 18 Tribunais de Justiça Estaduais.

Verificou-se então que, de forma geral, dentre as práticas de GRC avaliadas nos Tribunais a que mais se aproxima das recomendações do COSO-ERM, foi o componente “Governança e Cultura”, sendo o único identificado pelos respondendo como próximos as premissas do COSO. Esse resultado corrobora com os estudos de Ferreira (2013), Silva (2016) e De Almeida et al (2019). Esse resultado, também reflete a percepção de que a alta administração compreende a importância da gestão de riscos, o que sugere uma melhoria gradativa ao longo do tempo dos aspectos recomendados pelo COSO-ERM.

Quanto ao nível de alinhamento do sistema de gerenciamento de riscos corporativos aos aspectos preconizados pelo *Framework* COSO. A pontuação que representa o nível geral de alinhamento do gerenciamento de riscos corporativo foi de 2,69, considerando uma pontuação mínima de 1 e máxima de 5. Conforme entendimento do COSO 2004, a partir da avaliação e eficácia dos componentes, é possível determinar a eficácia do GRC de uma Instituição. Nessa esteira, respeitando os limites dessa pesquisa, pode-se concluir que o sistema de gerenciamento de riscos corporativos dos Tribunais de Justiça Estaduais pesquisados não é aderente a maioria dos pressupostos do COSO-ERM.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Na análise inferência na busca de diferença de percepção dos gestores sobre o nível de alinhamento do gerenciamento de risco as premissas no COSO-ERM, os resultados relevaram que há diferença entre aqueles agentes que integrantes da Controladoria e Gestores nos Tribunais. Sugerindo que agentes com mais conhecimento sobre a temática, que gerenciam e avaliam o GRC tendem a identificar essas práticas no contexto organizacional mais facilidade do que agentes ligados às atividades de gestão, principalmente quando essas práticas não são institucionalizadas.

Já na análise da percepção por mais de dois grupos, os testes revelaram que “tempo de contratação no tribunal”, “tempo na função”, “região geográfica” e “nível de formação” não têm diferença de percepção. Ao passo que o fator “formação acadêmica” entre os profissionais com formação em Administração e Economia confrontada com a percepção dos profissionais com formação nas Demais Áreas de conhecimento, tem influência na percepção dos respondentes sobre o alinhamento de alguns componentes da estrutura proposta pelo *framework*. Indicando que áreas do conhecimento com maior afinidade com as práticas de gerenciamento de riscos tendem a ter a percepções mais homogêneas sobre a temática, o que possibilita a efetiva implementação e disseminação dessas práticas na organização.

Ante o exposto, a partir dos resultados da pesquisa, entende-se que o gerenciamento de riscos corporativos ainda é um conceito pouco disseminado nos Tribunais Estaduais Brasileiros, estando presentes apenas em projetos e atividades individuais sem uma filosofia institucionalizada.

Esses resultados representam uma contribuição acerca das características do sistema de gerenciamento de riscos de forma abrangente nos Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiro. O diagnóstico permite uma análise por parte dos gestores, possibilitando a implementação do gerenciamento de riscos, através da composição necessária para atingir um nível aceitável em cada componente avaliado, aperfeiçoando o GRC no Poder Judiciário. Ainda, contribui com a literatura solidificando às práticas de gerenciamento de riscos no setor público, além de verificar que características individuais dos agentes tem relação com a sua percepção quanto as práticas de gerenciamento de riscos corporativos.

Diante de tantos desafios inerentes a um trabalho de pesquisa acadêmico, pode-se elencar como principal limitação a impossibilidade de obter a totalidade dos Tribunais na análise, fruto da dificuldade de contatar os respondentes e da negativa na autorização para participação dos respondentes na investigação de dois Tribunais.

Propõe-se para futuras pesquisas um exame aprofundado para identificar outras variáveis que ensejam possíveis diferenças de percepções entre os grupos avaliados. Também se apresenta como possível investigação o estudo detalhado para identificar o motivo que enseja a diferença de percepção dos agentes segundo a sua formação acadêmica. Outra oportunidade de investigação é a realização de um estudo multicase, considerando Tribunais de outras esferas judiciais (Federal, Trabalho, Eleitoral), a fim de obter um diagnóstico do gerenciamento de risco no Poder Judiciário.

REFERÊNCIAS

Abreu, J. P. P. D. (2017). A autonomia financeira do poder judiciário: limites traçados pelo princípio da independência e harmonia dos poderes.

Araújo Lima, P. F.; Crema, M.; Verbano (2020). Risk management in SMEs: A systematic literature review and future directions. *European Management Journal*, 38(1), 78-94.

Araújo, A. T. R. (2016) O impacto do aumento de despesas sobre a efetividade de atuação do judiciário cearense. 2016. Dissertação (Pós-Graduação em Economia) – Universidade Federal do Ceara.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Araújo, J. G. R. (2014). Controle interno na perspectiva do framework COSO ERM: um estudo na Universidade Federal da Paraíba. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Araújo, A. A. (2019). Gestão de risco no setor público: percepção do gerenciamento de riscos nas universidades federais. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco.

Arena; Arnaboldi M. & Parlemo, T. (2017). The dynamics of (dis) integrated risk management: A comparative field study. *Accounting, Organizations and Society*, 62, 65-81.

Aritua, B.; Smith, N. & Bower, D. (2011). What risks are common to or amplified in programmes: Evidence from UK public sector infrastructure schemes. *International Journal of Project Management*, v. 29, n. 3, p. 303-312.

Bodnar, G. M. & Gebhardt, G. (1998). Derivatives Usage in Risk Management by U.S. and German Non-Financial Firms: A Comparative Survey. Working Paper, n. 6705, National Bureau of Economic Research.

Bohnert, A., Gatzert, N., Hoyt, R. E., & Lechner, P. (2019). The drivers and value of enterprise risk management: evidence from ERM ratings. *The European Journal of Finance*, 25(3), 234-255.

Braga, M.V. (2017). Risco Bottom Up: uma reflexão sobre o desafio da implementação da gestão de riscos no setor público brasileiro. *Revista da Controladoria Geral da União*, v. 9, n. 15.

Brasil. (1988) Constituição. Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais ns. 1/1992 a 86/2015, pelo Decreto Legislativo ns. 186/2008 e pelas Emendas constitucionais de revisão ns. 1 a 6/1994. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2015. 112 p.

Brasil. (2013) Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Guia de Orientação para o Gerenciamento de Riscos. Secretaria de Gestão Pública. Departamento de Inovação e Melhoria da Gestão. Gerência do Programa GESPÚBLICA. Brasília.

Brasiliano, A. (2016). Inteligência em Riscos: gestão integrada em riscos corporativos. 1. ed. São Paulo: Sicurezza.

Callahan, C. & Soileau, J. (2017). Does enterprise risk management enhance operating performance? *Advances in accounting*, 37, 122-139.

Chen, Y. L. et al. The value of implementing enterprise risk management: Evidence from Taiwan's financial industry. *The North American Journal of Economics and Finance*, 100926. 2019.

Collier, P. M; Berry, A. J & Burkey, G. T. (2006). Risk and Management Accounting: Best Practice Guidelines for Enterprise-wide Internal Control Procedures. *The Chartered Institute of Management Accountants*, v. 2, n. 11, p. 1-8.

Conselho Nacional De Justiça. Resolução n.º 70, de 18 de março de 2009. Dispõe sobre o Planejamento e a Gestão Estratégica no âmbito do Poder Judiciário.

De Almeida, A. M. P.; De Santana Pinho, R. C. & Machado, M. V. V. (2019). Controles internos e gestão de riscos: instrumento de eficiência dos jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. *Revista Controle-Doutrina e Artigos*, 17(2), 74-113.

DPJ – Departamento de Pesquisas Judiciárias (2019). Justiça em Números 2019 – ano base 2018. Brasília: CNJ.

Enterprise Risk Management (2004) – Integrated Framework (Executive Summary, COSO).



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Enterprise Risk Management (2017) - Integrating with Strategy and Performance (Executive Summary, COSO).

Façanha, M. C., et al. (2020). Gerenciamento de riscos e gestão de controles internos em empresas brasileiras envolvidas em crimes de corrupção e lavagem de dinheiro. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 17(43), 34-50.

Farrell, M., & Gallagher, R. (2019). Moderating influences on the ERM maturity-performance relationship. *Research in International Business and Finance*, 47, 616-628.

Federation Of European Risk Management Associations (FERMA) (2001). *Guidance on the 8th EU Company Law Directive da ECIIA/FERMA*. Brussels, Belgium.

Ferreira, D. A. C. (2017). Análise dos determinantes de desempenho da gestão de precatórios e requisições de pequeno valor no âmbito do Tribunal de Justiça do RN. *Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis*. Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Ferreira, H. M. C. (2013). Aplicação do modelo COSO-ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte. *Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (UnB/UFPB/UFRN)*. João Pessoa, PB, Brasil.

Field, A. (2009). *Descobrendo a estatística usando o SPSS-5*. Penso Editora.

Gomes, A. D. (2014). O. Estudos sobre desempenho da justiça estadual de primeira instância no Brasil. *Tese (Doutorado em Administração), Programa de Pós-Graduação em Administração*. Universidade Federal de Brasília.

Guidelines For Internal Controls Standards For The Public Sector (2004). *Further Information on Entity Risk Management*.

HM Treasure (2004). *The Orange Book Management of Risk — Principles and Concepts*, HM Stationery Office.

Hood, C. et al. (2004). *Controlling Modern Government: Variety, Commonality and Change*. Edward Elgar Publishing.

Hood, C.; Rothstein, H. & Baldwin, R. (2001). *The Government of Risk: Understanding Risk Regulation Regimes*. Oxford University Press.

Hopkin, P. (2010). *Fundamentals of Risk Management: understanding, evaluating and implementing effective risk management*, IRM Kogan Page.

Huber, C & Scheytt, T. (2013). *The Dispositif of Risk Management: Reconstructing Risk Management after the Financial Crisis*. *Management Accounting Research*. v. 24, n.2, p. 88-99.

IFAC. International Federation of Accountants (2001). *Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective*. Study 13.

Institute Of Internal Auditors (IIA). *IIA Position Paper: The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control*. Florida: IIA.

ISO 31000 – Risk Management System – Principles and Guidelines, 2018.

ISO/IEC 31010 – Técnicas para o processo de avaliação de riscos. Tradução: Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), 2009.

LEITCH, M. (2010). The New International Standard on Risk Management. *Risk Analysis*, v. 30, n. 6, p. 887-892.

Liebenberg, A. & Hoyt, R. (2003). The Determinants of Enterprise Risk Management: Evidence From the Appointment of Chief Risk Officers. *Risk Management and Insurance Review*, v. 6, n. 1, p. 37-52.



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Luburic, R.; Perovic, M. & Sekulovic, R. (2015). Quality Management in Terms of Strengthening the „Three Lines of Defence” in Risk Management-Process Approach. *International Journal for Quality Research*, 9(2), 243-250.

Lundqvist, S. A. (2014). An exploratory study of enterprise risk management: Pillars of ERM. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 29(3), 393-429.

Malhotra, N.K. (2006). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada*. 4.ed. Porto Alegre: Bookman.

Martins, G. A. & Theóphilo, C. R. (2009) *Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas*. 2.ed. São Paulo: Atlas.

Martins, L.C. (2020). *Avaliação das práticas de controle interno e gestão de risco de prefeituras brasileiras com base no modelo COSO-ERM*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil.

Miller, P.; Kurunmaki, L. & O’leary, T. (2008). Accounting, hybrids and the management of risk. *Accounting, Organizations and Society*, v. 33, n. 7–8, p. 942-967.

Miranda, R. F. A. (2017). *Implementando a gestão de riscos no setor público*. Belo Horizonte: Fórum.

OCDE (OECD) - Organisation for Economic Co-operation and Development) (2011). *Avaliações da OCDE Sobre Governança Pública: Avaliação da OCDE sobre o Sistema de Integridade da Administração Pública Federal Brasileira – Gerenciando riscos por uma administração pública mais íntegra*. OECD Publishing.

Oliveira, L. G. L. (2015). *Controles sobre o Judiciário geram governança e eficiência? Estudo sobre o CNJ e a Justiça Estadual*. Tese (Doutorado em Administração). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas.

Oliveira, M. C.; Linhares, J. S. (2006). *A implantação de controle interno adequado às exigências da Lei Sarbanes-Oxley em empresas brasileiras: um estudo de caso*. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 6, 2006, São Paulo Anais... São Paulo: EAC/FEA/USP.

Oliveira, T. F. S. et. al. (2020). *Uma Análise das Controladorias e suas Funções nos Tribunais de Justiça Estaduais*. In. CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 10., 2020, Florianópolis. Anais. Florianópolis: CCN.

Penha, J. C. & Parisi, C. (2005). *Um caminho para integrar a gestão de riscos à controladoria*. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, Florianópolis, anais.

Pestana, M. H. & Gageiro, J. N. (2000). *Análise de Dados para Ciências Sociais: A complementaridade do SPSS*. 2. ed. Lisboa: Edições Sílabo.

Portaria n. 915, de 12 de abril de 2017. *Institui a Política de Gestão de Riscos – PGR do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU*.

Power, M. (2009). The risk management of nothing. *Accounting, Organizations and Society*, v. 34, n. 6-7, p. 849-855.

Premuroso, R. F. & Houmes, R. (2012). *Financial Statement Risk Assessment Following the COSO Framework: An Instructional Case Study*. *International Journal of Accounting and Information Management*, v. 20, n. 1, p. 26-48.

Prewett, K. & Terry, A. (2018). *COSO's Updated Enterprise Risk Management Framework—A Quest for Depth And Clarity*. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 29(3), 16-23.

Prodanov, C. C. & Freitas, E. C. (2013). *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2 ed. Rio Grande do Sul: Feevale.

Saunders, M. (2016). *Research methods for business students*. Pearson, 2016



São Paulo 28 a 30 de julho 2021.

Selznick, P. (1996). Institutionalism "old" and "new". *Administrative Science Quarterly*, 41(2), 270-277.

Sherwood, R. M. (2007). The Unseen elephant: What Blocks Judicial System Improvement? Available at SSRN 1351082.

Silva, C. A. D. (2016). Controles internos do Tribunal Eleitoral da Paraíba: uma verificação de sua adequabilidade ao modelo COSO-ERM (Master's thesis, Universidade Federal de Pernambuco).

Silva, E. L.; Menezes, E. M. (2005). Metodologia da pesquisa e elaboração da dissertação. Florianópolis: Laboratório de ensino a distância da UFSC.

Silva, J. J. D. (2015). Relação entre formação dos gestores e eficiência e produtividade dos Tribunais de justiça brasileiros.

Simons, R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard Business School Press.

Slomski, V. (2008). *Governança corporativa e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas.

Subcomitê de Normas de Controle Interno. (2013). *Diretrizes para Normas de Controle Interno do Setor Público – Informações Adicionais sobre Gestão de Risco nas Entidades*. INTOSAI GOV 9130. Áustria, 2007. Tradução: Antônio Alves de Carvalho Neto. Brasília.

Tekathen, M., & Dechow, N. (2013). Enterprise risk management and continuous re-alignment in the pursuit of accountability: A German case. *Management Accounting Research*, 24(2), 100-121.

Tranchard, S. (2018). Risk management: The new ISO 31000 keeps risk management simple. *Governance Directions*.

Tribunal De Contas Da União (2018). *Roteiro da avaliação de maturidade da gestão de riscos*. Brasília: TCU, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo.

Trivelato, B.F.; Mendes, D.P. & Dias, M.A. (2018). A importância do gerenciamento de riscos nas organizações contemporâneas. *REFAS – Revista FATEC Zona Sul*. v. 4, n. 2, p. 1-20.

Woods, M. (2009). A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. *Management Accounting Research*, 20(1), 69-81.

Yeung, L. L. T., & Azevedo, P. D. Beyond (2009). Conventional wisdom and anecdotal evidence: measuring efficiency of Brazilian courts. In *Annual Conference of the International Society for New Institutional Economics* (Vol. 16).