

Gestão de risco nas fundações universitárias vinculadas à Secretaria de Ciência, Tecnologia e Educação Superior do Estado do Ceará: uma análise centrada na autoavaliação no período de 2018 a 2023.

Alaís Pinto de Vasconcelos¹
Leonel Gois Lima Oliveira²

Resumo: Na Administração Pública, o controle interno consiste em métodos e procedimentos utilizados para garantir a legitimidades das operações e a gestão de risco está relacionada aos procedimentos para identificação, tratamento e monitoramento dos riscos que o órgão público está sujeito. Diante do exposto, o objetivo geral dessa pesquisa foi analisar as mutações ocorridas no controle interno na perspectiva da gestão de risco nas Fundações Universitárias do Estado do Ceará entre o período de 2018 a 2023, em consonância com os requisitos estabelecidos na autoavaliação dos jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE). A pesquisa é de natureza descritiva, com abordagem qualitativa, utilizando pesquisa documental relacionados a temática. Os dados foram coletados a partir do arquivo disponibilizado pelo TCE/CE. A análise comparativa das notas atribuídas pelas fundações universitárias evidencia que durante o período, as instituições sofreram modificações em seus controles internos, tais mudanças foram refletidas nas notas atribuídas nas questões, e todas as fundações alcançaram nível satisfatório nos últimos anos abordados. A gestão de risco, mostrou níveis razoáveis, sendo o reflexo de possíveis inconsistências no preenchimento do formulário ou mesmo falta de ferramentas para a realização adequada da atividade.

Palavras-Chave: controle interno, gestão, risco.

¹ Especialista em Auditoria e Controle Interno pela Universidade Estadual do Ceará (UECE). Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA). E-mail: alais_29@hotmail.com

² Doutor em Administração pela Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas (EBAPE/FGV). Professor Formador da Universidade Estadual do Ceará (UECE). E-mail: leonel.oliveira@uece.br

1. Introdução

A necessidade de haver um controle nas atividades governamentais surgiu na metade do século XX, com a criação da primeira lei a tratar de controle interno, datada de 1964. Posteriormente, novas legislações entraram em vigor que disciplinam aspectos relevantes, como a Lei Complementar 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), demonstrando sua importância ao direcionar o acompanhamento das verbas monetárias, mecanismos de fiscalização, informando a obrigatoriedade de sistema que permita a avaliação da gestão orçamentária, financeira e a observância aos riscos que possam afetar as contas públicas (Brasil, 2000). Almeida (2018) relata que a existência de controle institucional proporciona maior segurança e agilidade nas atividades desenvolvidas pelas entidades.

Mediante todos os deveres e obrigações que a natureza dessas operações dispõe, a ocorrência de erros ou fraudes é iminente. Dessa forma, outros ordenamentos jurídicos foram implementados ao longo dos anos para regulamentar situações que apresentavam maior probabilidade de distorções. Destaca-se a Lei Federal nº 13.303/2016, em seu art. 9º que aborda a estrutura básica para a gestão de risco, englobando as práticas diárias de controle interno, verificação das obrigações e auditoria interna (Brasil, 2016).

As estratégias adotadas na gestão de risco têm como finalidade expor a Administração Pública apenas aos riscos necessários para a realização de suas atividades (TCE/PR, 2024). Para Almeida (2018), só é possível pensar em gestão de risco quando combinada ao controle, que exerce o papel de verificar o cumprimento das normas e metas do governo (TCE/PR, 2024). Para atender as necessidades com a Educação no Brasil, a legislação estipulou valores mínimos a serem aplicados. Determina que a União deve destinar dezoito por cento dos valores das receitas de impostos para o ensino, enquanto os Estados e Municípios devem utilizar ao menos vinte e cinco por cento do arrecadado (Brasil, 1988). Embora não exista legislação que fixe valores a serem gasto com o ensino superior, as Universidades Públicas dependem dos repasses monetários para manter suas atividades e arcar com despesas diversas.

Em decorrência da necessidade crescente de haver melhores controles nas atividades executadas pelo Estado, percebendo a necessidade de agrupar competências para a ocorrência da gestão de risco adequada e observando que a implantação de mecanismos para essa finalidade estão em ascensão, o presente trabalho busca responder a seguinte pergunta: Quais mutações podem ser observadas no Sistema de Controle Interno na Fundação Universidade Estadual do Ceará (FUNECE), Fundação Universidade do Vale do Acaraú (UVA) e na Fundação Universidade Regional do Cariri (URCA), entre os períodos de 2018 a 2023 para efetiva gestão de riscos?

O principal objetivo da pesquisa é analisar as mutações ocorridas no controle interno na perspectiva da gestão de risco nas Fundações Universitárias do Estado do Ceará entre os períodos de 2018 a 2023, em consonância aos requisitos estabelecidos na autoavaliação dos jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE). Como objetivos específicos, buscou-se: 1) Determinar o nível de gestão de risco desenvolvida nas Universidades durante os períodos analisados; 2) Identificar a relevância que a gestão de risco exerce nas referidas instituições de ensino, mediante análise dos dados fornecidos pela autoavaliação oriunda do TCE/CE.

A elaboração do presente trabalho justifica-se pela relevância que a gestão de risco na Administração Pública pode proporcionar no resultado de suas atividades, ao compreender a

situação da estrutura de gestão de risco das Instituições Educacionais supracitadas, colaborando para o aperfeiçoamento das ações desenvolvidas, a fim de assegurar a legalidade dos atos na Administração Pública.

2. Fundamentação teórica

2.1 Controle Interno e Gestão de Risco.

Toda atividade humana está sujeita a sofrer influência do ambiente. Essas variáveis habitualmente são ditas como risco. Segundo a Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), risco é o “efeito da incerteza nos objetivos” (2018, p. 01). Os efeitos podem apresentar características positivas e/ou negativas, originando oportunidades ou ameaças (ABNT, 2018). Dessa forma, entende-se que as incertezas geradas podem determinar os prováveis resultados, que influenciam as decisões dos gestores no momento da obtenção de informações a serem utilizadas tempestivamente.

O controle está associado a mecanismos de monitoramento e asseguarção. Na Administração Pública, controle pode ser definido como o “conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de Poder” (Carvalho Filho, 2015, p. 975).

Conforme estabelecido na Constituição da República Federativa do Brasil (CF) de 1988, as entidades públicas são sujeitas aos mecanismos de controle internos e externos. Segundo Carvalho Filho (2015), os aspectos envolvendo a legalidade e conveniência que possibilitam o controle interno ratificar, reavaliar ou modificar condutas. O TCU (2010, p. 02) relata que o controle interno apresenta:

Conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados (TCU, 2010, P. 02).

Nessa conjuntura, a Constituição Federal (CF) de 1988, em seu art. 74 estabelece a obrigatoriedade da efetiva existência de um Sistema de Controle Interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (Brasil, 1998, cap. I, art. 74, inc. I a IV).

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* tratou de estabelecer uma estrutura de controle interno (COSO I) que poderia ser aplicado dentro das empresas. Em 2004, desenvolveu o COSO II ou COSO ERM, um aprimoramento do modelo

anterior, ampliando seus componentes inter-relacionados para abranger a gestão de risco dentro das unidades corporativas, podendo ser aplicadas em diferentes áreas de negócios (TCU, 2018).

O modelo gráfico do COSO II é representado por um cubo com três dimensões. Na parte superior trata dos objetivos de controle, a face frontal estão os componentes do controle e na terceira dimensão são os níveis da organização (COSO, 2007). Tal metodologia enfatiza a necessidade de alinhar o apetite ao risco, fortalecer as respostas aos riscos, identificando e administrando prejuízos operacionais para administrar risco múltiplo e aproveitar oportunidades e otimizar o capital da entidade (TCE/PR,2024).

As quatro categorias direcionadas para a realização dos objetivos organizacionais são: a Estratégica, sendo ações realizadas para o alcance dos objetivos; a Operacional, que trata da eficiência e eficácia do uso dos recursos; a Comunicação, associada a confiabilidade dos documentos; e a Conformidade direciona para a observância à legislação (COSO,2007).

Os oito componentes que integram a estrutura de gestão de riscos, conforme estabelecido pelo COSO II, são interdependentes e contribuem de forma significativa para a tomada de decisões por parte da administração. Sendo eles: Ambiente interno, Fixação de Objetivos; Identificação de Eventos, Avaliação de risco, Resposta ao risco, Atividade de controle, Informações e comunicações e o Monitoramento (COSO,2007). Essa estrutura fortalece a capacidade das organizações de atingirem seus objetivos.

Assim, percebemos que a matriz COSO II integra os elementos da entidade que devem se relacionar (Almeida, 2018). Ao interligar as três dimensões previstas com as variáveis internas e externas a fim de promover o melhor desenvolvimento e geração de valor, adaptando os elementos da matriz ao porte da entidade para o melhor funcionamento da operação, já que muitos níveis de especificidades podem atrapalhar o operacional e gerar gastos desnecessários.

2.2 Gestão de Risco na Administração Pública Estadual

Quando tratamos de risco na administração pública, um programa de integridade efetivo permite que riscos sejam reduzidos, mas sua função vai além de garantir a conformidade das atividades com os normativos jurídicos. Ele também favorece no crescimento da credibilidade da instituição, acarretando o surgimento de novos investidores e parceiros, auxilia na gestão de risco ao identificar distorções e ao detectar anomalias negligenciadas.

O Decreto Estadual nº 33.805/2020, em seu art. 3º relata a diferenciação entre gestão de risco e gerenciamento de risco para a administração pública cearense. Enquanto a gestão de risco é o “conjunto de ações coordenadas e direcionadas para o desenvolvimento, disseminação e implementação de metodologias de gerenciamento de risco institucionais” (2020, p. 03), o gerenciamento de risco é “processo contínuo que consiste no desenvolvimento de um conjunto de ações destinadas a identificar, analisar, avaliar, priorizar, tratar e monitorar eventos capazes de afetar os objetivos” (2020, p. 03).

O TCE/CE ao buscar desenvolver mecanismos para aprimorar o acompanhamento dos controles internos de seus jurisdicionados, regulamentou a Instrução Normativa nº 01/2015. A norma implementou o formulário autoavaliativo na área de controle interno que deve ser enviado juntamente com a prestação de contas Anual. A autoavaliação é composta por cinco dimensões direcionadas ao modelo COSO II: ambiente de controle, avaliação de risco, procedimento de controle, informação e comunicação e monitoramento (TCE/CE, 2015). Cada dimensão é subdividida em questionamentos que podem ser atribuídos notas de acordo com o

grau de desenvolvimento da atividade pela organização. Almeida (2018, p. 13) destaca que “os órgãos de Controle têm buscado estimular o gerenciamento de riscos como diretriz da estrutura de controle interno dos respectivos jurisdicionados”.

O Estado do Ceará no ano de 2018 promulgou a Lei nº 16.717 que trata do Programa de Integridade do poder executivo. Em seu art. 4º apresenta seus quatro eixos, sendo eles: “I - comprometimento e apoio da autoridade máxima do órgão ou entidade; II - definição e fortalecimento de instâncias de integridade; III - gestão de riscos; e IV - monitoramento contínuo” (2018, p. 21). Normatiza a implantação da gestão de risco em seus órgãos, favorecendo uma conduta adequada na execução do controle interno e no combate aos erros e fraudes.

Em 2022, o TCE/CE elaborou o Manual de Gestão de Risco para atender as disposições previstas na Resolução Administrativa nº 21/2022 que integra o Sistema de Gestão de Risco da Corte. Com a finalidade de avaliar e tratar as fontes de risco, bem como implementar controles para reduzir os efeitos e possíveis consequências (TCE/CE 2022).

Diante do exposto, podemos observar que o Estado do Ceará está no processo de implementação das práticas de gestão de risco. É notório que em alguns órgãos, embora já houvesse algum nível de monitoramento, novas políticas estão sendo aplicadas para uma gestão de risco efetiva, para isso, realizando a adequação das suas unidades. Conforme COSO (2007), devendo adequar as etapas da gestão de risco com a realidade do local, iniciando pelas instalações que estão expostas a quantidade maior de riscos de alta severidade.

Vale ressaltar que na Esfera Estadual, a estrutura da gestão de risco está no início, com a elaboração de manuais e a efetiva implementação nas instituições que compõem seu quadro executivo. No que tange a efetividade dessa prática nas unidades de ensino superior do Estado, em seus sites oficiais, apenas a Universidade Estadual do Ceará cita a instituição de política de gestão de risco por meio da Res.2013/2024. Na página eletrônica da Universidade Regional do Cariri e da Universidade Estadual do Vale do Acaraú não foi possível encontrar menções a construção de normativos que deliberem a respeito da temática riscos.

3. Método de pesquisa

A pesquisa é de natureza descritiva, tendo como premissa a concepção de Gil (2017, n.p) ao relatar que essa abordagem “tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno” já que busca relatar e relacionar as modificações ocorridas no controle interno para a gestão de risco nas Fundações Universidades pertencentes ao Estado do Ceará durante o período de 2018 a 2023.

A abordagem tem característica qualitativa ao interpretar os dados oriundos dos formulários das autoavaliações. Segundo Siena *et al.* (2024), essa abordagem permite que o pesquisador interprete a visão de mundo do sujeito envolvido no estudo. Nessa mesma linha, Gil (2017) confirma que a abordagem qualitativa busca compreender os fenômenos por meio da interpretação.

O tratamento dos dados coletados passou por técnica estatística utilizando a média como medida de tendência central. Esse recurso foi aplicado de forma auxiliar, para identificar as relações entre as variáveis, contribuindo assim para a análise interpretativa das modificações no controle interno.

O desenvolvimento do trabalho se deu por meio de pesquisa documental utilizando os fundamentos legais disponíveis sobre administração pública, gestão de risco e controle interno bem como livros e artigos relacionados a temática.

A coleta dos dados foi feita a partir do arquivo disponibilizado pelo TCE/CE, fornecido com base na Lei Federal nº 12.527/2011, contendo as informações das autoavaliações de controle interno dos jurisdicionados do TCE/CE, instituída pela Instrução Normativa nº 03/2015. Para a presente pesquisa foi delimitada, como população do estudo, as Fundações Universitárias, que são: Fundação Universidade Estadual do Ceará (FUNECE), Fundação Universidade do Vale do Acaraú (UVA) e Fundação Universidade Regional do Cariri (URCA).

Foram selecionadas apenas as respostas fornecidas pelos gestores máximos das referidas instituições entre os anos de 2018 a 2023. As variáveis consideradas são os componentes do formulário, conforme mostra o quadro 1.

Quadro 1 – Formulário de avaliação da estrutura de Controle Interno

1. Ambiente de controle
1.1. O planejamento estratégico está formalizado por meio de objetivos e metas.
1.2. Existe(m) código(s) formal(is) de conduta e outras políticas que explicitam os referenciais éticos da instituição a todos.
1.3. A estrutura organizacional atualizada está formalmente estabelecida.
1.4. As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.
1.5. Os deveres e responsabilidades essenciais são divididos ou segregados entre diferentes pessoas para reduzir o risco de ocorrerem erros, desperdícios ou fraudes.
1.6. A alta direção monitora a implementação das recomendações e determinações da auditoria interna, dos controles interno e externo.
1.7. Existe programa de educação continuada efetivamente executado com ações de capacitação orientadas para melhorar o desempenho dos servidores.
1.8. Durante o processo de contratação de colaboradores e preenchimento de cargos comissionados, existem regras e controles para evitar privilégios.
1.9. Os resultados das avaliações de desempenho são considerados para tomada de decisão por parte das chefias e são comunicados ao servidor mediante feedback.
2. Avaliação de risco
2.1. É prática da unidade o diagnóstico dos riscos (de origem interna ou externa) envolvidos nos seus processos estratégicos, bem como a identificação da probabilidade de ocorrência e impacto desses riscos, sua classificação e a consequente resposta ao risco.
2.2. Durante o processo de tomada de decisão gerencial, é considerado o diagnóstico de riscos, já comentado no item 2.1 desse questionário.
2.3. Existe histórico, nos últimos 5 anos, de fraudes e perdas decorrentes de fragilidades nos processos internos da unidade.
2.4. Na ocorrência de indícios de fraudes e desvios, é prática da unidade instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos.
3. Procedimentos de controle

Quadro 1 – Formulário de avaliação da estrutura de Controle Interno (continuação)

3.1. As políticas e ações de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da unidade, estão formalizadas (normas e manuais) e são amplamente disseminadas nos diversos níveis da organização.
3.2. Há política de segurança da informação formalmente definida.
3.3. Os ativos, recursos e registros vulneráveis são protegidos e salvaguardados por acesso restrito e controles físicos.
3.4. É realizado, periodicamente, inventário de bens e valores de responsabilidade da entidade, observando, inclusive, a sua adequada mensuração nos registros contábeis.
3.5. Existe plano de atividades de auditorias internas periódico, aprovado pela alta direção e efetivamente executado.
4. Informação e comunicação
4.1. As informações consideradas relevantes para o órgão são devidamente identificadas, documentadas, armazenadas.
4.2. O fluxo de informações e das comunicações está devidamente documentado, atende aos objetivos do órgão de forma tempestiva e perpassa todos os níveis hierárquicos.
5. Monitoramento
5.1. A estrutura de controle interno do órgão/entidade é periodicamente monitorada, para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.
5.2. Quando necessário, os gestores determinam ações corretivas com vistas ao aperfeiçoamento da estrutura de controle interno do órgão.
5.3. Existem padrões para medir periodicamente o desempenho da organização em relação a todos os seus objetivos e metas.
5.4. Quando necessário, os gestores determinam ações corretivas com vistas ao alcance de metas.

Fonte: Ceará (2015).

A instrução normativa nº 03/2015 do TCE/CE destaca que cada entidade deve preencher seu formulário com os números de 1 a 4, conforme a situação da instituição ao final do exercício, de acordo com cada pergunta, conforme o quadro 2 ilustra.

Quadro 2 – Nota para avaliação da estrutura de Controle Interno

Situação da entidade	Nível
Nunca	1
Raramente	2
Com frequência	3
Sempre	4

Fonte: Ceará (2015)

A instrução normativa nº 01/2015 trata do plano anual de instrução inicial, apresenta cinco categorias que compõem a matriz de risco do TCE/CE. Para a definição dos riscos são atribuídos pontos para cada categoria. Para estipular a pontuação do controle interno e a devida classificação das entidades, com base nas respostas auferidas na autoavaliação dos jurisdicionados, foi adotado os parâmetros que constam no quadro 3.

Quadro 3 – Atribuição de pontos pelo nível de controle interno

Média das respostas de autoavaliação	Nível de controle interno
$3 \leq CI \leq 4$	Satisfatório
$2 \leq CI < 3$	Razoável
$1 \leq CI < 2$	Insatisfatório

Fonte: Ceará (2015).

Para a obtenção dos resultados, foram utilizadas as notas atribuídas pelas entidades em cada variável, por meio da média dos componentes e analisando-se as notas obtidas ao longo do período de tempo estabelecido na pesquisa.

4. Resultados

Para alcançar os resultados da presente pesquisa foram utilizadas as informações declaradas pelas fundações no questionário de autoavaliação, correspondente aos anos de 2018 a 2023. Utilizou-se a média das notas atribuídas as perguntas relacionadas a cada uma das cinco dimensões que compõem o questionário de autoavaliação, comparando as variações que ocorreram no tocante ao controle interno e a gestão de risco nas entidades durante o período pesquisado. As tabelas a seguir, indicam as médias dos respectivos anos para cada dimensão. Vale salientar que, no intervalo de tempo abordado na pesquisa, houve períodos em que não constam informações declaradas pelas instituições. Os anos de 2019 e 2023 foram omissos pela Fundação Universidade Regional do Cariri, e a Fundação Universidade do Vale do Acaraú não apresentou informações do ano de 2020.

Tabela 1 – Ambiente de Controle

Fundações	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FUNECE	3,11	3,11	3,11	3,11	3	3,22
UVA	3	3,33	-	3,55	3,44	3,50
URCA	3,66	-	3,66	4	4	-

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

O Ambiente de Controle das instituições avaliadas apresenta nível satisfatório durante o período analisado, pois possuem média do controle interno equivalente ou superior a 3. É possível perceber que a FUNECE mostrou constância entre os anos de 2018 a 2021, havendo queda na média no ano de 2022, mas retornando a melhorar seu indicador em 2023.

A UVA mostrou variação durante os anos, apresentando melhor desempenho em 2021. A URCA foi a fundação que mostrou melhor desempenho no item, já que é possível observar uma evolução, apresentando valor máximo na média em 2021 e 2022.

Inicialmente percebe-se que a URCA tenha obtido seu desenvolvimento máximo no Ambiente de Controle, a FUNECE e a UVA ainda buscam o seu aperfeiçoamento. O funcionamento efetivo dessa dimensão torna-se primordial para as instituições, pois segundo Wassaly (2008) o Ambiente de Controle é o principal pilar para o controle interno eficiente, promovendo a redução dos riscos. Nessa perspectiva, o TCU (2018) destaca que esse quesito reflete na estrutura do controle, na qual boas práticas e valores devem estar incorporados a cultura organizacional.

Tabela 2 – Avaliação de Risco

Fundações	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FUNECE	2,25	2,25	2,25	2,25	2	2,5
UVA	1,75	2,25	-	2,5	2,5	2,5
URCA	3	-	3	2,75	2,75	-

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

O componente Avaliação de Risco obteve o menor desempenho geral com relação as 5 temáticas abordadas na autoavaliação. A FUNECE apresentou ao longo dos cinco anos analisados média de 2,25 e 2, estando enquadrada como razoável. A UVA, no ano de 2018 apresentou na avaliação de risco a menor média entre as três fundações, com resultado classificado como insatisfatório, com a média em 1,75, mas houve melhora nesse quesito nos anos subsequentes, registrando a elevação da média para 2,25. A URCA obteve média de 3 em 2018 e 2020 mostrando uma avaliação de risco satisfatória, mas decaiu nos anos seguintes, passando para o nível razoável.

Ao buscar identificar os motivos que impactam nas médias das fundações ao tratar das Avaliações de Risco, percebe-se que a pergunta 2.3 (2.3. Existe histórico, nos últimos 5 anos, de fraudes e perdas decorrentes de fragilidades nos processos internos da unidade) houve respostas variadas, com predominância do nível 1 (nunca). No banco de dados oriundo do TCE/CE, o campo identificado como nota explicativa apresenta instruções para preenchimento, relatando que a nota 1 é direcionada para quando a entidade não possui fraudes no período, a nota 2 quando há ocorrência de 01 a 02 casos de fraudes ou perdas, a nota 3 trata de quando houver de 3 a 4 casos de ocorrências no período e nota 4 para quando identificados mais de 05 casos de fraudes ou perdas da instituição. Ocorre que é possível encontrar para *download* no site do TCE/CE documento que esclarece alguns pontos referente ao formulário e fornece orientação para o preenchimento da autoavaliação de controle interno, datado de fevereiro de 2017, onde consta que quanto maior o número de ocorrências relacionadas ao item 2.3 menor deve ser a nota atribuída ao quesito.

Dessa forma, pode ter ocorrido equívocos nas respostas do item 2.3 que levem a distorções na análise do quesito. Vale mencionar que no questionário há um campo destinado para justificativas dos jurisdicionados, no entanto, na maioria dos anos, as instituições não deixam evidente se houve fraudes ou perdas nos períodos.

Embora possa ter ocorrido diferentes interpretações ao que tange o item 2.3, é notório que as fundações devem atuar para desenvolver de modo continuado a identificação e avaliação de riscos para desenhar ações efetivas que permitam exercer a resposta pertinente em momento oportuno (TCU, 2018).

Tabela 3 – Procedimentos de Controle

Fundações	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FUNECE	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	3,2
UVA	2,8	3,2	-	3,4	3,8	3,8
URCA	3	-	3	3,4	3,4	-

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

No que se refere a procedimentos de controle, a FUNECE foi a universidade com o menor desempenho entre as instituições analisadas. Até 2022 enquadrava-se no nível razoável ao apresentar média de 2,8. Em 2023, apresentou melhora, alcançando nível satisfatório ao obter 3,2 na média. A fundação obteve avanços, mas continua com a nota mais baixa em comparação com as demais universidades estaduais.

Pode-se notar que a UVA proporcionou esforços para elevar seu nível no quesito em questão, ao apresentar uma ascensão em suas médias, saindo do nível razoável em 2018 com média de 2,8, passando para o nível satisfatória no ano seguinte com 3,2 e chegando ao último ano que possui dados disponíveis da instituição com média de 3,8.

A URCA obteve ótimo desempenho ao estar enquadrada no nível satisfatório durante todos os anos observados, passando da média 3 em 2018 para a média 3,4 nos anos de 2021 e 2022, refletindo que a fundação sempre esteve comprometida em alinhar suas práticas para exercer procedimentos de controle que assegurem a conformidade das ações realizadas.

Ao buscar os itens que compõem essa dimensão, identifica-se que o questionamento 3.5 (Existe plano de atividades de auditorias internas periódico, aprovado pela alta direção e efetivamente executado) obteve as menores notas declaradas pelos jurisdicionados nesse bloco, em todos os períodos. Para Wassaly (2008) os jurisdicionados se destacam em seus procedimentos de controle quando adotam políticas de segurança da informação.

Tabela 4 - Informação e Comunicação

Fundações	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FUNECE	2	2	2	2	3	4
UVA	3,5	3,5	-	3	3	3
URCA	4	-	4	4	4	-

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

Ao tratar da Informação e Comunicação, a FUNECE aparece como a Universidade que apresenta as menores médias durante o período de 2018 a 2021, sendo classificada com razoável, modificando sua situação nos anos de 2022 e 2023 onde obteve classificação satisfatória ao alcançar as notas 3 e 4, respectivamente.

A UVA, mostrou desempenho diferente do apresentado no bloco anterior. Nesse tópico, apresentou uma regressão ao obter queda na sua média avaliada, passando de 3,5 em 2019 para 3 em 2021, permanecendo até 2023. A URCA se destaca ao apresentar média 4 durante 2018 a 2022, mantendo nível satisfatório em todos os anos em que a instituição enviou ao TCE/CE a autoavaliação.

Todas as fundações obtiveram nível satisfatório, conforme a última autoavaliação enviada ao TCE/CE pelas mesmas, constatando assim que as informações e documentos relevantes são catalogados e documentados adequadamente, atendendo aos usuários de forma tempestiva. TCU (2018) destaca que a informação e comunicação são eficientes e eficazes quando permeiam todos os setores da organização, de forma clara, produzindo informação de qualidade que pode auxiliar o gestor na tomada de decisão.

O Monitoramento é o último componente da autoavaliação dos jurisdicionados do TCE/CE. Conforme Tabela 5, a FUNECE apresentou desempenho inferior em relação as outras universidades analisadas, pois apresenta classificação razoável durante a maioria dos anos abordados no estudo, sendo a exceção o ano de 2023, quando alcançou média 3, e foi

enquadrada no nível satisfatório. A UVA mostrou evolução no quesito, saindo do nível razoável apresentado em 2019, passando para satisfatório em 2021 e permanecendo no nível em 2023 com média de 3,75, a maior no referido item para a universidade. A URCA novamente demonstra sua excelência no controle interno ao apresentar média 4 em todos os anos analisados, enquadrada como controle interno satisfatório, o que demonstra seu compromisso com o monitoramento.

Tabela 5 - Monitoramento

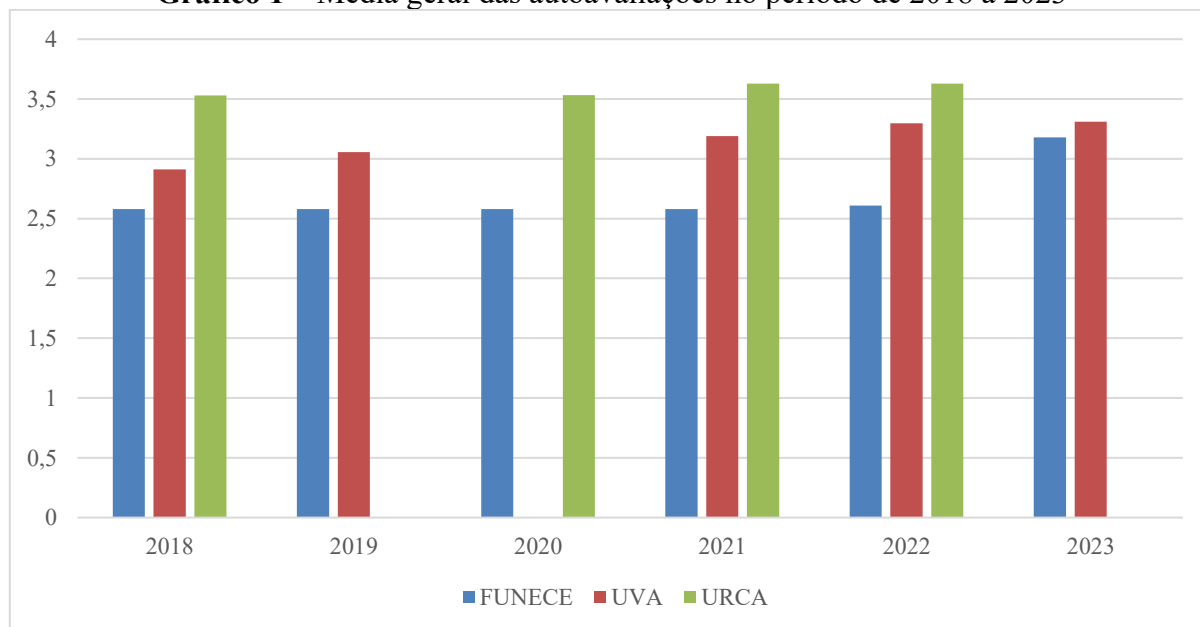
Fundações	2018	2019	2020	2021	2022	2023
FUNECE	2,5	2,5	2,5	2,5	2,25	3
UVA	3,5	3	-	3,5	3,75	3,75
URCA	4	-	4	4	4	-

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

Percebe-se que a FUNECE deve buscar estratégias que melhorem seu desempenho no monitoramento, devendo rever sua estrutura de controle interno com monitoramento periódico e avaliações específica (TCU, 2018).

O Gráfico 1 apresenta a média geral das notas obtidas por cada um dos jurisdicionados do TCE/CE pesquisados durante o período de 2018 a 2023.

Gráfico 1 – Média geral das autoavaliações no período de 2018 a 2023



Fonte: Elaborado pelos autores a partir da base de dados.

Analisando os dados coletados do gráfico 1 é possível compararmos com as médias gerais entre os jurisdicionados do TCE/CE. Durante os períodos analisados, as três instituições tiveram evolução em seus controles internos. É nítido que a Fundação Universidade Estadual do Ceará é a instituição que apresenta menor média em todos os períodos analisados, mas também foi a que mostrou maior evolução ao melhorar seu desempenho, passando da média

geral 2,58 em 2018 para a média geral de 3,18 em 2023, sendo este o dado mais recente da referida Fundação.

A UVA mostra um leve crescimento a cada ano analisado, indicando que houve a busca por melhores processos em seu controle interno. O resultado mais expressivo foi obtido em 2019, ao ser enquadrada no nível satisfatório, conforme atribuições de pontos pelo nível de controle interno do TCE/CE. Entre os anos de 2021 a 2023, a instituição permaneceu no nível satisfatório, apresentado pequenas modificações em sua média geral.

A URCA, mostra-se em nível satisfatório durante todos os anos analisados, apresentando ascensão em 2021. A Fundação em questão destaca-se das outras por obter resultados significativos desde 2018, o que nos leva a acreditar que a instituição, no período estudado, desenvolveu seu controle interno com responsabilidade.

5. Conclusões

O presente estudo buscou identificar as transformações ocorridas no controle interno das Fundações Universitárias Estaduais (FUNECE, UVA e URCA) durante o período de 2018 a 2023. Observou-se que os resultados obtidos na pesquisa contribuem para proporcionar uma visão geral do controle interno sob a perspectiva do COSO II, em consonância com as delimitações da autoavaliação. Nesse sentido, constatou-se que, mediante média geral, houve variações ao longo dos anos, nas quais as fundações estudadas apresentaram desempenho satisfatório, conforme os últimos dados enviados ao TCE/CE.

O controle interno nas entidades avaliadas apresentou avanços significativos ao longo dos anos, o que reflete o compromisso dos gestores em desempenhar as atividades do serviço público em conformidade com as normativas vigentes. O crescimento observado evidencia os esforços que as Fundações desempenham para reestruturar seus processos.

O 2º componente da autoavaliação, relacionado a avaliação dos riscos, mostrou-se como o quesito com as menores médias atribuídas pelas instituições. Esse resultado pode ser consequência de disparidades no momento do preenchimento do arquivo, como também pode apontar que essa área ainda está em processo inicial de desenvolvimento, indicando ausência de instrumentos que favoreçam a realização adequada da atividade. A medida que a implementação da gestão de risco ocorra nos demais órgãos da administração direta no Estado do Ceará, espera-se que essa dimensão se fortaleça de modo efetivo.

Os procedimentos de controle, 3ª temática da autoavaliação, também exercem influência direta na gestão de riscos. No entanto, mesmo que os procedimentos sejam executados com excelência, sua eficácia pode ser comprometida, caso não haja uma avaliação adequada dos riscos aos quais a instituição está exposta. Portanto, à medida que houver o fortalecimento e a devida estruturação da avaliação dos riscos, é provável que as notas vinculadas aos procedimentos de controle melhorem significativamente.

Com a implementação da estrutura de gestão de risco e sua real efetivação pelos jurisdicionados do TCE/CE, novos estudos poderão ser desenvolvidos com a mesma temática, com o objetivo de analisar a variação das notas e médias das Fundações Universitárias Estaduais, identificar avanços pertinentes na gestão de risco no âmbito da Administração Pública Estadual.

Referências

- ALMEIDA, Adriana Maria Pinheiro de. Controles Internos e Gestão de Riscos: Instrumento de Eficiência dos Jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. 2018. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Economia, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2018. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/41096>. Acesso em: 11 março 2025.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS - ABNT. Gestão de riscos - Diretrizes. 2º ed, Rio de Janeiro: ABNT, 2018.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília: Presidência da República, [2025]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 fevereiro 2025.
- BRASIL. Lei nº 101 de 04 de maio de 2000. Brasília, DF: Senado Federal, 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 11 fevereiro 2025.
- BRASIL. Lei nº 13.303 de 30 de junho de 2016. Brasília, DF, 2016. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm. Acesso em: 20 fevereiro 2025.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 28 ed, São Paula: Atlas, 2015.
- CEARÁ. Decreto nº 16.717, de 21 de dezembro de 2018. Institui o Programa de Integridade do Poder Executivo do Estado do Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, ano X, nº 240, p. 21, 26 de dezembro de 2018.
- CEARÁ. Decreto nº 33.805, de 09 de novembro de 2020. Institui a Política de Gestão de Riscos do poder Executivo do Estado do Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, ano XII, nº 249, p. 3-5, 10 de novembro de 2020.
- CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Instrução Normativa nº 03/2015. Dispõe sobre a autoavaliação de controle interno dos jurisdicionados do Tribunal de Contas do Estado. Diário Oficial/TCE-CE, ano 2, n. 214, p 8-12, 30 de novembro de 2015.
- CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado. Instrução Normativa nº 01/2015. Estabelece Procedimentos Internos para a Elaboração e Implementação do plano anual de instrução inicial das prestações de contas. Diário Oficial/TCE-CE. Disponível: <https://www.tce.ce.gov.br/exercicios-antiores/instrucoes-normativas/2015/send/229-instrucoes-normativas-2015/2581-instrucao-normativa-0001-2015>. Acessado em: 19 abril 2025.

COSO. Committee of Sponsoring Organizations. Gerenciamento de riscos corporativos: estrutura integrada. Nova York: COSO, 2007. (Sumário executivo. Estrutura). Disponível em: <https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIIERMExecutiveSummaryPortuguese.pdf>. Acesso em: 30 março 2025.

GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 06 ed. São Paulo: Atlas, 2017. E-book.

PARANÁ. TCEPR. Tribunal de Contas do Estado de Paraná. Diretrizes e Orientações sobre o Controle Interno para os jurisdicionados. 2024. Disponível em: <https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/cartilha-de-diretrizes-e-orientacoes-sobre-controle-interno/304983/area/251>. Acessado em: 20 fevereiro 2025.

SIENA, Osmar et al. Metodologia da pesquisa científica e elementos para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos. Belo Horizonte: Editora Poisson, 2024.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Instrução Normativa-TCU nº 63, de 01 de setembro de 2010. Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. Boletim do Tribunal de Contas da União Especial nº 19: Brasília, 10 de setembro de 2010. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-20197>. Acessado em 23 março 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Referencial básico de gesto de riscos. Brasília: TCU, 2018.

WASSALLY, Lorena Pinheiro Morbach Paredes. Controle internos no setor público: um estudo de caso na secretaria federal de controle interno com base em diretrizes emitidas pelo COSO e pela INTOSAI. 2008. Dissertação. (Mestrado, Programa Multi-institucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis). Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2008. Disponível em: http://ppgcont.unb.br/images/PPGCCMULTI/mest_dissert_158.pdf. Acesso em: 06 março 2025.