

**CONTROLE INTERNO NA PERCEPÇÃO DOS GESTORES: ESTUDO NAS
FUNDAÇÕES DE APOIO ÀS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO
SUPERIOR DO BRASIL**

**INTERNAL CONTROL IN THE MANAGER'S PERCEPTION: STUDY OF
SUPPORT FOUNDATIONS FOR SUPPORTING THE FEDERAL
INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION IN BRAZIL**

Recebido: 04/09/2017 – Aprovado: 13/04/2018 – Publicado: 31/05/2018

Processo de Avaliação: Double Blind Review

Synara Lia Bezerra de Oliveira¹

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)

Maria Aparecida do Nascimento Cavalcanti Marques²

Mestre pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis – UnB/UFPB/UFRN

Docente da Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ)

Roberto Silva da Penha³

Mestre pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis – UnB/UFPB/UFRN

Docente na UFMG

RESUMO

O terceiro setor é composto por organizações sem fins lucrativos, formado exclusivamente de organizações não governamentais. Nesse segmento se enquadram as fundações de apoio às instituições de ensino, instituições criadas para dar apoio no gerenciamento administrativo e financeiro na execução de projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, e para uma

¹ Autor para correspondência: Endereço: Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN, Av. Senador Salgado Filho, 3000, Lagoa Nova, Natal, RN, Brasil, CEP: 59.078-900. E-mail: synaralia@hotmail.com

² Autor para correspondência: aparecidacavalcanti@uol.com.br

³ Autor para correspondência: robertorrcontabilidade@hotmail.com

administração eficiente dessas instituições faz-se necessários mecanismos que auxiliem na sua gestão. O presente trabalho tem como objetivo verificar a percepção dos gestores em relação ao controle interno nas fundações de Apoio às Instituições Federais de Ensino Superior do Brasil. Essa pesquisa caracterizou-se como descritiva; para coleta dos dados foi aplicado um questionário com escala Likert às 102 fundações associadas ao Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (Confies), para análise dos resultados utilizou-se a métrica do *raking* médio e a ferramenta de tabela de contingência. Dentre os resultados, vale destacar que 58% das fundações possuem um órgão de controle interno, quanto aos funcionários na percepção dos gestores, estes possuem conhecimento das responsabilidades de forma prática em 92,3%, em contraponto que o conhecimento via manuais de controle interno teve apenas 30,7% de concordância. 84,6% concordam que os procedimentos de controle interno são utilizados para atender obrigações legais. Percebe-se que as instituições possuem noção sobre o que é o controle interno, contudo, as entidades que afirmam possuir esse órgão apresentam falhas nas suas atuações.

Palavras-chave: Controle interno; fundações de apoio; gestores.

ABSTRACT

The third sector is made up of non-profit organizations, made up exclusively of non-governmental organizations. In this segment, support foundations are found in educational institutions, institutions created to support administrative and financial management in the execution of research, teaching and extension projects and institutional, scientific and technological development, and for an efficient administration of these institutions. mechanisms are needed to assist in their management. The present work has the objective of verifying the perception of the managers in relation to the internal control in the foundations of Support to the Federal Institutions of Higher Education of Brazil. For the data collection, a questionnaire with a Likert scale was applied to the 102 foundations associated with the National Council of Foundations of Support to Higher Education Institutions and Scientific and Technological Research, to analyze the results used the average raking metric and the contingency table tool. Among the results, it is worth mentioning that 58% of the foundations have an internal control body, as for the employees in the perception of the managers, these have a practical knowledge of the responsibilities in 92.3%, in counterpoint that the knowledge via



internal control manuals had only 30.7% agreement. Already for 84.6% they agree that internal control procedures are used to meet legal obligations. It is noticed that the institutions have notion about what is the internal control, however, the entities that claim to have this organ present flaws in their actions.

Keywords: Internal control; support foundations; managers.



1 INTRODUÇÃO

No terceiro setor encontram-se as entidades sem fins lucrativos (ESFL), inseridas em um universo amplo e heterogêneo, representado por associações, fundações, Organizações Não Governamentais (ONGs), entidades religiosas, conselhos comunitários e outros (ALMEIDA; FERREIRA, 2007).

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2008), a partir da década de 1990, começou a evoluir o conceito de terceiro setor por causa da forte relação entre a atuação da sociedade e o Estado. As entidades enquadradas nesse setor desenvolvem diversas atividades, com o objetivo de promover o bem-estar social, buscando garantir um assistencialismo voltado para interesses coletivos, principalmente através de ações filantrópicas, culturais, educacionais, científicas, etc.

Olak e Nascimento (2010) mencionam que não é tarefa fácil conceituar as entidades sem fins lucrativos, procurar classificá-las em grupos homogêneos também requer grande esforço. Assim, procura-se analisar aspectos comuns relacionados às múltiplas atividades. Já o Código Civil, Lei n. 10.406/02 classifica essas entidades como organizações jurídicas de direito privado e, constituídas, entres outras, por fundações e associações. A partir desse Código somente podem ser criadas fundações para fins religiosos, culturais, morais ou de assistências.

As fundações de Apoio, pela natureza da sua forma jurídica, são instituições que não visam lucro. Elas surgiram para servir de auxílio a destinatários específicos, como as universidades federais e instituições federais de ensino superior e demais instituições científicas e tecnológicas de forma a interligar essas instituições com o ambiente externo, colaborando assim com o desenvolvimento de atividades de difícil acesso ou que atuam deficitariamente, principalmente em virtude da burocracia existente nos processos públicos.

No Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (Confies) estão cadastradas as fundações de Apoio de todas as regiões do país. Esse órgão tem a finalidade de zelar pelos interesses de suas associadas e representá-las em matéria de interesse comum, junto aos Poderes Públicos e perante as instituições privadas nacionais e internacionais. Além disso, o Confies desenvolve projetos com o intuito de melhorar a prestação de serviços das fundações.

Para o desenvolvimento das atividades e gestão dos projetos das entidades que elas representam, as fundações de Apoio realizam contratos e convênios com diversos órgãos,

os quais financiam a execução desses projetos. Elas possuem legislação particular que as obrigam a prestar contas ao Ministério Público, pelo fato de necessitarem de captação de recursos para sua manutenção e para prestarem serviços e assim atenderem seus objetivos iniciais, essas fundações necessitam zelar e velar pela sua identidade fundacional (MALHEIROS; HENRIQUES, 2006).

Para isso, o gestor da Fundação deve atribuir alta importância ao controle das atividades realizadas no âmbito de toda administração, uma vez que são recursos pertencentes a terceiros que estão sendo administrados. Uma melhor gestão desses recursos pode ser obtida com o auxílio de um sistema de controle interno, sendo este capaz de garantir o resultado esperado pela entidade, além de reduzir os riscos e preservar a responsabilidade dos seus dirigentes (CASTRO, 2010). Além disso, atingindo os objetivos traçados de forma eficaz e eficiente, o controle interno ajuda na tomada de decisão e facilita a prestação de contas perante os órgãos financiadores e fiscalizadores.

Ante o exposto, verifica-se que a necessidade de controle é inerente a qualquer tipo de entidade, seja ela com ou sem fins lucrativos. Dessa forma, esse trabalho parte da seguinte questão de pesquisa: qual a percepção dos gestores em relação ao controle interno nas fundações de apoio às instituições federais de ensino superior do Brasil?

Este estudo se faz necessário a partir do momento em que se constata que é inconcebível imaginar uma organização que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações.

Estudos que tratem de controle interno no contexto de entidades do terceiro setor, sobretudo, nas fundações de Apoio ainda são escassos. Tratando sobre esse tema, Azevedo, Ensslin e Reina (2010) analisaram a atuação de cinco fundações ligadas à Universidade de Santa Catarina e tiveram como resultado da pesquisa que, apesar da importância atribuída ao controle interno, apenas três entidades tinham órgão de controle interno instalado.

Dessa forma esta pesquisa traz uma abrangência bem maior, em nível nacional, visto que visa verificar a percepção dos gestores em relação ao controle interno nas fundações de apoio às instituições federais de ensino superior do Brasil.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são expostas as literaturas sobre controle interno e fundações que fundamentam este estudo.



2.1 CONTROLE INTERNO

Para Castro (2010), a palavra *controle* parece estar sempre ligada com as finanças e os orçamentos. Para existir equilíbrio no orçamento individual deve-se ter um controle sobre as despesas, de forma a compatibilizá-las com a receita.

Catelli (2001) menciona que o controle é ligado diretamente à função de planejamento, uma vez que sua função é assegurar que as atividades da empresa sejam desempenhadas de acordo com o plano. No mesmo sentido, Coronado (2001) afirma que o controle se relaciona com o processo de planejamento, pois de nada adiantaria um bom planejamento sem um controle efetivo. Deve ser exercido por todos os gestores em suas respectivas áreas, conforme a autoridade que lhes foi delegada.

O controle interno começou a fazer parte da Administração Pública por volta dos anos 1990 com a criação da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC). Em 27 de abril de 1994, foi editada a Medida Provisória n. 480, elaborada para dispor sobre a organização e disciplina os Sistemas de Controle Interno e de Planejamento e de Orçamento, sendo posteriormente surgidas outras versões e convertida na Lei n. 10.180/2001.

De acordo com Castro (2010), o controle interno deve estar ligado às ações de administrar e gerenciar, sendo imprescindível ter noção de como é uma atividade administrativa para conhecer as premissas e os postulados que constituem o controle interno.

Presume-se que com um sistema de controle interno fortemente implantado na organização, o gestor consegue avaliar melhor os resultados alcançados e verificar a eficiência e eficácia do trabalho exercido pelos funcionários da empresa.

Com relação à definição de controle interno no órgão público, Castro (2010, p. 292) diz que

[...] o controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes.

Na gestão pública os dirigentes devem agir conforme normas, instruções, leis, que são fixadas para cada órgão, fazendo com que sua atuação no poder seja sempre controlada, delimitada a algo. Isso significa que, na administração Pública, o dirigente não pode agir com independência absoluta, praticando atos não autorizados em lei e sem objetivar o interesse ou o fim público (CASTRO, 2010).

Ao tratar do controle que se submetem as fundações de apoio, Alves (2006) aborda que elas se submetem a múltiplo controle. Controle interno feito por conselho curador e controle externo pelos agentes financeiros com os quais a Fundação mantém parcerias; por auditoria externa, que ela mesma contrata; pela Procuradoria de Justiça do Ministério Público e pelo Tribunal de Contas. Portanto, existe a necessidade de um apoio ao gestor de maneira eficiente e eficaz garantindo uma segurança nos atos praticados e a eficiência operacional da instituição.

2.2 FUNDAÇÕES

Alves (2000) comenta que as fundações têm suas origens no anseio de solidariedade, característica do ser humano que vem dos primórdios das civilizações, em busca de meios que permitissem aos menos favorecidos, acesso às artes, à cultura e a ciência.

Rafael (1997) expõe que, uma fundação para ser bem administrada deve ter uma atividade gerencial, contínua e constante, de modo que, seus dirigentes, possam realizar proveitosa gestão para alcançar todos os objetivos estatutários previstos de acordo com a vontade do instituidor.

Ressalta ainda que o Ministério Público (MP) tem a incumbência de vigiar, zelar e cuidar pelas fundações existentes na comarca e, portanto, cabe-lhe a fiscalização de todos os atos dos administradores, promovendo, se for o caso, a anulação de atos por eles praticados sem observância ao estatuto, lei interna a dar rumo à entidade. Suas atribuições não se devem restringir à atuação meramente administrativa, é de suma importância vigiar também a atividade gerencial de cada fundação.

Conforme o art. 207 da Constituição Federal de 1988, “as universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão”.

As fundações de Apoio surgiram para agilizar o processo burocrático nas universidades federais e nas instituições de ensino superior, públicas ou privadas, Instituições Federais de Ensino Superior – IFES e demais Instituições Científicas e Tecnológicas – ICTs.

Em 23 de setembro de 2005, foi instituído o estatuto do Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica – CONFIES, que tem entre suas finalidades “a realização de estudos e pesquisas de interesse comum, bem como apoiar e defender as atividades desenvolvidas por suas



associadas que são as Fundações de Apoio às instituições de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica” (ALVES, 2006, p. 30).

As fundações de apoio são normatizadas pela Lei n. 8.958/98 e regulamentadas pelo Decreto n. 7.423/2010, o qual determina que as fundações apoio são aquelas que visam, como o próprio nome já diz, dar apoio na gestão em projetos de pesquisa, ensino e extensão e, de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições apoiadas para criar condições mais favoráveis para que estas instituições estabeleçam relações com ambiente externo.

Paes (2004) cita que a denominação de fundação de apoio reflete a posição das fundações de direito privado que foram formadas por pessoas físicas (entre as quais professores universitários) ou pessoas jurídicas (entre as quais as próprias universidades ou as próprias instituições de ensino superior), objetivando auxiliar e fomentar os projetos de pesquisa, ensino e extensão das universidades federais e das demais instituições de ensino superior, públicas ou privadas.

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

A seguir são apresentados estudos recentes que discutem o controle interno aplicado em diversas entidades sem fins lucrativos.

Ribeiro e Timóteo (2012) trataram sobre a contribuição do sistema de controle interno para a sustentabilidade econômica de uma associação de apoio a crianças e jovens no estado de Minas Gerais. Através de análise de documentos e entrevistas com a diretoria executiva e funcionários da área financeira e administrativa, os autores chegaram à conclusão de que a presença de controle interno contribui para um melhor aproveitamento e distribuição de recursos, além de uma maior transparência das ações desenvolvidas.

Já Thomé e Tinoco (2005) abordando também o controle interno em instituições sem fins lucrativos, investigaram uma amostra de vinte prefeituras do estado do Paraná, em que se identificou que somente 30% dos municípios pesquisados atendem à legislação com a criação legal do controle interno, e destes, 67% ainda não designaram uma pessoa responsável pelos trabalhos da unidade. Concluíram que na maioria dos municípios o controle interno não está atuando como ferramenta de auxílio à gestão nem a legislação está sendo atendida.

Azevedo, Ensslin e Reina (2010) verificaram a existência e a atuação do controle interno nas cinco fundações de amparo à pesquisa da Universidade Federal de Santa Catarina

chegando à conclusão de que o controle interno existente na maioria das fundações, ou seja, 60% das fundações pesquisadas realizam os procedimentos de forma estruturada pela entidade, porém a execução do controle interno está estritamente ligada à sua estrutura organizacional. Percebeu-se, ainda, que o nível de controle interno algumas vezes é qualificado apenas por seu caráter moralista.

3 METODOLOGIA

Nesta seção são apresentados os aspectos metodológicos utilizados na pesquisa, incluindo Classificação da pesquisa e população e detalhes do instrumento de coleta e a métrica de análise.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA E POPULAÇÃO

Quanto ao método de pesquisa, este trabalho classifica-se como uma pesquisa descritiva. Segundo Gil (2002), esse tipo de pesquisa tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.

A população-alvo do presente estudo são as fundações de Apoio às IFES associadas ao Conselho Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica (CONFIES), em que são filiadas 102 (cento e duas) fundações de todas as regiões do Brasil.

3.2 QUESTIONÁRIO DA PESQUISA E MÉTRICA DE ANÁLISE

Para a realização da coleta de dados aplicou-se um questionário aos coordenadores do controle interno e, caso não houvesse um setor de controle interno definido na instituição, foi solicitado que a pessoa responsável pelos procedimentos do controle interno respondesse aos questionamentos.

Os questionários foram enviados às instituições no período de setembro a dezembro de 2013, através do correio eletrônico de todas as 102 (cento e duas) fundações.

O questionário do presente estudo foi estruturado com perguntas destinadas a identificar a existência e a aplicação do controle interno nessas entidades, sendo dividido em três partes: a primeira para identificação do respondente, a segunda para a análise da



percepção sobre o tema em questão e a terceira para identificação da atuação do controle interno da instituição.

Adotou-se para sua formulação, o modelo de questionário da Escala de Likert, segundo este método as afirmativas são classificadas por grau de concordância dos sujeitos que responderam o questionário, divididas da seguinte maneira: 1 (Discordo totalmente), 2 (Discordo muito), 3 (Discordo pouco), 4 (Indiferente), 5 (Concordo pouco), 6 (Concordo muito) e, 7 (Concordo totalmente).

Para se chegar numa melhor análise dos resultados foi estabelecida uma Média Ponderada (MP) e um Ranking Médio (RM). Verificando a concordância e discordância das questões avaliadas, obtém-se a MP e RM da pontuação atribuída às respostas, relacionando à frequência das respostas dos respondentes, o valor das respostas e o número de respondentes, em que os valores menores que 4 são considerados discordantes e, maiores que 4, concordantes, considerando uma escala de 7 pontos. O valor exatamente 4 seria considerado “indiferente” ou “sem opinião”.

Para o cálculo do MP e RM utilizou-se o método de análise de escala do tipo Likert dado pela:

$$\text{Média Ponderada (MP)} = \Sigma(f_i.V_i)$$

$$\text{Ranking Médio (RM)} = \text{MP} / (\text{NS})$$

f_i = frequência observada de cada resposta para cada item

V_i = valor de cada resposta

NS = n. de sujeitos

Quanto mais próximo de 7 o RM estiver, maior será o nível de satisfação do respondente, e quanto mais próximo de 1, menor será sua satisfação. Adicionalmente para o processo de análise da relação das respostas em forma de cruzamento é utilizada a ferramenta da tabela de contingências.

4 RESULTADOS

Numa população constituída por 102 fundações obteve-se um retorno de 26 respostas, os quais correspondem a 25,49% dos respondentes. A primeira parte do questionário busca identificar o perfil do respondente. Sendo essa primeira etapa constituída por 04 (quatro) perguntas, cujo intuito foi caracterizar os respondentes de acordo com o gênero (masculino ou feminino), faixa etária (idade), nível de escolaridade e cargo/função que ocupa na instituição.

Com relação ao gênero dos respondentes, verificou-se que a maioria é do sexo feminino, correspondendo a 62%, enquanto os respondentes do sexo masculino foram 38%. Quanto à faixa etária, a maior parte está concentrada entre 31 a 45 anos, representando 65% dos respondentes, 23% tem mais de 45 anos, enquanto 12% têm até 31 anos.

No que se refere ao nível de escolaridade, a pesquisa identificou que todos os respondentes possuem nível superior e que se diferem quanto ao curso de formação. Verificou que aproximadamente 54% dos respondentes possuem formação em ciências contábeis, enquanto aproximadamente 38,5% estão distribuídos em outras áreas de formação.

Apesar do curso de ciências contábeis em linhas gerais reunir grande parte das características inerentes aos aspectos de controle interno, percebe-se que em termos práticos de desempenho das funções e/ou direção do controle interno das fundações são exercidas por profissionais com formações diversas.

Esta situação de formações que não em ciências contábeis também reflete nos cargos que os respondentes exercem dentro das fundações, passando por áreas de formação em direito e administração.

A segunda parte do questionário tem o objetivo de analisar a percepção do respondente sobre o tema em questão. Foram formuladas perguntas sobre alguns procedimentos e conceitos sobre o controle interno nos quais os pesquisados apontaram o nível de concordância à afirmação.

Quando se analisa a categoria individual, observa-se que as médias mais relevantes são as que os respondentes consideram que o sistema de controle evidencia o conjunto de atividades que envolvem os recursos da entidade alertando para o surgimento de irregularidades que possam comprometer a gestão da entidade, a qual apresentou um RM de 5,55. Já a afirmativa que diz que os registros do controle interno preservam a segurança das informações apresentou um RM de 5,51.

Essas médias individuais sugerem haver concordância entre os respondentes, uma vez que a escala de resposta vai de 1 a 7, sendo de 5, 6 e 7 considerado concordo pouco, muito e totalmente, respectivamente. A média do grupo quanto à percepção sobre o tema foi satisfatória encontrando-se mais próxima de 7 do que de 1, com o RM de 4,56.

Outro quesito dirigido aos respondentes envolvia a pergunta se a instituição dispõe de órgão específico de controle interno, quando aproximadamente 58% concordaram haver um órgão específico de controle interno na entidade.

Entretanto, o percentual de aproximadamente 58% que indica haver órgão específico, embora represente mais da metade dos respondentes, não significa um ponto positivo, pois dada a importância desse mecanismo atrelado à complexidade das ações desenvolvidas pelas fundações de apoio, esse número se apresenta aquém do esperado.

Quanto ao fechamento da parte dois do questionário, percebe-se que através do método do *Ranking* Médio (RM) que existe um grau de concordância positiva e ainda é possível inferir que os respondentes entendem de forma generalizada o conceito do que é o controle interno e seus procedimentos.

A terceira parte do questionário buscou identificar a atuação do controle interno da instituição, teve como objetivo analisar como é a execução do controle interno nas entidades estudadas.

Considerando o *Ranking* Médio sobre a atuação do controle interno da instituição, a média do grupo apresentou-se satisfatória com RM de 4,93. Contudo, apesar dos respondentes considerarem em sua maioria que há órgão específico de controle interno na entidade, observou-se que a média que considera que os funcionários conhecem suas atribuições (RM=3,5) e que estas estão estabelecidas em manuais (RM=3,88), a média obtida se apresentou aquém do esperado, considerando haver o órgão instalado na entidade.

Aos serem questionados se na entidade há manuais escritos estabelecendo as atribuições de cada setor, o valor do RM (4,4) apresentou um nível de satisfação mais próximo de 7 do que de 1, sugerindo que existem manuais na instituição que estabelecem essas atribuições. Dessa forma, demonstra que as entidades não estão seguindo um padrão de procedimentos de controle interno, uma vez que os manuais não estão sendo disponibilizados a todos os funcionários da organização.

Tabela 1 Procedimentos realizados pelo controle interno em função de obrigações legais *versus* Existência de órgão específico.

	A instituição dispõe de órgão específico de Controle Interno.								Total
	Discordo total	Discordo muito	Discordo pouco	Indiferente	Concordo pouco	Concordo muito	Concordo totalmente		
Os procedimentos realizados pelo controle interno são utilizados com maior interesse em atender obrigações legais da entidade	Discordo totalmente	0	0	0	0	0	0	0	0
									-
	Discordo muito	1	0	0	0	0	0	0	1
									3,80%
	Discordo pouco	1	0	0	0	0	0	0	1
									3,80%
	Indiferente	0	0	0	0	1	0	1	2
								7,70%	
Concordo pouco	1	2	1	1	1	1	2	9	
								34,60%	
Concordo muito	2	1	0	1	1	3	1	9	
								34,60%	
Concordo totalmente	0	0	0	0	4	0	0	4	
								15,40%	
Total	5	3	1	2	7	4	4	26	
	19,20%	11,50%	3,80%	7,70%	26,90%	15,40%	15,40%	100,00%	

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 1, estruturada a partir da ferramenta da tabela de contingência, apresenta uma matriz, na qual a pergunta, que trata se os procedimentos realizados pelo controle interno são utilizados com maior interesse em atender obrigações legais da entidade, é confrontada se a instituição dispõe de órgão específico de controle interno.

Pode-se verificar que os respondentes entendem, em maioria com 84,6% (34,6%, concorda pouco, 34,6% concorda muito e 15,4% concorda totalmente) que os procedimentos realizados pelo controle interno são utilizados com maior interesse em atender obrigações legais da entidade, sendo que destes, 57,7% (26,9% concorda pouco, 15,4% concorda muito e 15,4% concorda totalmente) concordaram que há controle interno na entidade.

Percebe-se, de acordo com a análise da Tabela 1, que mesmo para aquelas instituições que dispõem de órgão específico de controle interno, existe, aparentemente uma influência das imposições legais.

Esse dado pode ser justificado pelo fato de haver manuais específicos para prestação de contas dos órgãos financiadores, aos quais essas entidades estão obrigadas a apresentar

relatórios anuais da movimentação dos recursos por elas geridos. Nesse entendimento, verifica-se que as entidades enfatizam a prestação de contas de seus recursos como forma de atender às obrigações legais perante os órgãos financiadores e utilizam o controle interno como ferramenta de apoio para auxiliá-las nos seus procedimentos.

A Tabela 2 apresenta a análise da relação entre a existência de órgão de controle interno e o conhecimento das responsabilidades individuais por parte dos funcionários, percebe-se que respondentes que disseram haver órgão de controle interno, apenas 30,70%, aproximadamente, concordaram que os funcionários conhecem suas atribuições por estarem em manuais.

De acordo com os resultados do cruzamento das respostas da Tabela 2 demonstrados pela tabela de contingência, percebe-se que em torno de 58% dos respondentes afirmam a existência de órgãos específicos de controle interno, mas quando se busca verificar a ciência de responsabilidades individuais dos funcionários das fundações este número cai para 30,7%, evidenciando que os atores responsáveis pelo controle interno enxergam deficiências quanto ao processo do uso de manuais de controle interno.

Tabela 2 Existência do controle interno *versus* responsabilidades claramente definidas em manuais.

		Os funcionários da instituição conhecem suas responsabilidades individuais porque estão claramente definidas em manuais.							
		Discordo totalmente	Discordo muito	Discordo pouco	Indiferente	Concordo pouco	Concordo muito	Concordo totalmente	Total
A instituição dispõe de órgão específico de controle interno	Discordo totalmente	1	0	3	0	1	0	0	5 19,20%
	Discordo muito	0	3	0	0	0	0	0	3 11,50%
	Discordo pouco	0	0	1	0	0	0	0	1 3,80%
	Indiferente	0	0	0	2	0	0	0	2 7,70%
	Concordo pouco	2	0	0	2	1	1	1	7 26,90%
	Concordo muito	1	2	0	0	1	0	0	4 15,40%
	Concordo totalmente	1	0	0	0	1	2	0	4 15,40%
Total	5 19,20%	5 19,20%	4 15,40%	4 15,40%	4 15,40%	3 11,50%	1 3,80%	26 100%	

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 3 apresenta a resposta dos gestores quanto ao conhecimento dos funcionários das responsabilidades de controle interno na prática do dia a dia, o resultado aponta que 92,3% dos gestores reconhecem nos funcionários este conhecimento prático. Contudo vale ressaltar que isto fere o princípio do controle interno de que as atribuições devem ser reconhecidas para que as responsabilidades sejam cobradas.

Nesse questionamento os resultados superam o resultado obtido na verificação da existência de um órgão específico de controle interno dentro das fundações, já em relação a pergunta anterior quanto a existência do conhecimento via manuais foi superada.

Quanto às demais perguntas do questionário os gestores atribuíram notas próximas de 7 quanto ao *Ranking* Médio às seguintes questões formuladas: a) as fundações de Apoio necessitam de procedimentos sistematizados para auxiliá-las na prestação de contas dos convênios, com nota de 6,6; b) o controle interno influencia a gestão de recursos públicos na fundação, com nota de 5,4; c) e o sistema de controle auxilia no cumprimento de prazo da prestação de contas dos recursos públicos, com nota de 5,4.

Tabela 3 Existência do controle interno *versus* responsabilidades conhecidas através da prática do dia a dia.

		Os funcionários da instituição conhecem suas responsabilidades individuais através da prática do dia a dia							
		Discordo totalmente	Discordo muito	Discordo pouco	Indifer.	Concordo pouco	Concordo muito	Concordo totalmente	Total
A instituição dispõe de órgão específico de controle interno	Discordo totalmente	0	1	0	0	3	1	0	5 19,20%
	Discordo muito	0	1	0	0	1	1	0	3 11,50%
	Discordo pouco	0	0	0	0	0	1	0	1 3,80%
	Indiferente	0	0	0	0	1	1	0	2 7,70%
	Concordo pouco	0	0	0	0	1	3	3	7 26,90%
	Concordo muito	0	0	0	0	3	0	1	4 15,40%
	Concordo totalmente	0	0	0	0	1	2	1	4 15,40%
Total		0 0%	2 7,70%	0 0%	0 0%	10 38,50%	9 34,60%	5 19,20%	26 100,00%

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe que as respostas transparecem a percepção de relativa importância ao controle interno dentro das fundações de apoio às instituições federais de ensino superior do Brasil.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho procurou verificar a percepção dos gestores em relação ao controle interno nas fundações de apoio às instituições federais de ensino superior do Brasil. Para alcançar o objetivo da pesquisa foi aplicado um questionário nas fundações de Apoio às IFES associadas ao Confies. O questionário visou identificar a percepção sobre o tema e a atuação do controle interno nas instituições. Para tanto, foram encaminhados para todas as fundações da Confies, totalizando 102 questionários e obtido um retorno de 26 respostas.

Alguns pontos merecem destaques como o fato de a maioria dos respondentes ter formação em contabilidade, mas não é fator determinante para afirmar que grande parte das fundações possui órgão de controle interno implantado. O que vai de oposição ao

pensamento de Catelli (2001), que considera haver maior contribuição da contabilidade para um efetivo controle interno nas organizações, uma vez que a controladoria é considerada um ramo da contabilidade.

Com relação à percepção dos gestores quanto ao tema em questão ficou evidenciado que as instituições possuem as noções gerais sobre o tema, identificando conceitos e procedimentos.

Quanto à atuação do controle interno, verificou que aproximadamente 58% das fundações de apoio que responderam o questionário possuem um órgão de controle interno. Esse resultado corrobora o encontrado por Azevedo, Ensslin e Reina (2010), quando constataram que 60% das fundações de apoio de Santa Catarina possuíam controle interno.

Observou-se que os procedimentos básicos do controle interno não são totalmente seguidos. Um dos fatores é o fato de a instituição afirmar que existem manuais de atribuições de cada setor, mas ao mesmo tempo nesses manuais não estão expressas atribuições dos funcionários, logo estes conhecem suas responsabilidades individuais através da prática das suas atividades diárias com 92,3% de concordância, e não por estarem estabelecidas nos manuais de controle interno, que tiveram apenas 30,7% de concordância. Desse modo, não se verifica uma relação entre esses quesitos. Já 84,6% concordam que os procedimentos de controle interno são utilizados com maior interesse para atender obrigações legais.

Como resultado desta pesquisa, pode-se chegar à conclusão de que as instituições têm noção sobre o que é o controle interno. Contudo, as entidades que afirmam possuir esse órgão apresentam falhas nas suas atuações, de modo que não utilizam os princípios fundamentais do controle interno de forma eficiente. Pode-se afirmar então que a ausência ou a não aplicação do controle interno na organização poderá implicar no risco de aparecerem dificuldades em suas atividades e, conseqüente prejuízo à instituição. Dessa maneira, sugere-se que as entidades que possuem órgãos de controle interno analisem seus métodos e procedimentos de forma que possam auxiliar de modo mais tempestivo e eficiente a instituição.

Como sugestão para futuras pesquisas, recomenda-se um estudo específico dos controles internos adotados e com foco no auxílio à gestão dos recursos financeiros e orçamentários, a fim de verificar a situação nas fundações e que possa propor eventuais melhorias.



REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C.; FERREIRA, E. S. Terceiro setor: prestação de contas e suas implicações. **Horizonte Científico**, v. 1, n. 1, p. 1-22, 2007.

ALVES, F. A. **Fundações, organizações sociais, agências executivas**. São Paulo: LTr, 2000.

_____. **As fundações de apoio e a remuneração de seus dirigentes**. Brasília: Rossetto, 2006.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 2 ago. 2013.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 3 set. 2013.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n. 8.958, de 20 de dezembro de 1994**. Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8958compilado.htm>. Acesso em: 3 set. 2013.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei n. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm>. Acesso em: 3 set. 2013.

_____. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Decreto n. 7.423, de 31 de dezembro de 2010.** Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7423.htm>. Acesso em: 3 set. 2013.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria:** uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social.** 2. ed. Brasília: CFC, 2008.

CORONADO, O. **Controladoria no atacado e varejo.** São Paulo: Atlas, 2001.

AZEVEDO, N. K.; ENSSLIN S. R.; REINA D. R. M. Controle interno e as fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do controle interno nas fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 29, n. 3, p. 34-45, 2010.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MALHEIROS, T. M.; HENRIQUES, A. M. D. (Orgs.). **XXIV Encontro Nacional das Fundações de Apoio às Instituições de Ensino Superior e de Pesquisa Científica e Tecnológica.** Ouro Preto: CONFIES, 2006.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor).** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAES, J. E. S. **Fundações e Entidades de Interesse Social:** Aspectos Jurídicos, Administrativos, Contábeis e Tributários. 5. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.



RAFAEL, E. J. **Fundações e direito**: terceiro setor. São Paulo: Melhoramentos, 1997.

RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A adoção dos controles internos em uma organização do terceiro setor como sustentabilidade econômica: Um Estudo de Caso em uma Associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 17, p. 61-82, 2012.

THOMÉ, V. A.; TINOCO, J. E. P. A existência do Controle Interno como auxílio à governança para gerar informações aos stakeholders das entidades públicas: a realidade em 20 prefeituras do estado do Paraná – Brasil. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005, São Paulo, **Anais Eletrônicos...** São Paulo, 2005.

