

Capítulo 1

**CONTROLES INTERNOS EM
INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO
SUPERIOR DO ESTADO DO PARÁ**

Internal controls at Federal Institutions of Higher Education in the state of Pará

*Controles internos en las Instituciones de Educación
Superior Federales del estado de Pará*

DOI: 10.31560/pimentacultural/2022.96177.1

Celso Maia De Souza (UFPA)

José Augusto Lacerda Fernandes (UFPA)

RESUMO

Este artigo tem como objetivo analisar como gestores públicos de diferentes Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) estabelecidas no Estado do Pará percebem a maturidade dos controles internos nas estruturas organizacionais a partir de um modelo de maturidade adaptado do *Control Objectives for Information and related Technology* (COBIT 4.1) e do *framework* COSO II (ambiente interno; fixação de objetivos; identificação de eventos; avaliação de riscos; resposta a risco; atividade de controle; informações e comunicação; e monitoramento), contemplando os níveis de maturidade em: Inicial, Básico, Intermediário, Avançado e Otimizado. Para tanto, realizou-se um estudo de caso múltiplo, de natureza quantitativa e qualitativa, empregando a estatística descritiva para calcular um índice de maturidade. Os resultados evidenciaram que, embora existam assimetrias entre as IFES, elas se encontram entre o nível intermediário e avançado de maturidade. A partir disso, sugere-se um conjunto de práticas que podem ajudá-las a evoluir nesse sentido, bem como esforços de pesquisa que consigam descortinar os fatores que condicionam as diferenças identificadas por este estudo.

Palavras-chave: Administração pública. Controle interno. IFES.

ABSTRACT

This article aims to analyze how public managers from different Federal Higher Education Institutions (IFES) established in the State of Pará perceive the maturity of internal controls in organizational structures based on a maturity model adapted from the Control Objectives for Information and related Technology (COBIT 4.1) and the COSO II framework (internal environment; goal setting; event identification; risk assessment; risk response; control activity; information and communication; and monitoring), contemplating in: Initial, Basic, Intermediate, Advanced and Optimized maturity levels. For this purpose, a multiple case, quantitative and qualitative study was carried out, using descriptive statistics to calculate a maturity index. The results showed that, although there are asymmetries between the IFES, they are between the intermediate and advanced levels of maturity. Based on that, a set of practices is suggested to help them evolve in this direction, as well as research efforts able to unveil the factors that condition the differences identified by this study.

Keywords: IFES. Internal control. Public administration.

RESUMEN

Este artículo tiene como objetivo analizar cómo los administradores públicos de diferentes Instituciones Federales de Educación Superior (IFES) establecidas en el Estado de Pará perciben la madurez de los controles internos en las estructuras organizacionales a partir de un modelo de madurez adaptado de los Objetivos de Control para la Información y Tecnologías relacionadas (COBIT 4.1) y el marco COSO II (ambiente interno; establecimiento de objetivos; identificación de eventos; evaluación de riesgos; respuesta al riesgo; actividad de control; información y comunicación; y seguimiento), contemplando los niveles de madurez en: Inicial, Básico, Intermedio, Avanzado y Optimizado. Por ello, se realizó un estudio de casos múltiples, de carácter cuantitativo y cualitativo, utilizando estadística descriptiva para calcular un índice de madurez. Los resultados mostraron que, si bien existen asimetrías entre las IFES, éstas se encuentran entre el nivel de madurez intermedio y avanzado. A partir de ello, se sugiere un conjunto de prácticas que pueden ayudarlos a evolucionar en esta dirección, así como esfuerzos de investigación que sean capaces de develar los factores que condicionan las diferencias identificadas por este estudio.

Palabras clave: Administración pública. Control interno. IFES.

1. INTRODUÇÃO

As Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) têm como atividades principais o ensino, a pesquisa, a extensão, a cultura em geral e possuem finalidades, funções básicas, estruturas administrativas, que estão descritas em seus estatutos, regimentos e conselhos deliberativos que contam com a participação de professores, servidores técnicos administrativos e alunos. Elas possuem características próprias em relação a outras instituições, em função de sua constituição, finalidades e área de atuação. Para isso, organizam e planejam suas ações de forma que seus recursos sejam usados o mais racionalmente possível, desempenhando as atividades de forma eficaz e exemplar (FÓRUM..., 1995).

No caso das IFES localizadas na Região Amazônica, em especial no Pará, segundo a Rede Amazônica de Pesquisa Interdisciplinar - RAPI (UNIVERSIDADE..., 2016) assumem o compromisso de serem vetores de mudança do atual cenário, no qual, encontram-se os Estados da região, em termos de desenvolvimento e incorporação de novos conhecimentos, tecnologias e inovações, a fim de que sejam criadas as condições objetivas necessárias ao atendimento crescente das demandas sociais, e assim contribuir de modo mais acentuado para o desenvolvimento local.

Além disso, Segundo Marinho (1998), as IFES brasileiras como componentes do sistema de ensino superior do país são essenciais no seu desenvolvimento econômico, contudo os recursos públicos disponíveis para distribuição entre as universidades públicas brasileiras são escassos, haja vista, esses recursos para alocação nas IFES estarem associados a limitações constitucionais, que restringem a distribuição das verbas de manutenção entre custeio e capital. O que se observa, nas recentes políticas de contingenciamento orçamentário e

financeiro implantadas pelo Governo Federal (Emenda constitucional Nº 95, de 2016) (BRASIL, 2016a), que impôs, por duas décadas, limites para as despesas primárias, a exemplo da educação, que passa a ter seus investimentos correspondentes à inflação do ano anterior, corrigidas pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) e não mais a vinculações orçamentárias pré-definidas, ou seja, é de se prever redução de recursos, e, por conseguinte, o não atendimento a metas e estratégias do Plano Nacional de Educação (PNE), segundo Oliveira e Silva (2018).

Neste contexto, as IFES para realizarem sua função institucional necessitam de ferramentas como o controle interno para alcançarem seus objetivos, maximizarem seus resultados e prevenir contra erros, fraudes e malversação dos recursos públicos (BRASIL, 2009). Sobre a importância do controle para a gestão das instituições, os órgãos de controle (TCU, CGU, AUDINs) têm recomendado, a exemplo da Instrução normativa conjunta MP/CGU Nº 01/2016: Fortalecer a gestão, aperfeiçoar os processos e o alcance dos objetivos organizacionais, por meio de criação e aprimoramento dos controles internos da gestão, da governança e sistematização da gestão de riscos (BRASIL, 2016b).

Neste contexto, o referido artigo pode contribuir com informações para comunidade acadêmica sobre o tema; Para a gestão das IFES que passam a ter um modelo de ferramenta (COBIT 4.1 e COSO II) que retrate o nível de maturidade sobre controles internos presentes nas instituições. E academicamente traz a discussão sobre a avaliação por meio de um modelo de maturidade (COBIT 4.1) em controles internos a partir dos oito componentes do COSO II aplicados em IFES, pois em pesquisa realizada em banco de dados nacional (CAPES/MEC; BDTD; SPELL), constatou-se poucos trabalhos nos últimos dez anos e dentre os quais (AZEVEDO, 2017), tendo como modelo predominante os cinco componentes do COSO I para análise dos controles internos em organizações governamentais.

1.1. Objetivos

1.1.1. *Objetivo geral*

Analisar a maturidade dos controles internos nas estruturas organizacionais administrativas de Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) no Estado do Pará sob a perspectiva dos gestores.

1.1.2. *Objetivos específicos*

Avaliar a maturidade dos controles internos a partir de proposta de metodologia que utiliza a estrutura conceitual de maturidade do COBIT 4.1 e os componentes do COSO ERM (COSO II) aplicada às seguintes instituições: Universidade Federal do Pará (UFPA), Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA), Instituto Federal do Pará (IFPA), Universidade Federal do Oeste do Pará (UFOPA) e a Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará (UNIFESSPA).

2. REFERENCIAL TEÓRICO-EMPÍRICO

2.1. **Administração pública e controle: considerações gerais**

Segundo Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2012, p. 12), “o entendimento sobre controles internos abrange diversas dimensões, que vai do referencial ou perspectivas assimiladas dentro de um contexto determinado até o controle individual” como, por exemplo, uma simples consulta do saldo de uma conta, passando por uma visão sistêmica ou de conjunto de todos os controles de uma organização (sistema ou estrutura de controle interno) até chegar ao conceito de

controle como uma das quatro funções clássicas da administração (planejar, organizar, dirigir e controlar).

Segundo Attie (1998), no Brasil é praticamente desconhecida uma acepção clara de controle interno, tomando-se às vezes controle interno como sinônimo de auditoria interna, o que é uma ideia equivocada, pois a auditoria equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, geralmente realizado por um departamento, enquanto que, controle interno, na concepção do Comitê de Procedimentos de auditoria do Instituto de Contadores Públicos Certificados (AICPA) *apud* Attie (1998, p. 110):

[...] O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 1998, p. 110).

Além disso, segundo Souto e Araújo (2017), até 1992 existiam diferentes percepções entre contadores, advogados e administradores sobre o conceito de controle interno e que só a partir das contribuições do COSO de 1992 e da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) de 2004, que se passa a ter um modelo de referência mundial que atenda as diversas necessidades das partes de uma organização.

2.2. Framework se controle coso I e coso II (ERM)

No âmbito internacional, tem-se em 1985 nos Estados Unidos a criação do *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway* (COSO) voltado para estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros, que culminaram com a identificação da oportuna necessidade de se integrar os diversos conceitos de controle interno

para gestão e neste sentido, em 1992 publicou-se o “*Internal Control – Integrated Framework*” (Controle interno - estrutura integrada), popularmente conhecido como COSO I, que estabeleceu uma estrutura de controles internos e ferramentas de avaliação para as instituições avaliarem seus controles.

O mesmo comitê no ano de 2004 publicou o documento intitulado Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada (*Enterprise Risk Management - Integrated Framework*), denominado COSO ERM ou COSO II, modelo difundido, e que leva em consideração o gerenciamento de riscos nas organizações, sem abandonar os elementos do COSO I. Compreendendo-se riscos como a possibilidade de algo acontecer, impedir ou dificultar o alcance de um objetivo ou mais, das organizações. No Brasil, o TCU em consonância com o comitê americano, publicou em 2018 o Referencial Básico de Gestão de Riscos, o qual traz uma escala de probabilidade de ocorrência dos riscos (muito baixa, baixa, média, alta e muito alta) que as instituições federais brasileiras devem levar em conta no seu processo de gestão.

O modelo COSO é recomendado para implementação e avaliação de controles internos nas organizações, com base em três objetivos do controle a serem atingidos: Primeiro, a eficiência e eficácia das atividades; Segundo, a confiabilidade e a pontualidade das informações financeiras e gerenciais; e, por último, o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis (ABDUL RAHMAN, 2019), o que se observa nas recomendações que devem conter nos relatórios de gestão que as Instituições Federais devem apresentar anualmente ao Tribunal de Contas da União.

2.3. Avaliação do controle interno por meio de modelo de maturidade

As discussões sobre avaliação de controles internos, segundo Souto e Araújo (2017), podem ser diferenciadas em duas perspectivas de abordagem: A primeira sobre a perspectiva de avaliação por agentes externos a organização; E a outra sobre a perspectiva de agentes internos da organização, voltados para o desenvolvimento, implementação e melhoramentos dos sistemas de controles gerenciais. Sobre a perspectiva externa como a feita pelo TCU em Instituições Federais de Ensino, segundo o relatório do Acórdão TCU Nº 1074/2009 - Plenário, consiste em:

[...] um processo mediante o qual se procura conhecer e avaliar a eficácia dos controles internos de uma entidade quanto à sua capacidade para evitar ou reduzir o impacto ou a probabilidade da ocorrência de eventos de risco na execução de seus processos e atividades, que possam impedir ou dificultar o alcance de objetivos estabelecidos (BRASIL, 2009, p. 7).

O termo avaliação, segundo Pereira (1993), traz uma ampla acepção que tanto pode agregar a dimensão quantitativa como a qualitativa de seu objeto avaliado, sendo assim, a atribuição de valor pode ser entendido num sentido qualitativo (mérito, importância) ou num sentido quantitativo (mensuração).

Tendo nessa perspectiva, sido desenvolvidos os modelos baseados em estágios sucessivos de evolução aplicados às organizações para se fazer avaliações. Tais modelos partiram do conceito fundamental de maturidade, que se refere ao estado completo de desenvolvimento ou condição perfeita de algum processo ou atividade organizacional (NASCIMENTO *et al.*, 2015; SILVEIRA, 2009). O objetivo principal de um modelo de maturidade, segundo Nascimento *et al.* (2015, p. 110) consiste em:

[...] descrever o comportamento típico exibido por uma organização em um número de níveis ou graus de consolidação de práticas consagradas para cada critério em estudo, codificando o que pode ser considerado como boa prática, bem como formas de transição de um nível a outro. Assim, os modelos de maturidade permitem aos gestores a identificação de uma trajetória lógica e progressiva para o desenvolvimento organizacional.

A noção de maturidade, aplicada ao ambiente organizacional, permite prover uma estrutura de avaliação sistemática que conduza a uma rota de melhoramento contínuo das ações e práticas, visando caminhos para correção ou prevenção de problemas que podem impedir a melhoria dos processos, em face de assegurar maior eficiência e efetividade a suas operações (SILVEIRA, 2009; PEIXE, 2014; OLIVEIRA, 2009). Segundo TCU (BRASIL, 2018), a maturidade de processos facilita a priorização das escolhas de processos organizacionais para tomada de decisão pelo gestor com base em padrões/níveis estabelecidos e conhecidos, na qual, cada fator deve ser medido por meio de escalas apropriadas, desenvolvidas ou adaptadas segundo as especificidades de cada organização, portanto, nos modelos de maturidade implicitamente propostos estão presentes a noção de desenvolvimento, crescimento ou evolução.

Logo, dentre os modelos de maturidade, têm-se o *Control Objectives for Information and related Technology*, versão 4.1 (COBIT 4.1), o qual fornece um modelo de maturidade genérico com vistas ao gerenciamento do controle interno, provendo um guia de alto nível para ajudar os usuários apreciarem o que é requerido para efetivos controles internos e para ajudar a posicionar a organização na escala de maturidade dentro de um contexto de melhoria da confiabilidade de informações financeiras e relatórios (IT GOVERNANCE INSTITUTE, 2007; KERR; MURTHY, 2013).

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Para atender aos objetivos do estudo, realizou-se um estudo de caso múltiplo envolvendo cinco IFES como unidades de análise. Assim procedendo, esta pesquisa se caracteriza então por uma abordagem descritiva, uma vez que esmiúça aspectos tanto da população, como do fenômeno ou das organizações (GIL, 2011), e por uma abordagem quali-quantitativa. A fim de garantir uma análise robusta dos mecanismos de controle, os sujeitos da pesquisa foram os gestores do nível estratégico, isto é, de Pró-Reitorias, que têm atuação direta – inclusive enquanto responsáveis legais – com a gestão da IFES, como rege a Instrução Normativa TCU 63/2010 (Art. 10, Inciso I, II e III) (BRASIL, 2010).

3.1. Coleta de dados

Os dados da pesquisa foram coletados por meio de questionários aplicados aos gestores das IFES, no período de setembro de 2019 a novembro de 2019, disponibilizados via *on-line*, o qual, buscou-se percepções a respeito dos oito componentes do modelo de referência COSO II, sendo tais questões avaliadas de acordo com a seguinte escala de valor: Não se aplica; Pouco aplicável; Medianamente aplicável; Bastante aplicável; Totalmente aplicável.

Quadro 1 - Número de entrevistados por IFE

Instituição	Entrevistados
UFPA	21
UNIFESSPA	14
UFRA	15
UFOPA	13
IFPA	05
Total	68

Fonte: dados da pesquisa.

A escala utilizada nos questionários é do tipo *Likert*, que, segundo Gil (2011), é um tipo de escala social que tem como objetivo medir a intensidade das opiniões e atitudes da maneira mais objetiva possível, dos indivíduos pesquisados que respondem dentro de uma série graduada de itens aqueles que melhor correspondem à sua percepção acerca do fato pesquisado. É um tipo de escala de valores referenciada e normatizada pela Portaria do TCU N° 175/2013 (BRASIL, 2013), item 7.1 que recomenda as instituições federais quanto à elaboração de conteúdo dos relatórios de gestão a autoavaliação pelos gestores de cada um dos elementos do seu sistema de controle interno.

Assim, a pesquisa empregou de modo adaptado o questionário recomendado pelo próprio TCU às unidades jurisdicionadas, utilizando-se os componentes da estrutura conceitual do COSO II para identificar o nível de maturidade a partir da percepção dos gestores e segundo o modelo de maturidade adaptado do *Control Objectives for Information and Related Technology* (COBIT 4.1), que consiste em uma ferramenta de suporte que permite aos gestores suprir as deficiências em relação aos requisitos de controle, questões técnicas e riscos, comunicando esse nível de controle às partes interessadas (IT GOVERNANCE INSTITUTE, 2007, p. 10).

Quadro 2 - Categoria de análise dos dados

Modelo de maturidade	Níveis de maturidade adaptado do cobit 4.1	Risco aos objetivos Institucionais (TCU)	Componentes coso II avaliados	Afirmativas de avaliação
COBIT 4.1	<ul style="list-style-type: none"> - Inicial; - Básico; - Intermediário; - Avançado; - Otimizado. 	<ul style="list-style-type: none"> - Muito alto; - Alto; - Médio; - Baixo; - Muito baixo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ambiente de controle; - Fixação de objetivos; - Identificação de eventos; - Avaliação de riscos; - Resposta a riscos; - Atividades de controle; - Informações e comunicações; - Monitoramento. 	<ul style="list-style-type: none"> - Não se aplica; - Pouco aplicável; - Medianamente aplicável; - Bastante aplicável; - Totalmente aplicável.

Fonte: dados da pesquisa.

3.2. Tratamento dos dados

Após o preenchimento do questionário, os dados foram tabulados e por meio de planilha eletrônica foi calculado um índice de maturidade que assume valores entre 0,000 (zero) e 1,000 (um), assim quanto mais próximo de 1 (um) maior o nível de maturidade, da mesma forma quanto mais próximo de 0 (zero) menor o nível de maturidade, em relação ao modelo de controle interno do COSO II.

Quadro 3 - Interpretação do índice de maturidade

Interpretação		
Índice	Nível de Maturidade	Risco aos objetivos institucionais
0,000 a 0,200	Inicial	Muito alto
0,201 a 0,400	Básico	Alto
0,401 a 0,600	Intermediário	Médio
0,601 a 0,800	Avançado	Baixo
0,801 a 1,000	Otimizado	Muito baixo

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Assim como em Prado (2018), atribuiu-se, com base na distribuição de frequência das respostas, um peso “0” para afirmativa não se aplica, um peso “0,25” para afirmativa pouco aplicável, um peso de “0,5” para afirmativa medianamente aplicável, um peso de “0,75” para afirmativa bastante aplicável e um peso “1,0” para afirmativa totalmente aplicável. Em seguida, calculou-se então um índice capaz de retratar um dado nível de maturidade para cada componente do COSO e para cada IFES a partir da seguinte equação abaixo:

$$Ic = \frac{(n1 \cdot 0) + (n2 \cdot 0,25) + (n3 \cdot 0,5) + (n4 \cdot 0,75) + (n5 \cdot 1)}{tc}$$

Onde: Ic= Índice de maturidade do componente; n1= Número de respostas da afirmativa “não se aplica”; n2= Número de respostas da afirmativa “Pouco aplicável”; n3= Número de respostas da afirmativa “Medianamente aplicável”; n4= Número de respostas da afirmativa “Bastante aplicável”; n5= Número de respostas da afirmativa “totalmente aplicável”; tc = Total de respostas do entrevistado.

Feito isso, o índice obtido em cada componente foi posicionado em um dado nível de maturidade segundo as seguintes características:

- a) **Inicial:** Existe algum reconhecimento da necessidade de controles internos. O enfoque com relação a riscos e controles é *ad hoc* e desorganizado, sem comunicação ou monitoramento.
- b) **Básico:** Controles estão em funcionamento, mas não são documentados, sendo dependentes do conhecimento e da motivação das pessoas, e a efetividade não é avaliada.
- c) **Intermediário:** Controles estão em funcionamento e são adequadamente documentados. A efetividade operacional é avaliada periodicamente, e existe um número médio de problemas. No entanto, o processo de avaliação não é documentado.
- d) **Avançado:** Existe um efetivo ambiente de controles internos e gerenciamento de riscos. Uma avaliação formal e documentada dos controles ocorre frequentemente. Muitos controles são informatizados e regularmente revisados.
- e) **Otimizado:** Uma política institucional de riscos e controles promove uma contínua e efetiva resolução de questões relacionadas a controles e riscos. O gerenciamento de riscos é integrado às práticas institucionais, automatizado em tempo real, com uma total responsabilização pelo monitoramento dos controles, gerenciamento de riscos e com procedimentos para conformidade. A avaliação dos controles é contínua, baseada na autoavaliação.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados aferidos no bloco de perguntas sobre os componentes do COSO, junto aos gestores do nível estratégico das IFES do Estado do Pará consoante ao objetivo traçado para esta pesquisa,

demonstram que o nível de maturidade dos controles internos da UFO-PA (índice geral 0,530) e IFPA (índice geral 0,580), encontra-se no extrato intermediário dos índices (entre 0,401 a 0,600), evidenciando que os controles estão em funcionamento e adequadamente documentados, a efetividade operacional é avaliada periodicamente, e existe um número médio de problemas, ou seja, este resultado sinaliza que ambas instituições necessitam se comparadas as outras IFES pesquisadas neste trabalho, elevar seu nível de maturidade para o avançado ou otimizado (o ideal), levando em consideração uma estrutura de avaliação sistemática que considere caminhos para correção ou prevenção de problemas que podem impedir a melhoria dos processos institucionais (SILVEIRA, 2009; PEIXE, 2014; OLIVEIRA, 2009).

Logo, com base no referencial teórico-empírico e na metodologia proposta, as IFES que se posicionaram no nível intermediário ainda precisam melhorar seus processos relacionados a controles internos com vistas a progredir rumo ao nível avançado ou o otimizado de maturidade que é o ideal.

Em um nível superior de maturidade a UFOPA e IFPA, as instituições UFPA (índice geral 0,663), UNIFESSPA (índice geral 0,690) e UFRA (índice geral 0,623), conforme os dados obtidos e proposta metodológica encontram-se no extrato avançado dos índices (entre 0,601 a 0,800), mas próximo do nível intermediário do que o nível otimizado conforme demonstram os valores dos índices.

Assim sendo, conforme as avaliações feitas pelos entrevistados do nível estratégico das IFES, têm-se os seguintes resultados gerais em relação aos componentes avaliados.

Quadro 4 - Níveis gerais de maturidade das IFES

Componente COSO	Nível de maturidade				
	UFPA	UFOPA	IFPA	UNIFESSPA	UFRA
Ambiente de controle	Avançado	Intermediário	Avançado	Avançado	Avançado
Fixação de objetivos	Avançado	Avançado	Avançado	Avançado	Avançado
Identificação de eventos	Avançado	Intermediário	Intermediário	Intermediário	Intermediário
Avaliação de riscos	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Intermediário
Resposta a riscos	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Avançado
Atividades de controle	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Intermediário
Informações e comunicações	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Avançado
Monitoramento	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Intermediário
Resultado geral	Avançado	Intermediário	Intermediário	Avançado	Avançado

Fonte: dados da pesquisa.

Em relação aos resultados gerais, pôde-se observar que os resultados desta pesquisa indicam haver um progressivo avanço nos níveis de maturidade das IFES, assim como demonstraram os resultados do trabalho de Azevedo (2017), que teve como objetivo pesquisar o nível de maturidade (níveis Ingênuo, Consciente, Definido, Gerenciado, Habilitado) do gerenciamento de riscos na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), o qual chegou à conclusão que a UFSC revela forte tendência para o grau ingênuo, ou seja, o primeiro estágio dentre os níveis de maturidade adotado (modelo QSP para avaliar maturidade) na pesquisa indicando que os riscos não são analisados pela Instituição regularmente, nem tampouco são relatados riscos para os órgãos superiores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir de um estudo comparativo com cinco IFES do Estado do Pará, esta pesquisa demonstrou como gestores públicos envolvidos diretamente com a temática percebem o nível de maturidade dos controles internos de suas respectivas instituições a partir do COBIT 4.1 e dos componentes do COSO ERM (COSO II), que, em conjunto, constituem uma metodologia de avaliação importante para trabalhos de auditoria e, por óbvio, para a própria gestão de tais organizações (FONSECA, 2020). Com isso, a pesquisa adquire contornos extremamente práticos, vindo a ser de grande valor para que gestores conheçam e avaliem que controles a instituição possui ou em que nível de maturidade eles estão, o que decerto torna a tomada de decisões mais tempestiva, confiável e segura.

Em suma, os resultados apresentados fornecem elementos iniciais de análise e discussão sobre os controles internos em IFES do Estado do Pará que no cômputo geral apresentaram duas em nível intermediário de maturidade (UFOPA e IFPA) e três em nível avançado de maturidade (UFPA, UNIFESSPA e UFRA). Um resultado positivo em termos gerais, mas que não anula a necessidade de um conjunto de ações que fortaleçam os controles internos e, por conseguinte, a implantação e efetivação de uma política de gestão de riscos e governança (em fase inicial nas IFES) alinhada ao modelo de administração pública gerencial com foco em resultados. Principalmente no que se refere à melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados ao cidadão. Entre ações aparentemente possíveis de serem implementadas no curto prazo, sugere-se: Identificar rotineiramente os problemas que impactam os controles; Envolver de modo proativo todos servidores no aprimoramento dos controles, nos seus mais diferentes níveis organizacionais; Efetivar uma política institucional de riscos e controles que promova uma contínua e efetiva resolução de questões relacionadas

a controles e riscos. Ao empreendê-las, os gestores certamente contribuirão para que o controle interno se torne um processo cada vez mais estratégico para a gestão destas organizações (BRASIL, 2012).

Sendo assim, destaca-se aqui a importância de estudos que aprofundem os casos estudados nesta pesquisa, procurando entender como variáveis de cunho gerencial, como tempo de experiência na atividade ou grau de formação alteram a gestão dos mecanismos de controle, ou ainda, de investigações de cunho longitudinal que monitorem as mudanças ocorridas no grau de maturidade ao longo de diferentes gestões e permitam saber, inclusive, o papel das rotinas e práticas no desenrolar das atividades de controle interno.

REFERÊNCIAS

ABDUL RAHMAN, N. H. *et al.* Establishing an effective internal control system for fraud prevention: a structured literature review. **Asia-Pacific Management Accounting Journal**, [S. l.], v. 14, n. 3, p. 19-48, dez. 2019. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.24191/apmaj.v14i3.874>. Acesso em: 30 maio 2022.

ATTIE, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

AZEVEDO, I. A. **Ações de controle interno da Universidade Federal de Santa Catarina**: um estudo sobre o nível de maturidade do gerenciamento de riscos. 2017. 174 f. Dissertação (Mestrado em Administração Universitária) - Centro Socioeconômico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/177788>. Acesso em: 30 maio 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Emenda Constitucional nº 95**. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2016a. Disponível em: <https://bitly.com/VfNUa>. Acesso em: 28 ago. 2017.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Instrução normativa conjunta MP/CGU nº 01/2016**. Brasília, DF: Controladoria Geral da União, 2016b. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33947/8/Instrucao%20Normativa%20Conjunta%20MP-CGU%2001-2016.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão TCU N° 1074/2009**: Plenário. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2009. Disponível em: <https://bityli.com/68oYu>. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Critérios gerais de controle interno na administração pública**: um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A15A4C80AD015A4D5CA9965C37>. Acesso em: 01 ago. 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Curso de avaliação de controles internos**. 2. ed. Brasília, DF: Instituto Serzedelo Corrêa, 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa TCU nº 63/2010**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2010. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas/relatorio-de-gestao/2010.htm>. Acesso em: 25 jun. 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria TCU nº 175/2013**. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2013. Disponível em: https://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_tcu_175_2013.pdf. Acesso em: 14 maio 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de gestão de riscos do Tribunal de Contas da União**. Brasília, DF, 2018.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **COSO**: gerenciamento de riscos corporativos: estrutura Integrada. Tradução Audibra. [S. l.], Audibra, 2007. Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>. Acesso em: 05 jan. 2018.

FARAH, M. F. S. Políticas públicas e novas formas de gestão pública no Brasil. **O&S**, Salvador, v. 7, p. 59-86, jan./jun. 2000.

FÓRUM DE PRÓ-REITORES DE PLANEJAMENTO E ADMINISTRAÇÃO. **Proposta de processo participativo**. [S. l.], 1995. Disponível em: <http://www.uel.br/pei/download/FORPLAD.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2019.

FONSECA, A. *et al.* O papel da auditoria interna na promoção da accountability nas Instituições de Ensino Superior. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 54, n. 2, p. 243-265, mar./abr. 2020.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

IT GOVERNANCE INSTITUTE. **COBIT 4.1**: modelo, objetivos de controle, diretrizes de gerenciamento, modelos de maturidade. Rolling Meadow, EUA, 2007.

KERR, D.; MURTHY, U. The importance of the COBIT Framework IT Processes for effective internal control over the reliability of financial reporting: an international survey. **Information & Management**, [S. l.], v. 50, n. 7, p. 590-597, nov. 2013.

MARINHO, A. O aporte de recursos públicos para as instituições federais de ensino superior. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 32, n. 4, p. 83-93, 1998.

NASCIMENTO, A. P. *et. al.* Idade *versus* maturidade: uma pesquisa empírica sobre sistemas de gestão da qualidade. **Revista Eletrônica Sistemas & Gestão**, [S. l.], v. 10, n. 1, 2015, p. 108-123, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.7177/sg.2015.V10.N1.A9>. Acesso em: 20 out. 2019.

OLIVEIRA, C.; SILVA, G. O Novo regime fiscal: tramitação e impactos para a educação. **RBPAE**, Brasília, DF, v. 34, n. 1, p. 253-269, jan./abr. 2018.

OLIVEIRA, M. P. V. **Modelo de maturidade de processos em cadeias de suprimentos**: precedências e os pontos-chave de transição. 2009. 212 f. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de Minas Gerais, Minas Gerais, 2009.

PEIXE, B. C. S. **Mensuração da maturidade do sistema de gestão ambiental de empresas industriais utilizando a teoria da resposta ao item**. 2014. 381 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Centro de Ciências Tecnológicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2014.

PEREIRA, C. A. **Estudo de um modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1993.

PRADO, E. P. V.; BARATA, A. M. Nível de maturidade da governança de TI. **Journal on Advances in Theoretical and Applied Informatics**, [S. l.], v. 4, n. 1, p. 17-27, out. 2018.

SILVEIRA, V. N. S. Modelos multiestágios de maturidade: um breve relato de sua história, sua difusão e sua aplicação na gestão de pessoas por meio do People Capability Maturity Model (P-CMM). **RAC**, Curitiba, v. 13, n. 2, p. 228-246, abr./jun. 2009.

SOUTO, S. D. A. S.; ARAÚJO, R. H. M. Avaliação de controles internos no setor público: o caso da Secretaria da Controladoria Geral do Estado de Pernambuco. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, v. 49, n. 139, maio/ago. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO SUL E SUDESTE DO PARÁ. Rede Amazônica de Pesquisa Interdisciplinar. **Contexto**. Marabá, PA, 2016. Disponível em: <https://rapi.unifesspa.edu.br/>. Acesso em: 18 ago. 2019.