

RELAÇÃO ENTRE A PERCEPÇÃO DO CONTROLE INTERNO E OS INDICADORES DE DESEMPENHO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

MARCIA ZANIEVICZ DA SILVA

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU (FURB)
marciaza@gmail.com

EDMERY TAVARES BARBOSA

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU (FURB)
edmerytb.ufpb@gmail.com

ÂNGELA BILK

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU (FURB)
angelabilk07@gmail.com

BIANCA CECON

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU (FURB)
bcecon@outlook.com

Introdução

A New Public Management (NPM) pode ser percebida como um novo paradigma aplicado à gestão pública que, ao incorporar a ideia de eficiência na adoção de decisões políticas voltadas à prestação de contas, influencia o conceito de accountability. No âmbito da gestão das universidades públicas, a adoção de mecanismos de controle gerencial configura-se como instrumentos eficientes que asseguram que tais organizações não desviem de sua finalidade.

Problema de Pesquisa e Objetivo

Reconhecendo o papel dos mecanismos de controle interno para consecução dos objetivos da organização, espera-se que ao adotá-los, uma instituição poderá apresentar um melhor desempenho. Nesse sentido, a questão que emerge é: Qual a relação entre controle interno e os indicadores de desempenho das Universidades Federais brasileiras? Para tanto, o estudo tem por objetivo analisar a relação entre a percepção da qualidade do controle interno e os indicadores de desempenho das Universidades Federais Brasileiras (UFB).

Fundamentação Teórica

Entende-se que o controle interno tem função de assessorar e monitorar a performance da gestão para verificar o desempenho e desenvolvimento das atividades institucionais. Sendo este, um mecanismo essencial para garantir a gestão eficiente dos recursos alinhando as metas e os objetivos da instituição com a responsabilidade pública (BABATUNDE; DANDAGO, 2014). Visto que, erros ou falhas no controle interno interferem na fidedignidade dos relatórios de gestão e demonstrações financeiras, ocasionando distorções relevantes (RICE; WEBER, 2012; GARRETT; HOITASH; PRAWITT, 2014).

Metodologia

O estudo é descritivo, documental e com enfoque quantitativo. A população do estudo correspondeu a 38 IES. As variáveis de Controle Interno e de Desempenho foram coletadas diretamente no relatório de gestão das IES no ano de 2014, disponível no Portal do TCU. Adotou-se a Entropia da Informação para analisar a percepção dos gestores em relação à qualidade do controle interno. Por meio da análise de correspondências múltiplas (ANACOR), no software LHStat®, observou-se a relação entre percepção do controle interno e os indicadores de gestão.

Análise dos Resultados

A entropia da informação foi maior para as questões 4, 5, 9 (Ambiente de Controle), 12, 13, 14, 15 e 18 (Avaliação de Risco), 19, 20 e 22 (Procedimentos de Controle), 25, 26, 27, 28 e 29 (respectivamente para Informação e Comunicação e Monitoramento). Verificou-se que há proximidade entre o grau de percepção neutro do controle interno e a classificação Ruim e Muito Ruim. Já a percepção parcialmente viável dos critérios relacionados ao controle interno apresentou alinhamento com os indicadores que variaram entre Bom, Muito Bom e Excelente.

Conclusão

O resultado sugere que à medida que as políticas e ações de controle interno são institucionalizadas nas IES, o conhecimento e adoção dessas práticas parecem auxiliar a gestão dos recursos de modo que otimizem o desempenho e melhorando os indicadores relacionados a maior participação e envolvimento de alunos, professores e servidores técnicos, aspectos esses que podem promover melhor avaliação de instituições externas como a CAPES que atribui conceito aos Programas de Pós Graduação.

Referências Bibliográficas

BABATUNDE, Shakirat Adepeju; DANDAGO, Kabiru Isa. Internal control system deficiency and capital project mis-management in the Nigerian public sector. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, v. 164, p. 208-221, 2014.

GARRETT, Jace; HOITASH, Rani; PRAWITT, Douglas F. Trust and financial reporting quality. *Journal of Accounting Research*, v. 52, n. 5, p. 1087-1125, 2014.

RICE, Sarah C.; WEBER, David P. How effective is internal control reporting under SOX 404? Determinants of the (non?) disclosure of existing material weaknesses. *Journal of Accounting Research*, v. 50, n. 3, p. 811-843, 2012.

RELAÇÃO ENTRE A PERCEPÇÃO DO CONTROLE INTERNO E OS INDICADORES DE DESEMPENHO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

INTRODUÇÃO

O movimento em prol da *New Public Management* (NPM) surge como um novo paradigma ao tradicional modelo de gestão pública, com destaque à adoção de ferramentas costumeiramente aplicadas ao setor privado, sobretudo no que tange ao uso eficiente dos recursos públicos (HOOD, 1993). Essas alterações influenciaram o conceito de *accountability*, adicionando a ideia de eficiência na adoção de decisões políticas voltadas à prestação de contas.

No âmbito da Gestão Universitária, a adoção de mecanismos de controle gerencial, baseados na *Accountability*, configura-se como instrumentos eficientes que asseguram que a gestão das Universidades Públicas não se desvie da sua finalidade, aplicando os recursos de maneira eficaz e eficiente, atendendo não apenas aos aspectos normativos, mas também àqueles relacionados à sua missão (CASTALDELLI, AQUINO, 2011; BARBOSA, FREIRE, CRISÓSTOMO, 2011; DALTO, NOSSA, MARTINEZ, 2014).

Considerando o controle social exercido pela sociedade e o controle externo atribuído aos órgãos de fiscalização, o controle interno é considerado um instrumento de melhoria para o desempenho institucional que visa auxiliar na consecução dos objetivos e alcance das metas organizacionais preestabelecidas. Assim, como medida de monitoramento e transparência dos controles internos, a Lei de Responsabilidade Fiscal determina a publicação dos Relatórios de Gestão tornando-os acessíveis à sociedade em geral, de modo a mitigar as possibilidades de fraudes e atos ilícitos por parte da administração pública (BRASIL, 2000; BEUREN; ZONATTO, 2014; CANNAVINA; PARISI, 2015). Nos referidos relatórios, são disponibilizados o Relatório de Autoavaliação do Controle Interno e os Indicadores de Desempenho previstos pela Decisão Normativa nº 408/2002 do Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2002).

Em face de seu papel na vanguarda da ciência, promovendo não apenas a técnica, mas a ética e política, as universidades buscam gerir seus recursos materiais, financeiros e humanos de modo a suprir a demanda de seus *stakeholders* (discentes, docentes, sociedade de modo geral), aperfeiçoando suas práticas e *performance* com transparência de sua gestão. Nesse contexto, a vertente da avaliação de indicadores de desempenho configura-se como mecanismos que auxiliam a gestão universitária. Vale ressaltar que, em geral, seus dirigentes, são professores com titulação de doutor que além do ensino na graduação e pós-graduação, pesquisa e extensão se deparam com a gestão estratégica inerente à universidade. Esses gestores estão imbuídos de funções que envolvem tanto os interesses governamentais como os institucionais, reflexo de ideais históricos da instituição e da busca permanente de produtividade, eficácia e eficiência. (VALMORBIDA et al, 2014; BARBOSA, MENDONÇA, 2014; SOBRINHO, 2016).

Reconhecendo o papel dos mecanismos de controle interno para consecução dos objetivos da organização, espera-se que ao adotá-los, uma instituição poderá apresentar um melhor desempenho. Nesse sentido, a questão que emerge é: *Qual a relação entre controle interno e os indicadores de desempenho das Universidades Federais brasileiras?* Para tanto, o estudo tem por objetivo analisar a relação entre a percepção da qualidade do controle interno e os indicadores de desempenho das Universidades Federais Brasileiras (UFB). Nesse sentido, espera-se uma relação positiva entre a percepção dos gestores quanto à qualidade dos controles internos e os indicadores de desempenho das UFBs analisadas.

No que concerne aos estudos realizados anteriormente sobre o tema, Fernandes e Silva (2009) analisaram a relação dos gastos executados de 33 Instituições de Ensino Superior (IES) brasileiras com um conjunto de indicadores de qualidade das atividades de ensino, pesquisa e extensão no período de 1998 a 2006. Barbosa, Freire e Crisóstomo (2011) analisaram 52 universidades brasileiras, no período de 2006 a 2008, a fim de verificar qual indicador de desempenho proposto pelo TCU apresentava relação com o desempenho discente. Constataram que o custo por aluno influenciou positivamente o desempenho dos discentes. Por sua vez, Dalton, Nossa e Martinez (2014) avaliaram os relatórios de gestão apresentados ao TCU das IES no período de 2006 a 2010 e asseguraram que as informações divulgadas nas prestações refletem a forma como os recursos foram aplicados. Valmorbidia et al. (2014) fizeram um levantamento dos estudos publicados no período de 2001 a 2012 sobre gestão de universidades públicas sob a perspectiva da avaliação de desempenho e observaram lacunas referentes aos limites de conhecimento, valores e percepção de seus gestores e a mensuração de indicadores de desempenho.

Nesse sentido, a presente pesquisa, tem como propósito contribuir com a análise da relação entre a percepção dos gestores (reitores) das universidades federais acerca do controle interno e dos indicadores de desempenho divulgados no Relatório de Gestão submetido à avaliação do TCU.

Além dessa seção, o artigo segue com breve discussão teórica sobre controle interno, gestão universitária e indicadores de desempenho na seção 2. Na sequência, a seção 3 com a metodologia, seção 4 discorre sobre a análise e discussões dos dados, posteriormente, são tecidas as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Na presente seção discute-se sobre o surgimento, obrigatoriedade e papel do controle interno para as organizações, bem com a performance da gestão universitária pode ser medida por meio de indicadores de desempenho.

2.1 Controle interno

A origem da implementação dos sistemas de controles internos em instituições de ensino público tornou-se obrigatória a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101-04/05/2000), visando assegurar a transparência, controle e fiscalização das contas, o atingimento das metas, entre outros conforme a legislação. Dessa forma, evita-se abusos, fraudes e atos ilícitos, instigando os gestores a promoverem ações com o intuito de alcançar os resultados objetivados pela administração pública (AZEVEDO; ENSSILIN; REINA, 2011, TRIDAPALLI; FERNANDES; MACHADO, 2011, BEUREN; ZONATTO, 2014).

O Tribunal de Contas da União (TCU), por meio da Instrução Normativa Nº 63 de 2010, estabelece que, além da prestação de contas, os gestores das Unidades Jurisdicionadas (UJ) devem enviar anexo ao Relatório de Gestão um formulário de auto avaliação do Controle Interno desenvolvido com base nos itens que compõem a terceira dimensão do modelo COSO I. Essas iniciativas, são, nas palavras de Loureiro et al (2012), mecanismos que a priori, foram desenvolvidos em prol da pedagogia cidadã para construir gestões com melhor desempenho.

Nas palavras de Amungo e Inanga (2009) a avaliação dos controles implantados nas instituições deve ser realizada de maneira proativa e preventiva, com o intuito de estabelecer sua capacidade, visando assegurar que as atividades da instituição sejam realizadas conforme objetivos vinculados às ações dos gestores, procedimentos e políticas internas. Dessa maneira, a existência do controle interno é essencial na

prevenção de desperdícios e possíveis erros (KOWALSKI, FERNANDES, DE FARIA, 2010).

Logo, entende-se que o controle interno tem função de assessorar e monitorar a *performance* da gestão para verificar o desempenho e desenvolvimento das atividades institucionais. Sendo este, um mecanismo essencial para garantir a gestão eficiente dos recursos alinhando as metas e os objetivos da instituição com a responsabilidade pública (BABATUNDE; DANDAGO, 2014). Visto que, erros ou falhas no controle interno interferem na fidedignidade dos relatórios de gestão e demonstrações financeiras, ocasionando distorções relevantes (RICE; WEBER, 2012; GARRETT; HOITASH; PRAWITT, 2014).

Outra função atribuída aos controles internos é a verificação periódica da gestão administrativa, a fim de averiguar a aplicação correta dos recursos públicos estabelecidos. Com a finalidade de cumprir as metas exigidas por parte da sociedade opta-se por índices de desempenho nos relatórios de gestão para a verificação da eficiência e eficácia dos gestores públicos (SILVA; MAZULO; VIEIRA, 2013). Sendo necessário que as atividades desenvolvidas estejam em conformidade com as políticas, normas e procedimentos da organização (BEUREN; ZONATTO, 2014).

Diante do exposto, considera-se que o controle interno atua como auxiliador dos processos internos e apoio a gestão. Em vista disso, tem como finalidade o planejamento e supervisão de forma a assegurar que os objetivos e metas da instituição sejam atingidos, visando proteger o patrimônio público através do cumprimento às normas administrativas que estabelecem as práticas a serem adotadas (AZEVEDO, ENSSLIN, REINA, 2011; BEUREN, ZONATTO, 2014). Nessa perspectiva, observa-se a importância do controle interno em instituições públicas, visto que por meio deste, obtém-se informações necessárias e confiáveis para a aplicação de recursos e melhoria na qualidade da prestação de serviços (BEUREN, ZONATTO, 2014; GARCIA, KINZLER, ROJO, 2015).

2.2 Gestão Universitária e Indicadores de Desempenho

Com a política de privatização, o setor público é pressionado a adotar mecanismos de aperfeiçoamento de sua *performance* e que assegure a transparência de suas atividades. Destarte essa tendência, algumas estratégias aplicadas originalmente nas empresas privadas são adaptadas às instituições públicas. Especificamente, no âmbito das Instituições de Ensino Superior Públicas há a necessidade proeminente de observar as normas relacionadas aos orçamentos públicos, à visibilidade social e o controle governamental e social, a fim de descentralizar e desburocratizar suas atividades como forma de assegurar a eficácia e eficiência no uso dos recursos sem comprometer a qualidade dos serviços prestados como ensino, pesquisa e extensão. Para a universidade, trata-se de resgatar seu papel na construção de equidade e coesão social (BIAZZI, MUSCAT, BIAZZI, 2011; MIZAEEL, BOAS, PEREIRA, SANTOS, 2013; SILVEIRA, BIANCHETTI, 2016; SOBRINHO, 2016).

Estão imbuídos nessa missão, os professores, que além de lecionar e pesquisar, em alguns casos, desenvolvem atividades de gestão. Atividades essas que contribuem para o desempenho da universidade, por meio de métricas de *performance* desenvolvidos pela própria instituição em consonância com a demanda do público interno e externo. Logo, por mais que a IES pública goze de autonomia prevista pela Constituição Federal e que o encaminhamento de suas decisões se deem, sobretudo pelos conselhos universitários, é latente a necessidade de cumprir e respeitar direcionamentos inerentes às entidades públicas (BARBOSA, MENDONÇA, 2014; HALL, MOURA, MACEDO, CUNHA, 2014).

Destarte, discutir sobre a gestão do ensino superior implica a análise de elementos relativos aos valores e à compreensão da relação entre gestão, educação superior e qualidade, levando a necessidade de desenvolver indicadores de *performance* para parametrizar as atividades desenvolvidas e, assim, avaliar a eficácia e eficiência da gestão. Apesar das críticas acerca da utilização de indicadores de cunho gerencial em instituições públicas, consoante à avaliação de desempenho das instituições de ensino, a mesma se faz necessária em virtude da necessidade de acompanhar e conhecer como os recursos estão sendo aplicados e o desempenho alcançado face às atividades de ensino, pesquisa e extensão (LEITÃO, 1987; FERNANDES, SILVA, 2009; MOROSINI et al. 2016).

Corroborando, Rhys, David, Tim (2010) explicam que a adoção de indicadores de desempenho pode afetar a maneira pela qual as instituições são avaliadas. Ainda segundo esses autores, apesar de existir uma grande quantidade de informações publicadas relacionadas ao sistema educacional, sua interpretação torna-se difícil em virtude da heterogeneidade do setor, como quantidade e perfil dos alunos, capacitação dos professores, oferta dos cursos de graduação e pós-graduação, incentivo a iniciação científica e projetos de extensão, demanda local, entre outros fatores que podem influenciar e definir o modelo de gestão adotado nas universidades.

Nesse sentido, no Brasil, para auxiliar as instituições a calcularem seus indicadores e ao mesmo tempo estabelecer meios de comparabilidade entre instituições, a partir de 2002, com base na Decisão nº 408 do TCU, as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) devem publicar os indicadores de desempenho anexo aos Relatórios de Gestão (RG) (BRASIL, 2002). A apresentação do RG é feita anualmente aos órgãos de controle interno e externo nos termos do art. 70 da Constituição Federal (CF), conforme as disposições da Instrução Normativa TCU nº 63/2010, da Instrução Normativa TCU nº 72/2013, da Decisão Normativa TCU nº 134/2013, da Portaria TCU nº 90/2014, da Portaria nº 650/2014, da Decisão Normativa nº 139/2014 e a Decisão Normativa nº 140/2014.

Em relação aos indicadores propostos, Barbosa, Freire, Crisostomo (2011) asseveram que apesar deles não serem completos e isentos a imperfeições, permitem um mínimo de acompanhamento e comparabilidade das ações previstas pelo TCU. Para o referido órgão, essa medida permite acompanhar a evolução do desempenho das IFES e, em longo prazo, pode auxiliar no aperfeiçoamento de áreas específicas e ajustes de disfunções, tendo em vista a divulgação dos indicadores de desempenho, conforme Quadro 1.

Quadro 1 – Indicadores Desempenho

Variáveis	Indicadores	Cálculo
Indicadores de Gestão - Decisão TCU 408/2002	Custo Corrente / Aluno Equivalente	Custo Corrente/ AGE + APGTI + ARTI
	Aluno Tempo Integral / Professor	AGTI + APGTI + ARTI/Nº de Professores
	Aluno Tempo Integral / Funcionário	AGTI+ APGTI+ ARTI/ Nº de Funcionários
	Funcionário / Professor	Nº de Funcionários/ Nº de Professores
	Grau de Participação Estudantil (GPE)	AGTI /AG
	Grau de Envolvimento com Pós-Graduação (GEPG)	APG/ AG + APG

	Conceito CAPES/MEC para a Pós-Graduação	Σ conceito de todos os cursos de pós-grad. Número de cursos de pós-grad
	Índice de Qualificação do Corpo Docente (IQCD)	$(5D+3M+2E+G) (D+M+E+G)$
	Taxa de Sucesso na Graduação (TSG)	Nº de Diplomados/Nº total de alunos ingressantes

Fonte: Adaptado de Brasil (2002).

Ademais, anexo ao relatório são divulgadas informações, de cunho gerencial, relacionadas à percepção dos gestores das universidades sobre as dimensões de controle interno do modelo COSO, instrumentos esses que podem auxiliar o processo de aprendizagem organizacional frente à autoavaliação institucional (GUERRA, BARBOSA, 2006; BARBOSA, FREIRE, CRISÓSTOMO, 2011).

Para melhor compreensão da proposta do modelo COSO, entende-se que a primeira dimensão do controle interno se refere ao ambiente de controle, que segundo Melo e Wanderley (2010) visa assegurar a estrutura organizacional para o cumprimento das metas e objetivos das instituições. Quanto à segunda dimensão, a avaliação de riscos consiste no gerenciamento e avaliação constante dos riscos em relação aos fatores internos e externos que podem afetar o cumprimento dos objetivos propostos. A terceira dimensão corresponde nas palavras de Magnusson e Chou (2010) às atividades de controle que proporcionam instruções e orientações para a gestão no cumprimento de suas normas e diretrizes. Como forma de auxílio, a quarta dimensão, referente à informação e comunicação visa que todos os indivíduos compreendam e entendam os propósitos institucionais (BEUREN; ZONATTO, 2012). Por fim, a quinta dimensão, denominado de monitoramento, segundo os referidos autores, corresponde às práticas exercidas pela gestão para verificar se as atividades estão em conformidade com as atividades propostas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para analisar a relação entre o controle interno e os indicadores de desempenho das IES, efetuou-se uma pesquisa descritiva, com recorte transversal e abordagem quantitativa.

A população do estudo correspondeu a 38 IES, porém, em decorrência da ausência das informações em seis IES, a amostra final é composta por 32 IES, sendo 13 localizadas no Sudeste, 8 no Nordeste, 7 no Sul, 5 no Norte e 1 no Centro Oeste.

As variáveis de Controle Interno e de Desempenho foram coletadas diretamente no relatório de gestão das IES no ano de 2014, disponível no Portal do TCU (<https://contas.tcu.gov.br/sso/Web/Sso/TelaLogin.faces>) (TCU, 2016).

As variáveis relacionadas aos indicadores de desempenho são calculadas conforme apresentado no Quadro 1. Vale ressaltar que o cálculo dos indicadores foi realizado pelas IES analisadas. Quanto as variáveis da qualidade dos controles internos, tomou-se como base as notas atribuídas aos gestores das IES em relação às assertivas propostas no Formulário de Autoavaliação do Controle Interno proposto pelo TCU. As referidas questões, conforme Quadro 2 são avaliadas com base na escala *likert* de cinco pontos, no qual o respondente deve avaliar o contexto das questões, sinalizando 1 - Totalmente inválida: conteúdo da afirmativa é integralmente não observado; 2 - Parcialmente inválida: Significa que o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado, porém, em sua minoria; 3 - Neutra: não há como avaliar se o conteúdo da afirmativa é ou não observado; 4 - Parcialmente válida: o conteúdo da afirmativa é

parcialmente observado, porém, em sua maioria e 5 - Totalmente válido: o conteúdo da afirmativa é integralmente observado.

No Quadro 2 tem-se os questionamentos reportados aos gestores das IES para a avaliação referente ao ambiente de controle, avaliação de riscos, procedimentos de controle, informação e comunicação e monitoramento.

Quadro 2: Estrutura do Controle Interno

Aspectos do sistema de controle interno	Avaliação				
	1	2	3	4	5
Ambiente de Controle					
1. A alta administração percebe os controles internos como essenciais à consecução dos objetivos da unidade e dão suporte adequado ao seu funcionamento.					
2. Os mecanismos gerais de controle instituídos pela UJ são percebidos por todos os servidores e funcionários nos diversos níveis da estrutura da unidade.					
3. A comunicação dentro da UJ é adequada e eficiente.					
4. Existe código formalizado de ética ou de conduta.					
5. Os procedimentos e as instruções operacionais são padronizados e estão postos em documentos formais.					
6. Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários e servidores dos diversos níveis da estrutura da UJ na elaboração dos procedimentos, das instruções operacionais ou código de ética ou conduta.					
7. As delegações de autoridade e competência são acompanhadas de definições claras das responsabilidades.					
8. Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades da competência da UJ.					
9. Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejados pela UJ.					
Avaliação de Risco					
10. Os objetivos e metas da unidade jurisdicionada estão formalizados.					
11. Há clara identificação dos processos críticos para a consecução dos objetivos e metas da unidade.					
12. 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 desses riscos e a consequente adoção de medidas para mitigá-los.					
13. É prática da unidade a definição de níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos diversos níveis da gestão.					
14. A avaliação de riscos é feita de forma contínua, de modo a identificar mudanças no perfil de risco da UJ ocasionadas 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. Não há ocorrência de fraudes e perdas que sejam decorrentes de fragilidades nos processos internos da unidade.					
17. Na ocorrência de fraudes e desvios, é prática da unidade instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos.					
18. Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade da unidade.					
Procedimentos de Controle					
19. Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da UJ, claramente estabelecidas.					
20. As atividades de controle adotadas pela UJ são apropriadas e funcionam consistentemente de acordo com um plano de longo prazo.					
21. As atividades de controle adotadas pela UJ possuem custo apropriado ao nível de benefícios que possam derivar de sua aplicação.					
22. As atividades de controle adotadas pela UJ são abrangentes e razoáveis e estão diretamente relacionadas com os objetivos de controle.					
Informação e Comunicação					
	1	2	3	4	5

23. A informação relevante para UJ é devidamente identificada, documentada, armazenada e comunicada tempestivamente às pessoas adequadas.					
24. As informações consideradas relevantes pela UJ são dotadas de qualidade suficiente para permitir ao gestor tomar as decisões apropriadas.					
25. A informação disponível para as unidades internas e pessoas da UJ é apropriada, tempestiva, atual, precisa e acessível.					
26. A Informação divulgada internamente atende às expectativas dos diversos grupos e indivíduos da UJ, contribuindo para a execução das responsabilidades de forma eficaz.					
27. A comunicação das informações perpassa todos os níveis hierárquicos da UJ, em todas as direções, por todos os seus componentes e por toda a sua estrutura.					
Monitoramento	1	2	3	4	5
28. O sistema de controle interno da UJ é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.					
29. O sistema de controle interno da UJ tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações sofridas.					
30. O sistema de controle interno da UJ tem contribuído para a melhoria de seu desempenho.					
Considerações gerais:					
LEGENDA					
Níveis de Avaliação:					
(1) Totalmente inválida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente não aplicado no contexto da UJ.					
(2) Parcialmente inválida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é parcialmente aplicado no contexto da UJ, porém, em sua minoria.					
(3) Neutra: Significa que não há como afirmar a proporção de aplicação do fundamento descrito na afirmativa no contexto da UJ.					
(4) Parcialmente válida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é parcialmente aplicado no contexto da UJ, porém, em sua maioria.					
(5) Totalmente válida: Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente aplicado no contexto da UJ.					

Fonte: TCU (2016).

Quanto ao processo de análise dos dados utiliza-se a entropia para analisar o nível de percepção dos gestores em relação a cada proposição do conjunto de 30 questões agrupadas nas 5 dimensões apresentadas no controle interno. Sendo possível demonstrar por meio do uso da técnica de entropia o peso de cada questão em um conjunto de informações, ou seja, gera a medida de informação de variabilidade ou grau de incerteza relativa com a quantidade de informação disponível (ZELENY, 1982). E por meio da aplicação o método ANACOR permite o entendimento da relação entre as variáveis observadas, ou seja, a hierarquização das informações coletadas (PESTANA; GAGEIRO, 2003).

Para aplicar o método ANACOR algumas adaptações foram realizadas. Inicialmente, foram calculadas as médias das notas atribuídas pelos respondentes às 30 questões. Considerando a escala de 1 a 5, a média de respostas ficou entre 3 e 5, ou seja, a percepção variou entre 3 – Neutra (NE): não há como avaliar se o conteúdo da afirmativa é ou não observado; 4 - Parcialmente válida (PV): o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado, porém, em sua maioria e 5 - Totalmente válida (TV): o conteúdo da afirmativa é integralmente observado.

Em relação aos indicadores de desempenho adotados no estudo, calculou-se a média dos indicadores de 2010 a 2013, em seguida, verificou a diferença entre a média do triênio com o ano de 2014. A diferença foi classificada em A para aumento do indicador e D para diminuição do valor dos indicadores. Esse procedimento foi realizada para os 6 indicadores e para cada instituição de ensino. Para chegar a uma taxonomia, considerou-se a Tabela 1:

Tabela 1: Taxonomia dos Indicadores de Desempenho

IND 01	IND 02	IND 03	IND 04	IND 05	IND 06	CONCEITO	SIGLA
A	A	A	A	A	A	Excelente	EX
A	A	A	A	A	D	Muito Bom	MB
A	A	A	A	D	D	Bom	BO
A	A	A	D	D	D	Regular	RE
A	A	D	D	D	D	Ruim	RU
A	D	D	D	D	D	Muito Ruim	MR
D	D	D	D	D	D	Péssimo	PE

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 1, a IES que apresentou variação positiva em todos os indicadores foi classificada como Excelente. À medida que apresentava alguma variação negativa, ela poderia ser classificada conforme os níveis da tabela em Muito Bom (uma variação negativa), Bom (duas variações negativas), Regular (três variações negativas), Ruim (quatro variações negativas), Muito Ruim (5 variações negativas) e Péssimo, quando todos os indicadores variaram negativamente.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Essa seção contempla a descrição e discussão dos dados referentes ao controle interno e os indicadores de desempenho das IES analisadas.

4.1 Percepção do Controle Interno

Tabela 2: Ambiente de Controle (AC) por Região

DIMENSÃO	NORDESTE			NORTE			SUDESTE			SUL			BRASIL		
	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M
1	0,951	0,092	4,33	0,912	0,100	3,83	0,968	0,088	4,54	0,932	0,097	4,57	0,989	0,071	4,39
2	0,951	0,092	3,78	0,915	0,096	2,83	0,965	0,095	3,62	0,923	0,112	3,86	0,986	0,090	3,61
3	0,936	0,120	3,44	0,918	0,094	3,83	0,962	0,104	3,77	0,9240	0,110	3,43	0,985	0,099	3,64
4	0,916	0,159	3,33	0,865	0,154	3,50	0,941	0,161	3,92	0,929	0,103	4,57	0,971	0,190	3,83
5	0,939	0,115	3,67	0,892	0,123	3,17	0,947	0,145	3,38	0,918	0,118	3,86	0,978	0,144	3,53
6	0,947	0,101	4,11	0,907	0,106	3,33	0,968	0,088	3,85	0,914	0,125	3,86	0,986	0,093	3,83
7	0,945	0,104	3,56	0,909	0,104	3,50	0,967	0,090	4,08	0,920	0,116	4,14	0,986	0,094	3,89
8	0,945	0,104	3,56	0,910	0,102	3,67	0,960	0,108	3,92	0,932	0,098	4,43	0,985	0,095	3,92
9	0,942	0,109	3,67	0,898	0,116	3,33	0,957	0,117	3,69	0,920	0,116	4,14	0,982	0,120	3,75

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda: AC: Ambiente de Controle; E: Entropia; P: Peso; M: Média.

Observa-se na Tabela 2 que o peso médio da entropia no Brasil foi maior para as questões 4, 5 e 9, respectivamente, corresponde a existência de formalização de código de ética ou de conduta, padronização de procedimento e instruções operacionais em documentos formais e contribuição dos controles internos para atingir os resultados propostos. Entre essas questões, observa-se que a média das respostas esteve em torno de 3 e 4, que pela escala de qualificação varia de neutro à parcialmente válido. Ao

analisar as regiões, verifica-se que a entropia de informação dos respondentes da região nordeste, norte e sul está abaixo da média do peso nacional. A região sudeste apresentou entropia maior apenas para a questão 5.

Tabela 3: Avaliação de Risco por Região

DIMENSÃO AR	NORDESTE			NORTE			SUDESTE			SUL			BRASIL		
	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M
10	0,943	0,092	4,11	0,899	0,100	3,83	0,966	0,088	4,38	0,928	0,097	4,43	0,986	0,071	4,25
11	0,947	0,098	3,78	0,908	0,108	3,17	0,965	0,083	3,54	0,919	0,119	3,57	0,986	0,084	3,56
12	0,929	0,130	2,56	0,905	0,111	2,83	0,962	0,091	3,38	0,919	0,119	3,57	0,980	0,118	3,14
13	0,929	0,130	2,56	0,905	0,111	2,83	0,933	0,160	2,69	0,924	0,113	3,43	0,974	0,157	2,86
14	0,939	0,112	2,56	0,905	0,111	2,83	0,945	0,131	2,92	0,919	0,119	3,57	0,977	0,135	2,97
15	0,937	0,116	2,78	0,905	0,111	2,83	0,938	0,149	2,77	0,919	0,119	3,57	0,976	0,145	2,97
16	0,949	0,093	3,89	0,908	0,108	3,17	0,955	0,107	3,54	0,927	0,108	3,71	0,984	0,093	3,61
17	0,952	0,089	4,67	0,917	0,097	4,50	0,964	0,085	4,62	0,935	0,095	5,00	0,989	0,063	4,69
18	0,933	0,122	3,56	0,894	0,123	3,50	0,955	0,108	4,15	0,932	0,099	4,57	0,980	0,117	4,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda: AR: Avaliação de Risco; E: Entropia; P: Peso; M: Média.

De acordo com a Tabela 3, verifica-se que o peso médio da entropia no Brasil foi maior para as questões 12, 13, 14, 15 e 18 respectivamente, correspondem às assertivas acerca do diagnóstico dos riscos internos e externos, da identificação e mitigação dos riscos; da definição dos níveis de riscos operacionais, de informações e de conformidade que podem ser assumidos pelos demais níveis da gestão; avaliação contínua dos riscos; priorização dos riscos de modo a gerar informações úteis a tomada de decisão; existência de norma ou regulamento para guarda estoque e inventário de bens e valores sob responsabilidade da unidade. A média de respostas para as questões 13, 14 e 15 estão entre 2 e 3, ou seja, essas questões são parcialmente observadas pelos respondentes. A questão 13 apresentou uma média de respostas nas quais os respondentes sinalizaram de maneira Neutra. No que concerne a questão 18, a média foi 4, ou seja, a existência de documentos que normatizam e regulamentam a guarda de estoque e inventários de bens é parcialmente observada entre os respondentes.

Nordeste e Sul apresentaram entropia maior para a questão 12 em relação ao peso nacional. Norte e Nordeste também sinalizaram peso de entropia maior quando comparados ao cenário brasileiro.

Tabela 4: Procedimentos de Controle por Região

DIMENSÃO PC	NORDESTE			NORTE			SUDESTE			SUL			BRASIL		
	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M
19	0,949	0,232	3,89	0,902	0,279	3,67	0,960	0,260	3,54	0,929	0,247	3,86	0,986	0,255	3,72
20	0,941	0,267	3,56	0,915	0,241	3,33	0,963	0,239	3,62	0,927	0,254	4,00	0,986	0,250	3,64
21	0,949	0,231	3,44	0,917	0,236	3,17	0,960	0,257	3,46	0,927	0,253	3,71	0,987	0,236	3,47
22	0,941	0,267	3,56	0,915	0,241	3,33	0,963	0,242	3,54	0,930	0,244	4,14	0,986	0,257	3,67

Fonte: Dados da pesquisa

Legenda: PC: Procedimentos de Controle; E: Entropia; P: Peso; M: Média.

Na Tabela 4 verifica-se que o peso médio da entropia no Brasil foi maior para as questões 19, 20 e 22, respectivamente, existência de políticas e ações preventivas para mitigação dos riscos; as atividades de controle são apropriadas e funcionam conforme o planejamento de longo prazo; as atividades de controle são abrangentes e razoáveis

encontram-se relacionadas com os objetivos do controle estabelecido pela organização. Para as três questões com maior entropia, ou seja, com nível maior de homogeneidade de percepção entre os respondentes, a média de nota atribuída aos quesitos foi entre 3 e 4, ou seja, de neutra a parcialmente válida.

Tabela 5: Informação e Comunicação por Região

DIMENSÃO I&C	NORDESTE			NORTE			SUDESTE			SUL			BRASIL		
	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M
23	0,952	0,174	4,22	0,913	0,202	4,17	0,966	0,167	4,31	0,933	0,179	4,29	0,989	0,147	4,28
24	0,953	0,171	4,11	0,912	0,205	3,83	0,958	0,205	4,15	0,930	0,188	4,14	0,987	0,183	4,11
25	0,940	0,218	3,32	0,916	0,196	3,63	0,959	0,201	3,56	0,924	0,202	3,48	0,985	0,210	3,51
26	0,940	0,218	3,44	0,918	0,191	3,83	0,958	0,204	3,62	0,918	0,218	3,86	0,984	0,221	3,67
27	0,940	0,218	3,33	0,912	0,205	3,83	0,955	0,221	3,54	0,921	0,211	3,71	0,983	0,237	3,58

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda: I&C: Informação e Comunicação; E: Entropia; P: Peso; M: Média.

Em consonância com a tabela 04, o peso médio da entropia no Brasil foi maior para as questões 25, 26 e 27, respectivamente, a qualidade da informação disponível para unidades internas; ao nível de divulgação de tais informações; o fluxo de comunicação entre os níveis hierárquicos. Para as três proposições as respostas variaram entre 3 e 4, atestando uma percepção neutra e parcialmente válida, conforme observado igualmente na tabela 03.

Tabela 6: Monitoramento por Região

DIMENSÃO M	NORDESTE			NORTE			SUDESTE			SUL			BRASIL		
	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M	E	P	M
28	0,940	0,357	3,78	0,900	0,344	3,33	0,960	0,326	3,46	0,921	0,341	3,71	0,983	0,351	3,58
29	0,940	0,360	3,33	0,908	0,317	3,17	0,952	0,389	3,31	0,929	0,306	3,86	0,982	0,366	3,42
30	0,953	0,282	4,11	0,902	0,337	3,67	0,965	0,284	3,92	0,918	0,352	3,86	0,986	0,282	3,94

Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda: M: Monitoramento; E: Entropia; P: Peso; M: Média.

Para a Tabela 6, observa-se que os quesitos com maior entropia da informação dizem respeito a 28 e 29, respectivamente, consideram o monitoramento da validade e qualidade do sistema de controle interno no longo prazo; confiança do sistema de controle interno. As notas atribuídas confirmam grau de neutralidade dos respondentes frente ao monitoramento do sistema de controle interno.

4.2 Indicadores de Desempenho

Os indicadores de desempenho das IFES calculados no presente estudo estão em conformidade com a Decisão TCU 408/2002.

Tabela 7: Comparativo dos Indicadores de Desempenho TCU-408/2002

Indicadores Decisão TCU 408/2002	Nordeste		Norte		Sudeste		Sul	
	2014	2010/13	2014	2010/13	2014	2010/13	2014	2010/13
Al.TI / P.Eq.	10,88	11,49	10,66	11,65	10,51	11,37	10,42	11,32
GPE	0,71	0,76	0,69	0,79	0,7	0,76	0,7	0,76
GEPI	0,24	0,15	0,32	0,17	0,26	0,15	4,01	3,81
CAPES/MEC	4,05	3,88	3,89	3,84	4,04	3,85	0,26	0,15

IQCD	4,21	4,14	4,18	4,18	4,21	4,16	4,2	4,15
TSG	35,24	43,8	31,83	38,79	32,57	42,68	32,97	41,32

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 7 apresenta a variação dos indicadores de 2010 a 2014 por região. Para tanto toma-se a média dos três primeiros anos para analisar o comportamento do índice no ano de 2014. Observa-se na referida tabela uma variação positiva dos indicadores GEPG (Grau de Envolvimento com a Pós Graduação), CAPES/MEC (Conceito CAPES para Pós- Graduação) e IQCD (Índice de Qualificação Docente). O GEPG apresentou variação positiva em todas as regiões, com destaque para a região Norte, seguido do Nordeste e Sudeste. No que tange ao Conceito CAPES/MEC para pós-graduação, verifica-se que as IES situadas na região Sudeste apresentaram melhor desempenho. Em relação aos indicadores TSG (Taxa de Sucesso na Graduação) e GPE (Grau de Participação Estudantil), observa-se uma queda comparada aos três primeiros anos.

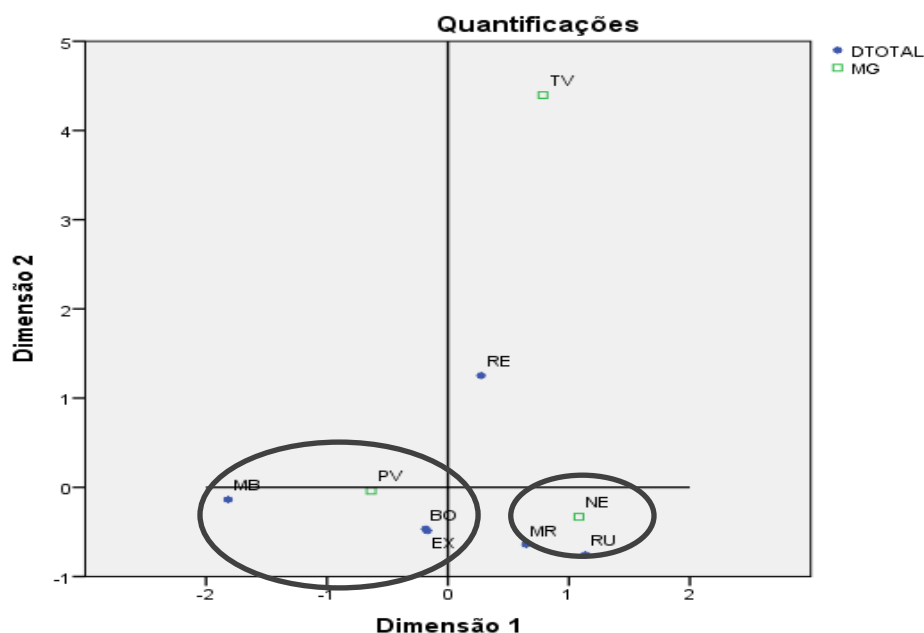
4.3 Relação entre Percepção sobre Controle Interno e Indicadores de Gestão

Quanto à análise de indicadores de desempenho, Rhys, David, Tim (2010), observam que os indicadores de desempenho correspondem a relação de um numerador e de um denominador, e que ele é interpretado considerando o conceito de “melhor” ou “pior” em relação a outro de indicador de mesma natureza. Logo, a interpretação do requer mais atenção quando a sua própria constituição.

Para melhor entendimento, considera-se a escala de 6 pontos que varia de Excelente a Péssimo. Comparando as variações aumento ou diminuição dos indicadores de gestão do triênio 2010 a 2013 para o ano 2014 tomado como referência, no referido estudo, levou-se em consideração a quantidade de variações positivas ou negativas para cada indicador, conforme apresentado na Tabela 1.

Nesse sentido, a instituição que apresentou 100% de variações positivas foi classificada como excelente; 83,4% de melhoria como Muito Bom, 66,7% como Bom, 50% para Regular, 33,4% com Muito Bom, 16, 7% de aumento Muito Ruim, por fim, para as que apresentam 100% de variação negativa classifica-se como péssimo. Assevera-se que nenhuma instituição foi enquadrada na última categoria, portanto, a mesma não será exposta no Quadro 1.

Quadro 1: Mapa perceptual do Controle Interno e Indicadores de Desempenho



Fonte: Dados da pesquisa.

Legenda: Indicadores de Desempenho (MB – Muito Bom; EX – Excelente; BO - Bom; RE- Regular; RU – Ruim; MR – Muito Ruim; PE- Péssimo). Controle Interno: (TV- Totalmente Favorável; PV – Parcialmente Favorável; NE – Neutro).

Conforme observado no Quadro 1, percebe-se que há proximidade entre o grau de percepção neutro do controle interno e a classificação Ruim e Muito Ruim dos indicadores de desempenho. Esse resultado parece coerente ao considerar que a neutralidade diante das questões inerentes ao controle interno podem influenciar os indicadores de gestão relacionados a todas as partes interessadas no desempenho da gestão universitária. No que concerne à relação entre a percepção parcialmente viável dos critérios relacionados a controle interno, está alinhada a uma classificação melhor dos indicadores de gestão, que variou entre Bom, Muito Bom e Excelente.

Diante do exposto, pode-se inferir que à medida que a percepção, conhecimento e confiança das 5 dimensões do controle interno se consolidam e, quando o controle interno encontra-se institucionalizado, o desempenho da gestão melhora como um todo aumentando os indicadores de gestão relacionados a melhor atuação e participação dos atores principais da gestão universitária, discentes, docentes e servidores técnicos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base no referido estudo, a relação entre a percepção dos gestores sobre os critérios adotados para avaliação das dimensões do controle interno e os indicadores de desempenho apresenta certo alinhamento no que tange a maior segurança e confiabilidade do controle interno e aspectos relacionados ao desempenho da gestão universitária aqui representada pelos indicadores propostos pelo TCU.

Esse resultado sugere que à medida que as políticas e ações de controle interno são institucionalizadas nas IES, o conhecimento e adoção dessas práticas parecem auxiliar a gestão dos recursos de modo que otimizem o desempenho e melhorando os indicadores relacionados a maior participação e envolvimento de alunos, professores e servidores técnicos, aspectos esses que podem promover melhor avaliação de instituições externas como a CAPES que atribui conceito aos Programas de Pós Graduação.

No que tange a entropia da informação relacionada à percepção dos gestores, 16 componentes de avaliação das dimensões de Controle Interno apresentaram homogeneidade nas respostas dadas pelos representantes das 36 IES investigadas. As médias das notas atribuídas variaram entre 2,86 e 4, respectivamente, relacionadas aos critérios 13 e 18 que compõem a segunda dimensão que contempla a Avaliação de Risco.

O estudo em si apresenta limitações quanto ao uso de dados secundários e dificuldade em estabelecer o perfil dos respondentes, uma vez que o questionário de autoavaliação pode ser a percepção de um gestor ou o consenso dos integrantes da comissão de controle interno de cada instituição. Considerando tal limitação, sugere-se realizar estudos com os integrantes da referida comissão a fim de verificar se o perfil desses indivíduos pode influenciar a percepção frente aos mecanismos de controle interno.

REFERENCIAS

ANTONSEN, M.; JORGENSEN, T.B. The 'publicness' of public organizations. **Public Administration**, v. 75, n. 2, p. 337-357, 1997.

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-*doi*: 10.4025/enfoque. v29i3. 11386. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 29, n. 3, p. 34-45, 2011.

BABATUNDE, S. A.; DANDAGO, K. I. Internal control system deficiency and capital project mis-management in the Nigerian public sector. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 164, p. 208-221, 2014.

BARBOSA, G.C.; FREIRE, F. S.; CRISÓSTOMO, V. L. Análise dos indicadores de gestão das IFES e o desempenho discente no ENADE. **Revista Avaliação, Campinas. Sorocaba, SP**, v. 16, p. 317-344, 2011.

BARBOSA, M. A. C.; MENDONÇA, J. R. C. O Professor-Gestor em Universidades Federais: alguns apontamentos e reflexões. **TPA-Teoria e Prática em Administração**, v. 4, n. 2, p. 131-154, 2015.

BEUREN, I. Maria; ZONATTO, V. C. S. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. **Revista de Administração Pública**, v. 48, n. 5, p. 1135-1164, 2014.

BIAZZI, M. R.; MUSCAT, A. R. N.; BIAZZI, J. L. Modelo de aperfeiçoamento de processos em instituições públicas de ensino superior. 2011.

BRASIL. **Lei complementar nº101/200.** Disponível em <<http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>> Acesso em 03 de maio de 2016.

CANNAVINA, V. C.; PARISI, C. GESTÃO PÚBLICA EM ENTIDADES BRASILEIRAS: ADEQUAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE CONTROLES

INTERNOS ÀS NORMAS COSO/INTOSAI. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 3, p. 06-26, 2015.

CASTALDELLI, E.; AQUINO, A. C. B. Indicadores de desempenho em Entidades Fiscalizadoras Superiores: o caso brasileiro. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 22, n. 3, p. 15-40, 2011.

DALTO, C.; NOSSA, V.; MARTINEZ, A. L. Recursos de Convênio entre Fundações de Apoio e Universidades Federais no Brasil: um estudo dos acórdãos do Tribunal de Contas da União (TCU). **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 2, p. 06-23, 2014.

GARRETT, J.; HOITASH, R.; PRAWITT, D. F. Trust and financial reporting quality. **Journal of Accounting Research**, v. 52, n. 5, p. 1087-1125, 2014.

HALL, R. J. et al. Compras Públicas Sustentáveis: Um Estudo nas Universidades Federais Brasileiras. **Amazônia, Organizações e Sustentabilidade**, v. 3, n. 1, p. 27-44, 2014.

HOOD, C. The “New Public Management” in the 1980s: variations on a theme. **Accounting, organizations and society**, v. 20, n. 2, p. 93-109, 1995.

KOWALSKI, F. D.; FERNANDES, F. C.; FARIA, A. C. Análise dos controles internos relacionados às atividades ambientais das cooperativas catarinenses de energia elétrica por meio da matriz de importância-desempenho de Slack. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 21, n. 2, p. 153-177, 2010.

LEITÃO, S. P. Performance indicators in the university: an evaluation. **Revista de Administração Pública**, v. 21, n. 2, p. 55-72, 1987.

SILVA, A. C. M.; MAZULO, E. S.; VIEIRA, P.R.C. Investigação Acerca da Relação Existente entre a Imagem e o Desempenho Percebido do Controle Interno no Exército Brasileiro: Estudo com Emprego de Análise Fatorial e Regressão Múltipla. **Revista ADM. MADE**, v. 17, n. 1, p. 43-59, 2013.

MAGNUSSON, C.; CHOU, S.C. Risk and Compliance Management Framework for Outsourced Global Software Development. In: **Global Software Engineering (ICGSE), 2010 5th IEEE International Conference on**. IEEE, 2010. P. 228-233.

MELO, J. F.; WANDERLEY, C. A. N. Planejamento estratégico e auditoria de gestão: similaridades com o modelo coso. **Contexto**, v. 10, n. 17, p. 93-103.

MIZAEL, G. A. et al. Análise do Plano de Desenvolvimento Institucional das universidades federais do Consórcio Sul-Sudeste de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 5, p. 1145-1164, 2013.

MOROSINI, M. C. et al. A qualidade da educação superior e o complexo exercício de propor indicadores. **Revista Brasileira de Educação**, v. 21, n. 64, p. 13-37, 2016.

MULGAN, R. ‘Accountability’: An Ever-Expanding Concept?. **Public administration**, v. 78, n. 3, p. 555-573, 2000.

NETO, J. G. B.; VASCONCELOS, A. C.; LUCA, M. M. M. Controle Interno nos Relatórios Anuais dos Estados Brasileiros à Luz da NBC T 16.8. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 18, n. 62, 2013.

PESTANA, M. H.; GAGEIRO, J. N. **Análise de dados para ciências sociais: a complementaridade do SPSS**. 2003

RICE, S. C.; WEBER, D. P. How effective is internal control reporting under SOX 404? Determinants of the (non-) disclosure of existing material weaknesses. **Journal of Accounting Research**, v. 50, n. 3, p. 811-843, 2012.

RHYS, R. J.; DAVID, H.; TIM, C. Educational performance indicators, 2010.

SANCHEZ, O. A. O poder burocrático e o controle da informação. **Lua Nova**, n. 58, p. 89-119, 2003.

SOBRINHO, J. D. Universidade fraturada: reflexões sobre conhecimento e responsabilidade social. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior**, v. 20, n. 3, 2015.

STONE, M. M.; OSTROWER, F. Acting in the public interest? Another look at research on nonprofit governance. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 36, n. 3, p. 416-438, 2007.

SILVEIRA, Z. S.; BIANCHETTI, L. Universidade moderna: dos interesses do Estado-nação às conveniências do mercado. **Revista Brasileira de Educação**, v. 21, n. 64, p. 79-99, 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Acesso ao portal TCU** <<https://contas.tcu.gov.br/sso/Web/Sso/TelaLogin.faces;jsessionid=+9PdLzON7BTO8kLIicTFix.host1a05:sso>> Acesso em 16 de maio de 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Instrução Normativa n. 63 de 1º 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. Brasília: TCU, 2010.

TRIDAPALLI, J. P.; FERNANDES, E.; MACHADO, W. V. Gestão da cadeia de suprimento do setor público: uma alternativa para controle de gastos correntes no Brasil. **Rev. Adm. Pública. Rio de Janeiro**, v. 45, n. 2, p. 401-33, 2011.

VALMORBIDA, S. M. I. et al. Avaliação de Desempenho para Auxílio na Gestão de Universidades Públicas: Análise da Literatura para Identificação de Oportunidades de Pesquisas. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 17, n. 3, 2014.

ZELENY, M.; COCHRANE, J. L. **Multiple criteria decision making**. University of South Carolina Press, 1973.