



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA - UEPB
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS – CCHE
CAMPUS VI - POETA PINTO DO MONTEIRO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

THALLYTA MARIA MEDEIROS SILVA

**Um Estudo sobre a Estruturação dos Controles Internos de uma Instituição de Ensino
Superior Pública do Estado da Paraíba**

MONTEIRO – PB

2014

THALLYTA MARIA MEDEIROS SILVA

**Um Estudo sobre a Estruturação dos Controles Internos de uma Instituição de Ensino
Superior Pública do Estado da Paraíba**

Monografia apresentada à academia do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Gilberto Franco de Lima Júnior

MONTEIRO

2014

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S586e Silva, Thallyta Maria Medeiros.
Um estudo sobre estruturação dos controles internos de uma instituição de ensino superior pública do estado da Paraíba [manuscrito] : / Thallyta Maria Medeiros Silva. - 2014.
49 p. : il. color.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2014.
"Orientação: Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior, Departamento de Ciências Contábeis".

1. Contabilidade pública. 2. Controle interno. 3. Sistema de Controle. 4. Instituição de ensino superior. I. Título.
21. ed. CDD 657.61

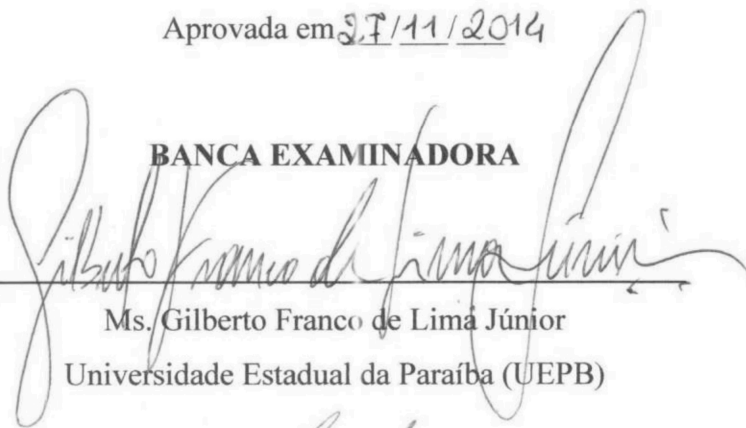
THALLYTA MARIA MEDEIROS SILVA

**Um estudo sobre a estruturação dos controles internos de uma Instituição de Ensino
Superior Pública do Estado da Paraíba**

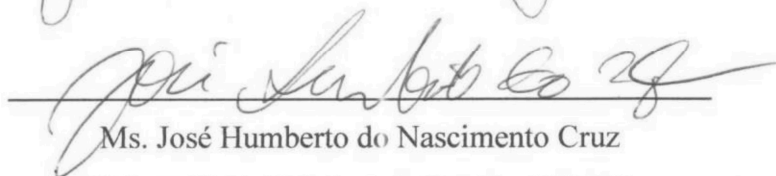
Monografia apresentada à academia do Curso
de Ciências Contábeis da Universidade
Estadual da Paraíba, como requisito parcial à
obtenção do título de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Aprovada em 27/11/2014

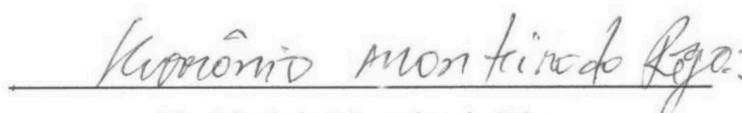
BANCA EXAMINADORA



Ms. Gilberto Franco de Lima Júnior
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Ms. José Humberto do Nascimento Cruz
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Ms. Marônio Monteiro do Rêgo
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Agradecimentos

Os meus agradecimentos vão para todos que de alguma forma contribuíram para a realização desta monografia.

Ao Mestre Gilberto Franco, por ter orientado esta monografia, pelo seu apoio e disponibilidade.

A todos os colegas de curso pelo incentivo, apoio, amizade e trocas de experiência.

Por fim, à minha família e amigos por todo o apoio e paciência demonstrados em todos os momentos.

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo principal analisar os principais controles internos que devem ser estruturados em uma Instituição de Ensino Superior. A metodologia utilizada consiste em um estudo descritivo e exploratório com a utilização do método indutivo. Realizou-se uma pesquisa de campo onde foi selecionada uma Instituição de Ensino Superior. A coleta dos dados foi realizada através de questionário respondido por servidores da entidade, que constituem a amostra do presente estudo. Os resultados encontrados demonstram que apesar de não existir regulamentação e estrutura legal, a instituição estudada exerce algumas atividades de controle interno. Em síntese, para que seja estruturado e implantado o sistema de controle interno na Instituição de Ensino, sugere-se que se institua uma regulamentação na forma de estatuto e regimento interno, que será a base legal do sistema que deverá abranger as funções de ouvidoria, controladoria e auditoria com o objetivo de apoiar a gestão de recursos públicos de acordo com os critérios de legalidade, economicidade, eficiência e eficácia. Espera-se que o estudo, ao analisar os principais controles internos que devem ser estruturados numa Instituição de Ensino Superior, possa despertar o interesse para sua implantação.

Palavras-chave: Controle interno. Sistema de Controle. Instituição de ensino superior.

ABSTRACT

The study had as main objective to analyze the main internal controls that need be structured at an Institution of Higher Education. The methodology used consists in a descriptive and exploratory study with the use of the inductive method. There was a field research where was selected an Institution of Higher Education. The data collection was executed through of questionnaire answered by the entity servers, which constitute the sample of this study. The results show that despite of not exist regulations and legal structure, the studied institution some exercise the institution studied exercise some actives of internal control. In summary, to be have structured and implemented the internal control system in the institution of education, it is suggested that if instituted a regulations in the form of statutes and internal regulations, which will be the legal basis of the system that should cover the functions of ombudsman, controlling and auditing in order to support the management of public resources in accordance with the judgments of the legality, economy, efficiency and efficacy. It is expected that the study, by analyzing the main internal controls that need to be structured in an institution of higher education, may awake the interest your implantation.

Keywords: Internal Control. Control system. Institution of Higher Education.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	8
1.1 Considerações Iniciais.....	8
1.2. Problema.....	8
1.3 Objetivos.....	9
1.3.1 Geral.....	9
1.3.2 Específicos.....	9
1.4 Justificativa.....	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
2.1 Controle.....	11
2.2 Controle Interno.....	12
2.2.1 Regulamentação do Controle Interno.....	13
2.2.2 Princípios de Controle Interno.....	14
2.3 Sistemas de Controle Interno.....	16
2.3.1 Finalidades do Sistema de Controle Interno.....	17
2.3.2 Funções do Sistema de Controle Interno.....	18
2.3.3 Sistemas de controle Interno em IES.....	18
2.4 Modelos de Controle Interno.....	20
2.4.1 COSO.....	20
2.4.1.1 Ambiente de Controle.....	22
2.4.1.2 Estabelecimento de Objetivos.....	22
2.4.1.3 Identificação de Acontecimentos.....	22
2.4.1.4 Avaliação do Risco.....	23
2.4.1.5 Resposta ao risco.....	23
2.4.1.6 Atividades de Controle.....	23
2.4.1.7 Informação e Comunicação.....	25
2.4.1.8 Supervisão ou Monitoramento.....	25
2.4.2. COCO.....	27
2.4.3 SAS nº. 55 e SAS nº. 78.....	29

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	31
3.1 Tipologias da Pesquisa.....	31
3.1.1 Quanto aos Objetivos.....	31
3.1.2 Quanto aos Procedimentos.....	32
3.1.3 Quanto a Abordagem.....	32
3.1.4 Quanto ao Método.....	33
3.2 Instrumento de Coleta de Dados.....	33
3.3 Universo e Amostra da Pesquisa.....	33
3.3.1 Universo da Pesquisa.....	34
3.3.2 Amostra da Pesquisa.....	34
3.4 Quanto à Forma de Análise dos Dados.....	34
3.5 Limitações da Pesquisa.....	35
4 ANÁLISE DE DADOS.....	36
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	42
Referências Bibliográficas.....	44
Apêndices.....	47

1. INTRODUÇÃO

1.1 Considerações Iniciais

As instituições públicas de ensino superior possuem características específicas de gestão, tem o objetivo de colocar à disposição da comunidade local e de toda a região de alcance da instituição a melhor qualidade de ensino nas mais diversas áreas do conhecimento.

Um dos objetivos primordiais da administração das instituições públicas deve ser o controle continuado de suas receitas, despesas e atividades, de acordo com a legislação vigente e aplicável na gestão de recursos públicos, a fim de evitar prejuízos à sociedade e possíveis punições aos seus gestores pelos órgãos competentes de controle externo.

As instituições públicas de ensino superior demandam muitos recursos para manter suas atividades. Recursos esses que devem ser administrados e aplicados da melhor maneira possível, de forma clara e transparente. É aí onde entra o controle interno, com o papel de acompanhar, fiscalizar e revisar as atividades e ações que envolvem os recursos financeiros da Instituição.

Tal controle é exercido por um sistema de controle interno, que consiste em um aglomerado de órgãos, funções e atividades, coordenados por um órgão central, orientado para o desempenho das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e normatizadas em cada Poder e Esfera de governo. (CONACI, 2010)

Em outras palavras, um sistema de controle interno nada mais é que um mecanismo de autocontrole da própria administração que, deverá ser implantado na instituição com o objetivo de garantir o atingimento das metas da organização, de acordo com os obstáculos impostos pela legislação e tendo em vista suas limitações financeiras, humanas e materiais.

Esta pesquisa é composta de quatro sessões. O primeiro capítulo introduz, contextualiza e justifica a escolha do tema. O segundo é um resgate teórico sobre os principais temas abordados na elaboração desse estudo. O capítulo três apresenta a metodologia que foi utilizada para o alcance dos objetivos. O quarto trás a análise dos dados obtidos nos questionários e o último capítulo trata das conclusões e recomendações para este estudo.

1.2. Problema

O presente trabalho procura responder ao seguinte questionamento: Quais, dos

principais controles internos, devem ser estruturados em uma Instituição de Ensino Superior?

1.3 Objetivos

Diante do questionamento proposto, os objetivos preliminares da presente pesquisa são:

1.3.1 Geral

Analisar os principais controles internos que devem ser estruturados em uma Instituição de Ensino Superior.

1.3.2 Específicos

- a) Compreender e analisar os sistemas de controle interno em uma IES;
- b) Analisar a importância da implantação de um sistema de controle interno em uma IES;
- c) Sugerir a estruturação do sistema de controle interno de uma Instituição de Ensino Superior.

1.4 Justificativa

Este trabalho tem por finalidade mostrar a importância do sistema de controle interno nas Instituições de Ensino Superior, visto que, quando empregado plenamente é um instrumento fundamental para obtenção de uma gestão eficaz.

Pois segundo Santana (2013) por se tratar de uma Instituição de Ensino, onde o resultado de suas ações reflete diretamente na sociedade, torna-se indispensável o desenvolvimento de um sistema de avaliação de desempenho da gestão que possibilite ao gestor demonstrar a qualidade dos serviços ofertados, além de fornecer informações que contribuirão para o melhoramento destes serviços.

Através desse sistema, possíveis erros podem ser previamente detectados, proporcionando ao gestor da Instituição maior segurança no momento de tomar decisões com o intuito de evitar prováveis enganos, desperdícios e perdas. Com isso, minimizam-se as

chances de que o gestor da Instituição venha a ser responsabilizado por danos causados ao seu patrimônio.

Portanto, com esta pesquisa espera se contribuir com material de apoio no desenvolvimento e implantação de sistemas de controle interno em IES e para todos os demais que necessitem de informações sobre o tema abordado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controle

Indispensável ao sucesso de qualquer organização pública ou privada, o controle é ferramenta de decisiva importância no alcance das metas de gestão estabelecidas pelas entidades privadas e públicas.

A palavra controle pode ser definida como sendo a “fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas, órgãos, departamentos, ou sobre produtos, etc., para que não ocorram desvios das normas preestabelecidas.” (MINAS GERAIS, 2012a, p. 17)

De acordo com Meirelles¹ (2004 apud Santana, 2013) o controle no âmbito da Administração Pública consiste na capacidade de vigiar, orientar e corrigir as decisões/influências que um Poder, órgão ou autoridade desempenha sobre as funções exercidas por outro.

Já o Tribunal de Contas do Espírito Santo (TCE-ES), em seu Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública define o controle como sendo

toda atividade de verificação sistemática de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação e/ou um resultado, com o objetivo de verificar se está em conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado, ou, ainda, com o que determinam a legislação e as normas. (ESPÍRITO SANTO, 2011, p. 16)

Em termos técnicos, controle é a função administrativa que mede e avalia o desempenho, viabilizando a adoção imediata de ação corretiva quando alguma falha no processo controlado é identificada. O controle tem como finalidade garantir que os órgãos da administração operem em conformidade com os princípios constitucionais, como os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. (MINAS GERAIS, 2012a, p.17)

Portanto, controle é o mecanismo pelo qual é medido o resultado de um processo comparando com um valor desejado e atuando no mesmo de forma a alterar o resultado, medindo novamente o resultado e assim sucessivamente.

¹ MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 29 Ed. São Paulo: Malheiros, 2004. 798 p.

2.2 Controle Interno

A Controladoria Geral do Estado (TOCANTINS, 2013) define controle interno como sendo

o conjunto de órgãos integrados, sob a forma de sistema, para exercer a fiscalização dos atos da administração direta e indireta, comprovando a legalidade, avaliando os resultados da gestão dos recursos públicos, e adotando, quando necessário, as providências de ouvidoria, de correição e de responsabilização dos infratores.

Já o COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) diz que o controle interno trata-se de um processo tocado pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da entidade com a finalidade promover certo grau de confiança na materialização da eficácia e eficiência dos recursos, com confiabilidade da informação financeira cumprindo as leis e normas estabelecidas. (PORTAL DA AUDITORIA, 2012)

O controle interno faz parte de uma estrutura organizacional da Administração, este tem o papel de acompanhar a execução dos atos e indicar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivo, as ações a serem realizadas. Como se trata de uma opinião, o gestor pode ou não acatar à proposta que lhe foi apontada, desde que se responsabilize pelos riscos dos atos praticados. (MINAS GERAIS, 2012a)

Sendo assim, podemos definir controle interno como sendo um conjunto de métodos, planos e procedimentos adotados pelas entidades para controlar e assegurar que os dados fornecidos pela Contabilidade estão de acordo com as leis e normas em vigentes.

A finalidade da implantação de controles internos é garantir que com o acompanhamento e controle de atos não venham a ocorrer erros potenciais. E com isso, segundo a Controladoria Geral da União (2013), almejasse alcançar os seguintes objetivos específicos:

- observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- evitar o cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;

- propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;
- permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando à eficácia, eficiência e economicidade na utilização dos recursos; e
- assegurar a aderência das atividades às diretrizes, planos, normas e procedimentos do setor/unidade/entidade.

2.2.1 Regulamentação do Controle Interno

Existem diversos documentos que regulamentam e exigem a implantação e manutenção do controle interno. Citar a legislação ratifica a importância do Controle Interno na gestão dos recursos das Instituições de Ensino Superior, como também as implicações por não cumprir a legislação aplicável às mesmas. A Constituição Federal vigente, em seus artigos 70 e 74, estabelece as seguintes normas de controle que devem ser seguidas pela administração pública:

Art. 70 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno [...] (BRASIL, 1991, art. 70 e 74)

Este instrumento legal mostra a importância e amplitude que tem o Sistema de Controle Interno, que segundo SANTANA (2013, p. 35) deve:

- assegurar a exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade das demonstrações contábeis;
- evitar a concorrência de atos ilícitos;
- fornecer informações oportunas e confiáveis sobre os resultados da organização
- proteger os ativos e assegurar a legalidade do passivo;

- visar à eficiência, eficácia e economicidade na utilização dos recursos públicos; e
- assegurar-se de que todos estão seguindo as normas e procedimentos da organização.

A Lei Complementar nº. 101/00, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) também reforça a importância do Controle Interno na administração dos órgãos públicos. Seu capítulo IX refere-se, exclusivamente, ao controle e fiscalização das finanças públicas visando permitir ao cidadão avaliar, por meio das informações disponibilizadas nos relatórios, o grau de sucesso obtido pelos gestores das mesmas com base nas normas previstas em Lei.

A LRF, em seu artigo 59, versa sobre a necessidade de implantação de sistemas de controle interno, ficando os mesmos responsáveis por ajudar no cumprimento das diretrizes que a referida lei estabelece. Vejamos então o que diz o artigo 59:

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar. (BRASIL, 2000, art. 59)

A Lei Federal nº 4.320/ 1964 também instituiu normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos públicos, que estabelece ao Controle Interno:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:
 I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
 II - a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e
 III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.
 Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente. (ESPIRÍTO SANTO, 2011, p. 12)

2.2.2 Princípios de Controle Interno

Os princípios de controle interno são compostos pela união de regras, diretrizes e sistemas estabelecidos visando o alcance de objetivos específicos, que de acordo com o Manual de Controle Interno da Controladoria Geral da União (2013), são:

- Relação custo/ benefício: consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios

quanto ao atingimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que ele possa proporcionar;

- Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários: a eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. É importante que os funcionários tenham um rodízio das suas funções, pois quando o mesmo permanece muito tempo na mesma função existe mais chance de agir de maneira inadequada.
- Delegação de poderes e determinação de responsabilidades: a delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como um instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. Para cada tarefa, deve existir somente um funcionário responsável por sua execução. Aplicando este princípio é mais fácil para a empresa gerenciar a execução das atividades, facilitando a determinação da responsabilidade por um erro.
- Segregação de funções: a estrutura de um controle interno deve prever a separação entre funções de autorização/aprovação, de operações, execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio. O acúmulo de funções deve ser evitado pois quando uma mesma pessoa é responsável por muitas tarefas, o potencial de erro e irregularidades aumenta.
- Instruções devidamente formalizadas: para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes, ou seja: claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- Controles sobre as transações: é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis/ financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do órgão/entidade e autorizados por quem de direito. Por exemplo, os pagamentos que são realizados por uma entidade devem ser devidamente autorizados pela pessoa responsável. Pois, a

cautela adotada nesses procedimentos pode prevenir fraudes e irregularidades.

- Aderência a diretrizes e normas legais: é necessário a existência, no órgão/entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.

Os aspectos aqui apresentados correspondem ao mínimo de princípios de controle interno de uma organização. Com base nestes princípios, são estabelecidas diretrizes a serem seguidas pela administração da empresa no que diz respeito ao seu adequado funcionamento, com a divisão das obrigações de forma especificada de cada membro da organização de forma coerente com o cargo/ função que lhe foi atribuído.

A obediência a estes princípios permite a redução do chamado risco de controle interno, que é o risco decorrente de falhas existentes nos mecanismos de controle interno de uma organização. A adoção destes princípios não garante a ausência de irregularidades na empresa, pois não existe um sistema de controle perfeito, que elimine todos estes problemas.

A esse respeito, vejamos então o que se pode afirmar sobre os sistemas de controle interno.

2.3 Sistemas de Controle Interno

Um Sistema pode ser definido como “um conjunto de partes e ações que, de forma coordenada, concorrem para um mesmo fim”. (ESPÍRITO SANTO, 2011, p. 18)

Então, um Sistema de Controle Interno pode ser compreendido como sendo o conjunto das atividades que são exercidas diariamente pela entidade para garantir sua eficiência operacional, a preservação de seus ativos e ainda o cumprimento das normas e regulamentos legais. (ESPÍRITO SANTO, 2011)

Para o Conaci (2010, p. 6), “Sistema de Controle Interno é o conjunto de órgãos, funções e atividades, articulado por um órgão central de coordenação, orientados para o desempenho das atribuições de controle interno indicadas na Constituição e normatizadas em cada Poder e esfera de governo.”.

O órgão ressalta ainda que, tal sistema deve oferecer condições para que a gestão haja de acordo com os princípios da administração pública, visando o alcance dos seus objetivos e condução de suas ações de maneira econômica, eficiente, eficaz e efetiva.

Promovendo ainda “controle social e a transparência da gestão governamental assim

como a prevenção e o combate à corrupção.” (CONACI, 2010, p. 6)

Quando um sistema de controle interno é implantado de maneira eficiente, segundo o TCE-PB (PARAÍBA, 2009), “além de proporcionar maior confiabilidade aos processos e sistemas organizacionais, permitirá à Administração, avaliar a eficiência, eficácia e efetividade dos mesmos, no alcance dos objetivos da organização.”

Desta forma, fica claro que é de fundamental importância a estruturação de um sistema de controle interno para que se alcance o sucesso organizacional da entidade, seja ela do setor público ou privado.

2.3.1 Finalidades do Sistema de Controle Interno

Na Cartilha de Orientações sobre Controles Internos, publicada pelo TCE-PB estão descritas as seguintes finalidades de um Sistema de Controle Interno:

- I. avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos;
- II. comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III. exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; e
- IV. apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. (PARAÍBA, 2009, p. 14-15)

Já Santana (2013, p.38) afirma que a finalidade do Sistema de Controle Interno é “observar a legalidade da arrecadação da receita, a execução da despesa, além, do cumprimento dos planos de governo e a responsabilidade dos servidores.”.

Vale salientar que, cada sistema de controle interno implantado em uma Instituição será subordinado ao âmbito da esfera do governo a que pertence, porém com resguarda de sua autonomia e independência.

Com relação à responsabilidade, a Constituição Federal versa no § 1º do artigo 74 que os responsáveis pelo Controle Interno ao ficarem cientes de alguma irregularidade ou ilegalidade, deverão notificar imediatamente o Tribunal de Contas da União, caso não o façam responderá solidariamente à pena aplicada.

Além do controle interno, do controle externo, exercido pelo Estado através dos Tribunais de Conta, existe ainda o controle social que deve ser exercido pela sociedade.

Sobre este controle, o § 2º do artigo 74 do texto constitucional dispõe que, “qualquer

cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.”.

Agindo desta forma, o cidadão além de fazer valer os direitos esta cumprindo com seus deveres e agindo em conformidade à lei, a fim de garantir o cumprimento dos interesses da coletividade de maneira eficiente, econômica, efetiva e eficaz.

Por outro lado, “o controle interno é responsável pela promoção do controle da legalidade e pela avaliação dos resultados quanto à eficiência, eficácia e efetividade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial de uma organização, com vistas a impedir o erro, a fraude e a ineficiência.” (SANTANA, 2013, p. 33)

2.3.2 Funções do Sistema de Controle Interno

Segundo a Lei complementar nº 229 de 2009 (BRASIL, 2009, art. 108) no cumprimento das finalidades institucionais o Sistema de Controle Interno deverá abranger as seguintes funções específicas:

- a ouvidoria, função que tem por finalidade fomentar o controle social e a participação popular, por meio do recebimento, registro e tratamento de denúncias e 53 manifestações do cidadão sobre os serviços prestados à sociedade e a adequada aplicação de recursos públicos;
- a controladoria, função que tem por finalidade subsidiar a tomada de decisões governamental e propiciar a melhoria contínua da qualidade do fasto público, a partir da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relativas a custos, eficiência, desempenho e cumprimento de objetivos;
- a auditoria, função pela qual o sistema de controle interno avalia uma determinada matéria ou informação segundo critérios adequados e identificáveis, com o fim de expressar uma conclusão que transmita titular ao Poder e a outros destinatários legitimados determinado nível de confiança sobre a matéria ou informação examinada.

2.3.3 Sistemas de controle Interno em IES

Como visto anteriormente, um Sistema de controle Interno é um sistema onde um

órgão central coordena outros órgãos, suas funções e atividades com o objetivo de garantir o alcance das metas da Instituição em conformidade com os empecilhos que a legislação impõe.

Para atender suas necessidades, as Instituições de Ensino Superior tem como fonte principal de recursos as transferências recebidas do Governo. Sendo assim, a utilização de sistemas de controles internos é de fundamental importância para a administração dessas instituições, levando em consideração que suas diversas atribuições evidenciam não apenas o grande valor de responsabilidades gerais como também a preocupação em zelar, avaliar, comprovar e exercer um controle interno adequado sobre os atos praticados pela administração. (ABUNAHMAN e ZOTEZ, 2006, p. 272).

Pelo o que já foi exposto neste trabalho, fica bem claro que o dever de implantar um sistema de controle interno provém de preceito constitucional, mas acima de tudo se exige o interesse, a obrigação e o poder da administração da Instituição em implantá-lo.

Um sistema de controle interno gira em torno dos aspectos administrativos da entidade, influenciando sobre os aspectos contábeis. Sendo assim, as Instituições de Ensino Superior devem adotar um sistema de controle interno com o objetivo de apoiar a gestão dos recursos públicos de acordo com os critérios de legalidade, economicidade, eficiência e eficácia.

Alczuk e Pires (2014), em estudo de caso efetuado na Universidade Estadual de Maringá, pelo método de pesquisa bibliográfica e documental, utilizando documentos da instituição pesquisada constatou que:

o controle interno apresenta-se como balizador e ferramenta gerencial a serviço do gestor público, exigindo um zelo maior pelas finanças públicas, por meio do planejamento da ação governamental, em que o orçamento constitui-se como peça de controle dos gastos públicos e de definição das prioridades sociais. (ALCZUK; PIRES, 2014, p. 23)

Nesse sentido, o controle interno está à disposição do gestor público como um instrumento norteador, que o auxiliará no alcance dos objetivos, gestão dos recursos e controle dos gastos estabelecidos no planejamento da entidade.

Reis (2005), em seu estudo realizado na Escola Superior de Tecnologia da Saúde de Coimbra, através da associação da metodologia de estudo de caso com a metodologia etnográfica, constatou que, é de fundamental importância em qualquer entidade a existência de um sistema de controle interno adequado, já que este assegura que as políticas e procedimentos pré-estabelecidos pela gestão sejam postos em prática. Constatou também que

é de suma importância que o sistema de controle interno atue de forma eficaz, assim permitindo que os recursos cheguem aos verdadeiros destinatários.

Santana (2013) em estudo de caso realizado em um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia, através de pesquisa explanatório-descritiva, concluiu que o controle é visto como uma atividade importante, porém que carece evoluir e inovar o seu modo de atuação, através de modificações internas, visando o aumento das demandas internas e externas das instituições.

O autor acrescenta ainda que

“tanto quanto as instituições públicas vivem um momento de mudanças de gestão e cultura, sem se desviar dos objetivos institucionais, os mecanismos de controle, que têm por objetivo resguardar os interesses da organização, demandam os mesmo processos de mudanças.” (SANTANA, 2013, p. 124).

Ou seja, os sistemas de controle interno não podem parar no tempo, precisam estar constantemente em processo de modernização e atualização para acompanhar as frequentes mudanças de gestão e cultura das empresas.

2.4 Modelos de Controle Interno

Existem diversos modelos de controle interno desenvolvidos por organizações profissionais. Neste trabalho, citaremos os que são considerados mais importantes, devido sua aceitação.

2.4.1 COSO

O COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Comitê das Organizações Patrocinadoras) é uma entidade sem fins lucrativos formada em 1985. Essa entidade é “dedicada à melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e adoção das melhores práticas de governança corporativa.” (ALEXANDRE, 2014, p. 2)

O modelo de controle interno proposto pelo COSO é fundamentado na seguinte definição:

controle interno é um processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da organização com o objectivo de proporcionar um grau

de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação financeira;
- Cumprimento das leis e normas estabelecidas. (PORTAL DE AUDITORIA, 2012).

O Controle interno é um processo executado pelos gestores da entidade para que seus objetivos sejam alcançados com o mais alto nível de confiança possível. Este processo deve salvaguardar os ativos da empresa através da prevenção e detecção de possíveis erros e/u fraudes, fornecer informações financeiras e contábeis exatas, integras e confiáveis, de acordo com os regulamentos e políticas da empresa e com a legislação a que é submissa.

Este modelo de controle interno tornou-se referência mundial pelo fato de (COSTA, 2014):

- Uniformizar definições de controle interno;
- Definir componentes, objetivos e objetos do controle interno em um modelo integrado;
- Delinear papéis e responsabilidades da administração;
- Estabelecer padrões para implementação e validação;
- Criar um meio para monitorar, avaliar e reportar controles internos.

O modelo identifica quais são objetivos imprescindíveis para o funcionamento da organização, definindo controles internos, fornecendo critérios para à avaliação dos sistemas de controle e gerando informações que os gestores poderão utilizar para avaliar e validar os controles.

Como dito anteriormente, no modelo COSO o controle interno é um processo. O mesmo é constituído de oito elementos que estão interrelacionados e presentes em todo o controle interno:

- ambiente de controle;
- estabelecimento de objetivos;
- identificação de acontecimentos;
- avaliação do risco;
- resposta ao risco;
- atividades de controle;
- informação e comunicação; e
- supervisão ou monitoramento.

A seguir, serão descritos, brevemente, cada um dos oito elementos do modelo COSO, presentes em todo o controle interno.

2.4.1.1 Ambiente de Controle

O primeiro elemento do modelo COSO, ambiente de controle, diz respeito a cultura de controle da entidade, é a base para todos os outros componentes do processo de controle interno, proporcionando disciplina e estrutura adequada para o funcionamento da companhia.

Segundo Reis (2005), o ambiente de controle é composto por diversos fatores, como: Integridade e valores éticos, competência profissional, conselho de administração e auditores, filosofia de direção e estilo de gestão, estrutura organizativa, delegação de autoridade e responsabilidade e, recursos humanos.

2.4.1.2 Estabelecimento de Objetivos

Com relação ao estabelecimento de objetivos, estes devem ser determinados antes que a direção possa identificar acontecimentos potenciais que comprometam o alcance dos mesmos. Gerir este risco empresarial garante que existirá um método para se definir objetivos, a fim de que os objetivos propostos sejam consistentes e dêem suporte a missão da entidade. (REIS, 2005)

2.4.1.3 Identificação de Acontecimentos

Sobre o elemento identificação de acontecimentos/ eventos, o TCU (2009) diz que “todos os processos de uma organização têm algum risco associado, inerente a sua própria natureza.”. Ou seja, tudo o que é feito dentro de uma associação está sujeito à riscos.

Acrescenta ainda que “a identificação do eventos consiste em determinar e catalogar esses riscos, nos diversos níveis da organização.”(TCU, 2009, p. 14)

Já Reis (2005), afirma que

O estabelecimento de objectivos deve ser entendido como a identificação dos acontecimentos internos e externos que afectam a realização de objectivos de uma entidade e a sua distinção entre riscos e oportunidades. As oportunidades são canalizadas novamente para o processo de gestão da estratégia ou para o processo de estabelecimento de objectivos. (REIS, 2005, p. 29)

Os acontecimentos devem ser identificados para que seja feita uma análise para comprovar se estes devem considerados risco ou oportunidade para entidade. E, também se comprometerão a concretização dos objetivos da mesma.

2.4.1.4 Avaliação do Risco

O componente avaliação do risco estabelece que os acontecimentos identificados devem ser avaliados sob o aspecto de probabilidade e impacto de sua ocorrência. Essa avaliação é feita através de análises qualitativas e/ou quantitativas. Ela tem como objetivo montar uma base para desenvolver estratégias de administração dos riscos de maneira que aja uma redução da probabilidade de ocorrência e/ ou da amplitude do impacto. (TCU, 2009). A avaliação de risco funciona como uma avaliação das condições internas, externas e previsões da organização, que muitas vezes são implementadas pelas auditorias interna e externa.

2.4.1.5 Resposta ao risco

A resposta ao risco “é o processo de desenvolver e determinar estratégias para gerenciar os riscos identificados.” (TCU, 2009, p. 15).

Com base no nível de exposição a riscos anteriormente estabelecido, a gestão escolhe a melhor maneira de resposta aos riscos identificados, que pode ser: evitar, transferir, aceitar ou tratar o risco. (TCU, 2009).

Reis (2005, p. 30) acrescenta que, a gestão “deve também desenvolver um conjunto de acções para alinhar os riscos com o nível de aceitação do risco por parte da entidade, com a sua missão e os seus objetivos.”.

2.4.1.6 Atividades de Controle

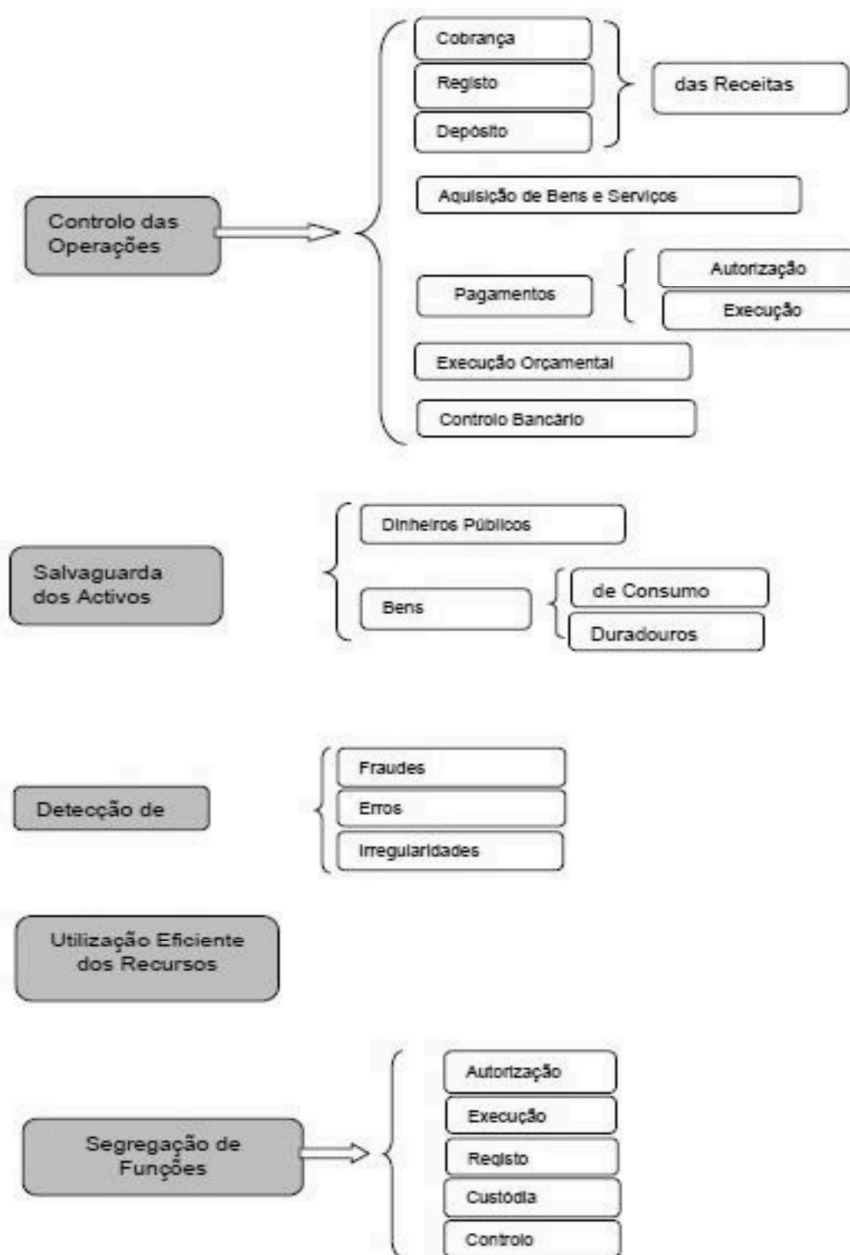
Segundo o TCU (2009, p. 16), as atividades de controle são as políticas e procedimentos instituídos e executados para amenizar os riscos que a gestão optou por tratar. Estas, não podem ser confundidas com o sistema de controle interno, já que este envolve todos os componentes do modelo COSO e as demais maneiras de resposta a riscos e, não somente, a estratégia tratar.

As atividades de controle ocorrem em toda a organização, por todos os níveis e em

todas as funções. Tais atividades abrangem uma variedade de controles preventivos e detectivos, procedimentos de aprovação e autorização, segregação de funções, controle de acesso a recursos e registros, a verificação, a análise dos resultados etc. Estas funcionam como partições de um sistema de controle maior, tendo importância arduosa ao sustentar as organizações nos trilhos e rumos almejados. (TCU, 2009, p. 16)

Reis (2005), em seu estudo de caso usou a figura a seguir (Figura 1) para ilustrar algumas das diversas atividades de controle executadas pelas organizações.

Figura 1 - Atividades de Controle Interno



Fonte: (REIS, 2005, p. 32)

2.4.1.7 Informação e Comunicação

A informação permite que sejam feitas a identificação, a avaliação e a respostas aos riscos que a empresa está exposta. Cada membro da organização deve receber mensagens claras no que diz respeito a sua função na empresa e, de que forma, as tarefas por ele executadas interferem e relacionam-se com as atividades dos demais funcionários para o alcance dos objetivos que foram fixados. As informações devem ser úteis, ou seja, apropriadas, tempestivas, atuais e precisas, caso contrário afetarão a tomada de decisões adequadas pelos gestores da empresa. (TCU, 2009)

Um sistema de comunicação interno deve ser criado, de maneira que a informação chegue ligeiramente a seu destinatário e em todos os níveis da empresa. “A comunicação eficaz ocorre quando esta flui na organização em todas as direções, e quando os empregados recebem informações claras quanto às suas funções e responsabilidades.” (PEREIRA et. al., 2014, p. 3)

Reis acrescenta ainda que

As actividades de controlo estão rodeadas de sistemas de informação e comunicação informatizados, uma vez que estes captam, processam e comunicam informações internas e externas, e, rapidamente, permitem ao pessoal desenvolver, gerir e controlar as operações da organização. (REIS, 2005, p. 33)

Além das comunicações internas, deverão existir meios de comunicação e obtenção de informações externas, já que estas poderão fornecer recursos de impacto expressivo na medida em que a organização busca o alcance dos seus objetivos.

É recomendado traçar um plano de comunicação entre os diversos níveis de hierarquia da empresa, assim como também um plano de comunicação com clientes, fornecedores, acionistas e todas as partes interessadas. (TCU, 2009)

2.4.1.8 Supervisão ou Monitoramento

Alguns autores nomearam este elemento como Supervisão, outros como Monitoramento, mas trata-se do mesmo elemento do sistema COSO.

Segundo o TCU (2009), monitorar diz respeito a avaliar, certificar e revisar a estrutura de gestão de riscos e controles internos para comprovar se estão sendo adequados e efetivos ou não.

Monitoramento ou supervisão é avaliação contínua do sistema de controle interno, ou seja, é um processo em que verifica-se a qualidade do desempenho dos controles internos ao longo do tempo e em todos os momentos. Esta avaliação contínua deve ser incorporada às atividades habituais e cíclicas da empresa, e deve ser conduzida no momento da concretização das atividades. (PEREIRA et. al., 2014)

Sobre a frequência desta avaliação, Reis afirma que

A frequência dessa avaliação é determinada com base no grau de evolução dos riscos e na eficácia dos procedimentos de supervisão continuada, dado que um sistema de controle interno hoje eficaz, pode não o ser amanhã, na medida em que a organização está em constante mudança. (REIS, 2005, p. 33)

Portanto, a determinação da frequência com que acontecerão as avaliações será de acordo com a avaliação dos riscos e a eficácia dos procedimentos de fiscalização, ou ainda quando ocorrer a constatação de algum fato/ problema.

De acordo com o TCU (2009), há duas maneiras de se realizar esse monitoramento/ avaliação, ou por uma combinação de ambas:

- por meio de atividades gerenciais contínuas, isto é, durante o processo, no curso das operações normais; e/ ou
- por meio de avaliações pontuais, em separado ou específicas.

Na primeira maneira a gerência da entidade fará uma identificação continuada das informações, para verificar se o processo de gestão de riscos e controles internos estão funcionando corretamente. Na segunda maneira, os responsáveis pelo processo em questão ou pela unidade de controle fará uma autoavaliação, assim que ocorrer a constatação de um fato ou assim que julgar necessário.

As deficiências identificadas nestas avaliações devem ser comunicadas o mais rápido possível ao mais alto nível da organização para que sejam tomadas as providências cabíveis. (PEREIRA et. al., 2014, p. 4)

Por fim, podemos dizer que o COSO oferece um arcabouço conceitual que ajuda na consignação dos controles internos e na administração dos riscos corporativos. Oferecendo a estrutura necessária para que os riscos sejam avaliados tanto com foco no objetivo de determinado processo, mas também com foco no objetivo principal da entidade. Já que trata-se de um processo, onde a execução de uma atividade influencia, diretamente ou

indiretamente, a de outra. Podendo assim, afetar o alcance do objetivo principal da organização.

2.4.2. COCO

O Instituto Canadense de Contadores (*Canadian Institute of Chartered Accountants* – CICA) publicou um modelo de controle interno denominado *Guidance on Assessing Control - The CoCo Principles* – COCO, que foi criado “para auxiliar a alta administração das organizações a implementar e avaliar um ambiente de controle, de modo a atingir seus objetivos operacionais e estratégicos.” (MINAS GERAIS, 2012b, p. 10)

O referido modelo se propõe a assessorar a alta administração na implementação e avaliação do ambiente de controle, fazendo com que seus objetivos operacionais e estratégicos sejam alcançados. Segundo Tenório² (2007 apud FERNANDES; HEINZMANN; WIENHAGE, 2010, p. 10) este modelo tem os valores comportamentais como base principal para os controles internos de uma entidade, e não a estrutura e os procedimentos de controle.

O modelo define que no momento da avaliação “a responsabilidade pelo controle do processo é do Presidente e que o foco da avaliação são os objetivos da organização e os riscos a eles relacionados”. (MINAS GERAIS, 2012b, p. 11).

Moraes³ (2003 apud FERNANDES; HEINZMANN; WIENHAGE, 2010, p. 11) destaca que

na visão do CICA, o controle envolve os recursos, sistemas, processos, planejamento, aprendizado contínuo, indicadores de performance e cultura organizacional, os quais devem atuar de maneira conjunta, possibilitando as pessoas a atingirem os objetivos da empresa.

Portanto, vemos que o objetivo desta metodologia é a entidade como um todo, onde o conceito de controle não mais se restringe as demonstrações financeiras e a segurança dos ativos. como também dá ênfase aos valores comportamentais, a valorização do elemento humano e dos seus valores éticos e culturais.

² TENÓRIO, Juliane Gama. **Controle interno: um estudo sobre sua participação na tomada de decisão de investimento no mercado de capitais brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade do Rio Grande do Norte, Recife, 2007.

³ MORAES, José Cássio Fróes de. **Análise da eficácia da disseminação de conhecimentos sobre controles internos após sua implementação no banco do Brasil**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

De acordo com Cooper e Gendron⁴ (2001 apud FERNANDES; HEINZMANN; WIENHAGE, 2010), as quatro fases do modelo COCO são:

- *Propósito*: Os objetivos e suas políticas de apoio devem ser devidamente estabelecidos, comunicados e praticados. É necessário que seja realizada a identificação dos riscos internos e externos que possam afetar a concretização dos objetivos. Deve-se ainda estabelecer planos que orientem os esforços na consecução dos objetivos, e as metas e os planos deverão conter parâmetros e indicadores para medir o desempenho.
- *Compromisso*: As políticas e práticas de RH deverão ser coerentes com os valores éticos da organização, estes devem ser definidos e comunicados. A autoridade e responsabilidade também devem ser definidas de forma clara. Deve ser promovido o ambiente de confiança recíproca, para dar apoio ao fluxo de informações entre as pessoas.
- *Capacidade*: O pessoal deve ter os conhecimentos, habilidades e ferramentas necessárias para atingir as metas. O processo de comunicação deve apoiar os valores da organização, sendo necessário identificar e comunicar as informações relacionadas ao alcance dos objetivos. As decisões da entidade devem ser coordenadas e o acompanhamento das atividades deve ser arquitetado como uma parte integrante da organização.
- *Monitoramento e Aprendizagem*: O ambiente externo e interno deve orientar a reavaliação das metas, já que o desempenho deve ser avaliado em função destas e dos indicadores. Os objetivos devem ser revistos e os sistemas de informação devem ser avaliados, periodicamente. Devem ser estabelecidos procedimentos de acompanhamento para que a administração avalie periodicamente a eficácia do sistema de controle.

Deste modo, ao realizar uma atividade as pessoas devem saber qual o propósito de

⁴ COOPER David J.; GENDRON Yves. *Power and the criteria of control*. CA Magazine, march 2001, disponível em <<http://www.camagazine.com/archives/printedition/2001/march/regulars/camagazine25728.aspx>>. Acesso em: 13 jul 2009.

sua realização, possuir capacidade e comprometimento para realizá-la. Devendo ainda monitorar a execução da atividade e o ambiente externo, buscando aprender a melhor maneira de realizá-la. Sendo assim, conclui-se que a base principal para o sistema de controle interno definido por este modelo é o comportamento.

2.4.3 Modelo SAS nº. 55 e SAS nº. 78

SAS 55/ 78 é a denominação dos documentos escritos pelo American Institute of Certified Public Accountants – AICPA, estes documentos auxiliam na excelência organizacional, resgatando a importância da informação de qualidade para a tomada de decisão.

O SAS nº 55 versa sobre a auditoria de demonstrações financeiras e o SAS nº 78, além de fazer referência a este tema, tem como público alvo os auditores externos e substitui a definição de controle interno do SAS nº 55 pelos conceitos do modelo COSO. (MINAS GERAIS, 2012b). Mesmo contendo objetivos operacionais e de compliance nos seus conceitos de controle interno, os SAS nº 55 e nº 78 enfatizam o exame da veracidade das demonstrações financeiras da entidade.

Segundo Reis (2005, p. 34), o SAS nº 55, publicado em 1988, cita que o controle interno abrange o plano de organização e todos os métodos e medidas que devem ser adotados por uma entidade para:

- Salvar dos seus ativos;
- Verificar a exatidão e a fidelidade dos seus dados contábilísticos;
- Desenvolver a eficiência nas operações;
- Estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

De acordo com as definições do SAS nº 55, o controle interno deve garantir a veracidade das demonstrações financeiras e contábeis, salvar os ativos através da prevenção e detecção de erros, garantir a eficiência e eficácia das operações, estimulando e exigindo o cumprimento das normas e legislações das quais a entidade é subordinada.

O SAS nº. 55 considerava como componentes de controle interno apenas o ambiente de controle, sistema contábil e procedimentos de controle. Mas, em 1992, com a publicação do SAS nº. 78 estes foram substituídos por cinco dos oito componentes do modelo de controle interno COSO, sendo eles: ambiente de controle, avaliação do risco, atividades de controle, informação e comunicação, e monitoramento.

Para que o auditor externo planeje as auditorias e analise o processo, o mesmo precisa conhecer os cinco componentes de controle, as políticas e procedimentos de controle da entidade e constatar se estão sendo praticados. (SANTOS, 2007)

O SAS nº. 78 também substituiu o conceito de controle interno por um semelhante ao definido no modelo COSO. O documento conceitua controle interno como sendo

Um processo no qual participam o Conselho Administrativo, a diretoria, gerentes e demais funcionários no intuito de assegurar, com um nível considerável de segurança, o alcance dos objetivos do negócio. (SANTOS, 2007, p. 19)

Vale a pena ressaltar a relação existente entre os modelos de controle interno. Onde, na maioria das vezes, se completam ou incorporam aspectos de outros modelos à sua estrutura, que o caso dos modelos SAS 55/ 78 e COSO.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A utilização de uma metodologia de pesquisa adequada é de extrema importância durante o planejamento de um trabalho de conclusão de curso. Através desta, busca-se a melhor maneira de execução da pesquisa, para que se alcancem os objetivos pré-estabelecidos com o mais alto grau de eficiência e eficácia.

3.1 Tipologias da Pesquisa

3.1.1 Quanto aos Objetivos

No tocante a tipologia de pesquisa quanto aos objetivos, esta pesquisa se enquadra numa abordagem descritiva e exploratória apropriada para a investigação de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto real.

O objetivo principal da pesquisa descritiva é descrever as características de uma população e/ ou fenômenos ou estabelecer relações entre as variáveis. Uma das características deste tipo de pesquisa é o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados. (BEUREN⁵, 2003 apud LAURENTINO et. al., 2008). Nesta pesquisa, o pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados, e analisa e ordena os dados sem interferir neles.

A pesquisa exploratória, por sua vez, tem o objetivo de caracterizar, classificar e definir o problema, sendo assim ela é o primeiro estágio de toda pesquisa científica.

Segundo Beuren (2003 apud LAURENTINO et. al., 2008, p. 13), a pesquisa exploratória “ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.”

Essa tipologia de pesquisa é usada quando o pesquisador tem a finalidade de aprofundar o conhecimento sobre o assunto estudado, possibilitando proporcionar mais informações sobre o tema e / ou descobrir um novo tipo de enfoque para p assunto. Tal executada, comumente, através de pesquisas bibliográficas e estudos de caso.

⁵ BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

3.1.2 Quanto aos Procedimentos

Para atingir os objetivos do trabalho, quanto aos procedimentos foi utilizado a pesquisa de campo, que trata-se da investigação empírica realizada no local onde aconteceu/ acontece o fato ou que contem de elementos que podem explicá-lo.

De acordo com Marconi e Lakatos⁶ (1996 apud SILVA JUNIOR, 2011, p. 17), a pesquisa de campo

É a pesquisa em que se observa e coletam-se os dados diretamente no próprio local em que se deu o fato em estudo, caracterizando-se pelo contato direto com o mesmo, sem interferência do pesquisador, pois os dados são observados e coletados tal como ocorrem espontaneamente. (MARCONI e LAKATOS, 1996 apud SILVA JUNIOR, 2011, p. 17)

A pesquisa de campo é uma etapa em que o pesquisador definirá os objetivos da pesquisa, as hipóteses, qual o meio de coleta de dados e qual a metodologia a ser aplicada, esta fase é realizada logo após o estudo bibliográfico, onde o pesquisador adquire o conhecimento teórico sobre o tema a ser abordado no trabalho. (SILVA JUNIOR, 2011)

3.1.3 Quanto a Abordagem

Quanto à abordagem do problema foi utilizado o método de pesquisa qualitativa, onde a subjetividade do sujeito não pode ser traduzida em números, sendo assim não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas.

Segundo Richardson⁷ (1999 apud LAURENTINO et. al., 2008, p. 17) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.”

Na abordagem qualitativa, a pesquisa tem o ambiente natural como fonte direta para coleta de dados e onde as questões são estudadas sem qualquer manipulação intencional do pesquisador.

⁶ MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E.M.: **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996. 231 p.

⁷ RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

3.1.4 Quanto ao Método

Na pesquisa foi utilizado o método dedutivo que, para Gil⁸ (2008 apud PRODANOV e FREITAS, 2013, p. 27), refere-se a um método que “parte de princípios reconhecidos como verdadeiros e indiscutíveis e possibilita chegar a conclusões de maneira puramente formal, isto é, em virtude unicamente de sua lógica.”

Sendo assim, o método dedutivo é um método lógico que toma como base fatos gerais já afirmados, ou seja, um conhecimento prévio sobre o geral para se chegar a novos conhecimentos específicos.

3.2 Instrumento de Coleta de Dados

Por se tratar de uma pesquisa de campo e tendo como objetivo analisar os principais controles internos que devem ser estruturados em uma Instituição de Ensino Superior, o instrumento de coleta de dados escolhido foi o questionário.

O questionário trata-se de “uma série ordenadas de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante (respondente)” (PRODANOV e FREITAS, 2013, p. 108).

Quanto à forma das perguntas, estas foram fechadas. Onde foi apresentado algumas opções de resposta (sim/ não/ não sabe) e o respondente ficou limitado a escolher sua resposta entre as opções apresentadas.

3.3 Universo e Amostra da Pesquisa

De acordo com Marconi e Lakatos⁹ (1996 apud SILVA JUNIOR, 2011, p. 98) “o universo ou população-alvo é o conjunto dos seres animados e inanimados que apresenta pelo menos uma característica em comum.”

Já amostra é um “subconjunto do universo ou da população, por meio do qual estabelecemos e estimamos as características desse universo ou dessa população.” (SILVA JUNIOR, 2011, p. 98). Ou seja, universo é a população como um todo. E amostra, é uma parte da população total selecionada segundo algum critério de representatividade.

⁸ GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

⁹ MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E.M.: **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996. 231 p.

3.3.1 Universo da Pesquisa

Sendo assim, o presente estudo tem como universo de pesquisa as Instituições de Ensino Superior em geral. Já que, na concepção de Silva Junior (2011, p. 98) o universo é entendido como “a totalidade de indivíduos que possuem as mesmas características definidas para um determinado estudo.”

3.3.2 Amostra da Pesquisa

Com relação à amostra da pesquisa, a instituição escolhida foi o Campus VI Poeta Pinto do Monteiro da Universidade Estadual da Paraíba (UEPB), situado à Rua Abelardo Pereira dos Santos, 76 na cidade de Monteiro, Estado da Paraíba, por ser conveniente e acessível para a pesquisa, uma vez que a pesquisadora reside no município em questão.

O Campus da instituição iniciou suas atividades com uma aula inaugural no dia 28 de agosto de 2006, com a participação do então reitor de Graduação, Prof^o. Dr. Antonio Guedes Rangel Junior que fez a abertura do evento e várias outras autoridades, como também alunos Campus e alunos visitantes.

O Campus VI - UEPB trabalha com os cursos de Licenciatura em Matemática e Letras nas modalidades de Português e Espanhol, e o curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, apresentando ainda uma diversidade comparável em cursos de extensão.

A instituição tem investido na participação ativa dos Universitários e para isso tem firmado parcerias com outras instituições permitindo assim que o Campus se faça presente não apenas na área da educação, como também na área de cultura e esporte.

3.4 Quanto à Forma de Análise dos Dados

A análise de dados consiste na organização dos dados coletados na pesquisa que fornecem as respostas ao problema que está sendo investigado. (PRONADOV e FREITAS, 2013)

Como a pesquisa desenvolvida foi de natureza descritiva, os dados foram analisados de forma qualitativa, portanto não envolveu fórmulas estatísticas. Os dados foram expressos na forma de transcrição das informações e sempre que possível fazendo uma correlação com os autores reestudados.

3.5 Limitações da Pesquisa

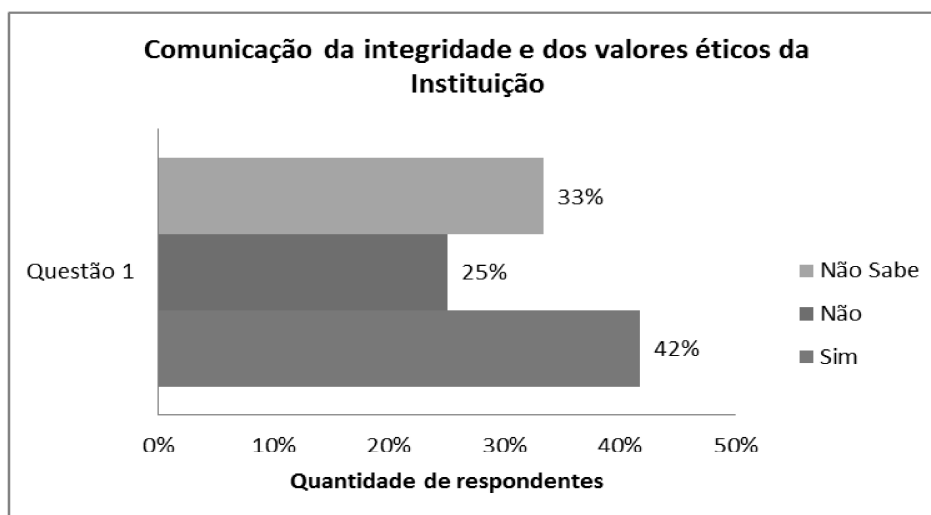
No que se refere às limitações da pesquisa, o presente estudo limita-se a uma Instituição de Ensino Superior pública. Pois o modelo de Sistema de Controle Interno (SCI) proposto neste estudo será direcionado a Instituição anteriormente citada.

4 ANÁLISE DE DADOS

O questionário foi respondido por servidores do Campus VI da UEPB que ocupam as funções de auxiliar de serviços gerais, técnico administrativo, vigilante, assistentes administrativos, motorista e auxiliar de biblioteca, totalizando 12 respondentes.

A figura 2, a seguir, mostra que provavelmente a conduta da instituição não está totalmente pautada na integridade e na ética, já que apenas 42 % dos respondentes dizem que estas lhes são comunicadas. Sendo que a maioria afirma que essas informações não lhe são comunicadas (25%) ou que não sabem se esta comunicação ocorre dentro da instituição (33%).

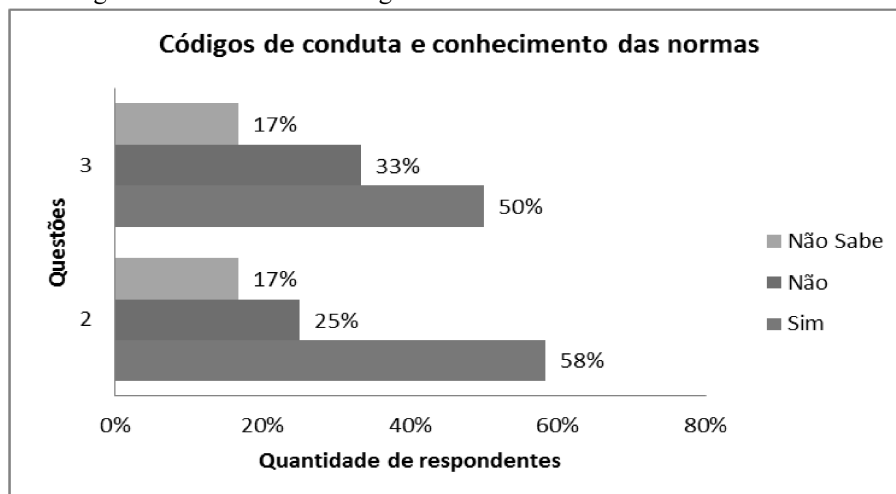
Figura 2 - Comunicação da integridade e dos valores éticos da instituição



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

No que diz respeito a existência de normas ou códigos de conduta, 58% dos respondentes alegam a existência destes elementos na instituição, o que contribui para a manutenção da disciplina e do bom comportamento em todos os níveis da organização. Sobre o conhecimento dessas normas, apenas a metade dos servidores respondentes (50%) afirmou ter conhecimento das mesmas. A outra parte afirmou que a entidade não dá conhecimento (33%) ou não sabem se a mesma leva essas normas ao conhecimento dos funcionários (17%). Os dados são visualizados na Figura 3.

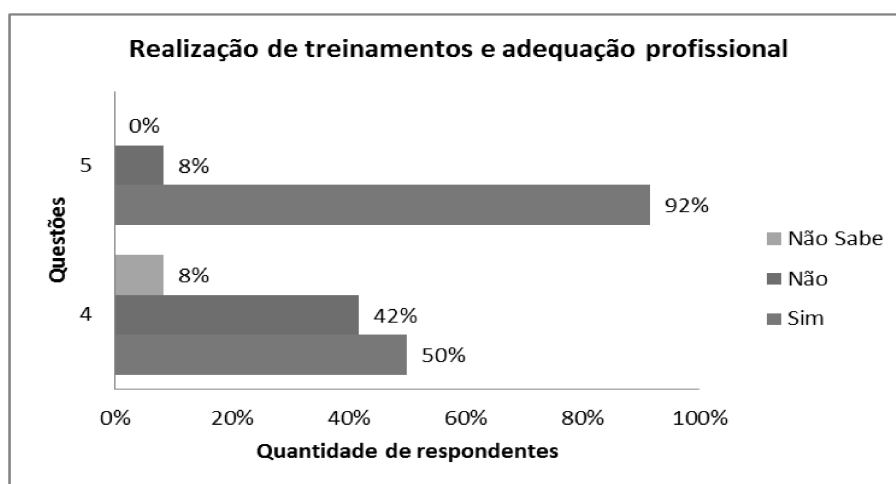
Figura 3 - Existência de códigos de conduta e conhecimento das normas.



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

De acordo com a figura 4, a seguir, nota-se uma ausência de treinamentos adequados para os funcionários, já que apenas 50% dos respondentes alegam que a instituição realiza-os quando necessário. Apesar disso, 92% acha que os profissionais estão adequados às suas tarefas e executam o papel correto na instituição.

Figura 4 - Realização de treinamentos e adequação profissional.

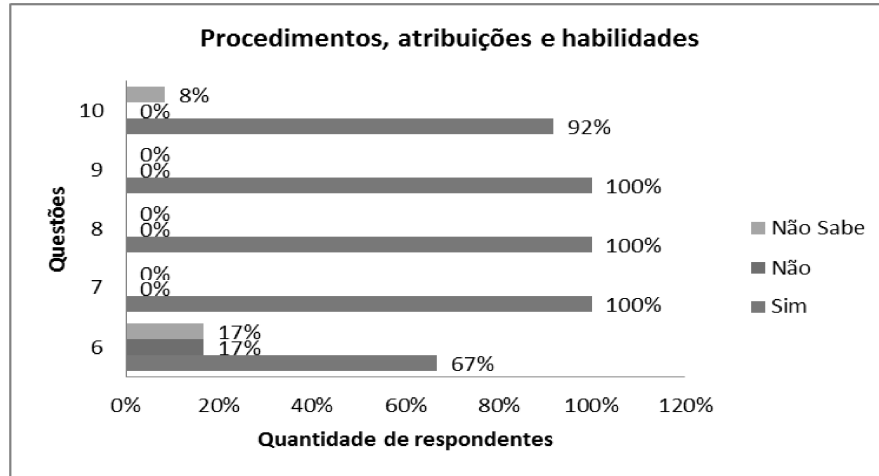


Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Apesar de alguns servidores (Não: 17%; Não sabe: 17%) afirmarem não existir ou desconhecerem a existência de um manual de procedimentos e rotinas relacionado à sua função, todos (100%) sabem quais são suas atribuições e afirmam que estas são claramente definidas (100%) e, ainda consideram-se hábeis para exercê-las (100%), conforme dados da

Figura 5.

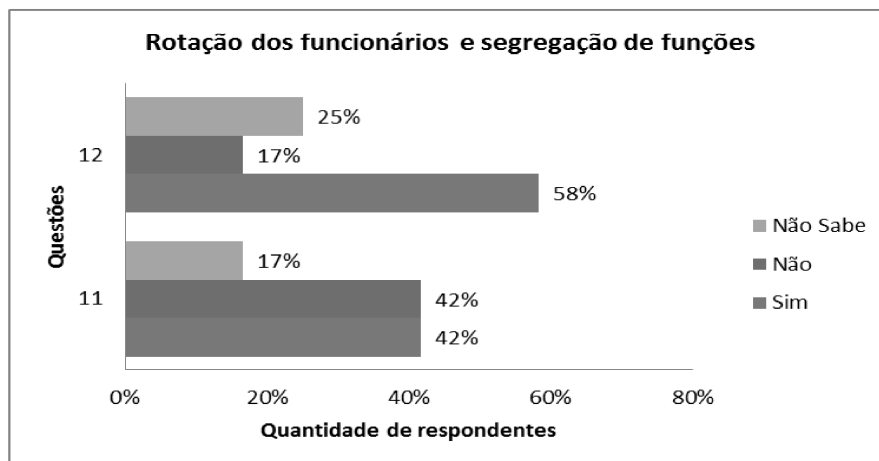
Figura 5 - Procedimentos, atribuições e habilidades nas funções.



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Com relação à questão 10, a qual perguntou se a instituição toma alguma ação corretiva caso a função não seja corretamente exercida, 92% dos respondentes afirmam que sim. Isto confirma que a instituição exerce certo controle sobre as ações dos servidores e estabelece sanções para caso os mesmos não cumpram com seu papel.

Figura 6 - Rotação dos funcionários e segregação das funções.



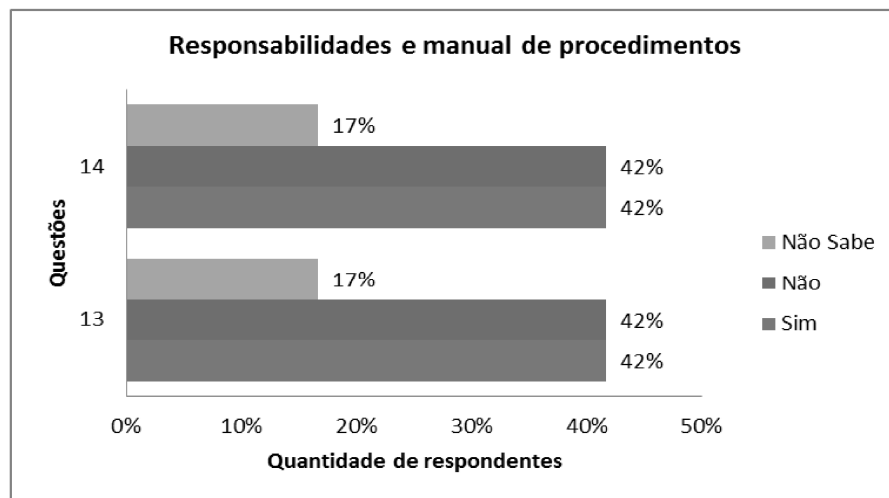
Fonte: Dados da pesquisa (2014)

A rotação entre os funcionários é importante, pois quando o mesmo permanece muito tempo na mesma função existe mais chance de agir de maneira inadequada. Esta não é uma prática tão comum na instituição, pois 42 % dos respondentes alegam que não há rodízio entre

eles e outros 17% alegam desconhecer esta prática dentro da entidade. No entanto, verifica-se a prática da segregação entre a realização das operações e sua contabilização (58%), fazendo com que se diminua a ocorrência de possíveis erros e/ ou fraudes, já que estas tarefas não são exercidas pela mesma pessoa. (Figura 6)

A delegação das responsabilidades deve ser efetuada pelos níveis mais altos da instituição e, de preferência, por escrito. Porém isso não ocorre de forma geral na instituição, já que 42% afirmam que tais responsabilidades não são definidas por escrito e outros 17% afirma desconhecer a existência de algo escrito, o que dificulta o gerenciamento da execução das atividades e a determinação da responsabilidade por um possível erro. A falta de um instrumento que identifique formalmente os procedimentos por área também é um aspecto que precisa ser considerado pela instituição, já 42% dos servidores entrevistados afirmam não existir nenhum manual de procedimentos para sua área e outros 17% não sabem da existência de um. Esses dados são visualizados na Figura 7, abaixo.

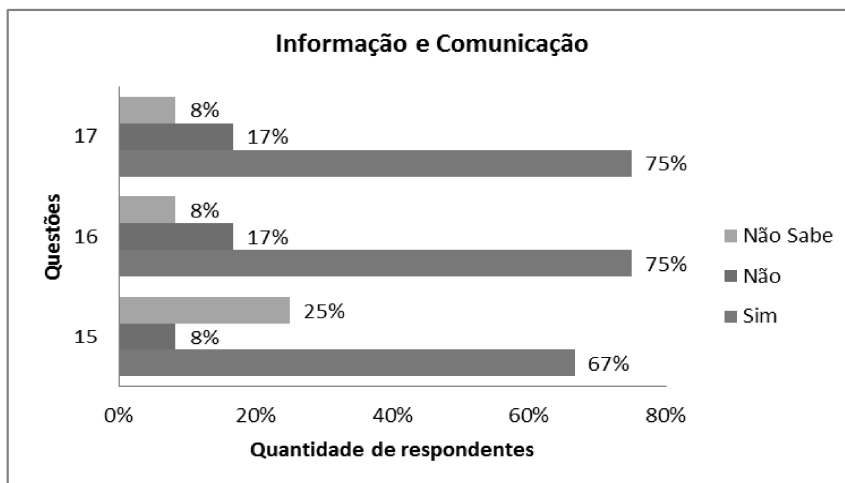
Figura 7 - Responsabilidades e manual de procedimentos por área.



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

De acordo com a maioria dos respondentes (67%), a instituição valoriza e utiliza as informações internas e externas a fim de conseguir realizar um processo decisório eficaz. As informações relevantes são identificadas, coletadas e comunicadas coerente e tempestivamente (75%) para que as responsabilidades sejam cumpridas, sendo assim, essencial para o bom funcionamento dos controles. As referidas informações são comunicadas através de canais abertos que englobam toda a estrutura da instituição (75%). Como evidencia a Figura 8 abaixo.

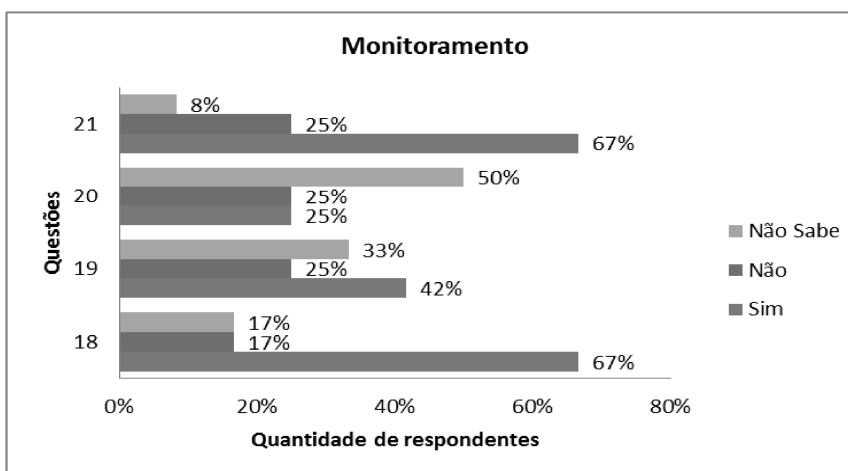
Figura 8 - Utilização e comunicação das informações.



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Com base nos dados da Figura 9, a instituição monitora de forma contínua seus processos operacionais, atividades e serviços (67%). Porém, os resultados desse monitoramento não são plenamente aproveitados na tomada de decisão já que 25% dos respondentes afirmam que estes resultados não são encaminhados de forma tempestiva e outros 33% desconhecem este encaminhamento. Além disso, a maioria dos respondentes não sabe (50%) ou afirmam não existir (25%) monitoramento sobre a segregação das atividades. Mas, quando falhas são identificadas, estas são encaminhadas aos responsáveis para que sejam tomadas as medidas corretivas cabíveis para que estas sejam sanadas. (67%)

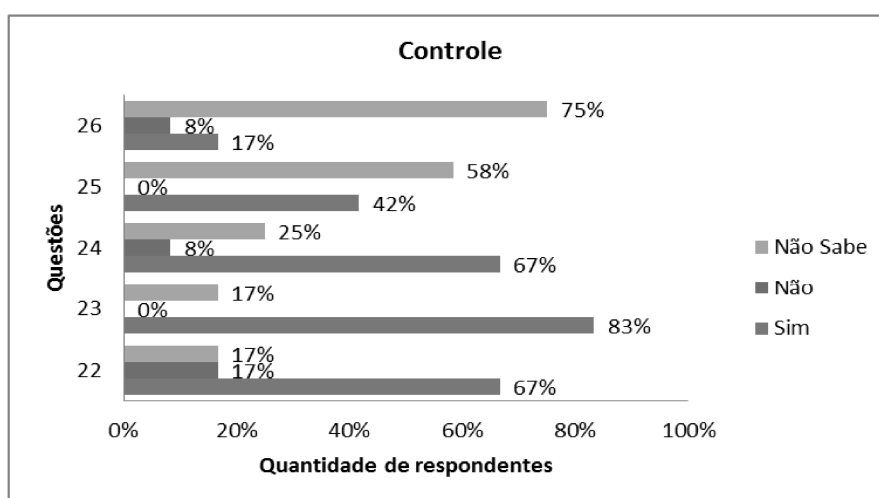
Figura 9 - Monitoramento.



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

A instituição controla a entrada e saída dos servidores (67%) e também controla a entrada e saída dos materiais do estoque (83%). Porém, a pessoa que controla a entrada e a saída destes materiais é a mesma que os retira do estoque (67%), o que aumenta o potencial de erros e irregularidades. No que diz respeito ao controle sobre a entrada e saída de recursos financeiros, 42% dos respondentes afirmam que este controle existe, já o restante (58%) afirma não saber da existência do mesmo. Todos os dados estão evidenciados na Figura 10, a seguir.

Figura 10 - Controles de entrada e saída



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Com relação à questão 26, a qual perguntou se há acompanhamento entre o orçado e o realizado, apenas 17% afirma que é realizado este acompanhamento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema de controle interno abrange todos os métodos, planos e procedimentos adotados pela Instituição a fim de proporcionar confiança na eficácia e eficiência dos recursos, no fornecimento de informações financeiras e contábeis exatas e integras de acordo com os regulamentos e políticas da entidade e com a legislação pertinente.

A fundamentação referenciada neste trabalho proporcionou a compreensão e análise do sistema de controle interno em uma IES, demonstrando que o controle interno é um instrumento indispensável ao desenvolvimento da qualquer tipo de entidade e sua aplicabilidade tem caráter preventivo dentro da organização.

Analisou-se a importância da implantação de um sistema de controle interno em uma IES e comprovou-se que a implantação de um sistema adequado não se justifica apenas pela exigência legal, mas sim pelo valor que este agrega à Instituição já que se trata de um poderoso instrumento gerencial.

A partir da aplicação pesquisa de campo por meio de questionários, constatou-se que o ambiente interno da instituição não é totalmente baseado na integridade e na ética, o que pode colaborar para o enfraquecimento dos controles internos, já que estes valores são os pilares da transparência e do cumprimento das responsabilidades. Verificou-se a existência de códigos de conduta e de normas, sendo estas levadas ao conhecimento dos servidores, fato que contribui para a manutenção da disciplina e do bom comportamento em todos os níveis da empresa.

Observou-se que os conhecimentos, habilidades e experiência profissional dos servidores estão de acordo com o nível de exigência de sua função, apesar da ausência de treinamentos quando necessário. A entidade exerce controle sobre as ações dos servidores e estabelece sanções para caso os mesmos não cumpram com seu papel. Há segregação entre a contabilização e a execução das operações, já o rodízio entre os funcionários não é uma prática comum da instituição, o que aumenta as chances deles agirem de maneira inadequada já que passam muito tempo exercendo a mesma função. Falta um estabelecimento formal das responsabilidades, o que dificulta o gerenciamento da execução das atividades e a determinação da responsabilidade por erros e/ ou falhas que venham ocorrer.

No que diz respeito ao sistema informação e comunicação a instituição valoriza e utiliza as informações no processo decisório, já que sua comunicação é feita de forma coerente e tempestiva através de canais abertos que englobam todos os níveis da instituição.

Embora a entidade monitore seus processos, atividades e serviços de forma contínua, os resultados desse monitoramento não são totalmente aproveitados nos processos decisórios, além de faltar o monitoramento sobre a segregação das atividades.

Apesar de haver um controle sobre a entrada e saída de materiais do estoque da entidade, constata-se uma falha neste controle, pois quem registra a entrada e a saída destes materiais também os retira do estoque, o que potencializa a ocorrência de erros, irregularidades e apropriação indevida. O acompanhamento entre o que foi orçado e o que foi realizado também é um aspecto que precisa ser considerado pela instituição.

Com o resultado desta pesquisa, conclui-se que apesar de não existir uma regulamentação e uma estrutura legal, a instituição exerce algumas atividades de controle interno, o que pode ser constatado pelo fato de que grande parte das características dos modelos de controle interno propostos pelas instituições profissionais (COSO, COCO etc.) estar presentes na entidade.

Neste contexto, para a estruturação do sistema de controle interno da Instituição de Ensino Superior, sugere-se que se institua uma regulamentação na forma de estatuto e regimento interno, que será a base legal do sistema de controle da entidade. Para coordenar as atividades de controle interno, sugere-se a criação de uma unidade central de controle vinculada diretamente à diretoria do Campus, que terá a finalidade de orientar, acompanhar e avaliar os atos da gestão. O referido sistema deverá abranger as funções de ouvidoria, controladoria e auditoria com o objetivo de apoiar a gestão de recursos públicos de acordo com os critérios de legalidade, economicidade, eficiência e eficácia. Sugere-se também a elaboração de um manual de procedimentos com base nos princípios e modelos de controle interno referenciados no trabalho.

Logo, conseguiu-se alcançar o objetivo primordial do presente estudo que consiste em analisar os principais controles internos que devem ser estruturados numa Instituição de Ensino Superior.

Diante do exposto neste trabalho, verifica-se que ainda existe um longo percurso à percorrer para que as Instituições de Ensino Superior se conscientizem da importância da implantação de um sistema de controle interno. Assim, espera-se que o presente estudo, ao analisar os principais controles internos que devem ser estruturados numa Instituição de Ensino Superior possa despertar o interesse para sua aplicabilidade na entidade estudada e demais IES, bem como servir de material de apoio para todos os demais que necessitem de informações sobre o tema abordado.

Referências Bibliográficas

ABUNAHMAN, José Geraldo; ZOTTEZ, Luis Perez. **Controle interno na administração pública federal: estudo do modelo de prestação de contas na Universidade Federal Fluminense**. Niterói –RJ: Universidade Federal Fluminense (UFF), 2006. Disponível em: <http://www.latec.uff.br/bt/%20V2006/numero2/PDF/ROE2006_11_BT038_2006.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2014.

ALCZUK, Silvestre; PIRES, José Santo Dal Bem. **O controle interno e seus reflexos no gerenciamento dos recursos financeiros em uma instituição pública de ensino superior**. Disponível em: <<http://consad.org.br/wp-content/uploads/2013/02/O-CONTROLE-INTERNO-E-SEUS-REFLEXOS-NO-GERENCIAMENTO-DOS-RECURSOS-FINANCEIROS-EM-UMA-INSTITUI%C3%87%C3%83O-P%C3%9ABLICA-DE-ENSINO-SUPERIOR1.pdf>>. Acesso em: 05 jun. 2014

ALEXANDRE, Carlos. **Gerenciamento de Riscos e Controles Internos – O modelo COSO**. Disponível em: <https://www.editoraferreira.com.br/Medias/1/Media/Professores/ToqueDeMestre/CarlosAlexandre/toque6_carlos.pdf>. Acesso em: 31 jul 2014.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília – DF, 05 maio. 2000. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 14 nov. 2013.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 229, de 2009**. Estabelece normas gerais sobre plano, orçamento, controle e contabilidade pública, voltadas para a responsabilidade no processo orçamentário e na gestão financeira e patrimonial. Brasília, DF, 2009. Disponível em: <www.senado.leg.br/>. Acesso em: 15 nov. 2013.

CONACI. **Diretrizes para o controle interno no setor público**. Recife: CONACI, 2010. Disponível em: <<http://conaci.org.br/wp-content/uploads/2012/05/DiretrizesparaControleInternonoSetorPublico.pdf>>. Acesso em: 05 jun. 2014.

Controladoria Geral da União (CGU). **Manual de Controle Interno**: Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais. Disponível em:<http://eventos.fecam.org.br/arquivosbd/paginas/1/0.122652001304365618_manual_de_controle_interno___cgu___versao_final.pdf>. Acesso em: 18 nov. 2013.

COSTA, Jhessica Caroline Barbosa. **Controle Interno - Sugestão de implantação em uma**

empresa de corretagem de seguros. Disponível em:

<http://monografias.brasilecola.com/administracao-financas/control-interno-sugestao-implantacao-uma-empresa-corretagem.htm#capitulo_1>. Acesso em 31 jul. 2014.

ESPÍRITO SANTO. Tribunal de Contas do Estado. **Guia de Orientação para Implantação do Sistema de Controle Interno na Administração Pública.** Vitória/ES: TCEES, 2011.

FERNANDES, Francisco Carlos; HEINZMANN, Lígia Maria; WIENHAGE, Paulo.

Controles Internos: Comparativo entre estruturas padrão. São Paulo: SEMEAD/USP, 2010. Disponível

em:<<http://www.ead.fea.usp.br/semead/13semead/resultado/trabalhosPDF/536.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2014.

FÊU, Carlos Henrique. **Controle interno na Administração Pública: um eficaz instrumento de accountability.** Jus Navigandi, Teresina, ano 8, n. 119, 31 out. 2003 . Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/4370>>. Acesso em: 7 nov. 2013.

LAURENTINO, Anderson J. et. al. **A importância da contabilidade gerencial para as micro e pequenas empresas no século XXI no Brasil.** 2008. 76f. Monografia (Ciências Contábeis) – FAE Centro Universitário. Curitiba, 2008.

MINAS GERAIS (Tribunal de Contas do Estado). **Cartilha de Orientações sobre Controles Internos.** Belo Horizonte: TCEMG, 2012a. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em: 15 jan. 2014.

MINAS GERAIS (Controladoria Geral do Estado). **Controle Interno e Auditoria Governamental.** Belo Horizonte: CGEMG, 2012b. Disponível em: <http://controladoriageral.mg.gov.br/downloads/doc_download/120-apostila-control-interno-e-auditoria-governamental-pdf-720-kb>. Acesso em: 16 set. 2014.

PARAÍBA (Tribunal de Contas do Estado). **Cartilha de Orientações sobre Controles Internos.** João Pessoa: TCE/A União, 2009. Disponível em: <<http://portal.tce.pb.gov.br/>>. Acesso em: 10 nov. 2013.

PEREIRA, Eduardo Martins. Et. al. **COSO - The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.** Disponível em: <<http://www.bracalente.com.br/artigos/coso.pdf>>. Acesso em: 31 jul. 2014.

PINTO, Luiz Paulo Freitas. **Controle Interno no Setor Público, um Investimento Necessário.** Rio Grande do Sul: CONACI, 2012. Disponível em: <<http://conaci.org.br/>>. Acesso em: 7 nov. 2013.

PORTAL DE AUDITORIA. **Conceito de controle interno.** 2012. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/>>. Acesso em: 31 out. 2013.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas de pesquisa e do trabalho acadêmico**. - 2 ed. - Novo Hamburgo: Feevale, 2013

REIS, Isabel de Jesus Costa dos. **Sistema de Controle Interno** (Estudo de Caso numa Escola de Ensino Superior Público). Universidade de Aveiro, 2005. Disponível em: <<https://ria.ua.pt/bitstream/10773/4892/1/2008000329.pdf>>. Acesso em: 05 de jun. 2014.

SANTANA, Poliana Myriam Felipe Rodrigues de. **Sistema de Controle Interno: Estudo de caso sobre um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia na perspectiva da eficiência da gestão**. 2013. 158 fls. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2013.

SANTOS, Mauri de Jesus Fagundes dos. **Aplicação de Controles Internos em Operações de Crédito na Prática**. 2007. 73 fls. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2007. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/14272/000649901.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 15 set. 2014.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. – 4. ed. rev. atual. – Florianópolis: UFSC, 2005. 138p.

SILVA JUNIOR, José Rodrigues. **Análise da Motivação dos Estudantes nas Aulas de Educação Física do Ensino Médio Noturno: Um Estudo de Caso**. 34p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Educação Física – Licenciatura) – Universidade Estadual de Londrina, Londrina, Paraná, 2011.

TOCANTIS (Controladoria Geral do Estado). **Sistema de Controle Interno**. Disponível em: <<http://www.cge.to.gov.br>>. Acesso em: 14 nov. 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública: TCU, 2009. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.PDF>>. Acesso em 31 jul. 2014.

Apêndice A - Questionário aplicado aos servidores

QUESTIONÁRIO

Características do Respondente

Função: _____

Área de trabalho: _____

Grau de escolaridade: _____

Tempo de serviço: _____

QUESTÕES	SIM	NÃO	NÃO SABE
1. A integridade e os valores éticos da instituição são comunicados por intermédio de um código de conduta formal, de ética, ou outros?			
2. A instituição possui normas ou códigos de conduta?			
3. A instituição dá conhecimento dessas normas aos servidores?			
4. São realizados treinamentos para os servidores sempre que necessário?			
5. A instituição tem os profissionais certos executando os papéis corretos para atingir seus objetivos?			
6. Existe manual de procedimentos e rotinas relacionado à sua função?			
7. Você sabe quais são suas atribuições?			
8. Suas atribuições são claramente definidas?			
9. Você acha que possui habilidade necessária para exercer sua função?			
10. Se sua função não for exercida corretamente, a instituição toma alguma ação corretiva?			
11. Há rotação entre os funcionários?			
12. A contabilização e as operações são segregadas?			
13. As responsabilidades são definidas por escrito?			

14. Existe manual de procedimentos para as áreas?			
15. A instituição se utiliza de informações internas e externas a fim de possibilitar um processo decisório eficaz?			
16. As informações relevantes são identificadas, coletadas e comunicadas de forma coerente e tempestiva, a fim de permitir que as pessoas realizem e cumpram as suas responsabilidades?			
17. Existem canais abertos de comunicação de informações relevantes que englobe todos e toda a estrutura funcional da instituição?			
18. São desempenhadas atividades contínuas de monitoramento e ou supervisão, dos processos operacionais, atividades e serviços na instituição?			
19. Os resultados da supervisão e/ ou monitoramento são encaminhados tempestivamente para a tomada de decisão?			
20. A segregação das atividades atribuídas aos integrantes da instituição são monitoradas de forma que seja evitado os conflitos de interesses?			
21. As falhas identificadas capazes de afetar a instituição de modo geral são encaminhadas às pessoas com responsabilidade de tomar medidas necessárias e corretivas?			
22. Há controle de entrada e saída dos servidores?			
23. Há controle de entrada e saída de materiais?			
24. A pessoa que controla a entrada dos materiais também retira esses materiais do estoque?			
25. Há controle de entrada e saída de recursos financeiros?			
26. Há acompanhamento entre o orçado e o realizado?			