

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE – UFCG  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS – CCJS  
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – UACC  
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JÉSSICA DE ARAÚJO LEITE**

**CONTROLE INTERNO NA PERSPECTIVA DO *FRAMEWORK* COSO ERM:  
UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE**

**SOUSA – PB  
2015**

**JÉSSICA DE ARAÚJO LEITE**

**CONTROLE INTERNO NA PERSPECTIVA DO *FRAMEWORK* COSO ERM: UM  
ESTUDO NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Coordenação do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande, vinculada à linha de pesquisa em Formação e Exercício Profissional, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof<sup>a</sup>. (Esp) Gianinni Martins Pereira Cirne.

SOUSA – PB

2015

## DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, Intitulado: **CONTROLE INTERNO NA PERSPECTIVA DO *FRAMEWORK* COSO ERM: UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE**, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam a Instituição, o Orientador, e os demais Membros da Banca Examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa-PB, 26 de Março de 2015.

---

Jéssica de Araújo Leite

**JÉSSICA DE ARAÚJO LEITE**

**CONTROLE INTERNO NA PERSPECTIVA DO *FRAMEWORK* COSO  
ERM: UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA  
GRANDE**

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada na forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande – PB, Campus Sousa.

Aprovado em: \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2015.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof<sup>ª</sup>. Esp. Gianinni Martins Pereira Cirne  
Professora Orientadora

---

Prof. Mest. Francisco Jean C. de Sousa Sampaio  
Membro examinador

---

Prof. Dr. Jose Ribamar Marques de Carvalho  
Membro examinador

Sousa  
2015

*Dedico este trabalho ao meu pai José,  
a minha mãe Maria Selma, meu irmão  
Jocelmo e ao meu esposo Marcelo,  
peças principais em minha vida.*

## **Agradecimentos**

A realização desta pesquisa se deu, primeiramente, a Deus, pelo dom da vida e por me presentear com esta oportunidade de mostrar que tudo é possível quando se tem fé e perseverança.

Aos meus pais, Maria Selma e José, por toda força e apoio que tive deles e, principalmente, todo amor dedicado nestes anos, motivo este que me deu força para enfrentar as batalhas da vida.

Ao meu esposo, Marcelo, que durante este período se manteve compreensivo e presente, me apoiando e ajudando sempre que precisei.

Aos amigos, Fernanda, Valdeir, Edvanilza, Kalyane, Jayanne, Maervelym e Talys, que acredito serem para vida toda. Amizades estas que serão inesquecíveis, pois os momentos que vivemos foram marcantes.

A minha orientadora, Prof<sup>a</sup>. Esp. Gianinni Martins P. Cirne, pela constante atenção e cuidado, mediante tantos obstáculos enfrentados estive sempre presente quando precisei. Agradeço de coração pela participação em minha vida acadêmica.

Agradeço ao professor Dr. Valterlin Santos, pelas contribuições feitas a minha pesquisa.

Agradeço também a toda minha família, em especial minha tia Celiene e meu irmão Jocelmo, pela ajuda e apoio constante.

Contudo, sou eternamente grata pela contribuição de todos vocês, este sonho também é de vocês!

“Tudo posso naquele que me fortalece.”

Filipenses 4,13

## RESUMO

Esta pesquisa objetivou, primordialmente, avaliar o grau de similaridade do sistema de controle interno de uma Instituição de Ensino Superior com os requisitos estabelecidos pelo *framework* COSO ERM. Este é reconhecido mundialmente e recomendado por buscar um sistema de controle interno eficaz e baseado no gerenciamento de riscos. Quanto à tipologia, a pesquisa caracteriza-se por ser descritiva e exploratória, possuindo abordagem qualitativa. A sua amostra está composta por 101 servidores que exercem cargos de gestão na instituição. As informações foram coletadas através de questionários, informações estas oriundas da análise dos oito componentes do COSO ERM que, segundo ele, para um controle interno eficaz é necessário a presença conjunta dos seus oito componentes. O resultado, a partir da avaliação de cada componente (sendo composta por respostas de 1 a 10), mostrou que o Ambiente Interno e a Informação e Comunicação foram os itens mais alinhados, apresentando, respectivamente, concordância de 73% e 70% na visão dos gestores da UFCG. Os componentes menos alinhados foram a Avaliação de Riscos e o Monitoramento, apresentando ambos um percentual de concordância de 62%. O sistema de controle interno da UFCG, de modo geral, está alinhado em 66,75% com o *framework* em questão e o que se observa, com isso, é a presença dos oito componentes em seu sistema de controle interno. Logo, o resultado aponta que no controle interno da instituição há a presença do gerenciamento de riscos, o que proporcionará uma melhor qualidade da administração.

**Palavras-chave:** *Framework*. COSO ERM. Controle interno. Gerenciamento de riscos.

## ABSTRACT

The aim of this research was to evaluate the similarity degree of internal control system of a university with the requirements established by COSO ERM framework. This is recognized worldwide and recommended to search an effective internal control system based on risk management. The research is characterized, as the typology, by to be descriptive and exploratory, having qualitative approach. The sample is composed by 101 workers that play managerial positions in the institution. Information derived from the analysis of these eight COSO ERM components was collected through questionnaires. The result, based on the evaluation of each component (composed by 1 to 10 answers), showed that the Internal Environment and the Information and Communication were the most aligned items, presenting, respectively, 73% and 70% agreement in the UFCG managers view. The less aligned components were the Risk Assessment and Monitoring, presenting both an agreement percentage of 62%. UFCG internal control system, generally, is aligned in 66.75% with the framework in question and the presence of eight components in its internal control system is observed. Therefore, the result indicates that in the institution internal control there is the presence of risk management, which will provide a better quality of administration.

**Keywords:** *Framework.* COSO ERM. Internal control. Risk management.

## LISTA DE SIGLAS

COCO	<i>Criteria of Control Committee of Canadian Institute of Chartered Accountants e Turnbull Report</i>
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission</i>
ERM	Enterprise Risk Management
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
INTOSAI	<i>International Organization of Supreme Audit</i>
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
SEC	<i>Security and Exchange Commission</i>
UFCG	Universidade Federal de Campina Grande

**LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 - Cubo COSOERM..... 30

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Conceitos de Controle Interno.....	20
Quadro 2 – Especificação dos Campus da UFCG.....	27
Quadro 3 – Componentes do COSO ERM.....	31

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Identificação dos Respondentes.....	40
Tabela 2 - Escolaridade dos Respondentes.....	40
Tabela 3 – Respondentes por Campus.....	41
Tabela 4 – Análise do Controle Interno.....	41
Tabela 5 – Análise da Definição (ou fixação) de Objetivos.....	43
Tabela 6 – Análise da Identificação de Eventos.....	44
Tabela 7 – Análise da Avaliação de Riscos.....	45
Tabela 8 – Análise das Respostas aos Riscos.....	46
Tabela 9 – Análise dos Procedimentos de Controle.....	46
Tabela 10 – Análise da Informação e Comunicação.....	47
Tabela 11 – Análise do Monitoramento.....	48

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>14</b>
1.1	Delimitação do tema e Problemática.....	14
1.2	Objetivos.....	16
1.2.1	Objetivo Geral.....	16
1.2.2	Objetivos Específicos .....	16
1.3	Justificativa .....	17
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>19</b>
2.1	Controle Interno .....	19
2.2	Risco e Gerenciamento de Risco.....	22
2.3	Administração Pública.....	25
2.4	Universidade Federal de Campina Grande (UFCG).....	26
2.5	Modelo <i>COSO ERM</i> .....	28
2.6	Estudos Anteriores .....	32
<b>3</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>35</b>
3.1	Classificação da Pesquisa .....	35
3.1.1	Quanto aos Objetivos .....	35
3.1.2	Quanto aos Procedimentos .....	37
3.1.3	Quando à Abordagem .....	37
3.2	Universo da Pesquisa e Amostra .....	38
3.3	Coleta de dados.....	39
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO DOS DADOS E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....</b>	<b>40</b>
4.1	Identificação dos Respondentes .....	40
4.2	Descrição dos Resultados .....	41
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>50</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>52</b>
	<b>APÊNDICE.....</b>	<b>55</b>

## **1 INTRODUÇÃO**

### **1.1 Delimitação do tema e Problemática**

O campo de atuação da administração pública no país vem mostrando uma crescente busca pelos alcances dos objetivos internos das organizações, demanda esta ocasionada pela necessidade das transparências nos resultados, pois os cidadãos são os principais interessados em saber como os recursos públicos estão sendo usados para se chegar a estes resultados (ARAÚJO, 2014). Diante disso, a Administração Pública busca um novo modelo de gestão, modelo este direcionado para o futuro, visando assim uma maior eficácia e eficiência da mesma.

É com essa visão de modelo direcionado para os resultados, que mudanças no âmbito do setor público vêm ocorrendo desde a década de 1990, mudanças estas caracterizadas pela adoção de métodos e princípios usados pela administração privada no que diz respeito à atuação dos gestores com uma maior flexibilidade (FERREIRA, 2013). Tomando por base estes métodos do setor privado, é que a administração pública pôde equilibrar condutas de legalidade e transparência em seus valores.

A partir dessa perspectiva de adoção de métodos da administração privada é que o sistema de controle interno sofreu ampliação em sua visão dentro da organização, pois ele passou a ser instrumento base para alcance dos objetivos organizacionais e promover o gerenciamento dos mesmos.

Assim surge à questão do controle interno para o atingimento dos objetivos estabelecidos, com relação o combate aos riscos e gerenciamento dos mesmos e na execução de princípios pautados na ética (COSO, 2004), sempre em consonância com uma boa governança. Para o gerenciamento destes riscos é necessário à observação dos principais fatores que possam inviabilizar o planejamento, assim como a execução de planos e projetos

estratégicos. Para isso temos o *framework – Enterprise Risk Management*, enunciado pelo *Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission – COSO*.

Este instrumento de avaliação serve como referência mundial para permitir que estes riscos sejam identificados e o seu trabalho chega a ser um dos mais indicados por outros órgãos internacionais, a exemplo o *Security and Exchange Commission – SEC* (FERREIRA, 2013).

O COSO objetiva redefinir a administração interna e os critérios para determinação da eficácia de seu sistema (ARAÚJO, 2014), por o risco e o controle interno andarem de forma associada, sendo que assim a instituição conseguirá atingir seus objetivos, desde que aplicados e gerenciados de forma íntegra. No ano de 2004 o COSO publicou uma nova versão para o seu trabalho e com isso criou uma metodologia chamada *Enterprise Risk Management – ERM* ou Gestão de Riscos Empresariais, o que tem uma visão mais estratégica e sempre voltada para as oportunidades associadas ao risco (COSO, 2004).

O sistema do COSO é estruturado em oito componentes, o que a partir deles pode-se medir o grau de eficácia do controle com a integração dos mesmos. Fazem parte destes componentes o ambiente interno, a fixação de objetivos, a identificação de objetivos, a avaliação de risco, a resposta ao risco, as atividades do próprio controle, informação e comunicação e, por último, o monitoramento. Para um bom resultado é essencial à presença e o funcionamento de todos os componentes citados (COSO, 2004).

As instituições de ensino superior são um exemplo de um desafio suprido pelo setor público nos últimos anos, pois para o expansionismo das mesmas em termos de dimensão, assim como em infraestrutura, foi preciso um investimento significativo direcionado para construção de novos campus universitários, gerando o aumento do quadro de funcionários, expansão de cursos e vagas para os mesmos (ARAÚJO, 2014).

Do exposto, o estudo do controle interno é de suma importância para evitar casos de não cumprimento dos objetivos de planejamento estratégico, o

que conseqüentemente ocasionaria uma má qualidade de ensino e comprometeria o seu crescimento científico, sendo necessária a realização de uma análise interna deste e até mesmo o seu melhoramento. Assim, de acordo com os requisitos do *framework COSO ERM*, surge o seguinte questionamento: **Qual o nível de alinhamento dos controles internos da UFCG com os estabelecidos pelo COSO ERM?**

Logo, o estudo pretende chamar atenção para a importância do gerenciamento de risco para as instituições de ensino públicas, em destaque as de nível superior, pois elas trazem crescimento em todos os âmbitos para o país.

## **1.2 Objetivos**

### *1.2.1 Objetivo Geral*

Investigar o nível de equivalência do sistema de controle interno da UFCG com o COSO ERM.

### *1.2.2 Objetivos Específicos*

- Elencar as características dos controles internos;
- Identificar os itens que compõem o sistema de controle interno da UFCG;
- Apresentar o modelo do COSO ERM;
- Identificar a similaridade do modelo COSO ERM com os controles internos da UFCG.

### 1.3 Justificativa

Com o advento de novos desafios enfrentados pela gestão, tornou-se de suma importância para a mesma um controle maior sobre a parte interna, controles estes mais efetivos e que são necessários para a administração pública dispor sobre eles, pois este controle não pode ser dissociado do risco, visto que ambos seguem um caminho conjunto, o que ajuda a instituição a atingir seus objetivos quando aplicado e gerenciado da forma mais adequada (FARIAS; LUCA; MACHADO, 2009).

O que se pode perceber na atualidade é a atuação dos cidadãos no acompanhamento destes controles, pois diante de tanta crise ocasionada pela má qualidade na gestão, é que se desperta o interesse dos mesmos no que diz respeito ao acompanhamento da administração dos recursos públicos (SANTANA, 2010).

A partir dessa demanda por políticas de administração, é que ocasionou um crescimento da necessidade de controles mais efetivos, o que, conseqüentemente, proporcionou o surgimento de novas premissas com abordagens no controle interno, com vistas ao acompanhamento dos riscos e gerenciamento dos mesmos. Pelo simples fato de existir a atividade, abrem-se possibilidades de ocorrência de eventos ou situações cujas conseqüências constituem oportunidades para obtenção de vantagens ou ameaças ao sucesso (FARIAS; LUCA; MACHADO, 2009).

Com a globalização e padronização internacional, as recomendações do COSO ERM ligadas ao controle interno são amplamente utilizados e tidos como referência no Brasil, a exemplo, o Banco do Brasil, assim como na maioria dos países. Este modelo de *framework* atua como um instrumento de apoio ao processo de gestão através da abrangência de seus componentes que contemplam desde as ações de planejamento, definição de objetivos e estabelecimentos de controles à avaliação constante da organização (FERREIRA, 2013).

Ligado a este contexto, o referido trabalho buscou promover uma discussão sobre o *framework* COSO ERM e sua aplicabilidade em uma Instituição Federal de Ensino Superior, no caso UFCG, sendo a sua temática voltada para a atividade do Controle Interno, que no Brasil está sendo observada pelos cidadãos de forma cada vez mais acirrada mediante tanta corrupção e má administração dos recursos públicos (SANTANA, 2010). Um caso a ser observado e monitorado pela instituição diz respeito à nova administração de seus recursos, mediante o corte orçamentário de 30%, respondendo em redução de bolsas, viagens de campo e outros programas ligados a mesma. Através disso, o gerenciamento de riscos atuará de forma a evitar resultados negativos que possam surgir e afetar o crescimento da instituição.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Controle Interno

O sistema de controle interno adotado em uma organização representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, através de sua adoção, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo de procedimento das operações (DIAS, 2010). Logo, este controle irá averiguar se tudo o que foi planejado dentro da organização está sendo colocado em prática conforme fora estabelecido para ser feito.

O controle interno executado de forma eficiente garante a boa gestão e, conseqüentemente, dão suporte para o administrador realizar sua função, assim como proporciona certa garantia para o cidadão de que o mesmo irá cumprir o que foi encarregado de fazer. Um sistema de controle interno devidamente desenvolvido e aplicado efetivamente ajuda a proteger a entidade do desperdício de recursos, como também dar suporte às operações contínuas para todos os tipos de organizações (ABBAS; IQBALL, 2012).

O artigo 13 do Decreto – Lei nº 200/67 fixou o controle como um dos princípios fundamentais que comanda as atividades da administração federal, assegurando que devesse ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos (ARAÚJO, 2014).

O COSO, em 1992, emitiu um documento que estava voltado para a padronização de conceitos sobre a temática do controle interno, documento este conhecido por *Internal Control – Integrated Framework* (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2009). Este conceito de controle interno foi adotado pelo mundo inteiro, sendo ainda hoje utilizado.

A INTOSAI (2004) com a implementação do COSO em suas orientações, buscou atualizar o conceito de controle interno assim como

procurou contribuir para um entendimento comum deste controle. A comissão considerou algumas mudanças, isto devido levar em conta as características do setor público.

O quadro abaixo mostra os diversos significados de controle interno, facilitando o seu conhecimento através de várias visões no decorrer da sua evolução histórica.

#### QUADRO1 – Conceitos de Controle Interno

<b>COSO (1992)</b>	Controle interno é o processo efetuado pelo conselho de administração, diretoria executiva e outras pessoas de uma entidade, implementado para fornecer segurança razoável sobre o atingimento de objetivos nas seguintes categorias: eficiência e eficácia das operações; confiabilidade na divulgação dos relatórios financeiros; cumprimento das leis e regulamentos.
<b>Simons (1995)</b>	O controle interno é um processo amplamente necessário para estabelecer garantias de que os seguintes objetivos definidos serão alcançados: (a) eficácia e desempenho econômico; (b) confiabilidade da contabilidade financeira; e (c) cumprimento de leis e regulamentos.
<b>INTOSAI (2004a)</b>	O controle interno é um processo fundamental, efetuado por todos em uma entidade, projetado para identificar riscos e fornecer garantia razoável de que, ao se buscar cumprir a missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão atingidos: executar operações de forma organizada, ética, econômica, eficiente e eficaz; estar em conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis; salvaguardar recursos contra perda, abuso e dano, controlando os fatores de risco relacionados, e, cumprir as obrigações de <i>accountability</i> .
<b>Cobit (2007)</b>	O controle interno é um processo que inclui normas, procedimentos, desempenho e o estabelecimento de uma estrutura organizacional, a fim de fornecer garantia razoável de que os objetivos estabelecidos no negócio serão alcançados e desviar-se dos eventos indesejáveis, ou, ao menos, apontá-los e corrigi-los.
<b>DiNapoli (2007)</b>	O controle interno é definido como um sistema que liga o desempenho da empresa, planos, atitudes, política, integração de sistemas, gestão de recursos humanos, que auxiliam a organização a alcançar as metas estabelecidas e executar sua missão.
<b>Shim (2011)</b>	O controle interno é parte do sistema de gestão empresarial. Ele consiste em um plano, meios e formas para proteger os ativos de uma empresa, para confirmar a veracidade de seu desempenho, garantir sua eficácia e políticas de desempenho. O controle interno contribui para evitar erros, ou para encontrá-los e corrigi-los a tempo, visando alcançar as metas e perspectivas.
<b>King (2011)</b>	O controle interno é um processo através do qual a empresa alcança seus objetivos e resultados, também planeja seu desempenho de autoridade, organização e monitoramento em toda a empresa ou em divisões separadas.

Fonte: Adaptado de Lakis e Giriūnas (2012, *apud* ARAÚJO, 2014, p. 23).

Os conceitos mencionados no quadro 01, consensualmente, destacam a importância que o controle interno traz para garantir o atingimento dos objetivos da organização, pois ele viabilizará uma estrutura organizacional voltada para tratar dos eventos indesejáveis (ARAÚJO, 2014).

Com a atual competitividade cada vez mais acirrada, o entendimento do objetivo do controle interno é de fato o principal elemento para conclusão sobre a melhor forma de sua adoção e, por consequência disso, já não é possível à ocorrência de controles que não objetivem a eficácia das operações e que, por questões conceituais, criem, ao invés de segurança e agilidade, processos morosos e com acúmulo de trabalho aos colaboradores envolvidos (DIAS, 2010).

É a partir do conhecimento sobre esses controles internos e a sua utilização que o fluxo das operações organizacionais terá garantia de serem exercidos de forma que seu patrimônio seja preservado e suas demonstrações sejam apresentadas sempre fidedignas em sua composição, e que assim seja promovido à eficiência operacional da organização.

Dias (2010, p.6) conclui que uma análise ideal da finalidade de controles internos seria a atuação, em conjunto, de três formas, a saber:

Criar controles preventivos que proporcionem segurança quanto à inexistência das falhas inerentes aos processos;  
Definir de que forma podem ser identificadas as ocorrências de erros possíveis ao tipo de negócio praticado;  
Criar controles para identificação das causas de possíveis falhas ocorridas, para embasamento da forma de sua correção.

A partir do exposto, o controle interno, através de suas ferramentas, auxilia a administração em todas suas atividades de caráter administrativo e operacional, abrangendo estes aspectos em consonância com os valores e políticas estabelecidas pelos proprietários, sendo seguido na íntegra por todos os funcionários da organização e devendo ainda ser constantemente revisto e adaptado pelos auditores internos, apoiados pelos executivos e gestores (FLORIANO; LOZECKYI, 2006).

## 2.2 Risco e Gerenciamento de Risco

Um evento é um incidente ou uma ocorrência gerada com base em fontes internas ou externas que afetam a realização dos objetivos através de impactos negativos ou positivos; sendo estes impactos negativos relacionados aos riscos, o que é definido pela possibilidade de que um evento ocorrerá e afetará negativamente a realização dos objetivos da empresa (COSO, 2004).

Risco entende-se por ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a informação contábil, sendo a sua avaliação feita a partir da análise da probabilidade de ocorrência e a forma como são gerenciados (NBC T 16.8). Segundo o COSO (2004), por risco entende-se como sendo uma probabilidade de perda ou incerteza ligada ao cumprimento de objetivos, podendo também ser entendido por consequências desfavoráveis para a obtenção dos objetivos organizacionais.

Eles surgem das incertezas e são apresentados como problemas ou desafios que necessitam ser encarados, por exemplo, os obstáculos que impedem o cumprimento das tarefas cotidianas, assim como desenvolver e programar projetos ou atingir os objetivos e as metas da organização (DAVIS; BLASCHEK, 2005). Assim, controle interno e riscos estão sempre inter-relacionados, de forma que controle interno tornou-se gerenciamento de risco no que tange o contexto empresarial (ARAÚJO, 2014).

A INTOSAI (2004) afirma que o gerenciamento de risco é relevante para a obtenção dos objetivos da entidade e a sua avaliação dependerá da identificação dos mesmos em relação aos objetivos organizacionais-chave. No entanto, os considerados mais relevantes para esses objetivos são, então, considerados e avaliados, obtendo como resultado o número dos principais riscos.

É importante para as empresas a preocupação com o gerenciamento de riscos e isto se tornou propício a discursões no cenário mundial, pois diante de crises financeiras esta realidade passou a ser abordada em todo o mundo. O

gerenciamento de riscos contribui para assegurar a comunicação eficaz e o cumprimento de leis e regulamentos, bem como evitar danos à reputação da organização e suas futuras consequências. Ou seja, o gerenciamento de riscos ajuda a organização a atingir seus objetivos e a evitar os perigos e surpresas em seu percurso (COSO, 2004). Este gerenciamento vai beneficiar aos administradores a identificarem estes riscos com base na garantia de que a organização dispõe de sistemas efetivos para este gerenciamento através da sua estrutura de controle.

A partir disso, a IFAC (2001) aborda que é dever dos membros de determinada organização identificar e monitorar os riscos e as possíveis chances para se proporcionar o aperfeiçoamento do gerenciamento do mesmo. Este órgão menciona, em seu trabalho, que o gerenciamento de risco estima a probabilidade da ocorrência deste e o seu possível impacto, assim como mostra as políticas a serem adotadas para gerenciá-los e os procedimentos para tal.

Identificar os principais riscos não só é importante, a fim de identificar as áreas mais notáveis para que os recursos na avaliação de risco devam ser alocados, mas também no intuito de atribuir a responsabilidade pela gestão desses riscos (INTOSAI, 2004).

Em se tratando das entidades públicas, a IFAC (2001) sugeriu o uso de sistemas de gerenciamentos de riscos mais eficazes, que a partir disso se possa identificar e monitorar estes riscos por meio de processos contínuos e que ele esteja sempre preparado para mudanças de forma adequada. Ainda em seu trabalho, é recomendado que a entidade pública considere o gerenciamento de risco como estrutura base de seu controle, isto é, como parte de seu sistema de controle interno.

Sendo assim, o destaque para o gerenciamento de riscos foi abordado no trabalho emitido pelo COSO - *Enterprise Risk Management*, no qual é apresentada a importância do mesmo para o atingimento dos objetivos organizacionais. Este trabalho do COSO é recomendado pela INTOSAI no que

diz respeito à avaliação do controle interno, já que o mesmo sozinho não garante que os objetivos sejam postos em prática.

O trabalho do COSO (2004, p.4) aborda o gerenciamento dos riscos corporativos como sendo:

Um processo contínuo e que flui através da organização;  
Conduzido pelos profissionais em todos os níveis da organização;  
Aplicado à definição das estratégias;  
Aplicado em toda a organização, em todos os níveis e unidades, e inclui a formação de uma visão de portfólio de todos os riscos a que ela está exposta;  
Formulado para identificar eventos em potencial, cuja ocorrência poderá afetar a organização, e para administrar os riscos de acordo com seu apetite a risco;  
Capaz de propiciar garantia razoável para o conselho de administração e a diretoria executiva de uma organização;  
Orientado para a realização de objetivos em uma ou mais categorias distintas, mas dependentes.

Essa definição adota conceitos fundamentais sobre a forma como as empresas e outras organizações gerenciam seus riscos, possibilitando uma base para sua aplicação em organizações. O gerenciamento destes orienta seu ponto de vista diretamente para o cumprimento dos objetivos estabelecidos pela organização e fornece parâmetros para definir a eficácia desse gerenciamento de riscos (COSO, 2004).

Sendo assim, o gerenciamento de risco possui sua premissa básica de que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas, e para isto é preciso tratar com eficácia as incertezas, a fim de melhorar sua capacidade de gerar valor (COSO, 2004). Este padrão de controle interno baseado no gerenciamento de risco fora firmado no documento *Enterprise Risk Management –ERM*, enunciado pelo COSO, que a partir daí tornou-se referência para que as organizações possam aperfeiçoar seu sistema de controle interno e com isso melhorar o gerenciamento destes riscos (OLKOWSKI, 2011).

### **2.3 Administração Pública**

“A chave para a compreensão de todos os processos ligados à auditoria e ao controle interno na Administração Pública está no entendimento das características básicas da gestão pública” (CASTRO, 2011 p. 8). Por o objetivo do Estado corresponder à proteção aos interesses públicos, é que este necessita de prerrogativas para que pudesse concretizar aquele. Dentre estas prerrogativas encontramos os poderes da Administração Pública que, vale dizer, não possuem a conotação de poder-faculdade, e sim poder-dever, já que o Administrador tem o dever de utilizá-los, não podendo dispor de seu exercício – princípio da indisponibilidade do interesse público (MAZZA; ANDRADE, 2011).

Castro (2011) em seu trabalho traz a Administração Pública como sendo a atividade concreta do Estado dirigida à consecução das necessidades coletivas de modo direto e imediato, que em outras palavras, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral – a própria atividade administrativa.

Outro conceito desta temática diz respeito ao conjunto de atividades administrativas desempenhadas pelo Estado, sendo esta realizado pelo Poder Executivo, detentor de maior parte, e pelos Poderes Legislativo e Judiciário, que, por meio de seus órgãos, buscam sempre o atendimento das necessidades do povo (OLIVEIRA, 2009).

A Administração Pública objetiva sempre o favorecimento dos interesses e direitos públicos, estando sempre organizada de forma a reduzir os processos burocráticos para alcance desses direitos. Os profissionais desta área são capacitados para executar tais ações do planejamento, assim como a gestão de políticas públicas. Esta administração, como todas as organizações administrativas, é fundamentada numa estrutura hierarquizada com graduação de autoridade, correspondente às diversas categorias funcionais, ordenada pelo Poder Executivo de forma que distribua e escalone as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de subordinação (KOHAMA, 2013).

Sendo a Administração Pública, ao mesmo tempo, a titular e a executora do serviço público (SILVA, 2013).

Oliveira (2009 p.3) aborda que:

Atualmente, no desempenho da função administrativa, o Estado, além de prestar serviços públicos e exercer o poder de polícia sobre as atividades submetidas ao seu controle, ordena e estimula a prática de atividades que são consideradas social e economicamente importantes.

Segundo a NBC T 16.1 (2012, p. 6), a função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social. “A existência da empresa pública depende do Estado, que a institui e, precisamente, em virtude dessa instituição, introduz no setor de economia pública uma estrutura descentralizada” (KOHAMA, 2013 p. 19).

Contudo, pode-se observar que é através do conjunto de órgãos, convencionalmente chamados Administração, que o Estado pratica a gestão de atividades que lhes são próprias, já que estas correspondem ao interesse público (SILVA, 2013). Sendo assim, a administração pode ser considerada o mecanismo do Estado para concretizar, na prática, as opções políticas para realização do próprio governo (CASTRO, 2011), além de obter, com isso, a eficácia de sua gestão no que diz respeito ao patrimônio público, já que é responsabilizado por tal.

## **2.4 Universidade Federal de Campina Grande (UFCG)**

Em maio de 1996 foi promovido estudos para criação da UFCG como forma de um desmembramento da Universidade Federal da Paraíba (UFPB), sendo elaborado documento contendo a transformação do Campus II da UFPB em UFCG. Por o Campus II já conter quatro áreas de conhecimento já

aplicadas, a saber, Ciências Humanas, Ciências da Saúde, Ciências Agrárias e Tecnologia, foi que o movimento tomou-se maior e mais forte. Contudo, fica criada a UFCG na forma da Lei Estadual nº 1.366 de 2 de dezembro de 1955 e federalizada nos termos da Lei nº 3.835, de 13 de dezembro de 1960 (Lei nº 10.419 de 9 de abril de 2002). Atualmente, a universidade é composta por campus localizados nas cidades de Patos, Pombal, Sousa, Cajazeiras, Sumé, Cuité e Campina Grande (PROPOSTA DE CRIAÇÃO DA UFCG, 1996).

O objetivo da UFCG é ministrar ensino superior, promover o desenvolvimento de pesquisas nas diversas áreas em que dispõe estudo e também dar impulso para ingresso de mais docentes (Lei nº 10.419 de 9 de abril de 2002). Dentre suas finalidades temos a de promover a educação continuada, crítica e profissional do homem; ministrar o ensino, visando à formação de pessoas capacitadas ao exercício do magistério; desenvolver e difundir, de modo teórico e prático, o conhecimento resultante do ensino, da pesquisa e da extensão, em todas suas áreas (ESTATUTO DA UFCG, 2005).

Quanto a localização dos campus, a seguir é apresentado um quadro mostrando todas as cidades que são portadoras de campus da referida instituição, assim como os cursos superiores que cada uma suporta e seus programas de pós-graduação.

**QUADRO 2 – Especificação dos Campus da UFCG**

<b>Campus Patos</b>	Aqui localiza-se o Centro de Saúde e Tecnologia Rural (CSTR), no qual está voltado para o desenvolvimento econômico em equilíbrio com o meio ambiente. Nele já são apresentados programas de Pós-Graduação, sendo mestrado em Zootecnia, Engenharia Florestal e Medicina Veterinária e doutorado em Medicina Veterinária.
<b>Campus Pombal</b>	Têm-se o Centro de Ciências e Tecnologia Agroalimentar (CCTA), o qual derivou dos cursos de Ciências Contábeis e Agronomia. Está composto por bacharelado em Agronomia, Engenharia de Alimentos e Engenharia Ambiental; e curso superior de tecnologia em Horticultura e em Agroindústria.
<b>Campus Sousa</b>	Encontra-se o Centro de Ciências Jurídicas e Sociais (CCJS), que está voltado para pesquisa, extensão e ensino. Este é composto pelos cursos de bacharelado em Ciências Contábeis, Direito, Serviço Social e Administração.
<b>Campus Cajazeiras</b>	Atualmente, o CFP conta com cursos de licenciatura plena em Pedagogia, História e Geografia; Licenciatura plena em Letras com habilitação para Língua Inglesa e licenciatura plena em Ciências, habilitando para as áreas de Química, Biologia, Matemática e Física. Além de curso de graduação em Enfermagem e Medicina.
<b>Campus Cuité</b>	O Centro de Educação e Saúde (CES) dispõe de cursos de graduação em Matemática, Física, Química, Biologia, Enfermagem,

	Farmácia e Nutrição.
<b>Campus Sumé</b>	Está localizado o Centro de Desenvolvimento do Semiárido (CDSA), comportando os cursos de Engenharia de Biosistemas, Engenharia de Biotecnologia e Bioprocessos, Engenharia de Produção, Licenciatura em Ciências Sociais e em Educação do Campo.
<b>Campus de Campina Grande</b>	Comporta o campus de Centro de Ciências Biológicas e da Saúde – CCBS; o Centro de Ciências e Tecnologia – CCT; Centro de Engenharia Elétrica e Informática – CEEI; Centro de Humanidades – CH; Centro de Tecnologia e Recursos Naturais – CTRN e o Centro de Ciências e Tecnologia Agroalimentar – CCTA.

Fonte: Portal da UFCG, 2014.

No que diz respeito ao controle interno, a administração dos campus universitários é exercida por prefeituras universitárias, diretamente subordinadas à reitoria, com atribuições definidas no regimento da mesma e, para atender as peculiaridades de sua configuração territorial, a UFCG adota um regime de administração descentralizada nos diversos campus universitários (ESTATUTO DA UFCG, 2005). Sua estrutura acadêmica e administrativa é composta pelo Conselho Social Consultivo, Órgãos da Administração Superior, Centro e Unidade Acadêmica. Os Órgãos da Administração Superior são formados pelo Conselho Universitário, Conselho Curador e Reitoria (*idem*, 2005).

## 2.5 Modelo COSO ERM

Fundado em 1985, o COSO veio com o intuito de ajudar as instituições no aperfeiçoamento e controle de sua estrutura interna (ARAÚJO, 2014). Corresponde a uma entidade sem fins lucrativos e que nos últimos anos a sua preocupação com o gerenciamento de risco dentro das organizações se fez presente e, como consequência, tornou-se necessário uma administração capaz de identificá-los e controlá-los.

Conforme o COSO (2004), o ambiente de controle fixa o pensamento de uma organização, intervindo no conhecimento de controle de seus colaboradores, constituindo assim a base para todos os outros componentes, determinando a disciplina e a estrutura.

O COSO é financiado por cinco instituições internacionais que estão voltadas para a área financeira, a saber: *American Institute of Certified Public Accounts*, *American Accounting Association*, *Financial Executives International*, *The Institute of Internal Auditorse* e *Institute of Management Accountants*. O comitê trabalha de forma independente em relação as suas entidades patrocinadoras e seus integrantes são representantes da indústria, dos contadores, das empresas de investimento e da Bolsa de Valores de New York (DIAS, 2010).

Para os integrantes do COSO, o ponto inicial para seu trabalho diz respeito à definição de controle, sendo ele entendido por um processo desenvolvido para garantir que os objetivos da empresa sejam atingidos, sempre obedecendo à eficiência e efetividade operacional, a confiança nos registros contábeis/ financeiros e, por fim, a conformidade com as leis aplicáveis à entidade e a sua área de atuação (DIAS, 2010).

Por ser uma das estruturas mais reconhecidas, o COSO vem por simplificar a atividade do administrador com relação à gestão dos controles internos, pois ele relaciona-se diretamente com o que é necessário para o alcance dos objetivos operacionais. A informação é necessária em todos os níveis de uma organização, a fim de ter um controle interno eficaz para assim alcançar os objetivos da entidade (INTOSAI, 2004).

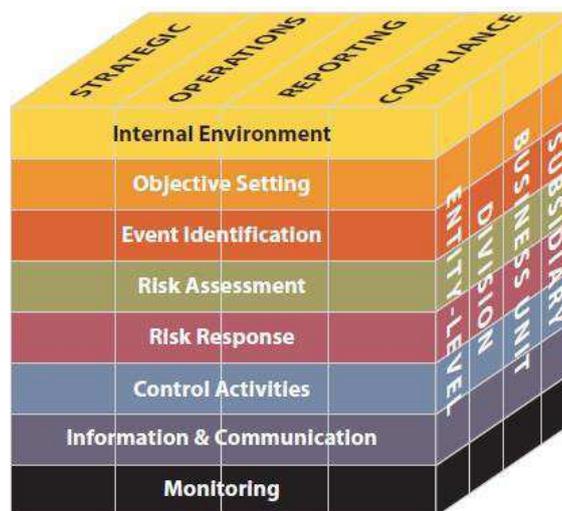
Foi em 2004 que o COSO divulgou seu mais novo trabalho, o *Enterprise Risk Management - ERM*, documento este que aborda de forma mais detalhada o gerenciamento de risco. Este novo modelo, segundo o COSO (2004), explorava o controle interno de forma mais significativa no que se refere ao gerenciamento de risco, pois ele busca a garantia da realização dos objetivos da organização.

Lembrando que, para isso é possível determinar o grau de eficácia do gerenciamento de riscos a partir da presença e funcionamento de todos os componentes que compõe a estrutura do COSO ERM.

Para uma representação gráfica da estrutura do COSO ERM, têm-se uma matriz tridimensional que vai integralizar todos os componentes que o

formam. Observa-se esta estrutura na figura 1, sendo a face superior correspondente ao objeto do gerenciamento de risco, na parte frontal observam-se os requisitos para que os objetivos sejam alcançados e na lateral são mostrados os níveis, objetos e riscos da organização. Logo, estes requisitos quando integrados mostram a forma como a administração gerencia os riscos da organização (FERREIRA, 2013).

**Figura 1 – Cubo COSO ERM**



Fonte: COSO II (2004, p.5)

A face superior aborda as quatro categorias para que se possam alcançar os objetivos dentro de uma organização, no qual se diferencia, a partir delas, a expectativa que cada uma dessas categorias traz. Na parte frontal se observa os oito componentes do COSO ERM que diz respeito ao gerenciamento de riscos, que, para a eficácia do mesmo, sempre haja a interação de todos os componentes e, conseqüentemente, sua atuação conjunta. Por último, na lateral encontram-se os objetivos do gerenciamento de riscos, que, relacionam-se diretamente com os componentes dos mesmos já citados, no qual trazem como resultado o alcance de um bom gerenciamento.

As quatro categorias de objetivos (estratégicos, operacionais, de comunicação e conformidade) estão representadas nas colunas verticais. Os oito componentes nas linhas horizontais e as unidades de uma organização na terceira dimensão. Essa representação ilustra a capacidade de manter o enfoque na totalidade do gerenciamento de riscos de uma organização, ou na

categoria de objetivos, componentes, unidade da organização ou qualquer um dos subconjuntos (COSO, 2004, p.7).

Por conseguinte, a finalidade do COSO ERM é alinhar os objetivos de uma organização com as ações essenciais para o alcance dos mesmos, sendo isto possível através dos oito componentes do gerenciamento de riscos corporativos (ARAÚJO, 2014). A partir do exposto, pôde-se observar os principais conceitos acerca de cada componente que constitui a estrutura proposta pelo mesmo, a saber:

**QUADRO 3: Componentes do COSO ERM**

<b>Ambiente Interno</b>	Este componente concede suporte para os demais componentes, isto devido proporcionar disciplina e estruturar o que é considerado fundamental para o gerenciamento de riscos.
<b>Fixação de objetivos</b>	A fixação de objetivos vai proporcionar para a empresa uma melhor identificação dos riscos e conseqüentemente facilitar o estabelecimento de metas responsáveis pela realização das atividades da empresa.
<b>Identificação de eventos</b>	A partir do reconhecimento destes eventos a administração torna-se capaz de identificar e precaver-se para o que poderá afetar a realização dos objetivos já fixados.
<b>Avaliação de riscos</b>	Através deste procedimento a entidade poderá designar solução apropriada aos riscos considerados mais perigosos e com isso fortalecer o seu controle interno.
<b>Resposta aos riscos</b>	Após a avaliação, esta etapa irá evitar os riscos ou aceitá-los, sempre considerando sua incidência e, conseqüentemente, seu impacto.
<b>Procedimentos de controle</b>	Correspondem às políticas que irão direcionar a gestão para o cumprimento dos objetivos organizacionais.
<b>Informação e comunicação</b>	As informações proporcionam a identificação e respostas ao risco, ao passo que a comunicação irá, através de sua eficácia, passar por todos os níveis da entidade.
<b>Monitoramento</b>	Este componente proporcionará, ao longo do tempo, o controle dos demais itens a partir das atividades gerenciais contínuas.

Fonte: Adaptado de ARAÚJO, 2014.

## 2.6 Estudos Anteriores

Neste ponto da pesquisa serão apresentados trabalhos que utilizaram a perspectiva do *framework COSO ERM* no âmbito nacional e internacional, no que tange o controle interno e gerenciamento de riscos.

O trabalho de Agbejule e Jokippi (2009) objetivou permitir uma compreensão mais profunda de como diferentes orientações estratégicas podem influenciar a eficácia, dependendo dos componentes do sistema de controle interno. Os dados da pesquisa foram coletados através de um questionário on-line e uma amostra útil das opiniões dos 741 gestores que trabalham na Finlândia, indicando que, para as empresas com alto grau de atividade de controle interno e baixo nível de monitoramento garantem uma maior eficácia do sistema de controle interno. Além disso, os resultados indicam não haver diferenças significativas entre os defensores e analisadores, estando à pesquisa limitada a apenas dois componentes do sistema de controle interno, nomeadamente, atividades de controle interno e de monitoramento. O trabalho demonstra a necessidade dos gestores para estar ciente da eficácia do sistema de controle interno e as relações essenciais para impulsionar a eficácia, sobretudo quando operam em diferentes áreas estratégicas.

Palfi e Bota-Avram (2009) objetivaram em seu estudo focar em um dos aspectos mais importantes do controle interno no sistema bancário romeno - informação e comunicação - tentando identificar em qual dos dois modelos internacionais bem conhecidas de controle (COSO ou CoCo) é o mais adequado. Para se chegar a uma conclusão, foram identificadas várias questões-chave estreitamente relacionadas à informação e comunicação e, para determinar o grau de semelhanças e diferenças entre os quadros selecionados, foi observado por meio de indicadores estatísticos. Os resultados apontaram que o modelo de *framework* que regulamenta o sistema bancário romeno assemelha-se mais ao proposto pelo CoCo, sendo este caracterizado pelo seu enfoque em aspectos comportamentais.

A Metodologia COSO como Ferramenta de Gerenciamento dos Controles Internos (FARIAS; LUCA; MACHADO, 2009), analisa a metodologia do COSO no gerenciamento dos controles internos do Banco do Brasil na visão dos gerentes do mesmo. Os autores obtiveram como resultado que esta metodologia é adequada e alinha-se aos interesses da estrutura e da cultura de controle interno proposto pelo banco em questão.

O trabalho de Tenório (2007) objetivou identificar se o nível de influência das informações relativas à estrutura do controle interno das organizações, nas decisões de investimentos no mercado de capitais brasileiro, está relacionado com o perfil do investidor, segregado, nesse trabalho, em características pessoais e esperado para o investimento. Logo, este estudo mostrou que a relevância do controle interno está diretamente associada à confiabilidade das informações divulgadas relevantes para o mercado financeiro.

Popescu e Dascalu (2012) visaram melhorar os sistemas de controle interno das Universidades na Romênia. O estudo é baseado em dados de literatura sobre o estudo de implementação do controle interno nas universidades do setor público. Foram analisados os requisitos dos regulamentos nacionais sobre sistemas de controle interno para as instituições públicas e os requisitos para a garantia da qualidade no ensino superior. A análise finaliza com a apresentação dos principais eixos de ação para aumentar a eficácia dos controles internos e de gestão da qualidade, visto que a gestão de risco precisa ser desenvolvida nas mesmas, já que os principais riscos que ocorrem são praticamente os mesmos.

Voltado para as instituições de ensino superior, têm-se os trabalhos de Araújo (2014) e Ferreira (2013). O primeiro estudo investigou a percepção dos gestores da Universidade Federal da Paraíba – UFPB quanto ao nível de alinhamento do sistema de controle interno institucional às recomendações contidas no *framework* COSO ERM, obtendo como resultado satisfatório a consistência interna do instrumento através do teste de confiabilidade envolvendo os oito componentes do COSO.

O segundo trabalho, de Ferreira (2013), analisou o grau de similaridade dos elementos do sistema de controles internos do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte – IFRN, avaliados à luz do COSO ERM. Obteve-se como resultado uma diferença nos procedimentos de controles internos de que é proposto pelo referido órgão internacional.

Por conseguinte, os trabalhos citados representam a importância da implementação do sistema de controle interno nestas instituições na busca pelo controle dos riscos e gerenciamento dos mesmos.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Neste capítulo foram abordados os procedimentos para o desenvolvimento da referida pesquisa, procedimentos estes que iniciam com a caracterização da mesma e adiante os procedimentos para sua obtenção. Posteriormente os critérios usados para coleta e análise dos dados, além dos aspectos que foram utilizados no tratamento dos mesmos.

Segundo Raupp e Beuren (2006, p. 76):

No rol dos procedimentos metodológicos estão delineamentos, que possuem importante papel na pesquisa científica, no sentido de articular planos e estruturas a fim de obter respostas para os problemas de estudo. Não há um tipo de delineamento particular para o estudo de questões relacionadas à Contabilidade. No entanto, encontram-se tipos de pesquisas que mais se ajustam à investigação de problemas desta área do conhecimento.

Posteriormente, foi discutido a classificação da pesquisa quanto aos seus objetivos, procedimentos e abordagem.

#### **3.1 Classificação da Pesquisa**

##### *3.1.1 Quanto aos Objetivos*

Os métodos usados para o desenvolvimento do trabalho classificou a pesquisa, quanto aos objetivos, como exploratória e descritiva. Assim sendo, o referido estudo abordou a percepção dos gestores da UFCG no que diz respeito ao sistema de controle interno institucional na perspectiva do que é estabelecido no COSO ERM.

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio desse estudo exploratório, buscou-se conhecer com maior profundidade o

assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a conclusão da pesquisa (RAUPP e BEUREN, 2006).

Este tipo de pesquisa procurou proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses para o mesmo, objetivando sempre o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. O seu planejamento é bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado (GIL, 2009).

No que diz respeito à pesquisa descritiva, objetiva-se descrever as características obtidas de determinada população, estabelecendo assim relações entre as variáveis usadas, isso através do uso de métodos padronizados de coleta de dados (RAUPP e BEUREN, 2006).

As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis (GIL, 2009).

Porém, o estudo descritivo exige do pesquisador uma delimitação precisa de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e interpretação dos dados, cujo objetivo é conferir validade científica à pesquisa, logo à população e a amostra também devem ser delimitadas, assim como os objetivos, os termos, as variáveis, as hipóteses e as questões de pesquisa (TRIVIÑOS, 1987).

Contudo, neste estudo, são analisadas as características de um grupo, observando suas opiniões e relações existentes entre as variáveis em uso. Logo, serão informados as situações, fatos e opiniões na população analisada (RAUPP e BEUREN, 2006).

### 3.1.2 Quanto aos Procedimentos

Quanto à sua natureza, classificou-se como sendo, mediante sua estratégia, um estudo de caso, caracterizando-se pelo estudo profundo de uns poucos objetos, de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhado do mesmo (GIL, 2009).

A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores quando se almeja aprofundar conhecimentos a respeito de determinados casos específicos (RAUPP e BEUREN, 2006).

Desta forma, a coleta de dados da pesquisa foi efetuada através de um questionário replicado do estudo de Araújo (2014), que foi aplicado e abordou todos os oito componentes do COSO ERM, mostrando assim quais aspectos do sistema de controle interno da UFCG alinha-se ao que é estabelecido no *framework* em questão.

### 3.1.3 Quando à Abordagem

Neste ponto observou-se a qualificação do estudo quanto à forma qualitativa. Nesta abordagem qualitativa, foi feito um estudo mais aprofundado do que está sendo usado em questão, pois aqui não se aplica instrumento estatístico para análise de tal estudo. Destaca-se ainda que abordar um problema qualitativamente pode ser uma forma adequada para conhecer a natureza de um fenômeno social (RAUPP e BEUREN, 2006).

### 3.2 Universo da Pesquisa e Amostra

O presente estudo abordou, através de questionário, os oito componentes que fazem parte da estrutura do COSO ERM, sendo o ambiente interno; a fixação de objetivos; a identificação de eventos; a avaliação de riscos; a resposta ao risco; as atividades de controle; a informação e comunicação e o monitoramento. A estrutura base da pesquisa foi composta por questionário que objetivou identificar se o sistema de controle interno da UFCG alinha-se aos quesitos estabelecidos pelo *framework* COSO ERM, logo o questionário aplicado buscou respostas com notas atribuídas de 1 a 10 segundo as afirmativas propostas.

O universo da pesquisa foi composto pelos servidores administrativos da UFCG que exercem cargos de gestão dos Campus de Campina Grande, Sumé, Cuité, Patos, Pombal, Sousa e Cajazeiras, que totalizou em 166 servidores. Quanto à população analisada, apresentou um tamanho finito, o que é preciso relativizar o tamanho da amostra em relação ao tamanho da população (BRUNI, 2011, p. 195). A amostra é composta de 101 servidores, calculada com base na fórmula a seguir:

$$n = \frac{N * Z^2 * p (1 - p)}{Z^2 * p * (1-p) + e^2 * (N-1)}$$

Onde:

n - amostra calculada;

N – população;

Z – variável normal padronizada associada ao nível de confiança;

p – verdadeira probabilidade do evento;

e – erro amostral.

No estudo foi usado o nível de confiança de 95%, sendo o valor de  $Z$  igual a 1,96; o  $p$  assumiu 0,5 ou 50% e  $N$  igual ao número de servidores da UFCG. O erro amostral apresentou-se com 0,0612 ou 6,12%.

### 3.3 Coleta de dados

Na coleta e análise dos dados, foi usado questionário embasado nos conceitos do COSO ERM, no qual o mesmo está apresentado no Apêndice. O presente instrumento de pesquisa tomou como base o estudo de Araújo (2014), que fez uma pesquisa similar na Universidade Federal da Paraíba. Logo, foi estruturado, em primeiro lugar, com questões que abordavam o perfil de cada entrevistado com sua função em específico. Dando continuidade ao mesmo, seguiu questões elaboradas a partir dos oito componentes do cubo COSO ERM, cujo objetivo era observar se o sistema de controle interno da UFCG estava ou não alinhado ao *framework* COSO ERM.

No questionário, apresentaram-se quesitos com opções de “SIM”, “NÃO” e “NÃO SE APLICA”, contendo questões que avaliaram a instituição quanto o que se refere aos casos em que não foi possível analisar o item questionado. Por conseguinte, questões para serem elencadas notas de 1 a 5, relacionado ao grau de adequação quanto ao item mencionado e sua clareza respectivamente, proporcionando como resultado a adequação da instituição no que diz respeito ao *framework* COSO ERM na percepção de seus gestores.

Os dados coletados foram tabulados através de uma planilha eletrônica no Excel e a partir disso pôde-se aplicar o modelo de Palfi e Bota-Avram (2009), proporcionando a obtenção de um resultado a partir do Coeficiente de Jaccard.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS E ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Identificação dos Respondentes

A partir da tabela 1 podemos conhecer os participantes da pesquisa quanto ao seu gênero e a idade correspondente. O que se percebe, ao analisá-lo, é uma maioria de respondentes do gênero masculino, correspondendo a um percentual de 51,48%. Quanto à idade dos mesmos, percebeu-se uma maioria do público entre a faixa etária de 21 a 32 anos, representando este um percentual de 34,65%, mostrando assim uma maioria do público mais jovem ingressando no grupo dos docentes.

**Tabela 1: Identificação dos respondentes**

Gênero	Masculino		Feminino		Não Responderam	TOTAL
		52		46		3
Idade	21 a 32	33 a 42	43 a 53	54 a 65	Não Responderam	TOTAL
	35	30	14	12		

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Em relação à escolaridade dos respondentes, a maioria destes possui graduação. Através da tabela 2 esta realidade será conhecida. Este fato se dá devido à necessidade de tal profissionalismo para exercerem os cargos de gestão dentro da instituição.

**Tabela 2: Escolaridade dos Respondentes**

Escolaridade			
Graduação	Especialização	Mestrado	Doutorado
92	63	15	10

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

A partir disso, como forma de resumir e abordar a participação por campus dos respondentes, tem-se a tabela 3, contendo informações com o número de questionários obtidos por cada campus da UFCG, a saber:

**Tabela 3: Respondentes por Campus**

<b>Cidade</b>	<b>Respondentes</b>	<b>Percentual %</b>
Pombal	18	17,82
Cuité	17	16,83
Sousa	8	7,92
Patos	15	14,85
Cajazeiras	15	14,85
Sumé	12	11,89
Campina Grande	16	15,84
<b>TOTAL</b>	<b>101</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

## 4.2 Descrição dos Resultados

Voltado agora para análise do nível de adequação dos requisitos da UFCG aos estabelecidos pelo *framework* COSO ERM, é que os resultados serão expostos e analisados. Os valores inferiores a 5 foram considerados como discordantes e, superior a este, concordante. Iniciando pelo Controle Interno temos:

**Tabela 4: Análise do Controle Interno**

<b>Ambiente Interno</b>	<b>Resultado</b>	<b>Percentual %</b>		
		<b>1 a 5</b>	<b>6 a 10</b>	<b>Não Responderam</b>
1. Os altos dirigentes percebem os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos da entidade e dão suporte adequado ao seu funcionamento.	Concordante	18	81	1
2. Os mecanismos gerais de controle instituídos pela instituição são percebidos por todos os servidores nos diversos níveis de sua estrutura.	Concordante	31	64	5
3. As práticas de Recursos Humanos incentivam o aperfeiçoamento/desenvolvimento de habilidades e competências, através de treinamentos e capacitações.	Concordante	22	75	3
4. As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.	Concordante	21	79	0
5. O sistema de controle interno é				

periodicamente revisado e acompanha os principais processos da instituição.	Concordante	33	66	1
36. Existe código de ética ou de conduta formalizado e divulgado?	Concordante	14	69	17
37. Na instituição há instruções operacionais padronizadas (exemplo: para guarda e inventário de bens) e políticas de segurança da informação?	Concordante	24	64	12
38. As atribuições de cada servidor são claramente definidas e existe um manual de procedimentos em relação a cada função?	Concordante	44	44	12
39. Na ocorrência de fraudes e desvios é prática da instituição apurar as responsabilidades e adotar medida disciplinar?	Concordante	4	83	13
40. Existe histórico de fraudes e perdas decorrentes de fragilidades nos processos internos da instituição?	Não Concordante	39	23	38
41. A instituição possui canais de comunicação com a comunidade acadêmica e com a sociedade em geral, para divulgar seus objetivos e desempenho, que funcione efetivamente?	Concordante	14	76	10

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Observa-se que para a instituição os seus mecanismos são percebidos por todos os gestores, e que, o seu ambiente interno, conseqüentemente, está alinhado ao que o COSO ERM estabelece. Quanto à questão ética, os resultados mostram que a mesma é possuidora de um código de ética, assim como faz uso do mesmo. Outro ponto relevante diz respeito à inexistência de fraudes apontadas pelo quesito 40, pelo qual se observa que os entrevistados não concordaram com tal questionamento, abordando um percentual de 39% discordante.

O item mais alinhado diz respeito à responsabilidade que a instituição dispõe e assume quando se fala em solucionar as possíveis fraudes e desvios que venham a ocorrer, totalizando em 83% de concordância para este quesito. Outro ponto relevante é abordado na primeira questão do questionário, no qual traz o controle interno como primordial à execução dos objetivos estabelecidos pela instituição e, que assim sirva de base para a mesma manter seu funcionamento, totalizando este em 81% de concordância.

Alinhado ao ambiente interno, a instituição, no que diz respeito a sua definição de objetivos, apresenta clara missão na percepção de seus gestores

assim como objetivos bem atualizados e divulgados ao seu quadro de funcionários, para que com isso os mesmos o executem com eficácia, totalizando este item em 75%.

O item 9 mostra o segundo ponto mais alinhado neste quesito de avaliação, trazendo um resultado de 78% no que tange aos objetivos sempre atualizados e divulgados ao seu quadro de funcionários, fazendo com que as questões legais sejam sempre divulgadas aos mesmos. Isto se observa na tabela 5, que traz a concordância dos entrevistados no que diz respeito ao atingimento dos objetivos a partir da eficácia na mensuração do mesmo.

**Tabela 5: Análise da Definição (ou fixação) dos Objetivos**

Definição dos objetivos	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
6. A instituição tem missão e objetivos definidos e formalizados, e estes são compreendidos e compartilhados por todos os servidores.	Concordante	21	75	4
7. Todos os níveis da organização (setores/departamentos) têm objetivos relacionados à eficiência e eficácia operacional fixados e comunicados.	Concordante	26	69	5
8. É prática da instituição estabelecer um plano estratégico, contendo objetivos claros, que conduzam ao atingimento de sua missão.	Concordante	30	66	4
9. Os objetivos relacionados à conformidade (atendimento das questões legais) estão formalizados, atualizados e são divulgados.	Concordante	14	78	8
10. É prática da instituição mensurar o nível de atingimento de seus objetivos.	Concordante	35	52	13

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Quanto à identificação de eventos, a instituição reconhece a importância dos mesmos para viabilizar a execução dos seus objetivos, para que assim os riscos sejam identificados e não prejudique a execução dos seus fatores econômicos, políticos, sociais e tecnológicos, trazendo este item um percentual de concordância de 76%, sendo o mais alinhado no quesito de identificação de eventos.

**Tabela 6: Análise da Identificação de Eventos**

Identificação de Eventos	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
11. Há clara identificação dos processos críticos que podem inviabilizar a consecução dos objetivos e metas da instituição.	Concordante	26	48	26
12. A importância de identificar os tipos de eventos prováveis que afetam a instituição, sejam estes “riscos” ou “oportunidades”, é reconhecida pelos tomadores de decisão.	Concordante	24	65	11
13. A identificação de fatores internos (ex: necessidades de manutenção preventiva em equipamentos, acidentes de trabalho, erros na execução de processos) é efetuada periodicamente pela instituição.	Concordante	22	73	5
14. Fatores econômicos (ex: oscilações de preços); políticos (ex: novas leis e regulamentos), sociais (alterações nas condições demográficas) e tecnológicos, também são identificados pela instituição.	Concordante	19	76	5

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Outro ponto importante é abordado no quesito 13, no qual os fatores internos citados no questionário são efetuados periodicamente, com concordância de 73%.

Com as informações da tabela 6 percebe-se que a referida instituição identifica os eventos e monitora-os constantemente. Isto se comprova através da tabela 7, no qual é abordado que a avaliação de riscos é um item bastante considerado dentro da instituição e, que seus gestores são conhecedores da importância desta avaliação contínua e também da antecipação destes riscos para que a mesma possa monitorá-los, a partir de seu ambiente interno, já que o seu sistema de controle viabiliza este gerenciamento.

No que tange a avaliação de riscos, se observa a adequação da universidade aos requisitos do COSO ERM, no qual a mesma preocupa-se em identificar esses de forma antecipada para que assim a adoção de medidas seja feita imediatamente. A tabela 7 traz essa realidade de diagnóstico dos

mesmos e mostra a concordância dos respondentes com relação à preocupação da instituição em antecipar tais riscos.

O resultado traz um percentual de 67% no que tange a preocupação da UFCG em diagnosticar os riscos e as medidas para combatê-los.

**Tabela 7: Análise da Avaliação de Riscos**

Avaliação de riscos	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
15. É prática da instituição o diagnóstico dos riscos (de origem interna ou externa) envolvidos em seus processos estratégicos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.	Concordante	28	67	5
16. A avaliação de riscos é feita de forma contínua, de modo a identificar mudanças no perfil de risco da instituição, ocasionadas por transformações nos ambientes interno e externo.	Concordante	29	66	5
17. A instituição se preocupa em antecipar riscos futuros, a partir do monitoramento do ambiente interno e externo.	Concordante	34	60	6
18. O sistema de controle interno da instituição viabiliza o gerenciamento de riscos e a identificação dos riscos existentes nos principais processos operacionais (manuais e informatizados) de cada setor.	Concordante	36	60	4

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Através da análise dos dados, notou-se que a instituição desenvolve estratégias que combatam riscos possíveis de acontecerem de acordo com a probabilidade de ocorrência e o tamanho de seu impacto para a mesma. O que se observa é a capacidade da mesma em desenvolver métodos para gerenciá-los mediante sua probabilidade de ocorrência. A tabela 8 traz esta realidade com um percentual de concordância de 69% na visão de seus gestores. Alinhado a este item, a instituição possui níveis para tolerância quanto a estes riscos, apresentando-se em 67% de concordância na visão dos mesmos.

Em consequência dessa eficácia das respostas aos riscos que a instituição dispõe, é que as medidas de procedimentos de controle tornam-se facilitadas para a mesma, isso se dá mediante a entidade dispor de políticas de detecção para os riscos e a funcionalidade constante para que os mesmos

sejam diminuídos. Isto vem a ser apresentado pela tabela 9, no qual aborda a análise dos procedimentos de controle.

**Tabela 8: Análise das Respostas aos Riscos**

Respostas ao Risco	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
19. A postura da instituição frente aos riscos identificados é a de desenvolver estratégias para gerenciá-los, ou evitá-los, caso seu impacto e probabilidade de ocorrência forem altos.	Concordante	26	69	5
20. A instituição estabelece níveis de tolerância aos riscos, aceitando os riscos de baixo impacto.	Concordante	26	67	7
21. Os riscos identificados como de alto impacto, mas de baixa probabilidade de ocorrência, são compartilhados (ex: aquisição de seguros, terceirização de uma atividade).	Concordante	23	71	6

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

No que tange esta avaliação, observa-se, a partir dos resultados, que os procedimentos de controle executados pela instituição possuem supervisão de segurança e, outro fator bastante significativo, é a conformidade com os regulamentos do setor público. Este resultado é abordado na tabela 9, no qual mostra a realidade da instituição no que diz respeito as suas políticas preventivas para os riscos identificados.

Os resultados da pesquisa mostram que a UFCG dispõe de medidas que garantam ação preventiva quanto ao reconhecimento destes riscos e que seu controle interno é apropriado para diminuir os mesmos, isto se justifica a partir do resultado de 63% dos gestores apresentarem-se concordantes quanto a este item.

**Tabela 9: Análise dos Procedimentos de Controle**

Procedimentos de Controle	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
22. É prática da instituição estabelecer políticas e ações de natureza preventiva ou de detecção, como resposta aos riscos identificados.	Concordante	32	62	6
23. As atividades de controle adotadas são apropriadas e funcionam consistentemente para diminuição dos riscos identificados.	Concordante	34	63	3
24. A instituição possui medidas eficazes	Concordante			

para garantir a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis ao setor público.		26	68	6
25. As atividades de controle praticadas pela instituição incluem: procedimentos de autorização, aprovação, segregação de funções, avaliação de processos e atividades, supervisão direta, controles físicos e de segurança da informação.	Concordante	27	65	8
26. As atividades de controle existentes são suficientes para assegurar a execução eficaz das respostas aos novos riscos detectados.	Concordante	33	61	6

Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Outro fator relevante para o COSO ERM está voltado para a análise da informação e comunicação. Este ponto possibilita a execução das funções dos funcionários a partir do repasse das informações consideradas importantes para o gerenciamento de riscos na instituição.

A partir da pesquisa, os entrevistados se mostraram concordantes no que diz respeito à identificação das informações relevantes para tomada de decisão e identificação de suas funções dentro da mesma, representando este item um percentual de concordância de 73%. A tabela 10 vem abordando esta realidade dentro da UFCG e, traz como resultado a adequação, mais uma vez, aos requisitos do COSO ERM.

O quesito 30 traz um percentual de concordância bastante significativo de 71%. Este aborda que a UFCG defende por importante que o entendimento do gerenciamento de riscos seja repassado por parte da administração para seus gestores, para que assim estes tomem conhecimento de tal e possam com isso evitá-los, e, se for o caso, solucioná-los.

**Tabela 10: Análise da Informação e Comunicação**

Informação e Comunicação	Resultados	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
27. A informação relevante para a instituição é devidamente identificada, documentada e comunicada tempestivamente aos gestores para a tomada de decisões.	Concordante	24	73	3
28. Os servidores da instituição recebem mensagens claras quanto ao seu papel e influência de suas atividades para o atingimento dos objetivos fixados.	Concordante	27	67	6
29. A comunicação das informações	Concordante	27	67	6

perpassa os diversos níveis hierárquicos da instituição, em todas as direções e por toda sua estrutura.				
30. A comunicação da importância e pertinência do gerenciamento de riscos eficaz é transmitida pela alta administração aos gestores da instituição.	Concordante	22	71	7

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

Por fim, tem-se agora a questão do monitoramento, no qual este traz a realidade da instituição no que tange o planejamento de seu controle interno. Observa-se, a partir dos resultados, que a mesma é possuidora de informações periódicas que objetiva sempre o melhoramento do gerenciamento de riscos e a qualidade de seu controle interno, justificado por um percentual de concordância de 61% quanto a este item.

Através da tabela 11 consta-se que o monitoramento deste controle interno proporciona para a instituição sempre um melhor desempenho de sua missão e metas, sendo este dado observado a partir das avaliações efetuadas através desta pesquisa. O item mais alinhado deste quesito traz um percentual de 66% de concordância no que diz respeito ao controle interno estar trazendo melhores desempenhos para a instituição a partir de seu gerenciamento de riscos.

**Tabela 11: Análise do Monitoramento**

Monitoramento	Resultado	Percentual %		
		1 a 5	6 a 10	Não Responderam
31. Auditores externos e internos e assessores fornecem informações periódicas, visando o fortalecimento do gerenciamento de riscos da instituição.	Concordante	34	61	5
32. O sistema de controle interno da instituição é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.	Concordante	33	61	6
33. É prática da administração da instituição promover sessões de planejamento e outras reuniões, a fim de obter <i>feedback</i> sobre a eficácia do gerenciamento de riscos.	Concordante	34	62	4
34. A atividade de monitoramento se dá por meio de atividades gerenciais contínuas e atividades pontuais (ex: autoavaliação pela equipe responsável pelo processo ou por unidade setorial de controle interno).	Concordante	32	61	7

35. O sistema de controle interno tem contribuído para a melhoria do desempenho da instituição, sendo adequado a partir das avaliações sofridas.	Concordante	28	66	6
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------	----	----	---

Fonte: Dados da Pesquisa, 2014.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através do *framework* COSO ERM, que está voltado para o gerenciamento de riscos do controle interno, o presente estudo buscou divulgar o trabalho do mesmo para a sociedade brasileira, visto que este tipo de estudo em instituições públicas de ensino ainda não é bem conhecido pela população. As instituições de ensino superior, no caso a UFCG, que é o objeto do estudo, exercem papel de formadores de profissionais, educadores e pesquisadores, e mediante de tamanha importância e responsabilidade, cabe a investigação da seriedade e compromisso da instituição de como se dá o gerenciamento dos riscos.

O trabalho do COSO busca a eficácia do sistema interno, sendo importante o conhecimento e a aplicabilidade de seus métodos, para que assim se proporcione uma melhor qualidade da administração, visto que seus padrões são reconhecidos mundialmente.

Inicialmente, a pesquisa trouxe por objetivo principal a análise do nível de alinhamento dos controles internos da UFCG com os requisitos estabelecidos pelo COSO ERM, através de uma avaliação detalhada dos oito componentes do mesmo mediante a visão de seus gestores. É notória a importância da funcionalidade dos oito componentes para a eficácia do controle interno, para que assim a sua estrutura não seja comprometida.

A pesquisa veio também a identificar a similaridade do modelo COSO ERM junto ao controle interno da UFCG, apontando assim os itens que o compõe.

O resultado desta trouxe o componente Ambiente Interno como item mais alinhado, apontando um percentual de concordância de 73%, sendo este componente o mais próximo que a instituição dispõe em relação ao COSO ERM. Os demais componentes que se classificaram como menos alinhados foram o Monitoramento e a Avaliação de Riscos, ambos apresentando percentual de concordância de 62% na visão de seus gestores. Com isso, de

maneira geral, a UFCG está alinhada ao COSO ERM com um percentual de 66,75%.

A mesma pesquisa fora realizada por Araújo (2014), junto a Universidade Federal da Paraíba, que revelou um nível de alinhamento geral desta em 47,3% com o COSO ERM.

Contudo, a análise apontou a adequação do sistema de controle interno da UFCG com o *framework* em questão, assim como uma boa clareza e conhecimento deste por parte dos seus gestores. Uma avaliação criteriosa e minuciosa que ressaltou de forma positiva que a Instituição ao estar alinhada aos componentes do COSO ERM, mostra a preocupação em minimizar riscos e conseqüentemente, falhas. Bem como corrobora com o nivelamento dos elementos do COSO, mantendo o enfoque na totalidade do gerenciamento de riscos de uma organização, ou na categoria de objetivos, componentes, unidade da organização ou qualquer um dos subconjuntos. A pesquisa alcançou seus objetivos ao investigar o nível de alinhamento da UFCG com o COSO ERM, verificando a conformidade com *framework* em sua totalidade, refletindo positivamente o compromisso da instituição, e de certa forma trouxe à sociedade o conhecimento e importância de tal assunto, para que assim outros trabalhos possam vir a ser feitos nesta temática, mediante sua tamanha importância para a boa gerência da instituição.

## REFERÊNCIAS

- ABBAS, Q.; IQBAL, J. Internal Control System: Analyzing Theoretical Perspective and Practices. Middle-East. **JournalofScientificResearch**, v. 12, n. 4, p. 530-538, 2012. Disponível em: <<http://idosi.org/mejsr/mejsr12%284%2912/16.pdf>>. Acesso em 01 de novembro de 2014.
- AGBEJULE, A.; JOKIPII, A. Strategy, control activities, monitoring and effectiveness. *Managerial Auditing Journal*. Bradford: Emerald, v. 24, n. 6, p. 500-522, 2009. Disponível em: <<http://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/02686900910966503?journalCode=maj>>. Acesso em 01 de setembro de 2014.
- ARAÚJO, J. G. R. Controle Interno na Perspectiva do Framework COSO ERM: Um Estudo na Universidade Federal da Paraíba, 2014. Disponível em: <[http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/16029/1/2014\\_Jaqueline%20GomesRodriguesdeAra%C3%BAjo.pdf](http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/16029/1/2014_Jaqueline%20GomesRodriguesdeAra%C3%BAjo.pdf)>. Acesso em 28 de julho de 2014.
- BRASIL. **LEI Nº 10.419, DE 9 DE ABRIL DE 2002**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10419.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10419.htm)>. Acesso em 20 de julho de 2014.
- BRUNI, A. L. Estatística aplicada à gestão empresarial. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/139448015/Estatistica-Aplicada-a-Gestao-Empresarial-Adriano-Leal-Bruni>>. Acesso em 29 de agosto de 2014.
- CASTRO, D. P. Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC T 16 - Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público. Disponível em: <[www.cfc.org.br/uparq/NBCT16\\_8.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16_8.pdf)>. Acesso em: 26 de julho de 2014.
- COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework**. 2004. Disponível em: <[www.coso.org/documents/coso\\_erm\\_executivesummary.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary.pdf)>. Acesso em 30 de julho de 2014.
- DAVIS, M. D.; BLASCHEK, J. R. D. Deficiências dos Sistemas de Controle Interno Governamentais Atuais em Função da Evolução da Economia. Disponível em: <[http://www.aedb.br/seget/artigos05/340\\_artigoSEGET.pdf](http://www.aedb.br/seget/artigos05/340_artigoSEGET.pdf)>. Acesso em 16 de agosto de 2014.
- DIAS, S. V. S. Manual de Controles Internos: Desenvolvimento e Implantação. São Paulo: Atlas, 2010.

ESTATUTO DA UFCG. Disponível em:<<http://www.ufcg.edu.br/administracao/documentosOficiais/estatutoDaUfcg.pdf>>. Acesso em 14 de agosto de 2014.

FARIAS, R. P.; DE LUCA, M. M. M.; MACHADO, M. V. V. A Metodologia Coso como Ferramenta de Gerenciamento dos Controles Internos. Contabilidade, Gestão e Governança – Brasília v. 12, n. 3, p. 55–71. Set./Dez. 2009. Disponível em: <<http://www.cggamg.unb.br/index.php/contabil/article/view/132>>. Acesso em 26 de julho de 2014.

FERREIRA, H. M. C. Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte, 2013. Disponível em: <[http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/13133/1/2013\\_HelemMaraConfessorFerreira.pdf](http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/13133/1/2013_HelemMaraConfessorFerreira.pdf)>. Acesso em 2 de agosto de 2014. Acesso em 01 de agosto de 2014.

FLORIANO, J. C.; LOZECKYI, J. A importância dos Instrumentos de Controle Interno para Gestão Empresarial. Disponível em: <[http://moodle.fgv.br/Uploads/GRADMGEAD\\_T0015\\_0712/517\\_importancia\\_instrumentos\\_controle\\_interno.pdf](http://moodle.fgv.br/Uploads/GRADMGEAD_T0015_0712/517_importancia_instrumentos_controle_interno.pdf)>. Acesso em 19 de agosto de 2014.

GIL, A. C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – IFAC. ***Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective. International Public Sector Study, Study13***, ago. 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em 31 de outubro de 2014.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. ***Guidelines for Internal Controls Standards for the Public Sector 2004a***. Disponível em: <[http://www.issai.org/media/13329/intosai\\_gov\\_9100\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf)> Acesso em 27 de outubro de 2014.

KOHAMA, H. Contabilidade Pública: Teoria e Prática. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MAZZA, A.; ANDRADE, F. C. M. Prática de Direito Administrativo. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

OLIVEIRA, C. B. Manual de Direito Administrativo. 4 ed. Rio de Janeiro: Forence, 2009.

OLKOWSKI, G. F. AVALIAÇÃO DE CONTROLES INTERNOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL, 2011. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2436815.PDF>>. Acesso em 10 de novembro de 2014.

PALFI, C.; BOTA-AVRAM, C. Information and Communication in Banks – Key Elements of the Internal Control System – An Empirical Analysis between Romanian, American and Canadian Models of Control. *Annals of the University of Oradea: Economic Science*, v. 3, n. 1, p. 1091-1096, 2009. Disponível em: <<http://steconomice.uoradea.ro/anale/volume/2009/v3-finances-banks-and-accountancy/185.pdf>> Acesso em 01 de setembro de 2014.

POPESCU, M.; DASCĂLU, A. Improving The Internal Control System within Universities. *Bulletin of the Transilvania University of Braşov*, v. 5, n. 1, p.101 - 106, 2012. Disponível em: <<http://webbut.unitbv.ro/BU2012/Series%20V/BULETIN%20V%20PDF/18%20popescu%20dascalu.pdf>>. Acesso em 01 de setembro de 2014.

PROPOSTA DE CRIAÇÃO DA UFCG. Disponível em: <[http://www.ufcg.edu.br/prt\\_ufcg/ufs/arquivos/ufcg\\_proposta\\_criacao.pdf](http://www.ufcg.edu.br/prt_ufcg/ufs/arquivos/ufcg_proposta_criacao.pdf)>. Acesso em 16 de Agosto de 2014.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTANA, C. C. A. O Modelo Gerencial do Controle Interno Governamental: As Melhores Práticas de Pernambuco, 2010. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/7763/CL%C3%81UDIA%20SANTANA.pdf?sequence=1>>. Acesso em 16 de agosto de 2014.

SILVA, V. L. *A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Uma abordagem Prática*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

TENÓRIO, J. G. *Controle Interno: Um Estudo Sobre a Sua Participação na Tomada de Decisão de Investimento no Mercado de Capitais Brasileiro*. 2007. 146 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Recife, 2007. Disponível em: <[http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/2703/1/2007\\_JulienneGamaTenorio.pdf](http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/2703/1/2007_JulienneGamaTenorio.pdf)>. Acesso em 19 de agosto de 2014.

TRIVIÑOS, A. N. S. *Introdução às ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas, 1987. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/84708933/Livro-Introducao-a-pesquisa-em-Ciencias-Sociais-Trivinos>>. Acesso em 26 de julho de 2014.

## APÊNDICE



## APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO

### SEÇÃO I: PERFIL DO PESQUISADO

**Idade:** \_\_\_\_\_

**Gênero:**    (    ) Masculino                      (    ) Feminino

#### **Formação Acadêmica**

Graduação (área): \_\_\_\_\_ Ano de Formação: \_\_\_\_\_

Pós-Graduação (área): \_\_\_\_\_ Ano de Formação: \_\_\_\_\_

Mestrado (área): \_\_\_\_\_ Ano de Formação: \_\_\_\_\_

Doutorado (área): \_\_\_\_\_ Ano de Formação: \_\_\_\_\_

#### **Informações Funcionais**

➤ Setor que trabalha: \_\_\_\_\_

➤ Tempo de Experiência \_\_\_\_\_

a) Na Instituição (UFCG): \_\_\_\_\_

b) No atual cargo: \_\_\_\_\_

➤ Sua função melhor se relaciona em qual dos atributos abaixo:

(    )Planejamento    (    )Direção    (    )Execução    (    )Controle





devidamente identificada, documentada e comunicada tempestivamente aos gestores para a tomada de decisões.										
28. Os servidores da instituição recebem mensagens claras quanto ao seu papel e influência de suas atividades para o atingimento dos objetivos fixados.										
29. A comunicação das informações perpassa os diversos níveis hierárquicos da instituição, em todas as direções e por toda sua estrutura.										
30. A comunicação da importância e pertinência do gerenciamento de riscos eficaz é transmitida pela alta administração aos gestores da instituição.										
<b>Monitoramento</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>
31. Auditores externos e internos e assessores fornecem informações periódicas, visando o fortalecimento do gerenciamento de riscos da instituição.										
32. O sistema de controle interno da instituição é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.										
33. É prática da administração da instituição promover sessões de planejamento e outras reuniões, a fim de obter <i>feedback</i> sobre a eficácia do gerenciamento de riscos.										
34. A atividade de monitoramento se dá por meio de atividades gerenciais contínuas e atividades pontuais (ex: autoavaliação pela equipe responsável pelo processo ou por unidade setorial de controle interno).										
35. O sistema de controle interno tem contribuído para a melhoria do desempenho da instituição, sendo adequado a partir das avaliações sofridas.										

<b>Para as questões seguintes, as respostas são do tipo “Sim” ou “Não”. A opção “Não se aplica”, refere-se aos casos em que não foi possível analisar o item questionado.</b>	<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>	<b>NÃO SE APLICA</b>
36. Existe código de ética ou de conduta formalizado e divulgado?			
37. Na instituição há instruções operacionais padronizadas (exemplo: para guarda e inventário de bens) e políticas de segurança da informação?			
38. As atribuições de cada servidor são claramente definidas e existe um manual de procedimentos em relação a cada função?			
39. Na ocorrência de fraudes e desvios é prática da instituição apurar responsabilidades e adotar medida disciplinar?			
40. Existe histórico de fraudes e perdas decorrentes de fragilidades nos processos internos da instituição?			
41. A instituição possui canais de comunicação com a comunidade acadêmica e com a sociedade em geral, para divulgar seus objetivos e desempenho, que funcione efetivamente?			

COMENTÁRIOS (OPCIONAL) :

---



---



---

### APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO DE VALIDAÇÃO DO CONTEÚDO

A seguir temos uma definição do conjunto de oito componentes que são recomendados pelo COSO (no *framework Enterprise Risk Management*) para a avaliação de sistemas de controles internos, dos quais pretendemos avaliar quanto a adequação da pergunta à definição apresentada e quanto a clareza do enunciado. Pedimos que para a avaliação dos itens seja adotado o seguinte critério:

#### Adequação do item à definição

1 – Inadequado	2 – Pouco Adequado	3 – Adequado	4 – Bem Adequado	5 – Adequação Perfeita
----------------	--------------------	--------------	------------------	------------------------

#### Clareza do Enunciado

1- Muito Ruim	2 – Ruim	3 – Razoável	4 – Boa	5 – Muito Boa
---------------	----------	--------------	---------	---------------

Definição (ou Fixação) de Objetivos – Os objetivos devem ser definidos e alinhados com a missão da entidade.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
1. A missão da instituição é compreendida e compartilhada por todos.		
2. Os objetivos e missão da instituição estão definidos, formalizados e são divulgados.		
3. Todos os níveis da organização (setores/departamentos) têm objetivos fixados e comunicados.		
4. É prática da instituição estabelecer um plano estratégico e os objetivos a fim de atingir tais planos são claramente definidos, atualizados e divulgados.		
5. É prática da instituição mensurar o nível de atingimento de seus objetivos.		
Identificação de Eventos: essa identificação abrange fatores internos e externos que afetem a realização dos objetivos de uma entidade.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
6. Há clara identificação dos processos críticos que podem inviabilizar a consecução dos objetivos e metas da instituição.		
7. O mapeamento dos riscos associados aos processos é efetuado periodicamente.		
8. A importância de identificar os fatores internos e externos e os tipos de eventos prováveis que afetam a instituição, sejam estes “riscos” ou “oportunidades”, é		

reconhecida.		
9. A identificação de fatores internos (ex: necessidade de manutenção preventiva em equipamentos, acidentes de trabalho, erros na execução de processos) é efetuada periodicamente pela instituição.		
10. Fatores econômicos (ex: oscilações de preço), políticos (ex: novas leis e regulamentos), sociais (alterações nas condições demográficas) e tecnológicos também são identificados pela instituição.		
<b>Avaliação de Riscos:</b> envolve a identificação e a análise dos riscos mais relevantes que poderiam afetar as operações da entidade.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
11. É prática da instituição o diagnóstico dos riscos (de origem interna ou externa) envolvidos em seus processos estratégicos.		
12. É prática da instituição a identificação da probabilidade de ocorrência de riscos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.		
13. As estimativas de probabilidade e grau de impacto de riscos são conduzidas utilizando dados de eventos passados observáveis.		
14. A avaliação de riscos é feita de forma contínua, de modo a identificar mudanças no perfil de risco da instituição, ocasionados por transformações nos ambientes interno e externo.		
15. Os riscos identificados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades e a gerar informações úteis à tomada de decisão.		
16. A instituição se preocupa em antecipar riscos futuros, a partir do monitoramento do ambiente interno e externo, considerando que estes podem sinalizar a necessidade de reavaliar seus objetivos ou o sistema de controle interno.		
17. Existe histórico de fraudes e perdas decorrentes da fragilidade nos processos internos da unidade.		
18. O sistema de controle interno da instituição viabiliza o gerenciamento de riscos.		
<b>Resposta aos Riscos:</b> consiste no desenvolvimento de estratégias para gerenciar os riscos identificados.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
19. A postura da instituição frente aos riscos identificados é de desenvolver estratégias para gerenciá-los.		
20. A instituição estabelece níveis de tolerância aos riscos.		
21. Os riscos identificados são evitados ou tratados se seu impacto e probabilidade de ocorrência forem altos		
22. Os riscos identificados como de alto impacto, mas de baixa probabilidade de ocorrência, são compartilhados (ex: aquisição de seguros, terceirização de uma atividade).		
<b>Procedimentos de Controle:</b> é o conjunto de políticas internas desenvolvidas para direcionar especificamente cada objetivo de controle.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
23. É prática da instituição estabelecer claramente políticas e ações de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e viabilizar o alcance de seus objetivos.		
24. As atividades de controle adotadas são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com os planos de longo prazo da instituição.		
25. A instituição possui medidas eficazes para garantir a conformidade com todas as leis e regulamentos aplicáveis ao setor público.		

26. As atividades de controle existentes incluem controles preventivos (ex: procedimentos de autorização, aprovação e segregação de funções) e detectivos (avaliação de processos e atividades, e, supervisão direta).		
27. As atividades de controle existentes são suficientes para assegurar a execução eficaz das respostas aos novos riscos detectados.		
28. Na ocorrência de fraudes e desvios, é prática da instituição instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos.		
<b>Informação e Comunicação:</b> o potencial informativo dos controles é um fator essencial para o processo decisório.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
29. A informação relevante para a instituição é devidamente identificada, documentada, armazenada e comunicada tempestivamente às pessoas adequadas.		
30. As informações consideradas relevantes são dotadas de qualidade suficiente para permitir ao gestor tomar as decisões apropriadas.		
31. Todos da instituição recebem mensagens claras quanto ao seu papel e influência de suas atividades para o atingimento dos objetivos fixados.		
32. A comunicação das informações perpassa todos os níveis hierárquicos da instituição, em todas as direções e por toda a sua estrutura.		
33. O controle tem importante papel para a gestão da instituição, tendo em vista o seu potencial informativo.		
34. A instituição possui canais de comunicação com seus stakeholders (partes interessadas), para divulgar seus objetivos e desempenho, que funcione efetivamente.		
<b>Monitoramento:</b> é o acompanhamento das operações da entidade envolvendo a comunicação das deficiências encontradas.	Adequação do Item	Clareza do Enunciado
35. O sistema de controle interno da instituição é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.		
36. O sistema de controle interno tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas.		
37. A atividade de monitoramento se dá por meio de atividades gerenciais contínuas e atividades pontuais (autoavaliação pela equipe responsável pelo processo ou por unidade setorial de controle interno).		
38. O sistema de controle interno tem contribuído para a melhoria do desempenho da instituição.		

### COMENTÁRIOS (OPCIONAL)

---



---



---