

de Oliveira Júnior, Almir; Lima, Alexandre de Sales

Working Paper

Abordagem contingencial dos determinantes que influenciam os níveis de práticas de gestão de riscos nos órgãos e nas entidades da administração pública federal

Texto para Discussão, No. 2908

Provided in Cooperation with:

Institute of Applied Economic Research (ipea), Brasília

Suggested Citation: de Oliveira Júnior, Almir; Lima, Alexandre de Sales (2023) : Abordagem contingencial dos determinantes que influenciam os níveis de práticas de gestão de riscos nos órgãos e nas entidades da administração pública federal, Texto para Discussão, No. 2908, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Brasília, <https://doi.org/10.38116/td2908-port>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/285030>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.



<https://creativecommons.org/licenses/by/2.5/br/>

TEXTO PARA DISCUSSÃO

2908

**ABORDAGEM CONTINGENCIAL DOS
DETERMINANTES QUE INFLUENCIAM
OS NÍVEIS DE PRÁTICAS DE GESTÃO
DE RISCOS NOS ÓRGÃOS E NAS
ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA FEDERAL**

**ALMIR DE OLIVEIRA JUNIOR
ALEXANDRE DE SALES LIMA**

ipea

Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

**ABORDAGEM CONTINGENCIAL DOS
DETERMINANTES QUE INFLUENCIAM
OS NÍVEIS DE PRÁTICAS DE GESTÃO
DE RISCOS NOS ÓRGÃOS E NAS
ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA FEDERAL**

**ALMIR DE OLIVEIRA JUNIOR¹
ALEXANDRE DE SALES LIMA²**

1. Técnico de planejamento e pesquisa na Coordenação de Pós-Graduação e Capacitação do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (COPGC/Ipea).

2. Auditor federal de finanças e controle da Controladoria-Geral da União (CGU); e mestre em políticas públicas e desenvolvimento pelo Ipea.

Governo Federal

Ministério do Planejamento e Orçamento

Ministra Simone Nassar Tebet

ipea Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

Fundação pública vinculada ao Ministério do Planejamento e Orçamento, o Ipea fornece suporte técnico e institucional às ações governamentais – possibilitando a formulação de inúmeras políticas públicas e programas de desenvolvimento brasileiros – e disponibiliza, para a sociedade, pesquisas e estudos realizados por seus técnicos.

Presidenta

LUCIANA MENDES SANTOS SERVO

Diretor de Desenvolvimento Institucional

FERNANDO GAIGER SILVEIRA

**Diretora de Estudos e Políticas do Estado,
das Instituições e da Democracia**

LUSENI MARIA CORDEIRO DE AQUINO

Diretor de Estudos e Políticas Macroeconômicas

CLÁUDIO ROBERTO AMITRANO

**Diretor de Estudos e Políticas Regionais,
Urbanas e Ambientais**

ARISTIDES MONTEIRO NETO

**Diretora de Estudos e Políticas Setoriais,
de Inovação, Regulação e Infraestrutura**

FERNANDA DE NEGRI

Diretor de Estudos e Políticas Sociais

CARLOS HENRIQUE LEITE CORSEUIL

Diretor de Estudos Internacionais

FÁBIO VÉRAS SOARES

Chefe de Gabinete

ALEXANDRE DOS SANTOS CUNHA

Coordenador-Geral de Imprensa e Comunicação Social

ANTONIO LASSANCE

Ouvidoria: <http://www.ipea.gov.br/ouvidoria>

URL: <http://www.ipea.gov.br>

Texto para Discussão

Publicação seriada que divulga resultados de estudos e pesquisas em desenvolvimento pelo Ipea com o objetivo de fomentar o debate e oferecer subsídios à formulação e avaliação de políticas públicas.

© Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – **ipea** 2023

Oliveira Junior, Almir de

Abordagem contingencial dos determinantes que influenciam os níveis de práticas de gestão de riscos nos órgãos e nas entidades da administração pública federal / Almir de Oliveira Junior, Alexandre de Sales Lima. – Rio de Janeiro: IPEA, 2023.

29 p. : il. – (Texto para Discussão ; 2908).

Inclui Bibliografia.

1. Gestão de Riscos. 2. Teoria Contingencial. 3. Setor Público. I. Lima, Alexandre de Sales. II. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. III. Título.

CDD 354.8

Ficha catalográfica elaborada por Elizabeth Ferreira da Silva CRB-7/6844.

Como citar:

OLIVEIRA JUNIOR, Almir de; LIMA, Alexandre de Sales. **Abordagem contingencial dos determinantes que influenciam os níveis de práticas de gestão de riscos nos órgãos e nas entidades da administração pública federal.** Rio de Janeiro: Ipea, ago. 2023. 29 p. : il. (Texto para Discussão, n. 2908) DOI: <http://dx.doi.org/10.38116/td2908-port>

JEL: I31.

As publicações do Ipea estão disponíveis para download gratuito nos formatos PDF (todas) e EPUB (livros e periódicos).

Acesse: <http://www.ipea.gov.br/portal/publicacoes>

As opiniões emitidas nesta publicação são de exclusiva e inteira responsabilidade dos autores, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada ou do Ministério do Planejamento e Orçamento.

É permitida a reprodução deste texto e dos dados nele contidos, desde que citada a fonte. Reproduções para fins comerciais são proibidas.

SUMÁRIO

SINOPSE	
ABSTRACT	
1 INTRODUÇÃO.....	6
2 GR NO SETOR PÚBLICO	8
3 TEORIA CONTINGENCIAL	9
3.1 Estratégia	11
3.2 Estrutura	11
3.3 Tamanho.....	12
4 METODOLOGIA.....	13
5 DESCRIÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	16
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS	22

SINOPSE

A administração pública brasileira adotou a gestão de riscos (GR) como prática de boa governança. A obrigatoriedade de sua implementação contempla todos os órgãos e entidades do Poder Executivo federal (PEF), com ampla difusão de normativos e manuais que abrangem também os demais poderes e níveis federativos. Em contrapartida, há uma carência de estudos mais amplos ou sistemáticos sobre o assunto na literatura nacional. Esta é a terceira publicação de uma série de três textos para discussão inter-relacionados produzidos pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) sobre a temática da relevância e da implementação da GR. A série se iniciou com o título *Competência versus Incerteza: atitudes pessoais e percepção sobre gestão de riscos no âmbito da administração pública federal* e também conta com a pesquisa *Em Busca de Fatores que Levam a uma Implementação Efetiva da Gestão de Riscos em Órgãos Públicos: estudo exploratório a partir da abordagem contingencial* (no prelo). Utilizando dados secundários provenientes de várias fontes (como o Tribunal de Contas da União – TCU –, o Sistema de Administração Financeira e Controle – Siafi – e o Portal da Transparência), com base no exercício de 2018, o objetivo deste estudo foi verificar empiricamente quais fatores influenciam o nível de práticas de GR, a partir da abordagem da Teoria Contingencial (TC). Para isso, se considerou a GR como parte integrante do Sistema de Controle Gerencial (SCG) das organizações. Os resultados encontrados demonstraram que os níveis de práticas de GR são influenciados de forma significativa pelo estabelecimento da estratégia organizacional.

Palavras-chave: gestão de riscos; teoria contingencial; setor público.

ABSTRACT

The Brazilian public administration has adopted risk management as a good governance practice. Its implementation is mandatory for all bodies and entities of the Federal Executive Branch, with wide dissemination of regulations and risk management manuals covering other federal powers and levels. On the other hand, there is a lack of broader or more systematic studies on the subject in the national literature. Using secondary data based on the 2018 financial year from various sources of information within the government, the objective of this study was to empirically verify which factors influence the level of risk management practices based on the Contingency Theory (TC) approach. Risk management was considered an integral part of organizations' Management Control System (MCS). The results showed that establishing the organizational strategy significantly influences the levels of risk management practices.

Keywords: risk management; contingency theory; management control system; public sector.

1 INTRODUÇÃO

A pesquisa sobre o tema da gestão de riscos (GR) é pouco explorada e, em sua grande maioria, é focada nos riscos relacionados às finanças ou no processo de gerenciamento de riscos em si. Há uma carência de trabalhos que abordem alguns aspectos mais amplos, relacionados à gestão estratégica, a mudanças organizacionais ou mesmo a uma visão mais holística da sua implementação, como os caminhos a serem percorridos para se estabelecer uma GR de fato efetiva. Tal situação é agravada quando se busca a abordagem do tema no âmbito do setor público (Lima Filho, 2018; Montezano *et al.*, 2019).

A GR no setor público se insere em um debate amplo sobre governança governamental que tem como origem o estabelecimento dos princípios básicos que orientam as boas práticas de governança corporativa sob a ótica do setor público, com o objetivo de contribuir para a melhoria da transparência, da integridade e do desempenho da gestão. Ou seja, busca a entrega e a prestação de serviço de interesse público da melhor maneira possível (Ifac, 2001; Intosai, 2007). A premissa do gerenciamento de riscos é que toda organização enfrenta incertezas – que representam riscos e oportunidades –, com potencial para destruir ou agregar valor. Portanto, gerenciá-las torna-se importante como medida de geração e preservação de valor. Isto é, o gerenciamento de riscos ajuda a organização a atingir seus objetivos e evitar surpresas desagradáveis (Coso, 2017).

Apesar de a GR ser uma ferramenta com potencial de auxiliar no alcance dos objetivos organizacionais, há uma série de elementos que podem influenciar a sua efetiva implementação, a exemplo dos denominados fatores ambientais. Portanto, compreender esses fatores pode contribuir para que as organizações alcancem níveis otimizados de desempenho. Há um vasto campo de pesquisa e teorias na busca da compreensão desses efeitos nos processos organizacionais e de como afetam sua estrutura e comportamento. Uma delas é a Teoria Contingencial (TC), com uma perspectiva bem adaptada para a análise dos contextos de mudança, partindo do pressuposto de que o ambiente organizacional importa. Essa abordagem teórica enfatiza a necessidade de harmonia entre a organização e seu ambiente (Donaldson, 1999; Morgan, 2006; Rainey, 2009; Mensah e Gootwald, 2016).

A TC preconiza que não existe uma estrutura organizacional única que seja efetiva para todas as organizações. Há variados fatores denominados contingenciais, como ambiente, estratégia, tamanho e tecnologia, que moldam determinadas características organizacionais, aos quais as organizações precisam se adaptar para serem efetivas.

A adequação a esses fatores permite o estabelecimento de uma estrutura e comportamento organizacional otimizados, o que também é coerente para o Sistema de Controle Gerencial (SCG) adotado pela organização.

Pesquisas que relacionam fatores contingenciais e o SCG das organizações se concentraram em diversos aspectos que vão além de abordagens formais e meramente financeiras, abarcando uma gama de mecanismos de apoio à tomada de decisão (Chenhall, 2007). De fato, a GR é parte integrante do SCG, que abrange o conjunto dos mecanismos de controle utilizados em uma organização, pois cada uma requer um SCG que atenda a suas particularidades. Precisa auxiliar os gestores a alcançarem metas, na medida em que leva em consideração as características contingenciais do ambiente em que a organização está inserida (Bogoni, Barão e Silva, 2020).

O fato é que o SCG é parte da estrutura organizacional e, portanto, inerente aos processos organizacionais. Seu desenho se torna mais eficiente quando estruturado de forma a responder às variáveis ambientais – processo para o qual a GR é um claro instrumento. Nessa perspectiva, a TC, referenciada nos estudos sobre SCG, busca entender como ocorre a interação entre ferramentas de gestão e os diversos fatores contingenciais.

Não foram encontradas, em especial sob a ótica da TC, na literatura do setor público brasileiro, pesquisas que abordam os fatores que podem influenciar o nível de implementação da GR. Na literatura internacional, essas pesquisas são escassas. Há uma pesquisa realizada por Woods (2009), que apresenta, sob a perspectiva do setor público, fatores contingenciais que influenciam a GR em um estudo de caso aplicado a um governo local. Portanto, constata-se a carência de pesquisas que se propõem a avaliar como essa relação afeta a GR em organizações públicas.

Dado o exposto, o objetivo deste artigo é verificar empiricamente quais fatores contingenciais influenciam o nível de práticas de GR nos órgãos e nas entidades no âmbito do Poder Executivo federal (PEF). Justifica-se, assim, a pesquisa, não apenas pela relevância que a GR atualmente alcançou no debate do setor público no Brasil, como também pela possibilidade de avançar no campo que investiga quais fatores influenciam os níveis de práticas de GR das organizações públicas. Nesse sentido, a partir da lacuna observada, a pesquisa irá contribuir para os avanços de discussões sobre o tema, em especial no setor público brasileiro.

Além desta parte introdutória, este artigo está dividido da seguinte maneira: após uma exposição sintética da GR e de seu lugar no setor público, apresentam-se os

aspectos teóricos que embasam o trabalho sob a perspectiva de três fatores contingenciais específicos (estratégia, estrutura e tamanho da organização). Em seguida, faz-se a apresentação da metodologia utilizada para elaborar a pesquisa. Na sequência, apresentam-se a análise e a discussão dos resultados. Por fim, são realizadas as considerações finais.

2 GR NO SETOR PÚBLICO

O risco pode ser entendido como um grau de incerteza que se apresenta como um problema ou desafio a ser enfrentado. Para a norma técnica Risk Management Standard AS/NZS nº 4630/2004, é a chance de alguma coisa acontecer que terá impacto sobre os objetivos. À sua vez, o UK (2013) define riscos como eventos incertos que podem gerar impactos negativos (ameaças) ou positivos (oportunidades) nos objetivos. A ABNT (2018, p. 1) trata como “o efeito da incerteza nos objetivos”. Já o Coso (2017) e a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016 trazem um conceito muito similar: a possibilidade de que um evento ocorra que poderá ter um impacto no cumprimento dos objetivos.

Na visão de Domokos *et al.* (2015), as diferentes definições de risco encontradas na literatura incluem elementos comuns, como um evento indesejado – que podem causar falhas na execução de atividades, erro, deficiência, irregularidades, dano ou perda –, que podem potencialmente ocorrer e impactar, variando em grau, o atingimento dos objetivos organizacionais, as atividades e as operações das organizações como um todo.

Para Mahama *et al.* (2020), a GR, sob o ponto de vista integrado, permite que a organização se mova além de questões de conformidade para uma abordagem mais compreensiva, abrangendo estratégia e processos organizacionais. Para os autores, um fator importante que deve ser considerado é o nível de maturidade das práticas de GR da organização, pois, quanto mais alto esse nível, mais alto tende a ser o nível de interação da GR ao longo dos processos organizacionais. Tal situação deve inclusive estar no centro das atenções da gestão das organizações do setor público na busca pela melhoria na prestação de serviços.

A GR atualmente vem se tornando um modelo direcionador de gestão cujo objetivo é aperfeiçoar as capacidades institucionais por meio do aumento da eficiência e da eficácia organizacional (Santos *et al.*, 2018; Hopkin, 2017). Isso se dá porque a GR tem o potencial de preservar e agrega valor à organização, contribuindo essencialmente para a realização das metas de desempenho e objetivos e para o cumprimento da

missão institucional (Miranda, 2017). Contudo, para que essa implementação possa ser efetiva, sua estrutura deve estar incorporada ao âmbito estratégico e operacional de toda a organização. Assim sendo, sua implementação requer um componente holístico, interagindo com os processos organizacionais e a estrutura, o que exige um esforço constante do entendimento do ambiente. Para que as organizações alcancem seu desempenho otimizado, a implementação da GR deve ser proporcional, alinhada, abrangente, incorporada e dinâmica ao contexto organizacional.

3 TEORIA CONTINGENCIAL

A TC preconiza que há diversos fatores que podem influenciar o nível das práticas gerenciais adotadas, entre as quais pode estar compreendida a GR. Partindo-se da abordagem contingencial como estrutura teórica, serão analisados os fatores contingenciais que influenciam a adoção da GR como prática gerencial no setor público.

A TC procura compreender como certos fatores afetam a estrutura e o comportamento organizacional e, conseqüentemente, seu desempenho. A TC é oriunda de estudos que buscaram verificar quais modelos de estruturas melhor se adaptam a certos tipos de organizações e que analisaram quais aspectos influenciam suas condições para um melhor funcionamento. Esses estudos revelaram que fatores denominados contingenciais influenciam a estrutura e o comportamento, aos quais as organizações precisam se adequar (Donaldson, 1999; Morgan, 2006; Rainey, 2009; Mensah e Gootwald, 2016).

Para Zanatta (2018, p. 4.233-4.234), a TC “pressupõe que a estrutura é um conjunto de relações que não é imposto, ela emerge, dessa forma, não é determinista pois não determina uma única estrutura ideal”. Assim, para o autor, a TC busca compreender como as organizações funcionam, dadas as suas especificidades e o ambiente em que se inserem, que passam a refletir em sua estrutura, sua estratégia e seus processos internos. Essa visão é corroborada por Soares e Maduro-Abreu (2019), ao preconizarem que a estrutura organizacional adaptativa surge exatamente de modelos organizacionais mais orgânicos e flexíveis em relação ao ambiente, o que acaba impactando melhores resultados, performance e nível de eficiência.

A TC tem influenciado o campo teórico da gestão e das organizações com a ideia de adequação organizacional, por meio do conceito de que não há uma única melhor forma de organizar e, portanto, a estrutura organizacional ou o sistema organizacional deve se adequar a um conjunto de fatores, a fim de atingir sua eficiência organizacional (Hanisch e Wald, 2012; Hamann, 2017). Desde o surgimento da TC, vários estudos sobre

o tema vêm sendo publicados, abordando ajustes das formas e estruturas organizacionais e suas configurações (Hanisch e Wald, 2012; Soares e Maduro-Abreu, 2019).

Há estudos que alinham a TC ao SCG partindo do pressuposto de que não há um SCG único, ou seja, universalmente adequado a qualquer tipo de organização. A TC, portanto, sob esse prisma, preconiza que fatores contingenciais afetam a adoção dessas práticas gerenciais no contexto organizacional, influenciando o seu desenho e as práticas em si (Junqueira, 2010; Silva, 2013; Junqueira *et al.*, 2016).

Silva e Fernandes (2019) pontuam que, de acordo com a TC, o *design* e o uso do SCG variam dado o contexto organizacional. Ou seja, o SCG responde de maneira eficiente quando está estruturado de forma a se adequar às variações do ambiente em que as organizações estão inseridas. Assim, o SCG deve se ajustar aos fatores contingenciais internos e externos presentes nas organizações (Bogoni, Barão e Silva, 2020).

Mikes (2009) argumenta que a ênfase dada à GR no desempenho de seu papel estratégico dentro das organizações confere a ela o caráter de SCG na perspectiva de inovações recentes observadas nos sistemas de controles. Gordon, Loeb e Tseng (2009) asseveram que a visão de contingência da GR é consistente com a literatura, que examina de forma mais genérica a noção de SCG. Discorrendo sobre essa questão, os autores pontuam que a GR, de fato, está sujeita a mudanças, e a estrutura de gerenciamento de riscos, por exemplo, estabelecida pelo Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Coso), sugere uma perspectiva de contingência.

Fato é que outros modelos de estrutura também corroboram essa perspectiva, a exemplo do ISO 31.000 e do Orange Book. Isso fica mais evidente quando tais *frameworks* preconizam a questão do entendimento do ambiente da organização (Lima, 2021). Para Soin e Collier (2013), de fato a GR não pode ser considerada uma prática organizacional isolada do contexto social e institucional em que opera e, portanto, esses fatores necessitam ser levados em consideração por terem implicações nas práticas a serem adotadas. Ou seja, a GR é o *link* entre a organização e o seu ambiente. Portanto, pressupõe-se que a GR adotada pelas organizações seja decorrente, em geral, da inter-relação com os fatores contingenciais, sejam eles internos ou externos à organização.

Embora a TC não seja taxativa sobre quais fatores podem influenciar o contexto ambiental e a estrutura organizacional, há alguns que são recorrentes em pesquisas nesse campo, a exemplo de estratégia, estrutura, ambiente, tecnologia e tamanho (Sell, Beuren e Lavarda, 2020; Muller, Silva e Vogt, 2020; Cavichioli *et al.*, 2017). Para efeitos desta pesquisa, serão investigados os seguintes fatores contingenciais: estratégia, estrutura e tamanho.

3.1 Estratégia

Segundo Dias (2016, p. 30), a estratégia pressupõe “um conjunto coerente e sistêmico de prioridade e regras de decisão”, com o objetivo de direcionar a atuação das organizações. Para o Coso (2017), a estratégia se refere ao plano de uma organização para alcançar sua missão e sua visão e, quando bem definida, orienta de forma eficiente a alocação de recursos e torna eficaz a tomada de decisão. No seu entendimento conceitual mais recente, o Coso enfatiza a integração da GR e da estratégia. Na visão de Oleskovicz, Oliva e Pedroso (2018), a estratégia tem se tornado um elemento indissociável da GR, promovendo alinhamento organizacional.

A estratégia em geral e as escolhas estratégicas influenciam o risco no nível organizacional. Isso se dá na medida em que a literatura mostra que fatores macro-organizacionais impactam a percepção do risco (Bromiley *et al.*, 2015). Tal situação está relacionada ao fato de as organizações que têm integrado com sucesso o processo de GR em suas atividades estratégicas exibirem maior capacidade de compreender os riscos de forma holística (Farrel e Gallagher, 2015).

Diversos estudos procuraram analisar a influência do fator estratégia nas práticas de GR sob diversos aspectos (Ben-Amar, Boujenoui e Zéghal, 2014; Gonçalves e Silva, 2017; Silva e Fernandes, 2019; Muller, Silva e Vogt, 2020). Nesta pesquisa, a estratégia será investigada por meio do nível das práticas desenvolvidas pelos órgãos e pelas entidades do PEF quanto ao estabelecimento da estratégia organizacional.

3.2 Estrutura

A estrutura organizacional pode ser abordada sob dois pontos de vista: o físico e o funcional (Silva e Fernandes, 2019). A estrutura física compreende seu foco na verticalização (níveis organizacionais) e na horizontalização (número de departamentos) do organograma da organização. A estrutura funcional está relacionada ao grau de especialização, formalização e concentração das atividades realizadas.

Na visão de Meirelles (2016), o Estado adota duas formas de organização e atuação administrativa: a centralização e a descentralização. A primeira estabelece a forma como o Estado executa diretamente suas tarefas por meio de seus órgãos, denominada administração direta. Já na segunda forma, o Estado executa suas atividades por meio de outras entidades (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas), cujo serviço público é transferido para o que se denominada administração indireta.

Para Pietro (2018), o princípio da especialidade é concernente à ideia de descentralização administrativa, com vista à especialização da prestação dos serviços públicos. Esse fato, segundo a autora, advém da necessidade da administração pública de buscar o melhor resultado com a utilização de métodos de gestão mais adaptáveis a um conjunto de novas atividades assumidas pelo Estado, a exemplo daquelas de natureza comercial e industrial.

Trabalhos recentes investigaram a influência da estrutura como variável contingencial no processo de GR (Gonçalves e Silva, 2017; Silva e Fernandes, 2019). A estrutura da organização pode influenciar a forma como os riscos são comunicados e gerenciados e, inclusive, potencializá-los ou minimizá-los, a depender do contexto (Gonçalves e Silva, 2017).

Para efeitos desta pesquisa, a estrutura será explorada em termos do tipo de administração. Diferentes tipos de organização no setor público pressupõem diferentes níveis de especialização.

3.3 Tamanho

Há várias maneiras de se medir o tamanho de uma organização: por meio da quantidade de empregados, pela receita anual, pelo orçamento disponível, pelo total do ativo etc. (Woods, 2009; Bertinetti, Cavezzali e Gardenal, 2013; Beasley, Branson e Pagach, 2015; Bohnert *et al.*, 2018; Kanu, 2020).

Para Silva (2013), o tamanho organizacional pode influenciar o nível do SCG e, conseqüentemente, as práticas de GR. A sua vez, Ai Ping e Muthuveloo (2015) examinaram a extensão na qual a GR é implementada e o tamanho das organizações. Beasley, Branson e Pagach (2015) apontam que há estudos consistentes que demonstraram que o tamanho da organização é um importante fator associado ao maior nível de maturidade na implementação da GR.

O tamanho de uma organização é associado ao aumento do escopo de sua atuação e da complexidade da incerteza. Isso leva as organizações maiores a serem mais propensas a adotar um sistema de GR (Bohnert *et al.*, 2018). Corroborando isso, Kanu (2020) afirma que organizações com maior porte são mais propensas a implementar a GR. Segundo o autor, essa disposição está relacionada não só a uma maior quantidade de recursos disponíveis, mas também ao enfrentamento de maiores problemas de conflito de agência (agente-principal) e assimetria de informação. No entanto, outras pesquisas têm encontrado evidências contrárias sobre o tamanho da organização ter relação significativa e direta com a implementação da GR (Kanu, 2020).

Nesses termos, a variável será investigada por meio da quantidade de servidores e do orçamento disponível nas organizações do PEF objeto desta pesquisa.

Dado que a GR deve ser feita sob medida, ou seja, deve estar alinhada com o contexto interno e externo da organização, incluindo o comportamento humano e os fatores culturais (ABNT, 2018), espera-se que ela seja reativa e situacional, moldada por diversos fatores, denominados contingenciais. Pressupõe-se que tais fatores (estratégia, estrutura e tamanho) podem influenciar seu nível de implementação e, portanto, precisam ser compreendidos com vistas a moldar o melhor desenho.

4 METODOLOGIA

Tendo como referencial a TC e como pressuposto que a GR se enquadra na definição de SCG, aplicou-se um método para compreender a influência dos fatores contingenciais mencionados nos níveis de práticas de GR nos órgãos e nas entidades do PEF. O objetivo é oferecer o entendimento de como tais fatores interagem no contexto de organizações públicas específicas.

As hipóteses levantadas por esta pesquisa são:

- 1) Hipótese 1 (H1): há uma relação positiva entre o nível de implementação da GR e a estratégia da organização.
- 2) Hipótese 2 (H2): há uma relação positiva entre o nível de implementação da GR e a estrutura da organização.
- 3) Hipótese 3 (H3): há uma relação positiva entre o nível de implementação da GR e o tamanho da organização.

A investigação dessas relações foi realizada a partir da técnica de regressão logística binomial ou dicotômica. Optou-se por esse tipo de regressão tendo em vista que a variável dependente é categórica, com dois níveis de práticas de GR. Assim, pretende-se não só verificar a relação entre as variáveis, mas também estimar a probabilidade de se assumir um determinado nível de práticas em função das variáveis explicativas propostas.¹

1. A pesquisa é de natureza quantitativa e, segundo a sua finalidade, trata-se de uma pesquisa aplicada, uma vez que é voltada para a aquisição de conhecimento com vista à aplicação em uma situação prática e de interesse específico (Prodanov e Freitas, 2013; Gil, 2019): a necessidade de compreender fatores que podem influenciar os níveis de práticas de GR em organizações públicas. Ou seja, procurou-se desenvolver conhecimento prático apoiado em uma abordagem quantitativa.

A coleta foi realizada por meio de levantamento de dados secundários disponíveis em banco de dados governamentais. Para tanto, foi realizado um corte transversal na coleta dos dados para efeito da análise proposta, com informações referentes ao exercício de 2018. A coleta foi realizada em três etapas.

Na primeira, o levantamento dos dados foi realizado com base em um questionário aplicado pelo Tribunal de Contas da União (TCU). O questionário dispõe de trinta práticas avaliadas por meio de cem itens de verificação divididos em dois temas. O tema governança abrange as dimensões “liderança”, “estratégia” e “*accountability*”. Já o tema gestão engloba as dimensões “operações” e “resultados”.

As questões foram categorizadas por agregado das respostas submetidas, tendo como limite de pontuação o valor um, ou seja, o estágio que representaria o nível mais avançando de determinada dimensão ou item avaliado (de 70,01% a 100% de respostas positivas quanto à prática de GR). O quadro 1 apresenta um resumo dos estágios e respectivos intervalos vinculados às respostas das diversas organizações objetos do questionário.²

QUADRO 1
Categorização da prática de GR em estágios

Estágios		Intervalos	Resposta
Inicial	Inexpressivo	0% a 14,99%	Não adota: há decisão formal ou plano aprovado para adotá-la.
	Iniciando	15% a 39,99%	Adota em menor parte.
Intermediário		40% a 70%	Adota parcialmente.
Aprimorado		70,01% a 100%	Atende em grande parte ou totalmente; adota.

Fonte: TCU.

Elaboração dos autores.

A segunda etapa consistiu em consulta realizada no Tesouro Gerencial (TG) para levantamento de informações sobre a dotação orçamentária atualizada para 2018. O TG é o sistema de consulta à execução orçamentária, financeira e patrimonial do governo federal no âmbito do Orçamento Fiscal e Seguridades (OFSS), cujo objetivo é consolidar as informações, proporcionando a extração de relatórios gerenciais diretamente das bases do Sistema de Administração Financeira e Controle (Siafi). Tal levantamento

2. Para melhor entendimento da metodologia utilizada pelo TCU para o cálculo do indicador e estrutura dos dados, sugere-se acessar o item 4.1 da governança pública 2018, disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/organizacional/levantamento-de-governanca/levantamento-de-governanca.htm>.

foi realizado de forma parametrizada por meio de filtros e, portanto, customizada às necessidades da pesquisa.

Além do ano, os parâmetros utilizados na consulta foram:

- Órgão da Unidade Gestora Executora (UGE), filtrado pelo Poder Executivo, vinculado ao OFSS;
- Tipo de administração: direta, autarquia e fundação; e
- Grupos de despesas: 1 – pessoal e encargos sociais; 3 – outras despesas correntes; 4 – investimentos; e 5 – inversões financeiras.³

Por fim, na terceira etapa, foi utilizada a base de dados do Portal da Transparência cadastrada em formato aberto para as informações do quantitativo de servidores ativos na administração pública. A base possibilitou os cruzamentos e análises específicas às necessidades da pesquisa, tendo por base as informações de dezembro de 2018. O portal é um *site* de acesso livre que permite a qualquer cidadão encontrar informações sobre a execução das despesas e receitas. Os dados dos servidores são provenientes de arquivos gerados pelo Banco Central do Brasil (BCB), no caso de seus servidores, do Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (Siape), no caso dos demais servidores civis, e dos comandos militares, no caso de servidores não civis. Todas as bases são disponibilizadas com periodicidade mensal desde janeiro de 2013. A partir da análise dos dados, por meio de manipulação, foi possível selecionar a lotação de exercício do servidor no órgão e na entidade e a situação do vínculo correspondente à situação de ativo.

Completadas as três etapas, foi realizado o pareamento das bases de dados, o que permitiu a consolidação das informações. Nesse sentido, obteve-se um extrato inicial com 75 organizações. No entanto, dada a indisponibilidade de informações, três delas foram excluídas da base consolidada.⁴ Assim, a população objeto da pesquisa compreendeu 72 organizações.

3. Não foram selecionados os grupos de despesas: 2 – juros e encargos da dívida; e 6 – amortização/refinanciamentos.

4. A Presidência da República foi excluída por falta de informações sobre os indicadores do questionário aplicado pelo TCU, que teve foco no gabinete da Vice-Presidência. Nos casos do Instituto Nacional de Tecnologia da Informação (ITI) e da Agência Nacional de Mineração (ANM), não foram encontrados dados para o quantitativo de pessoal na base consultada.

De forma a qualificar os níveis de práticas de GR das organizações públicas avaliadas, esta pesquisa considerou como variável dependente a categorização dos estágios dos níveis de desenvolvimento. Para tanto, utilizou-se de duas técnicas de análise: a análise de correspondência, na qual inicialmente foram determinadas as relações de dependência entre as variáveis; e a regressão logística binomial ou dicotômica para a análise dos dados. Optou-se por esse tipo de regressão tendo em vista que a variável dependente é categórica, com dois níveis de práticas de GR.

Nesse sentido, com base no referencial teórico, espera-se que os fatores contingenciais estratégia, estrutura e tamanho possam influenciar os níveis de práticas de GR nos órgãos e nas entidades do PEF. A equação (1) apresenta o modelo de regressão logística binomial utilizado.

Variável resposta:

$Y = 1$, inicial; $Y = 2$, intermediário.

$$\ln(P(Y = 1)/P(Y = 2)) = \beta_0 + \beta_1 T1 + \beta_3 E + \beta_4 \log(O) \quad (1)$$

Em que:

- $T1 = \{1 \text{ se Tipo} = \text{Administração Direta}, 0 \text{ caso contrário}\};$
- $E = \text{Estabelecer_Estrategia_Organizacao};$
- $O = \text{Orçamento_PC}.$

5 DESCRIÇÃO, ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção, são apresentados e discutidos os resultados, reforçando que as análises foram orientadas pelo objetivo de verificar quais fatores contingenciais podem influenciar o nível de práticas de GR no âmbito dos órgãos e das entidades do PEF. Na tabela 1, apresentam-se as estatísticas descritivas da variável dependente utilizada no modelo.

Com o intuito de identificar o grau de associação de dependência entre as variáveis, procedeu-se a análise de correspondência múltipla, por meio da categorização das variáveis *orçamento* e *estabelecer a estratégia*, conforme a figura 1. Os resultados demonstram haver uma correspondência positiva entre as variáveis “Gerir_Riscos_Organizacao” e “Estabelecer_Estrategia_Organizacao”, mais próximas da dimensão 2 (eixo vertical). No entanto, não há relação associativa entre a variável “Gerir_Riscos_Organização” com o seu tamanho, representado pelas variáveis “Orçamento” (que vai do nível 1 - D1, o menor orçamento, até D5, o maior) e “Quant_serv” (quantidade de servidores), ou

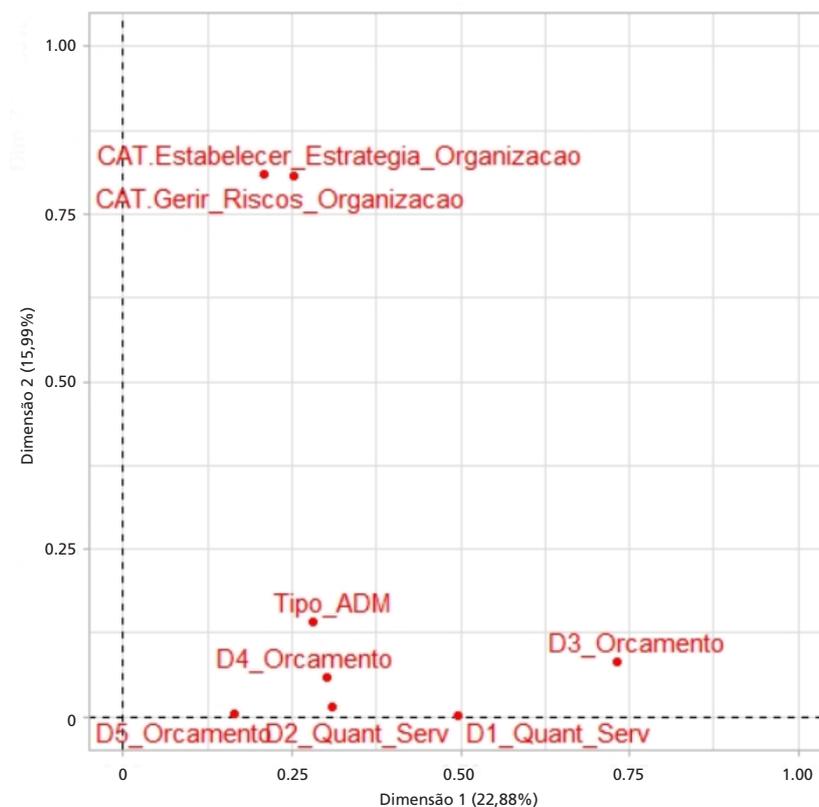
mesmo com o tipo de administração (direta ou indireta), uma vez que, para esse conjunto de variáveis, há certa correspondência entre si, estando elas mais próximas da dimensão 1 (eixo horizontal).

TABELA 1
Análise descritiva do tipo de organização

Gerir riscos da organização	Frequência	(%)	Porcentagem acumulada
Inexpressivo	30	42	42
Iniciando	35	49	91
Intermediário	6	8	99
Aprimorado	1	1	100
Total	72	100,00	-

Elaboração dos autores.

FIGURA 1
Mapa fatorial



Elaboração dos autores.

Obs.: ¹ ADM - tipo de administração; CAT - categoria.

² Figura reproduzida em baixa resolução em virtude das condições técnicas dos originais (nota do Editorial).

Na sequência, investigou-se, por meio de regressão logística, a relação das variáveis do modelo. Tendo em vista o desbalanceamento no banco de dados no que se refere às práticas de gerir riscos em que há somente uma organização no nível “aprimorado”, realizou-se a exclusão desse *outlier* com vistas a melhorar o desempenho da regressão logística proposta. Ademais, por não haver uma diferença significativa entre os níveis de práticas de GR “inexpressivo” e “iniciando”, foi feito o agrupamento dessas práticas em uma nova categoria: inicial. Realizados esses ajustes, foram testados os pressupostos do modelo.

TABELA 2
Resultados do modelo logístico

Variáveis	Dependent variable
	CAT_Gerir_Riscos_Organizacao
<i>Tipo_ADMAdm.Indireta</i>	0.361 (1.225)
<i>Estabelecer_Estrategia_Organizacao</i>	5.826 ** (2.723)
<i>Log(Orcamento_PC)</i>	0.258 (0.240)
Constant	- 10.370 ** (4.389)
Observations	71
Log Likelihood	- 15.402
Akaike Inf. Crit.	38.803

Elaboração dos autores.

Obs.: * $p < 0.1$; ** $p < 0.05$; *** $p < 0.01$.

Os resultados estimados do modelo sintetizados na tabela 2 mostram que há, ao nível de 5% de significância, uma relação positiva entre os níveis de práticas de GR e o nível de práticas do estabelecimento da estratégia nas organizações. Ou seja, quanto maior o nível do estabelecimento da estratégia, maior é a chance de a GR de uma organização estar em nível mais avançado, quando comparada ao seu estágio atual (que, no caso específico desta pesquisa, foi entre o estágio inicial e o intermediário). Em contrapartida, não se observou relação estatisticamente relevante para as outras variáveis do modelo, tais como estrutura e tamanho. Nesses termos, os resultados do modelo evidenciam que, das variáveis propostas na pesquisa, pelo menos uma apresentou relação significativa com a variável dependente. Os resultados comprovaram a suposição inicial realizada com a análise de correspondência múltipla, conforme demonstra a figura 1.

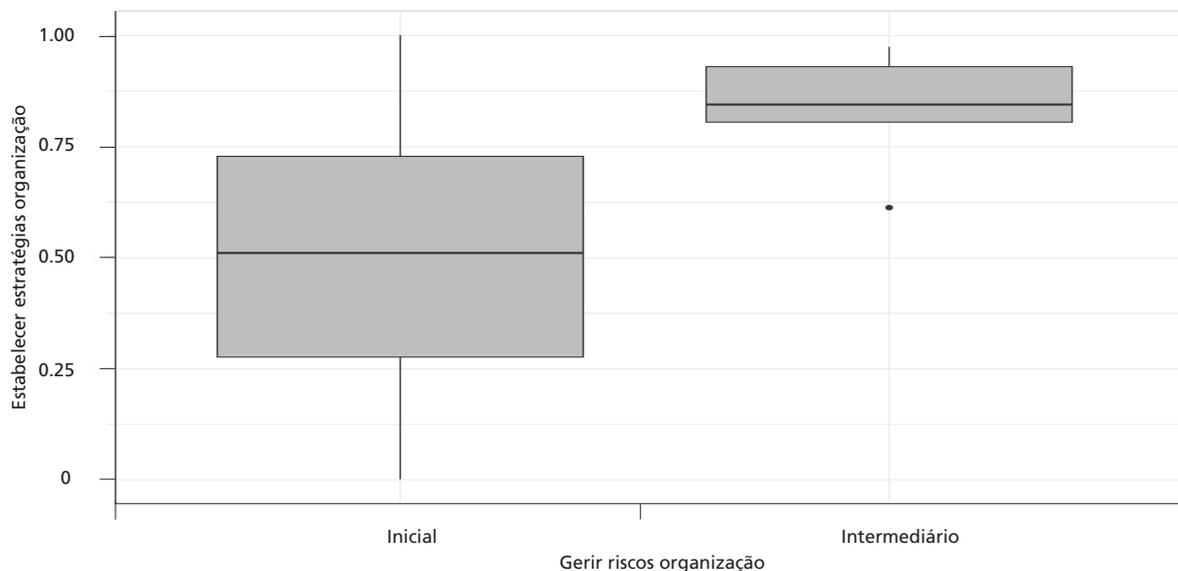
TEXTO para DISCUSSÃO

Uma vez que o coeficiente retornado por uma regressão logística é um *logit*, ou seja, um *log* da razão de chances, esse coeficiente é de difícil interpretação. Uma interpretação mais factível é realizada em termos de razão de chance (*odds ratios*). Tomando o exponencial do coeficiente “Estabelecer_Estrategia_Organizacao”, obtém-se 339 ($= e^{5.826}$). Interpretando os resultados, mantidas as demais variáveis constantes, tem-se que há um aumento de 339 na razão de chance de se estar no nível intermediário de práticas de GR, em relação ao nível inicial dessas práticas, passando do estabelecimento da estratégia organizacional de zero para um.

A figura 2 demonstra essa diferença de forma gráfica.

FIGURA 2

Relação entre “gerir riscos da organização” e “estabelecer estratégias da organização”



Elaboração dos autores.

Diante dos resultados apresentados na figura 2, pode-se inferir que a estratégia possui relação positiva com os níveis de práticas de GR dos órgãos e das entidades do PEF. Diante disso, não se pode rejeitar a primeira hipótese, que menciona haver uma relação positiva entre os níveis de práticas da estratégia organizacional e os níveis de práticas de GR.

No que tange à GR, embora as pesquisas encontradas tenham analisado a estratégia organizacional sob a perspectiva do tipo de estratégia adotada, ou seja, qualitativamente, apresentaram resultados positivos nessa relação (Gonçalves e Silva, 2017;

Silva e Fernandes, 2019). Assim, apesar de esta pesquisa divergir quanto à abordagem do olhar sobre a estratégia – medida em termos de níveis de práticas, ou seja, quantitativamente, no contexto dos estudos relacionado à GR –, o resultado corrobora e confirma as evidências de estudos anteriores no contexto dos órgãos e das entidades do PEF, em relação aos seus efeitos positivos.

Em relação à segunda hipótese – de que há uma relação positiva entre o nível de implementação da GR e a estrutura da organização –, não se pode aceitá-la, uma vez que essa variável não influencia os níveis de práticas de GR. Assim, a variável *estrutura*, para os órgãos e as entidades do PEF, não é relevante para o modelo por não ter apresentado importância estatística.

Esse resultado diverge de pesquisas realizadas por Gonçalves e Silva (2017) e Silva e Fernandes (2019), que evidenciaram que a estrutura organizacional se relaciona positivamente com os níveis de formalização das práticas de GR. Esses trabalhos foram desenvolvidos por meio de estudos de casos em organizações do segmento da construção civil e hospitalar, respectivamente. Assim, pode-se inferir que, no contexto do setor público, dadas as suas especificidades, os níveis de práticas de GR não se relacionam com a estrutura organizacional representada pelo tipo de organização (administração direta e indireta).

Por fim, no que se refere à análise da terceira hipótese – de que há uma relação positiva entre o nível de implementação da GR e o tamanho da organização –, também não se pode aceitá-la, uma vez que essa variável não influencia os níveis de práticas de GR. Nesses termos, a variável *tamanho* não é relevante para o modelo por não ter apresentado relevância estatística. Assim, pode-se inferir que, no âmbito dos órgãos e das entidades do PEF, a *estratégia* é o único fator relevante para os níveis de práticas de GR, entre os elementos analisados.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo geral compreender a influência dos fatores contingenciais *estratégia*, *estrutura* e *tamanho* nos níveis de práticas de GR nos órgãos e nas entidades do PEF. Desenvolveu-se, para isso, uma pesquisa descritiva-exploratória, realizada por meio de levantamento e com abordagem quantitativa para a análise dos dados. A população da pesquisa foi composta por 72 organizações do setor público federal, compreendendo ministérios, autarquias e fundações.

Os resultados encontrados demonstraram que os níveis de práticas de GR são influenciados positivamente pelo estabelecimento da estratégia organizacional. Assim, o resultado corrobora a H1, obtendo relevância significativa ao nível de 5%. O resultado também é coerente com pesquisas realizadas anteriormente que observaram a influência da variável estratégia nos processos de GR de organizações singulares.

Assim, a partir dos achados desta pesquisa, conclui-se que a variável “Estabelecer_Estrategia_Organizacional” tem relação positiva com os níveis de práticas de GR nos órgãos e nas entidades do PEF. No entanto, não foi possível estabelecer essa relação com as demais variáveis objeto da pesquisa (estrutura e tamanho).

A principal contribuição desta pesquisa é a ampliação das discussões sobre o tema GR no âmbito do setor público brasileiro, notadamente a compreensão de fatores que podem influenciar seus níveis de práticas. Portanto, preenche lacuna de pesquisas que se propõem a avaliar como essa relação afeta as organizações públicas. Isso se dá pela não identificação de estudos semelhantes desenvolvidos nesse contexto.

O entendimento dos fatores contingenciais e sua influência no nível de implementação da GR podem contribuir para a teoria e a literatura dos efeitos ambientes, bem como fornecer reflexão para os responsáveis pelo processo de GR no âmbito governamental sobre, de fato, o que pode influenciar sua implementação, sendo essa última uma contribuição prática, já que a GR é contingente às circunstâncias e ao contexto organizacional.

Na aplicação da pesquisa, foram identificadas algumas limitações. Uma delas pode estar relacionada à abrangência dos dados, uma vez que esses são restritos ao exercício de 2018. Há limitações que envolvem a seleção dos fatores que podem influenciar os níveis de práticas de GR, tendo em vista que não existe um modelo teórico que prescreve quais variáveis devem ser mais adequadas para a abordagem proposta, em especial no setor público.

Adicionalmente, há aspectos subjetivos que podem influenciar os resultados encontrados, a exemplo da cultura organizacional. De outro modo, há uma série de fatores que podem afetar os níveis de práticas de GR nas organizações públicas que não foi contemplada nesta pesquisa, que examinou apenas três. As *proxies* para mensurar a estrutura e o tamanho foram escolhidas com base na experiência dos pesquisadores. Salienta-se, no entanto, que há alternativas usualmente utilizadas a depender do contexto empregado. Assim, os resultados precisam ser avaliados com ponderação, considerando as limitações inerentes, inclusive quanto ao tamanho da população da pesquisa.

Outro aspecto a ser registrado são as comparações com outros resultados empíricos, uma vez que a falta de mais pesquisas empíricas com organizações do setor público as prejudicam.

Apesar dessas limitações, os resultados encontrados são informações importantes sobre a relação estudada e podem abrir discussões sobre outras variáveis que possam influenciar as práticas de GR no setor público, ou mesmo pôr em xeque os resultados encontrados.

Futuras pesquisas que busquem comparar os resultados obtidos são oportunas, tanto levando em consideração outras organizações públicas quanto abrangendo outros poderes da União, com o objetivo de se verificarem similaridades e diferenças que oportunizem a compreensão de fatores que possam influenciar os níveis de práticas de GR. Ademais, futuros trabalhos podem incorporar outros fatores que possam explicar o grau de influência na GR no setor público brasileiro.

Recomenda-se para futuras pesquisas investigar a influência da cultura organizacional e dos aspectos operacionais na adoção das práticas de GR. Sugere-se, ainda, avaliar os impactos da utilização da GR no alcance dos resultados organizacionais.

REFERÊNCIAS

ABBA, M.; YAHAYA, L.; SULEIMAN, N. Explored and critique of contingency theory for management accounting research. **Journal of Accounting and Financial Management**, v. 4, n. 5, p. 11, 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/326156499_Explored_and_Critique_of_Contingency_Theory_for_Management_Accounting_Research. Acesso em: 12 mai. 2021.

ABNT – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ISO 31000**: sistema de gestão de riscos. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

AI PING, T.; MUTHUVELOO, R. The impact of enterprise risk management on firm performance: evidence from Malaysia. **Asian Social Science**, v. 11, n. 22, p. 149, 2015. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/283165393_The_Impact_of_Enterprise_Risk_Management_on_Firm_Performance_Evidence_from_Malaysia. Acesso em: 16 jun. 2020.

AS/NZS – AUSTRALIAN/NEW ZEALAND. **Standard Risk Management**. 2004, 3ª ed. Disponível em: www.saiglobal.com. Acesso em: 1 mai. 2020.

BEASLEY, M.; BRANSON, B.; PAGACH, D. An analysis of the maturity and strategic impact of investments in ERM. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 34, n. 3, p. 219-243, 2015. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0278425415000101>. Acesso em: 7 jun. 2020.

BEASLEY, M. S.; CLUNE, R.; HERMANSON, D. R. Enterprise risk management: an empirical analysis of factors associated with the extent of implementation. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 24, n. 6, p. 521-531, nov. 2005. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/4962715_Enterprise_Risk_Management_An_Empirical_Analysis_of_Factors_Associated_With_the_Extent_of_Implementation. Acesso em: 14 fev. 2021.

BEN-AMAR, W.; BOUJENOU, A.; ZÉGHAL, D. The relationship between corporate strategy and enterprise risk management: evidence from Canada. **Journal of Management and Strategy**, v. 5, n. 1, p. 1, 2014. Disponível em: <https://ideas.repec.org/a/jfr/jms111/v5y2014i1p1-17.html>. Acesso em: 7 ago. 2020.

BERNSTEIN, P. L. **Desafio aos deuses**: a fascinante história do risco. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

BERTINETTI, G. S.; CAVEZZALI, E.; GARDENAL, G. **The effect of the enterprise risk management implementation on the firm value of European companies**. Veneza: Università Ca'Foscari Venezia, 2013. (Working Paper, n. 10). Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/256050913_The_Effect_of_the_Enterprise_Risk_Management_Implementation_on_the_Firm_Value_of_European_Companies. Acesso em: 21 ago. 2020.

BOHNERT, A. *et al.* The drivers and value of enterprise risk management: evidence from ERM ratings. **The European Journal of Finance**, v. 25, n. 3, p. 234-255, 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/327387534_The_drivers_and_value_of_enterprise_risk_management_evidence_from_ERM_ratings. Acesso em: 16 fev. 2021.

BRASIL. Instrução Normativa conjunta CGU/MP nº 001, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 mai. 2016.

_____. Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 nov. 2017.

_____. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de gestão de riscos**. Brasília: TCU; Segecex, 2018.

BROMILEY, P. *et al.* Enterprise risk management: review, critique, and research directions. **Long Range Planning**, v. 48, n. 4, p. 265-276, 2015. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0024630114000582>. Acesso em: 19 fev. 2021.

BOGONI, N. M.; BARÃO, F. R.; SILVA, M. Z. da. Hazop como ferramenta de gestão de riscos corporativos sob a perspectiva contingencial no ambiente de incertezas. **Revista Panorâmica**, v. 31, n. 1 p. 20, 2020. Disponível em: <http://revistas.cua.ufmt.br/revista/index.php/revistapanoramica/article/viewArticle/1181>. Acesso em: 6 ago. 2020.

CAVICHIOLO, D. *et al.* **Fatores contingenciais que afetam a implementação do Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP) na percepção dos controllers e contadores municipais**. 2017. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel, 2017.

CHENHALL, R. H. Theorizing contingencies in management control systems research. *In*: CHAPMAN, C. S; HOPWOOD, A. G.; SHIELDS, M. D. (Ed.). **Handbooks of Management Accounting Research**. Amsterdam: Elsevier, 2007. p. 163-205. Disponível em: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.452.796&rep=rep1&type=pdf#page=176>. Acesso em: 23 ago. 2020.

COLLIER, P. M.; WOODS, M. A Comparison of the local authority adoption of risk management in England and Australia: local authority adoption of risk management. **Australian Accounting Review**, v. 21, n. 2, p. 111-123, 2011. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1835-2561.2011.00126.x>. Acesso em: 27 jan. 2021.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Enterprise risk management: integrating with strategy and performance**. [s.l.]: Coso, 2017.

DIAS, P. H. R. de C. **Planejamento estratégico: fatores facilitadores e dificultadores em uma instituição federal de ensino**. 2016. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública, Universidade de Brasília, Brasília, 2016. Disponível em: https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/20936/1/2016_PedroHenriqueRodriguesCDias.pdf. Acesso em: 1 jul. 2020.

DOMOKOS, L. *et al.* Risk analysis and risk management in the public sector and in public auditing. **Public Finance Quarterly**, v. 1, n. 7, p. 7-28, 2015. Disponível em: <https://ideas.repec.org/a/pfq/journal/v60y2015i1p7-28.html>. Acesso em: 27 mai. 2021.

DONALDSON, L. **Handbook de estudos organizacionais: modelos de análises e novas questões em estudos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1999.

FARRELL, M.; GALLAGHER, R. The valuation implications of enterprise risk management maturity. **Journal of Risk and Insurance**, v. 82, n. 3, p. 625-657, 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

GONÇALVES, M.; SILVA, M. Z. da. Práticas de gestão de riscos no segmento de construção civil: estudo multicaso fundamentado na abordagem contingencial. *In: XI CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS*, 11., 2017, Belo Horizonte, Minas Gerais. **Anais...** Belo Horizonte: ANPCONT, 2017. Disponível em: <http://anpcont.org.br/pdf/2017/CCG750.pdf>. Acesso em: 3 ago. 2020.

GORDON, L. A.; LOEB, M. P.; TSENG, C.-Y. Enterprise risk management and firm performance: a contingency perspective. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 28, n. 4, p. 301-327, 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0278425409000416>. Acesso em: 29 jul. 2020.

HAGIGI, M.; SIVAKUMAR, K. Managing diverse risks: an integrative framework. **Journal of International Management**, v. 15, n. 3, p. 286-295, 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1075425309000465>. Acesso em: 26 jan. 2021.

HAMANN, P. M. Towards a contingency theory of corporate planning: a systematic literature review. **Management Review Quarterly**, v. 67, n. 4, p. 227-289, 2017. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/319933361_Towards_a_contingency_theory_of_corporate_planning_a_systematic_literature_review. Acesso em: 30 abr. 2021.

HANISCH, B.; WALD, A. A bibliometric view on the use of contingency theory in project management research. **Project Management Journal**, v. 43, n. 3, p. 4-23, jun. 2012. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/257961127_A_Bibliometric_View_on_the_Use_of_Contingency_Theory_in_Project_Management_Research. Acesso em: 3 mai. 2021.

HOPKIN, P. **Fundamentals of risk management**: understanding, evaluating and implementing effective risk management. 4. ed. New York: Kogan Page Publishers, 2017.

HOYT, R. E.; LIEBENBERG, A. P. The value of enterprise risk management. **Journal of Risk and Insurance**, v. 78, n. 4, p. 795-822, dez. 2011. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1539-6975.2011.01413.x>. Acesso em: 17 fev. 2021.

IFAC – INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (PSC/IFAC). **Governance in the public sector**: a governing body perspective. 1 jan. 2001. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/en_us/biblioteca-digital/governance-in-the-public-sector-a-governing-body-perspective.htm. Acesso em: 20 abr. 2020.

INTOSAI – INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. **Guidelines for internal control standards for the public sector**. 2007. Disponível em: https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/intosai_gov_9100_e.pdf. Acesso em: 25 abr. 2020.

JUNQUEIRA, E. R. **Perfil do sistema de controle gerencial sob a perspectiva da teoria da contingência**. 2010. Tese. (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-10052010-143511/pt-br.php>. Acesso em: 6 set. 2020.

JUNQUEIRA, E. *et al.* The effect of strategic choices and management control systems on organizational performance. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 27, n. 72, p. 334-348, 2016. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/NnBM5nzfLDKPV3x4RYxkYLy/?lang=en>. Acesso em: 10 ago. 2020.

KANU, M. S. The role of risk culture in enterprise risk management implementation. **International Journal of Business and Management**, v. 15, n. 11, p. 13, 2020. Disponível em: <https://www.ccsenet.org/journal/index.php/ijbm/article/view/0/43961>. Acesso em: 19 fev. 2021.

LECHNER, P.; GATZERT, N. Determinants and value of enterprise risk management: empirical evidence from Germany. **The European Journal of Finance**, v. 24, n. 10, p. 867-887, 2017. Disponível em: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/1351847X.2017.1347100>. Acesso em: 18 fev. 2021.

LIMA, A. de S. **Fatores que influenciam os níveis de práticas de gestão de riscos nos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal: uma abordagem contingencial**. 2021. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas e Desenvolvimento, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Brasília, 2021.

LIMA FILHO, I. S. **Análise apreciativa da implementação da gestão de riscos em uma instituição federal de ensino superior**. 2018. Dissertação (Mestrado) – Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap), Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2018. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42019>. Acesso em: 18 mar. 2020.

MAHAMA, H. *et al.* New development: enabling enterprise risk management maturity in public sector organizations. **Public Money and Management**, v. 42, n. 6, p. 1-5, 2020. Disponível em: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/09540962.2020.1769314>. Acesso em: 17 mai. 2021.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros. 2016.

MENSAH, G. K.; GOTTWALD, W. D. Enterprise risk management: factors associated with effective implementation. **Risk Governance and Control: financial markets and institutions**, v. 6, n. 4, p. 32, 2016. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/310839554_Enterprise_risk_management_Factors_associated_with_effective_implementation. Acesso em: 20 ago. 2020.

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

MIKES, A. Risk management and calculative cultures. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 1, p. 18–40, mar. 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1044500508000450>. Acesso em: 12 ago. 2020.

MONTEZANO, L. *et al.* Percepção de servidores públicos quanto à implantação da gestão de riscos em uma secretaria do governo federal do Brasil. **Revista Economia e Gestão**, v. 19, n. 54, p. 77-94, 20 dez. 2019. Disponível em: <http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/19310>. Acesso em: 16 mar. 2020.

MORGAN, G. **Imagens da organização**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MULLER, S. H. **Gestão de risco em instituições financeiras**: um estudo sob a ótica da teoria contingencial. 2017. Dissertação (Mestrado) – Ciência Contábeis, área de concentração Controladoria, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2017. Disponível em: https://bu.furb.br/docs/DS/2017/362379_1_1.pdf. Acesso em: 3 ago. 2020.

MULLER, S. H.; SILVA, M. Z. da; VOGT, M. Gestão de risco em instituições financeiras: um estudo sob a ótica da teoria contingencial. **Revista Eletrônica Científica do CRA-PR-RECC**, v. 7, n. 1, p. 64-80, 2020. Disponível em: <http://recc.cra-pr.org.br/index.php/recc/article/view/210>. Acesso em: 7 fev. 2021.

PIETRO, M. S. Z. Di. **Direito administrativo**. 31. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

POWER, M. **Organized uncertainty**: designing a world of risk management. Oxford: Oxford University Press, 2007.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

OLESKOVICZ, M.; OLIVA, F. L.; PEDROSO, M. C. Gestão de riscos, governança corporativa e alinhamento estratégico: um estudo de caso. **Revista Ibero Americana de Estratégia**, v. 17, n. 2, p. 18-31, 2018. Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/3312/331259756003/html/>. Acesso em: 29 jul. 2020.

RAINEY, H. G. **Understandig and managing public organization**. 4. ed. New Jersey: Wiley and Sons, 2009.

SANTOS, C. D. dos. *et al.* Gestão de riscos no setor público: revisão bibliométrica e proposta de agenda de pesquisa. *In: INTERNATIONAL CONFERENCE ON INFORMATION SYSTEMS AND TECHNOLOGY MANAGEMENT*, 15., São Paulo. **Anais...** São Paulo: TECSI, 2018. p. 774-794. Disponível em: <http://contecsi.tecsi.org/index.php/contecsi/15CONTECSI/paper/view/5561/3144>. Acesso em: 1 fev. 2021.

SELL, F. F.; BEUREN, I. M.; LAVARDA, C. E. F. Influência de fatores contingenciais no desempenho municipal: evidências inferenciais. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 14, p. 164058, 2020.

SILVA, M. Z. D. **Gerenciamento de riscos corporativos sob o enfoque da teoria contingencial**: estudo de caso em uma organização hospitalar. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2013. Disponível em: https://bu.furb.br/docs/TE/2013/354577_1_1.pdf. Acesso em: 4 ago. 2020.

SILVA, M. Z. D.; FERNANDES, F. C. The influence of contingencies factors strategy and structure in the enterprise risk management in a hospital. **Gestão e Produção**, v. 26, n. 1, p. e2315, 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/gp/a/brv69DgHYKmD77DFQkGgYgh/abstract/?lang=en>. Acesso em: 28 jan. 2021.

SOARES, D. de C.; MADURO-ABREU, A. Relationship between environment, structure and efficiency in contingency theory: a systematic review of literature. **Revista Foco**, v. 12, n. 1, p. 82, 2019. Disponível em: https://pdfs.semanticscholar.org/bef6/f46785a815677812d9f63c0a4223834caa9e.pdf?_ga=2.230526748.1884210168.1627698302-1320524825.1627698302. Acesso em: 3 mai. 2021.

SOIN, K.; COLLIER, P. Risk and risk management in management accounting and control. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 2, p. 82-87, 2013. Disponível em: <https://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S1044500513000267>. Acesso em: 12 fev. 2021.

UK – UNITED KINGDOM. **The Orange Book**: management of risk – principles and concepts. London: HM Treasury, 2013. Disponível em: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/866117/6.6266_HMT_Orange_Book_Update_v6_WEB.PDF. Acesso em: 24 set 2020.

WOODS, M. A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 1, p. 69-81, 2009. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1044500508000437>. Acesso em: 23 ago. 2020.

ZANATTA, J. M. Teoria da contingência estrutural e alinhamento estratégico: discussão no campo teórico dos estudos organizacionais. **Brazilian Journal of Development**, v. 4, n. 7, p. 11, 2018. Disponível em: <https://www.brazilianjournals.com/index.php/BRJD/article/view/477>. Acesso em: 13 mai. 2021.

Ipea – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

EDITORIAL

Coordenação

Aeromilson Trajano de Mesquita

Assistentes da Coordenação

Rafael Augusto Ferreira Cardoso

Samuel Elias de Souza

Supervisão

Aline Cristine Torres da Silva Martins

Revisão

Bruna Neves de Souza da Cruz

Bruna Oliveira Ranquine da Rocha

Carlos Eduardo Gonçalves de Melo

Elaine Oliveira Couto

Laize Santos de Oliveira

Luciana Bastos Dias

Rebeca Raimundo Cardoso dos Santos

Vivian Barros Volotão Santos

Deborah Baldino Marte (estagiária)

Maria Eduarda Mendes Laguardia (estagiária)

Editoração

Aline Cristine Torres da Silva Martins

Mayana Mendes de Mattos

Mayara Barros da Mota

Capa

Aline Cristine Torres da Silva Martins

Projeto Gráfico

Aline Cristine Torres da Silva Martins

*The manuscripts in languages other than Portuguese
published herein have not been proofread.*

Missão do Ipea
Aprimorar as políticas públicas essenciais ao desenvolvimento brasileiro
por meio da produção e disseminação de conhecimentos e da assessoria
ao Estado nas suas decisões estratégicas.



ipea Instituto de Pesquisa
Econômica Aplicada

MINISTÉRIO DO
PLANEJAMENTO
E ORÇAMENTO

