



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA

ELANA CARLA DE ALBUQUERQUE SILVA SALES

GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO SEGUNDO A IFAC – ESTUDO NAS
UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

FORTALEZA-CE

2014

ELANA CARLA DE ALBUQUERQUE SILVA SALES

GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO SEGUNDO A IFAC – UM ESTUDO NAS
UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, da Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de mestre em Administração e Controladoria. Área de concentração: Administração e Controladoria.

Orientadora: Prof.^a Dra. Maria da Glória Arrais Peter

FORTALEZA-CE

2014

ELANA CARLA DE ALBUQUERQUE SILVA SALES

GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO SEGUNDO A IFAC – UM ESTUDO NAS
UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, da Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de mestre em Administração e Controladoria. Área de concentração: Administração e Controladoria

Aprovada em ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Dra. Maria da Glória Arrais Peter (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Marcus Vinícius Veras Machado, Ph.D.
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Dr. Raimundo Eduardo Silveira Fontenele
Universidade de Fortaleza – UNIFOR

Aos meus Pais, Emildo e Luzia, pelo amor a mim dedicado; e ao meu esposo Rafael, pelo companheirismo e compreensão.

AGRADECIMENTOS

A Deus, responsável pela minha existência, por mostrar-me os caminhos a serem seguidos, me dar coragem para seguir os desafios a mim destinados e força na elaboração desta pesquisa.

Aos meus pais, Emildo e Luzia, pela minha criação e pelos valores a mim ensinados.

Ao meu esposo, Rafael, por sempre estar ao meu lado, pela paciência e companheirismo dedicados durante a realização do mestrado.

A minha família, em especial as minhas irmãs, Elisângela e Elaine, pelos momentos de carinho e apoio.

À professora doutora Glória, pela orientação, dedicação, paciência e ensinamentos ao longo da minha vida acadêmica, em especial na construção desta dissertação.

Ao professor doutor Marcus Vinícius pelos conselhos e incentivos a mim repassados, e pelas contribuições a esta pesquisa.

Ao professor doutor Eduardo Fontenelle, por aceitar participar deste momento tão importante em minha vida e pelas contribuições oferecidas ao longo da elaboração desta pesquisa.

Aos amigos da ACEP, pelo incentivo, força e compreensão nesta fase da minha vida, em especial Denise Nunes, Cícero Philip e Amanda Gomes, que contribuíram de forma direta para a formulação deste trabalho.

Aos colegas de mestrado, pela companhia e pela troca de experiências; em especial, a Cibele, pelas angústias e vitórias compartilhadas na constituição desta dissertação.

E aos demais que, de alguma forma, contribuíram na elaboração deste trabalho.

“Mas os que esperam no senhor renovarão as suas forças, subirão com asas como águias, correrão e não se cansarão, caminharão e não se fatigarão”. (Isaías, 40:31).

RESUMO

A Governança Aplicada ao Setor Público surgiu da necessidade dos órgãos governamentais passarem de instituições puramente burocráticas para institutos com gestão voltada aos resultados. Buscando esta transformação, o setor público adotou os princípios de Governança Corporativa adaptando-os às particularidades da Gestão Pública. As universidades federais inseridas na esfera pública possuem como finalidade, ligadas ao tripé ensino, pesquisa e extensão, formar cidadãos conscientes e com alta qualificação profissional. O objetivo desta pesquisa é, nesse contexto, investigar o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”. Esta pesquisa pode ser definida como descritiva e exploratória, tendo como procedimentos metodológicos a pesquisa bibliográfica e documental. Para a coleta de dados, foi realizada análise documental seguida de análise de conteúdo, utilizando-se como fonte documentos institucionais das 59 universidades federais brasileiras, universo da pesquisa de abordagem censitária. Para o alcance dos objetivos, foi elaborado roteiro de análise com base nas recomendações de boas práticas da IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”, sendo adaptadas às universidades federais. Foram analisados estatuto, regimento geral, relatório de gestão e orçamento de 48 universidades federais. Os resultados permitiram concluir que o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança recomendadas pela IFAC é de cerca de 49% do total de 77 recomendações analisadas.

Palavras-chave: Governança Pública. Controle. Gestão. Universidades Federais.

ABSTRACT

The Governance Applied to the Public Sector started from the need of government agencies move from purely bureaucratic institutions to institutions with management focused on results. Searching this transformation the public sector has adopted the principles of Corporate Governance adapting the particularities of public management. The Federal Universities inserted in the public sphere, have as purpose, connected to the tripod teaching, research and extension, forming conscious and highly qualified professional people. The purpose of this research is to investigate the level of adherence from the Brazilian Federal Universities to the practices of Brazilian public governance recommended by IFAC for the Dimensions "Organizational Structure and Processes" and "Control". This research can be defined as descriptive and exploratory with a bibliographic and documentary research as methodological approach. To collect data, a documentary analysis was performed followed by content analysis using as source, institutional documents from 59 Brazilian federal universities which was the research universe of census approach. In order to achieve the main purpose, an analysis script was prepared based on the best practice recommendations from IFAC for Dimensions "Organizational Structure and Processes" and "Control", being adapted to the Federal Universities in Brazil. Laws, bylaws, management and budget report from the 48 Federal Universities were analyzed. The results allowed concluding that the level of adherence from Brazilian Federal Universities to the Brazilian governance practices recommend by IFAC is about 49% of the total of 77 recommendations analyzed.

Keywords: Public Governance. Control. Management. Federal Universities.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Finalidade do Controle da Administração Pública	37
7Figura 2 - Etapas da Pesquisa	93
Quadro 1 - Principais diferenças entre a Administração Pública Burocrática e Gerencial....	25
Quadro 2 - Características básicas das duas categorias de processo	32
Quadro 3 - Diferenças entre a Nova Administração Pública e a Governança.....	49
Quadro 4 - Redefinições dos princípios de Governança Corporativa.....	53
Quadro 5 - Estudos anteriores.....	84
Quadro 6 - Universo da pesquisa.....	91
Quadro 7 - Categoria do roteiro de análise e respectivos objetivos	95
Quadro 8 - Subcategorias do roteiro de análise	95
Quadro 9 - Universidades federais excluídas da pesquisa.....	99
Quadro 10 - Órgãos deliberativos, normativos e consultivos.....	101
Gráfico 1 - Universidades pertencentes à população, conforme região geográfica.....	92
Gráfico 2 - Representatividade das universidades pesquisadas, conforme região geográfica	100

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Síntese do Roteiro de Análise.....	96
Tabela 2 - Unidades de Análise referentes à <i>Accountability</i> Estatutária.....	105
Tabela 3 - Práticas da subcategoria <i>Accountability</i> Estatutária adotadas, por universidade...	106
Tabela 4 - Estatística descritiva para a subcategoria <i>Accountability</i> Estatutária.....	106
Tabela 5 - Unidades de Análise referentes à Prestação de Contas do Dinheiro Público.....	107
Tabela 6 - Práticas da subcategoria Prestação de Contas do Dinheiro Público adotadas, por universidade.....	108
Tabela 7 - Estatística descritiva para a subcategoria Prestação de Contas do Dinheiro Público	109
Tabela 8 - Unidades de Análise referentes à Comunicação com <i>Stakeholders</i>	109
Tabela 9 - Práticas da subcategoria Comunicação com <i>Stakeholders</i> adotadas, por universidade.....	110
Tabela 10 - Estatística Descritiva para a subcategoria Comunicação com <i>Stakeholders</i>	111
Tabela 11 - Subunidades de Análise referentes a Equilíbrio entre poder e autoridade	112
Tabela 12 - Práticas da unidade de análise Equilíbrio entre poder e autoridade adotadas, por universidade	113
Tabela 13 - Estatística Descritiva da Unidade de Análise Equilíbrio entre poder e autoridade	113
Tabela 14 - Subunidades de Análise referentes à Administração Superior.....	114
Tabela 15 - Práticas da Administração Superior adotadas, por universidade	115
Tabela 16 - Estatística descritiva da Unidade de Análise Administração Superior	115
Tabela 17 - Subunidades de Análise referentes a membros não executivos do Conselho Superior	116
Tabela 18 - Subunidades de Análise referentes à Gestão Executiva	117
Tabela 19 - Práticas da unidade de análise Gestão Executiva adotadas, por universidade	117
Tabela 20 - Estatística Descritiva da Unidade de Análise “Gestão Executiva”	118
Tabela 21 - Práticas da a subcategoria Funções e Responsabilidades adotadas, por universidade	118
Tabela 22 - Estatística Descritiva para a subcategoria para Funções e Responsabilidades.....	119
Tabela 23 - Estatística Descritiva para a dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”	119
Tabela 24 - Subunidades de Análise referentes à Gestão de Risco	121
Tabela 25 - Práticas da subcategoria Gestão de Risco adotadas, por universidade	122
Tabela 26 - Estatística Descritiva da subcategoria Gestão de Risco	122

Tabela 27 - Subunidades de Análise referentes à Auditoria Interna	123
Tabela 28 - Práticas da subcategoria Auditoria Interna adotadas, por universidade	123
Tabela 29 - Estatística Descritiva para a subcategoria Auditoria Interna.....	124
Tabela 30 - Subunidades de Análise referentes a Controle Interno	125
Tabela 31 - Práticas da subcategoria Controle Interno adotadas, por universidade	125
Tabela 32 - Estatística Descritiva para a subcategoria Controle Interno	126
Tabela 33 - Subunidades de Análise referentes a Orçamento	126
Tabela 34 - Subunidades de Análise referente à Administração Financeira	127
Tabela 35 - Práticas da unidade de Análise Administração Financeira adotadas, por universidade	127
Tabela 36- Estatística Descritiva para a Unidade de Análise Administração Financeira.....	128
Tabela 37 - Subunidades de Análise referentes a Treinamento Pessoal	128
Tabela 38 - Práticas da Unidade de Análise Treinamento Pessoal adotadas, por universidade.....	129
Tabela 39 - Práticas adotadas em relação a subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.....	130
Tabela 40 - Estatística Descritiva para Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal	130
Tabela 41 - Estatística Descritiva para a dimensão “Controle”	131
Tabela 42 - Práticas recomendadas as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”	131
Tabela 43 - Estatística Descritiva para as práticas recomendadas para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.....	134
Tabela 44 - Nível de aderências às práticas recomendadas pela IFAC, por universidade.....	135
Tabela 45 - Estatística Descritiva sobre o nível de aderências às práticas de Governança para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”	135

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CGU	Controladoria Geral da União
COCO	<i>Criteria of Control Board</i>
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
CONACI	Conselho Nacional de Controle Interno
FURG	Universidade Federal do Rio Grande
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IES	Instituições de Ensino Superior
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
MEC	Ministério da Educação
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PSC	<i>Public Sector Committee</i>
SEGES	Secretaria de Gestão
SERPRO	Serviço Federal de Processamento de Dados
UFABC	Fundação Universidade Federal do ABC
UFAC	Universidade Federal do Acre
UFAL	Universidade Federal de Alagoas
UFAM	Universidade Federal do Amazonas
UFBA	Universidade Federal da Bahia
UFC	Universidade Federal do Ceará
UFCG	Universidade Federal de Campina Grande
UFCSPA	Fundação Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre
UFERSA	Universidade Federal Rural do Semiárido
UFES	Universidade Federal do Espírito Santo
UFF	Universidade Federal Fluminense
UFFS	Universidade Federal da Fronteira Sul
UFG	Universidade Federal de Goiás
UFGD	Fundação Universidade Federal da Grande Dourados
UFJF	Universidade Federal de Juiz de Fora
UFLA	Universidade Federal de Lavras
UFMA	Universidade Federal do Maranhão

UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais
UFMS	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
UFMT	Universidade Federal de Mato Grosso
UFOP	Universidade Federal de Ouro Preto
UFOPA	Universidade Federal do Oeste do Pará
UFP	Universidade Federal do Piauí
UFPA	Universidade Federal do Pará
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFPEL	Universidade Federal de Pelotas
UFPR	Universidade Federal do Paraná
UFRA	Universidade Federal Rural da Amazônia
UFRB	Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
UFRGS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul
UFRJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UFRPE	Universidade Federal Rural de Pernambuco
UFRR	Universidade Federal de Roraima
UFRRJ	Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro
UFS	Universidade Federal de Sergipe
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina
UFSCAR	Universidade Federal de São Carlos
UFSJ	Universidade Federal de São João Del Rei
UFSM	Universidade Federal de Santa Maria
UFT	Fundação Universidade Federal do Tocantins
UFTM	Universidade Federal do Triângulo Mineiro
UFU	Universidade Federal de Uberlândia
UFV	Fundação Universidade Federal de Viçosa
UFVJM	Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri
UNB	Universidade de Brasília
UNIFAL-MG	Universidade Federal de Alfenas
UNIFAP	Universidade Federal do Amapá
UNIFEI	Universidade Federal de Itajubá
UNIFESP	Universidade Federal de São Paulo

UNILA	Universidade Federal da Integração Latino-Americana
UNILAB	Universidade Federal da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira
UNIPAMPA	Fundação Universidade Federal do Pampa
UNIR	Fundação Universidade Federal de Rondônia
UNIRIO	Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro
UNIVASF	Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco
UTFPR	Universidade Tecnológica Federal do Paraná

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	16
2	GESTÃO PÚBLICA E UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS	20
2.1	Gestão Burocrática e Nova Gestão Pública	20
2.1.1	Estrutura Organizacional	26
2.1.2	Processos Administrativos	30
2.1.3	Controle na Administração Pública	33
2.2	Gestão nas Universidades Federais	38
3	GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO	43
3.1	Governança Corporativa	43
3.2	Governança Aplicada ao Setor Público	47
3.2.1	Dimensões da Governança Pública, segundo a IFAC	54
3.2.1.1	<i>Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais segundo a IFAC</i>	56
3.2.1.1.1	<i>Accountability Estatutária</i>	57
3.2.1.1.2	<i>Prestação Contas do Dinheiro Público</i>	57
3.2.1.1.3	<i>Comunicação com os Stakeholders</i>	58
3.2.1.1.4	<i>Funções e Responsabilidades</i>	61
3.2.1.2	Dimensão Controle	72
3.2.1.2.1	<i>Gestão de risco</i>	73
3.2.1.2.2	<i>Auditoria Interna</i>	75
3.2.1.2.3	<i>Comitês de Auditoria</i>	76
3.2.1.2.4	<i>Controle Interno</i>	78
3.2.1.2.5	<i>Orçamento</i>	80
3.2.1.2.6	<i>Administração financeira</i>	81
3.2.1.2.7	<i>Treinamento de pessoal</i>	82
3.3	Estudos Anteriores	84
4	METODOLOGIA	89
4.1	Caracterização da Pesquisa	89
4.2	Etapas da Pesquisa	93
5	ANÁLISE DOS RESULTADOS	99
5.1	Estrutura Organizacional das Universidades Federais	100
5.2	Práticas Adotadas para a Dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”	104

5.3	Controle	120
5.3.1	Práticas adotadas para a Dimensão Controle	120
6	CONCLUSÃO	137
	REFERÊNCIAS	141
	APÊNDICES	149

1 INTRODUÇÃO

Com o crescimento da economia e a globalização do mercado financeiro e de capitais, evidenciados com maior ênfase pela crise econômica e financeira mundial, da década de 1980, surgiu a necessidade de aperfeiçoamento do modelo da gestão das entidades, encontrando-se neste panorama a governança corporativa, que consiste em princípios e práticas adotadas, com o intuito de minimizar o conflito de agência e reduzir a assimetria informacional entre os diversos *stakeholders*.

Nesse âmbito o setor público empreendeu reforma administrativa, considerando a adoção de instrumentos oriundos da iniciativa privada, aplicando, portanto, princípios e práticas da Governança Corporativa, emergindo, desse modo, a Governança no Setor Público, que inclui o modo como as organizações do setor público são administradas e lidam com os diversos *stakeholders*.

Visando a contribuir para o desenvolvimento dessa temática, a *International Federation of Accountants* (IFAC), organização mundial para a profissão contábil, que tem como compromisso a proteção do interesse público por meio do desenvolvimento de padrões e práticas internacionais de alta qualidade, da promoção de valores éticos e do suporte ao exercício da profissão em todos os setores, publicou, em 2001, o *Study 13*, que se refere à governança no setor público. No estudo mencionado, dentre outros assuntos, foram definidos como princípios da governança pública; a Transparência, a Integridade e o *Accountability*, sendo este último a responsabilidade de prestar contas.

Além desses princípios, a IFAC publicou, no mesmo estudo, práticas de governança, abrangendo quatro dimensões – “Padrões de Comportamento”, “Estrutura e Processos Organizacionais”, “Controle” e “Relatórios Externos”, definindo para cada uma dessas dimensões práticas a serem adotadas pelos órgãos e entidades da Administração Pública.

As universidades federais são instituições integrantes da Administração Pública, constituídas sob a forma de autarquias ou fundações estão sujeitas às leis e regulamentos que regem o setor público. A gestão destas instituições, é bastante complexa, pois a Constituição Federal de 1988 prevê sua autonomia, inclusive administrativa e financeira, para consecução de sua missão, associada ao tripé ensino, pesquisa e extensão.

Vinculadas ao Ministério de Educação (MEC), as universidades federais brasileiras têm como principal missão a geração de conhecimentos científicos e tecnológicos, promoção da cultura, prestação de serviços à comunidade e formação de profissionais qualificados, nas mais diversas áreas, inclusive gestão pública. Faz-se necessário, relevante e oportuno, portanto, desenvolver estudos sobre a gestão dessas entidades, sob a óptica da governança pública, na perspectiva da IFAC. Outro fator para a oportunidade desta pesquisa é o de haver poucas pesquisas (SANTOS, 2012; LINCZUK, 2012) que alinham governança aplicada ao setor público às universidades federais brasileiras. Considerando, entretanto, a abrangência do tema, optou-se nesta pesquisa por estudar as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

A dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais” busca, dentre outros fatores, verificar como a alta gestão é nomeada e como as responsabilidades estão divididas entre esta. A dimensão “Controle” procura verificar como o controle está sendo adotado pela alta gestão da entidade, a fim de se demandar, dentre outros fatores, a eficácia, a eficiência e a confiabilidade das suas informações.

O interesse por abordar essas dimensões da Governança no Setor Público nas Universidades Federais Brasileiras decorre do fato de o controle na Administração Pública ser um dos princípios básicos da Administração, o qual assegura a existência de uma eficácia no sistema da gestão de riscos, bem como a sua aplicação se torna inerente a qualquer processo da gestão, só podendo este ser implementado após a definição de mecanismos que auxiliem no cumprimento de políticas internas da instituição, as quais estão estabelecidas e orientadas pela “Estrutura e Processos Organizacionais”.

Para alicerçar esta pesquisa, foram considerados estudos como os de Medeiros e Guimarães (2005); Mello (2006); Santos (2008); Silva Jr, Muniz e Martins (2009); Souza (2009); Matias Pereira (2010); Viana (2010); Cavalcante (2011); Esther (2011); Pereira e Silva (2011); Soares e Siena (2011), Queiroz (2011); Linckzuk (2012); Mano e Costa Marques (2012); Nunes, Lima, Oliveira (2012), Queiroz *et al* (2012); Raquel (2012) e Cavalcante e De Luca (2013).

Ante o exposto, este trabalho tem como questão central que orienta a investigação: qual o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas recomendadas pela IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”?

Quanto aos pressupostos que nortearam esta pesquisa, foram estabelecidos, com base nos estudos de Cavalcante (2011), que analisou o alinhamento das características conceituais e institucionais do ambiente governamental em que atuam os órgãos de controle e da forma de atuação das controladorias federal e estaduais aos princípios e recomendações de boas práticas de governança pública, referente a dimensão “controle”; e Queiroz (2011), que analisou as atividades e funções das unidades de controle interno ou controladoria nas universidades federais brasileiras, delineando o perfil predominante destas unidades.

(1) Apesar de as Universidades brasileiras desenvolverem atividades inerentes ao controle interno, como não possuem em sua estrutura organizacional uma unidade de controle interno ou controladoria, conforme concluiu estudo realizado por Queiroz (2011), tem-se como pressuposto que essas instituições adotam apenas parcialmente as recomendações da IFAC, quanto às práticas de governança pública relacionadas à dimensão “Controle”.

(2) Em estudo desenvolvido por Cavalcante (2011), foi observado que órgãos estaduais de controle interno brasileiros atendem, apenas parcialmente, às práticas de governança pública recomendadas pelos órgãos de referência considerados no referido trabalho, para a dimensão controle, apesar de estarem inseridos em ambiente fortemente regulado. Nesse sentido, pressupõe-se que as universidades federais brasileiras, apesar da regulação a que estão sujeitas, como órgãos da Administração Pública, denotam baixo grau de aderência às práticas recomendadas pela IFAC, no que diz respeito as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Buscando responder, então, ao problema de pesquisa, considerando os pressupostos expostos, tem-se como objetivo geral investigar o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Como objetivos específicos foram definidos os que vêm na sequência:

(1) Identificar a estrutura organizacional adotada nas universidades federais brasileiras;

(2) Verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”;

(3) Verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na dimensão “Controle”.

Considerando os objetivos propostos, esta pesquisa pode ser definida como descritiva e exploratória, tendo como procedimentos metodológicos a pesquisa bibliográfica e documental. Para a coleta de dados, foi realizada análise documental seguida de análise de conteúdo, utilizando-se como fonte documentos institucionais das 59 universidades federais brasileiras, universo da pesquisa de abordagem censitária.

O trabalho está estruturado em seis seções: Introdução, Gestão Pública e Universidades Federais Brasileiras, Governança Pública, Metodologia, Resultados da Pesquisa e Conclusão. Na introdução, consideram-se fatores importantes que fundamentam a realização da pesquisa, o problema, os objetivos geral e específicos, a síntese da metodologia e a estrutura do trabalho.

Nas seções referentes à Gestão Pública e Universidades Federais Brasileiras e Governança Pública, estão abordados os principais aspectos teóricos sobre os temas. Na quarta seção, Metodologia de Pesquisa, são mostrados os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento deste trabalho, a caracterização e o delineamento da pesquisa, o universo da investigação e os instrumentos de coleta de dados.

Na quinta seção, encontram-se a análise dos resultados e a confrontação com estudos anteriores. Na sexta e última seção, exibem-se as principais conclusões do trabalho.

2 GESTÃO PÚBLICA E UNIVERSIDADES FEDERAIS BRASILEIRAS

Nesta seção demonstram-se assuntos pertinentes à gestão pública, gestão burocrática e nova gestão pública, estrutura organizacional, processos administrativos, controle na administração pública e gestão nas universidades federais.

2.1 Gestão Burocrática e Nova Gestão Pública

Para Guimarães, Pinho e Leal (2010) ao se buscar a origem do termo gestão, percebe-se que deriva do latim *gestione* e significa gerir, gerência, administração. Gerir significa fazer as coisas acontecerem e dirigir a organização para o alcance de seus objetivos. Já Dias (2002, p. 11) assinala que “Gestão é lançar mão de todas as funções e conhecimentos necessários para, através de pessoas, atingir os objetivos de uma organização de forma eficiente e eficaz”.

Logo, gestão significa, por meio de pessoas, fazer as coisas acontecerem, utilizar-se de todas as funções e conhecimentos necessários para o alcance os objetivos e da organização, de forma eficiente e eficaz.

Segundo D’Anjour *et al* (2006), a Gestão Pública está ligada diretamente às atividades administrativas que ocorrem nas organizações públicas, tendo como papel executar as políticas públicas de forma eficiente.

De acordo com Albarello (2006), a primeira etapa da gestão pública é propor estratégias que tenham o objetivo de estimular o processo de crescimento econômico da sociedade, tendo, a partir disso, uma eficaz competência na aplicação do retorno gerado, em prol da melhoria da qualidade de vida da população, desempenhando o papel de regular as transações de mercado, no que tange a controle, fiscalização, geração de oportunidades, infraestrutura etc.

Desta forma, a Gestão Pública está ligada diretamente à atividade administrativa dos órgãos públicos, sejam da Administração Direta ou Indireta, mediante da execução de políticas públicas de forma eficaz, por meio de controle e fiscalização.

Para Matias-Pereira (2010a), de tempos em tempos, nos países, as estruturas das organizações públicas e os modelos da gestão que os governos adotam passam por mudanças e reformas nos instrumentos de ação para conceber, implementar e avaliar as políticas públicas.

Conforme Shommer (2003), a Gestão Pública no Brasil vive intensa transformação, desde a década de 1980, sob influência principal da redemocratização do País e da reforma do Estado, que tem na descentralização um dos eixos principais.

Essa transformação teve início com a reforma por uma Administração Pública burocrática que, segundo Matias-Pereira (2010a), nasce na segunda metade do século XIX, com o intuito de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista.

Para Secchi (2009), na descrição de Weber sobre os modelos ideais típicos de dominação, foi identificado o exercício da autoridade racional-legal como fonte de poder dentro das organizações burocráticas. Nesse modelo, o poder emana das normas, das instituições formais, e não do perfil carismático ou da tradição.

A burocracia tem fonte de legitimidade no poder racional-legal, relacionando esse caráter racional a sistemas sociais formais, impessoais, dirigidos por administradores profissionais, que tendem a controlar as organizações cada vez mais completamente (RAQUEL, 2012).

Deste modo, a principal característica da administração burocrática é o fato de ser baseada no poder racional-legal, ou seja, em regras formalmente definidas, que podem ser criadas ou modificadas mediante normas legais sancionadas.

Raquel (2012) relata algumas características da organização burocrática: autoridade baseada em normas racionais legais, em que as competências da autoridade são ordenadas por regras fixas que determinam atribuições dos funcionários e prevêm meios de coação; a gestão da organização repousa sobre documentos escritos, constituídos por normas racionais exaustivas em sua generalização; funções hierarquizadas ou caráter hierárquico da autoridade ocorrendo por meio de um sistema organizado de chefia e subordinação mútua das autoridades; divisão de atividades, consideradas intrínsecas ao cargo; atribuições dos funcionários oficialmente fixadas por normas; designação aos cargos com base em qualificações e conhecimentos técnicos; o acesso à profissão é também um acesso ao conhecimento particular, que garante certo poder, enquanto corpo burocrático; o funcionário

dedica tempo integral ao cargo ocupado e o respectivo trabalho constitui atividade central da vida deste.

Segundo Bresser-Pereira (2010), os Estados modernos estabelecem, além de uma burocracia do tipo weberiana, com profissionais bem treinados e cumprindo a lei, um serviço público autônomo, com estrutura organizacional descentralizada.

Portanto, a organização burocrática, além de estar baseada em regras formalmente definidas, exprime como característica intrínseca o fato de que os cargos dos funcionários devem estar consoantes o conhecimento técnico específico.

Com base nas definições de burocracia e organização burocrática, Matias-Pereira (2010a) acentua que a Administração Pública burocrática pregava os princípios do desenvolvimento, da profissionalização, a ideia de carreira pública, hierarquia funcional, impessoalidade e formalismo; tudo acordava no poder legal, colocando a *priori* as metas de acabar com o nepotismo e com a corrupção. Para isso, tornando-se necessário o controle rígido dos processos e do ingresso à carreira pública, com regras na administração, controle nas compras, visando a evitar abusos, ineficiência e incapacidade. A administração burocrática, porém, se tornou inadequada aos interesses da população, visto que suas regras passaram a se sobrepor aos interesses da sociedade.

Raquel (2012) relata que, no conceito negativo da burocracia, o burocrata é identificado como um agente adequado ao cumprimento de normas, mesmo aquelas que não têm razão de ser. As disfunções da burocracia têm sua origem no excesso de formalismo e na despersonalização que muitas vezes caracterizam as organizações.

Para Matias-Pereira (2010a), o respeito às regras, para a gestão pública tradicional, é entendido como necessário, entretanto, proporciona espaço para a existência de disfunções como o excesso de formalismo e ineficiência observados em muitas organizações públicas.

Desta forma, a burocracia deixa de ser um modelo favorável, já que está engessado em regras e no excesso de formalismo, passando muitas vezes a sobrepor o interesse da sociedade.

Deste modo, Secchi (2009) acentua que reformas administrativas pregou a substituição progressiva do modelo burocrático weberiano por novos modelos da gestão e de relação do Estado com a sociedade. Essas reformas administrativas consolidam novos

discursos e práticas derivadas do setor privado e os usam como *benchmarks* para organizações públicas em todas as esferas de governo. Essa nova prática da gestão oriunda de reformas administrativas denomina-se “Nova Gestão Pública”.

No Brasil, de acordo com Marini (2005), a reforma de 1995 expressa três manifestações essenciais: crise financeira; crise de identidade, traduzida pelo abandono de alguns papéis tradicionais e incorporação de outros; e crise do modo de administrar, explicada pelo esgotamento do modelo burocrático.

Complementando Marini (2005), Slomski et al (2008) relatam que, em 1995, com o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado e com a emenda constitucional ao capítulo sobre Administração Pública da Constituição Federal de 1988 (EC Nº 19/1998), iniciou-se a reforma gerencial. A emenda introduziu, dentre outros aspectos, o princípio da eficiência na Gestão Pública, bem como a necessidade de prestar contas sobre a utilização de recursos públicos.

Pode-se, deste modo, observar que, no Brasil, desde 1995, se tenta mudar de uma gestão burocrática, caracterizada pelo excesso de formalismos, para uma gestão gerencial, caracterizada pela eficiência na gestão pública, por meio de reformas administrativas.

Secchi (2009) exprime que dois modelos organizacionais e um paradigma relacional foram mostrados como opções ao modelo burocrático: a Administração Pública Gerencial e o Governo Empreendedor, modelos organizacionais que incorporam prescrições para a melhora da efetividade da gestão das organizações públicas.

Ainda conforme Secchi (2009), a Administração Pública Gerencial ou Nova Gestão Pública (*New Public Management*) é um modelo normativo, pós-burocrático, para a estruturação e a gestão da Administração Pública, baseado em valores de eficiência, eficácia e competitividade, tendo o seguinte conjunto de prescrições operativas: desagregação do serviço público em unidades especializadas, e centros de custos; competição entre organizações públicas e entre organizações públicas e privadas; uso de práticas da gestão provenientes da administração privada; atenção à disciplina e à economia; administradores empreendedores com autonomia para decidir; avaliação de desempenho; avaliação centrada nos resultados.

Conforme Bresser Pereira (1999), o modelo da Nova Gestão Pública evidenciado em 1995 por meio do Plano Diretor da Reforma do Aparelho de Estado, visa a flexibilizar os

processos e regulamentos burocráticos, como alternativa à ineficiência estrutural da Administração Pública Burocrática. Inspirado nas reformas que vinham sendo implementadas em outros países, inicia-se o processo da reforma do Estado brasileiro, conhecida como gerencialismo ou Administração Pública Gerencial.

Segundo Bevir (2010), a Nova Gestão Pública caracteriza-se por incorporar práticas derivadas do setor privado nas organizações públicas, com a justificativa da eficiência, transformando os gestores públicos em prestadores de serviços e os cidadãos em clientes, pretendendo, deste modo, inserir nos estados nacionais uma nova gestão eficiente, a fim de fazer frente à crise fiscal e adaptar as formas de intervenção econômica e social à nova fase do capitalismo, marcada pela competitividade sistêmica em escala global.

Gow e Dufour (2000) definem a nova gestão pública como mistura de atividade pública com gestão privada, abstraindo, desta última, meios que possibilitem avanços no processo decisório dos gestores públicos e, como consequência, um realinhamento das práticas das organizações públicas.

A Nova Gestão Pública é formada por ideias como serviço ao consumidor, mensuração de desempenho, privatização e flexibilidade administrativa (DENHARDT, 2012). Complementando Denhardt (2012), Matias-Pereira (2010a), ilustra que a Nova Gestão Pública incentivou as organizações do setor público a agirem seguindo padrões da iniciativa privada. Com isso, desviaram-se as atenções dos procedimentos e processos para a mensuração de resultados.

Segundo Matias-Pereira (2010a), o modelo gerencial da Administração Pública ou Nova Gestão Pública tem como fonte de inspiração a prática do gerenciamento de empresas privadas, por meio do qual se procura transferir instrumentos de gerência empresarial para o setor público.

Portanto, verifica-se que a nova gestão pública é uma evolução do modelo burocrático, baseado em processos racionais-legal, trazendo para o setor público práticas da iniciativa privada em que o foco está nos resultados das operações, transformando, assim, o foco em processos para o foco em resultados, buscando deste modo uma administração mais efetiva, como foco nos resultados apresentados aos cidadãos.

No Quadro 1, estão as principais diferenças entre a Administração Pública Burocrática e Administração Pública Gerencial ou Nova Administração Pública.

Quadro 1- Principais diferenças entre a Administração Pública Burocrática e Gerencial

Administração Pública Burocrática	Administração Pública Gerencial
i. A Administração Pública burocrática é autorreferente e se concentra no processo, em suas próprias necessidades e perspectivas, sem considerar a alta ineficiência envolvida.	i. A Administração Pública gerencial é orientada para o cidadão, voltada para o consumidor, e se concentra nas necessidades e perspectivas desse consumidor, o cliente-cidadão. No gerencialismo, o administrador público preocupa-se em oferecer serviços, e não em gerir programas; visa atender aos cidadãos, e não às necessidades da burocracia.
ii. A Administração Pública burocrática acredita em uma racionalidade absoluta, que a burocracia está encarregada de garantir.	ii. A Administração Pública gerencial pensa na sociedade como um campo de conflito, cooperação e incerteza, na qual os cidadãos defendem seus interesses e afirmam suas posições ideológicas.
iii. A Administração Pública burocrática assume que o modelo mais seguro de evitar o nepotismo e a corrupção é pelo controle rígido dos processos, com o controle de procedimentos.	iii. A Administração Pública gerencial parte do princípio de que é preciso combater o nepotismo e a corrupção, mas que, para isso, não são necessários procedimentos rígidos, e sim outros meios, como indicadores de desempenho, controle de resultados etc.
iv. Na administração burocrática não existe a confiança.	iv. Na administração gerencial, a confiança é limitada, permanentemente controlada por resultados, mas ainda assim suficiente para permitir a delegação, para que o gestor público possa ter liberdade de escolher os meios mais apropriados ao cumprimento das metas prefixadas.
v. A administração burocrática é centralizadora, autoritária.	v. A administração gerencial prega a descentralização, com a delegação de poderes, atribuições e responsabilidades para os escalões inferiores.
vi. A administração burocrática prega o formalismo, rigidez e rigor técnico.	vi. A administração gerencial preza os princípios de confiança e descentralização da decisão, exige formas flexíveis da gestão, horizontalização de estruturas, descentralização de funções e incentivos à criatividade e inovação.

Fonte: Matias-Pereira, (2010a.)

Verifica-se, no Quadro 1, que enquanto a administração burocrática está centrada em normas legais, só exercendo o que a lei determina, a administração gerencial está voltada aos resultados, ao bem-estar do cidadão.

Embora existam diferenças entre os dois modelos, Secchi (2009) define como principal elemento comum desses modelos a preocupação com a função controle. No caso do modelo burocrático, as características de formalidade e impessoalidade servem para controlar os agentes públicos, as comunicações, as relações intraorganizacionais e da organização com o ambiente. No modelo gerencial, a função controle está presente, tanto no aspecto da capacidade de controle dos políticos sobre a máquina administrativa, quanto no controle dos resultados das políticas públicas.

O modelo relacional da governança pública, assunto a ser abordado na seção seguinte, dá valor positivo ao envolvimento de agentes não estatais no processo de elaboração

de políticas públicas como estratégia de devolver o controle aos destinatários das ações públicas (controle social) (SECCHI, 2009).

Pierre e Peters (2000) delinham como elementos inexoráveis da governança pública as estruturas e as interações. Estruturas podem funcionar por meio de mecanismos de hierarquia (governo), autorregulados (mercado) e horizontais de cooperação (comunidade, sociedade, redes). As interações dos três tipos de estrutura são fluídas, com pouca ou nenhuma distinção clara entre estas.

Assim, a estrutura organizacional e o controle evoluem conforme o crescimento da Gestão Pública, constituindo importantes dimensões da governança, possibilitando contribuir com o avanço do setor público.

2.1.1 Estrutura Organizacional

Estrutura organizacional é o instrumento administrativo resultante da identificação, análise, ordenação e agrupamento das atividades e dos recursos das empresas, incluindo os estabelecimentos dos níveis de autoridade e dos processos decisórios, visando a chegar dos objetivos estabelecidos no planejamento das empresas (OLIVEIRA, 2006).

Estrutura organizacional, conforme Alves (2010) é o arranjo dos elementos constitutivos de uma organização, ou seja, é a forma mediante a qual estão integrados e se mostra os elementos que compõem uma entidade.

Para Vivancos e Cardoso (2001), a estrutura organizacional representa o modo como são agrupados e coordenados os recursos (humanos, físicos e financeiros) empregados nos diversos processos desenvolvidos na organização.

Segundo Marks (2008), estrutura organizacional é a forma como estão distribuídos os órgãos internos de uma organização, sendo representada pelo organograma que, de forma um tanto limitada, retrata os relacionamentos de autoridade e de subordinação.

Para Ferreira *et al* (2013), a estrutura organizacional pode ser definida como consequência de um processo por meio do qual a autoridade é distribuída.

Conforme Vivancos e Cardoso (2001), os principais elementos definidores do conceito de estrutura organizacional são a divisão do trabalho e a especialização, a hierarquia,

a amplitude do controle, a distribuição da autoridade e a responsabilidade, a definição quanto a centralização ou descentralização, a departamentalização e a comunicação.

Portanto, estrutura organizacional pode ser definida como o modo como a entidade está organizada, como seus recursos estão interligados seja em termos físicos, financeiros ou humanos, inclusive como as relações de autoridade estão distribuídas.

Luedy, Mendes e Ribeiro Junior (2012) relatam que a estrutura organizacional atende a três funções básicas: atingir metas e realizar produtos organizacionais; minimizar a influência individual na organização e regulamentar como o poder será exercido.

A estrutura organizacional deve levar em conta, além do grau de centralização e/ou descentralização, a formalização e a complexidade do negócio, ao que chama de funções da organização, além de verificar o ambiente interno à organização (FERREIRA *et al*, 2013).

Ainda na perspectiva de Ferreira *et al* (2013), a análise conjunta de fatores e condicionantes é essencial para o sucesso da organização no atendimento de seus propósitos, pois a estrutura deve atender às contingências a que está sujeita e, assim, definir a estratégia mais adequada.

Deste modo, é por meio da estrutura organizacional que são definidas a relação de poder da organização e a forma como as decisões são tomadas. Para isto, a estrutura organizacional deve considerar aspectos contingenciais da organização.

Condensados os conceitos mostrados, verifica-se a importância da estrutura organizacional, já que, por seu intermédio se obtêm definições estratégicas da empresa para atingir os objetivos. Verifica-se, também, a ligação da estrutura organizacional com o controle de uma organização, já que o controle terá base nas definições expressas na estrutura e, por isso, perfazem dimensões de governança recomendadas pela IFAC.

No raciocínio de Picchiali (2010), as organizações são estruturadas de acordo com as funções exercidas pelos seus respectivos órgãos e com o relacionamento hierárquico e funcional entre estes. Deveria, porém, ser uma consequência da estratégia, não existindo um modelo ideal de estrutura organizacional, pois o importante é que funcione de maneira eficaz, atingindo os objetivos e cumprindo a missão organizacional.

Os objetivos e as estratégias, o ambiente na qual a organização está inserida, a tecnologia das atividades desenvolvidas na organização e os recursos humanos que a

compõem são variáveis que influenciam no modo como as organizações são estruturadas, ou seja, são condicionantes da estrutura organizacional (VIVANCOS; CARDOSO, 2001).

Alves (2010) acentua que a análise da estrutura organizacional deve ser realizada com base nos aspectos de definição de atividades, escolha dos critérios de departamentalização, definição quanto à centralização *versus* descentralização, decisão quanto à amplitude e aos níveis hierárquicos, definição de nível de descentralização de autoridade, sistema de comunicação e definição quanto ao grau de formalização.

Portanto, a estrutura organizacional da instituição deve ser definida mediante os objetivos e as estratégias da organização, considerando as contingências, de forma que funcione de maneira efetiva.

Os principais aspectos do funcionamento da estrutura organizacional, definidos por Vivancos e Cardoso (2001), são estrutura formal, informal e cultura organizacional. Como o foco do trabalho é estrutura, limita-se à definição apenas da estrutura formal e informal.

Alves (2010) ainda assinala que a estrutura formal de organização deve ordenar e agrupar suas atividades e recursos para que seja possível o alcance dos objetivos estabelecidos, e ainda é aquela explicitada em manuais da organização que descrevem os níveis de autoridade e responsabilidade dos vários departamentos e seções.

São características da estrutura informal proporcionar maior rapidez no processo organizacional, reduzir distorções ocasionadas na estrutura formal, complementar a estrutura formal, reduzir a carga de comunicação adotada em outros tipos de estruturas, motivar e integrar as pessoas da empresa (PICCHIAI, 2010).

Oliveira (2006) ressalta que estrutura formal é a que representa a estrutura organizacional da empresa e que procura consolidar, ainda que de forma geral, a distribuição das responsabilidades e autoridades pelas unidades organizacionais da empresa, ao passo que a estrutura informal é a rede de relações sociais e pessoais não formalmente estabelecida pela empresa, as quais surgem e se desenvolvem espontaneamente.

A estrutura formal é a registrada em documentos institucionais, a estrutura adotada pela instituição, no que diz respeito a responsabilidades e ordenações de papéis, enquanto a estrutura informal é a que surge das relações sociais e pessoais dentro da organização.

Em relação às estruturas formais, estas podem adotar, conforme Picchiali (2010), os seguintes modelos: Estrutura Linear, Estrutura Linear *Staff*, Estrutura Funcional, Estrutura por Projetos, Estrutura com Colegiados, Estrutura Matricial.

Roselindo (2007) relata que a estrutura linear tem como característica ser idêntica às organizações dos exércitos, que se estruturavam em torno dos chefes excepcionais. As decisões tomadas pela chefia devem ser entendidas pelo subordinado como ordem que precisa ser atendida sem discussões e questionamentos.

A estrutura linear tem como principal característica a centralização do poder em líder único, ou seja, o líder tem total autoridade entre seus subordinados. Uma evolução da estrutura linear é a estrutura linear de *staff*.

Para Picchiali (2010), a Estrutura Linear *Staff* é o modelo de estrutura em que as unidades diretivas contam com uma unidade especial (órgão ou pessoa-*staff*). Neste modelo, o *staff* deve ser independente em sua atuação com liberdade de opinião, servindo de apoio, assessoria e recomendações.

Na compreensão de Paula (2007), na estrutura funcional, os funcionários que realizam atividades dentro da mesma área técnica são agrupados na mesma unidade. Os especialistas de uma mesma área trabalham juntos sob a orientação de um mesmo gerente funcional.

A estrutura funcional é indicada para empresas que trabalhem com uma gama diversificada de funções, como, por exemplo, área de produção, financeira, administrativa, pois, para cada área desta, é necessário um responsável especialista na área para comandar o grupo.

Entende Patah (2004) que a estrutura por projetos é responsável pela aplicação dos conceitos de gerenciamento de projetos em uma instituição. Nessa estrutura, o centro é o projeto, ou seja, todos são agrupados de modo que executem o projeto com eficiência.

De acordo com Picchiali (2010), na estrutura com colegiados, são criados grupos, na medida em que a complexidade dos problemas e das estruturas aumenta, exigindo soluções mais criativas e/ou negociadas, podendo estes grupos, denominados de colegiados ser permanentes ou temporários apenas para a solução de problemas específicos.

No alcance raciocinativo de Roselindo (2007), a estrutura matricial possui como característica o fato de as pessoas com formação e experiência serem agrupadas e receberem

um projeto específico para desenvolver em certo período; após a concretização dos trabalhos, as pessoas retornam aos seus setores de origem.

Esta estrutura pode ser comparada à de projetos, já que as duas são indicadas para execução destes, sendo divergentes no tempo de duração das estruturas, já que, na matricial, o projeto sendo concretizado, os funcionários retornam aos departamentos de origem, compondo assim outra estrutura organizacional.

A estrutura holográfica guarda todas as informações do todo em cada uma das suas partes. Esta é coordenada do topo, possui redundâncias em muitas tarefas, além de caracterizar-se pela redução das gerências intermediárias. Esta estrutura tem como características: estar baseada em equipes; ser redundante, descentralizada e autonomista; ser diferenciada por projetos; ser integrada por comunicação intensiva; possuir maior interdependência; compartilhar autoridade e responsabilidade; ter estrutura modular ou celular – autônoma e interdependente, composta de unidades autônomas que refletem a princípio, o todo organizacional; possuir equilíbrio de poder dinâmico, constituído no próprio processo de decisão, de modo que a organização se torna um conjunto de pequenas organizações (PICCHIAI, 2010).

Verifica-se que a estrutura organizacional formal da instituição pode assumir diversas formas, dependendo do porte, complexidade e até mesmo dos objetivos que esta empresa visa a alcançar.

Definida a estrutura organizacional que a empresa pretende adotar, as atividades passam a ser exercidas, e estas precisam de elementos norteadores para um bom funcionamento, surgindo, desde então, os processos administrativos, assunto abordado na subseção seguinte.

2.1.2 Processos Administrativos

Cunha (2012) define processos como formas de sintetizar as atividades de trabalho de organizações administrativas que, por meio de sua composição, direcionam as ações e as rotinas da organização. O objetivo destes é produzir resultados definidos, a fim de facilitar a organização e reunir valores à instituição.

Uma definição de processo mais completa é dada pela Secretária de Gestão do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (SEGES do Brasil) (2011), que define

processo como um conjunto integrado e sincrônico de insumos, infraestruturas, regras e transformações, que reuni valor às pessoas que fazem uso dos produtos e/ou serviços gerados.

Oliveira (2006) ressalta que processo organizacional pode ser mais bem entendido se fracionado em planejamento, organização, direção e avaliação. Na função planejamento, encontra-se o planejamento estratégico, tácito e operacional. Para a função organização, podem ser identificadas partes, tais como estrutura organizacional, processos e métodos; já para função direção, podem ser identificadas partes, como coordenação, liderança, supervisão, orientação; e na função avaliação, podem ser identificadas as partes controle e indicadores de desempenho.

Deste modo, o processo administrativo norteia toda a gestão da empresa, desde o planejamento, dividido em estratégico, tácito e operacional, perpassando as fases de execução e controle das atividades até a sua avaliação, sintetizando, deste modo, todas as atividades exercidas na organização.

Compreende Cunha (2012) que processos podem ser vistos sob variados enfoques, tais como: um grupo de atividades realizadas numa sequência lógica, com o objetivo de produzir um bem ou serviço que tem valor para um grupo específico de clientes; qualquer atividade ou conjunto de atividades que toma um *input*, adiciona valor a este e fornece um *output* a um cliente específico; ordenação específica das atividades de trabalho no tempo e no espaço, com um começo, um fim, entradas e saídas, claramente identificadas, enfim, uma estrutura para ação.

Logo, processos administrativos são atividades em que há entrada de recursos (*input*), adicionando valor a estes, produzindo, assim, uma saída (*output*) deste recurso melhorado, de que os cidadãos farão uso; ou seja, o processo administrativo tem a função de somar valor a recursos introduzidos pela empresa, seja material, ou serviço, de que as pessoas farão uso.

De acordo com a Secretária de Gestão do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (SEGES do Brasil) (2011), os processos organizacionais podem ser classificados em duas categorias: Processos Finalísticos e Processos de Apoio. Finalísticos estão ligados à essência do funcionamento da organização, enquanto os de apoio garantem o suporte adequado aos processos finalísticos, sendo imperceptíveis aos usuários.

Os processos finalísticos são aqueles que caracterizam a atuação da organização e recebem apoio de outros processos internos, ensejando o produto/serviço para o cliente

interno ou usuário. Os processos organizacionais enquadrados nesta categoria estão diretamente relacionados ao objetivo maior das organizações (CUNHA, 2012).

Os processos de apoio estão diretamente relacionados à gestão dos recursos necessários ao desenvolvimento de todos os processos da instituição. Os seus produtos e serviços se caracterizam por terem como clientes, principalmente, elementos pertinentes ao sistema (ambiente) da organização (contratação de pessoas, aquisição de bens e materiais, desenvolvimento de tecnologia da informação e execução orçamentário-financeira). Englobam também os processos gerenciais ou de informação e decisão, diretamente relacionadas à formulação de políticas e diretrizes para o estabelecimento e consecução de metas; bem como ao estabelecimento de métricas (indicadores de desempenho) e formas de avaliação dos resultados alcançados interna e externamente à organização (planejamento estratégico, gestão por processos e gestão do conhecimento são exemplos de processos gerenciais) (CUNHA, 2012).

No Quadro 2, encontram-se as características básicas, tanto dos processos finalísticos, ligados diretamente ao produto-fim da empresa, quanto dos processos de apoio, que são os processos das instituições que dão suporte na elaboração do produto-fim.

Quadro 2 - Características básicas das duas categorias de Processo

FINALÍSTICOS	APOIO
<ul style="list-style-type: none"> . São ligados à essência do funcionamento da Organização; . São suportados por outros processos internos; . Resultam no produto ou serviço que é recebido pelo cliente. 	<ul style="list-style-type: none"> . São centrados na organização e/ou nos gerentes; . Viabilizam o funcionamento coordenado dos vários subsistemas da organização; . Garantem o suporte adequado aos processos finalísticos; . Estão relacionados aos processos decisórios e de informações; . Incluem ações de medição e ajuste do desempenho da Organização.

Fonte: Oliveira (2011, p. 9).

Observa-se, no Quadro 2, que os processos finalísticos são aqueles diretamente ligados ao funcionamento da organização, suportados por processos internos que resultam no produto ou serviço final, enquanto os de apoio estão ligados à gestão da organização e dão subsídios aos processos finalísticos, auxiliando no desempenho destes e, conseqüentemente, no desempenho da organização como um todo.

Na subseção seguinte, encontram-se aspectos relacionados ao controle da organização, elemento inerente a todos os modos da gestão, como se observa desde a subseção gestão, onde se identifica o controle como função básica da Administração Pública,

permanecendo na estrutura organizacional, em que o controle é definido como uma das etapas da gestão.

2.1.3 Controle na Administração Pública

Conti e Carvalho (2011) relatam que a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) definiu a expressão “controle” como o conjunto de mecanismos que permitem normalmente assegurar a eficácia e a eficiência das atividades, a confiabilidade das informações produzidas e o respeito às leis e aos regulamentos aplicáveis.

O vocábulo "controle" tem origem no latim *rotulum*, o qual designava a relação dos contribuintes. Castro (2011, p. 254) leciona que a palavra controle “sempre esteve ligada a finanças. Em francês, *controlêr* significa registrar, inspecionar, examinar. A palavra é originada de *contre-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com a finalidade de verificação da fidedignidade dos dados”.

Na seara pública, Peter (2007) expressa que o controle é considerado uma das funções básicas da Administração, juntamente com o planejamento, a organização, a direção e a coordenação, conforme sistematização de Fayol, reconhecido pela Academia como o pai da Administração científica. Peter (2007) defende, ainda, a ideia de que, qualquer que seja o sentido ou a amplitude do controle, seu grande problema se relaciona com a produção de informações estratégicas que tenham como objetivo a continuidade, o desenvolvimento e a responsabilidade social da entidade.

No pensamento de Jund (2008), o controle é um dos princípios básicos da Administração, seja esta pública ou privada. Complementando as idéias de Jund (2008), Matias-Pereira (2010a) asseve que o controle é uma atividade intrínseca a qualquer tipo de organização, seja ela privada ou pública, pois o fato de administrar compreende planejar, organizar, dirigir e controlar. O controle é executado, a partir do acompanhamento dos resultados e da comparação, buscando adotar medidas com o intuito de promover as ações que se fizerem necessárias.

Mello e Neves (2012) demarcam o pensamento de que o controle na Administração Pública é preponderante para a obtenção dos resultados sociais, por ser uma forma de acompanhamento das ações governamentais. De forma genérica, pode ser definido

como o ato de fiscalizar, supervisionar, comparar, como também de comportamento, de acordo com o padrão previamente estabelecido.

Deste modo, pode-se afirmar que o controle é inerente a qualquer processo da gestão, ou seja, a qualquer ato de administrar, pois compreende um dos princípios básicos da Administração, sendo responsável pelo ato de comparar, corrigir e melhorar os processos administrativos.

Deste modo, de maneira análoga, é lícito exprimir que o controle se encontra na gestão das universidades federais, já que estas, como partes integrantes da esfera pública, perpassam todas as fases da gestão.

Numa visão mais ampla, o sistema de controle compreende, além dos aspectos financeiros e administrativos, todo o conjunto de métodos e ações realizados dentro de determinado órgão administrativo, criando uma cultura de transparência, efetuando comparação entre resultados previstos e realizados em sintonia com o interesse público (MATIAS-PEREIRA, 2010a).

Melo e Neves (2012) ilustram dizendo, que o controle da Administração é primordial para que esta atenda seus princípios e seus fins definidos, que os atos de seus agentes se pautem pelo interesse coletivo sob pena de responsabilização do Estado.

O controle está intrinsecamente ligado aos princípios da Administração Pública, já que, por meio dele, se chega à transparência, fazendo com que os recursos públicos sejam geridos de acordo com os seus princípios, e o bem coletivo seja alcançado de maneira mais eficiente.

Consoante perspectiva de Castro (2011) o controle vai se tornando cada vez mais necessário nas organizações à proporção que estas vão congregando uma multiplicidade de objetivos. De acordo com Jund (2008), com o desenvolvimento e o crescimento das entidades administrativas, foram criadas complexas técnicas administrativas, surgindo assim um maior e mais eficiente sistema de controle.

Conforme Jund (2008), no caso da Administração Pública brasileira, os sistemas de controle são mecanismos vitais ao desenvolvimento, para não dizer à sobrevivência, dos sistemas da gestão dos recursos públicos. A finalidade do controle é, pois, avaliar e corrigir a operação da organização dentro da estrutura de padrões internos e externos. O controle bem-sucedido “elimina o caos” e provê consistência a uma organização a fim de que as metas sejam atingidas.

Como ensina Matias-Pereira (2010a), na Administração Pública o controle visa que esta atue em sintonia com os princípios no ordenamento jurídico do País com destaque para a legalidade, a moralidade, a finalidade pública, a publicidade, a motivação, e a impessoalidade. Registra-se o fato de que, em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito, respeitantes aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Na Administração Pública, o controle é vital, pois visa a garantir que esta atue de acordo com seus princípios, tendo como finalidade avaliar e corrigir a operação da organização.

Galdino *et al* (2012) ecoam a ideia de que, no contexto da Administração Pública, o controle possui vertentes distintas. A primeira tem sentido gerencial, e diz respeito à melhor maneira de administrar a *res publica*. Origina-se na própria Administração e a maioria das organizações que atua nesse sentido está inserida na estrutura organizacional do Poder Executivo na forma de controladorias. Já a segunda vertente ocupa-se dos limites da atuação do Poder Executivo, existindo, ainda a terceira e moderna vertente centrada no controle social, o qual não é exercido diretamente pelo Poder Público, mas pelos cidadãos, mediante a participação popular nos atos da gestão do governo.

Para Galdino *et al* (2012), é possível garantir que o embrião do controle no setor público brasileiro se encontra não somente no art. 75 da Lei Federal nº 4.320/1964 que, desde sua sanção, já asseverava regras acerca do controle da execução do orçamento público mas, também, no art. 6º do Decreto-Lei nº 200/1967, que estabeleceu o controle como um dos princípios da Administração Pública Federal a ser observado por todos os seus órgãos.

Conforme Jund (2008) a modernização do sistema de controle da Administração Pública brasileira foi deflagrado com a Reforma Administrativa realizada com a Constituição de 1967, regulamentada pelo Decreto-lei 200/67.

Na esfera governamental, o controle administrativo foi inserido no ciclo da gestão do governo, que compreende planejamento, orçamento, finanças e controle, pela Lei nº 10.180/01. Trata-se de um meio fundamental, para realimentar todo o planejamento na gestão pública, que nasce na etapa inicial dos trabalhos, para retornar como recurso indispensável nas fases de previsão e avaliação dos rumos traçados (CASTRO, 2011).

O controle pode ser definido como função básica da Administração Pública, o que remete a uma preocupação dos legalistas nesta área desde a década de 1960, exemplificada

com a publicação da Lei nº 4.320 e do Decreto-Lei 200. Foi, porém apenas com a Lei de Responsabilidade Fiscal, de 2001, que um novo tipo de controle foi inserido, o controle administrativo.

De acordo com Matias-Pereira (2010a), com essa nova dimensão, o controle passa a ser a garantia da eficácia dos sistemas, não só como garante o alcance das metas essenciais para a sobrevivência das organizações. A função passa a ter um caráter eminentemente transformador, ante as mudanças propostas em um amplo panorama estratégico.

A função controle, na esfera governamental, está associada ao plano de organização e todos os métodos e procedimentos que estão afetos, principalmente à eficiência das operações e observância das políticas administrativas da gestão, ou seja, o controle é a avaliação dos resultados obtidos na execução em relação ao que foi planejado, apurando-se os desvios e providenciando a sua correção (JUND, 2008).

Soares e Siena (2011) ilustram a ideia de que, na nova visão de controle não é possível imaginar uma organização, independentemente de sua forma de constituição, tamanho e objetivo, que sobreviva sem implementar um processo de planejamento integrado com as crenças, valores e missão institucional, que enxergue o controle e desenvolva um sistema de informações favoráveis à avaliação permanente dos objetivos propostos e, principalmente, sirva para reorientar o planejamento. O controle é uma atividade em si mesma, mas está intimamente relacionada com o planejamento, na medida em que controle e planejamento são processos integrados que comprometem todos os aspectos das atividades operacionais, incluindo a determinação dos objetivos e o desenvolvimento de planos de longo e curto prazos.

Percebe-se, com efeito, que o controle na Administração Pública começa a ganhar outros ares, indo além do mero controle burocrático, promovendo-se um verdadeiro controle gerencial. O controle burocrático limita-se à formalidade do processo, enquanto o controle gerencial na Administração Pública trata o cidadão como cliente, verificando se os processos atingem os resultados almejados (CONTI e CARVALHO, 2011).

Observa-se, então, que o controle envolve avaliação dos aspectos formais, mas também, e principalmente, da eficiência dos atos administrativos, e que este vem evoluindo ao longo do tempo, passando apenas de um controle burocrático para um controle gerencial, uma das dimensões da governança pública.

Soares e Siena (2011) asseveram que o controle na Administração Pública, numa perspectiva gerencial, é a verificação da conformidade da atuação desta a um padrão, permitindo ao agente controlador a adoção de medida ou proposta em decorrência do juízo formado, subentendendo que existem metas para atingir os objetivos planejados.

Em Buligon (2012) está a noção de controle como diametralmente relacionado à ideia de poder. No estudo do controle da Administração, não há como determinar um só sentido, pois no âmbito dos "sistemas de controle" o termo pode expressar, em determinada conjuntura, várias de suas facetas, seja de modo isolado ou em conjunto.

Neste contexto, Di Pietro (2004, p. 662-623) contribui com a discussão, destacando que a finalidade do controle é assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Fernandes (2003, p.125), discorrendo sobre a finalidade do controle nas últimas décadas, assevera que "passou a ser compreendido em sua visão mais nobre, que é a busca do redirecionamento das ações programadas, ou, como querem outros, ser o vetor no processo decisório".

Sob o enfoque da moderna gestão, o controle também é refletido na função de acompanhamento dos instrumentos de planejamento, ou seja, das metas previstas no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA). O foco principal tende a ser o resultado.

A Figura 1, demonstra, com clareza, a finalidade do Controle na Administração Pública, sobretudo com o enfoque na nova gestão pública.



Fonte: Buligon (2012)

Na Figura 1, está demonstrado, que o controle perpassa os princípios da Administração Pública, como legalidade, moralidade e publicidade, conhecido como controle clássico consolidado, buscando ênfase na economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, ou seja, o foco está nos resultados.

Após expostos assuntos pertinentes a Gestão Pública em geral, abordam-se particularidades da gestão das universidades federais, na próxima subseção.

2.2 Gestão nas Universidades Federais

A principal característica das universidades é a indissolubilidade do tripé ensino, pesquisa e extensão, abrangendo as mais distintas áreas do conhecimento, tendo como finalidade formar profissionais comprometidos com a sociedade.

Na compreensão Vieira e Vieira (2003), as universidades são instituições voltadas para a geração e difusão do conhecimento, que, disseminados à sociedade, são os principais agentes das transformações, das mudanças que definem as atualidades.

Deste modo, as universidades federais são instituições indissolúveis de ensino, pesquisa e extensão, difusoras de conhecimento, que têm como finalidade formar profissionais das mais diversas áreas comprometidos com a sociedade, conforme se adiantou.

Opina Queiroz (2012) no sentido de que as universidades federais brasileiras são constituídas, em grande parte, como fundações e autarquias educacionais de regime especial, fazendo parte da Administração Pública, sendo submetidas, portanto, às legislações que regem as demais instituições públicas federais.

As universidades federais são órgãos vinculados ao Ministério da Educação (MEC). Ficam, portanto, sujeitas às normas da política oficial de educação superior, além da dependência orçamentária, tanto para pessoal como para outros custeios e capital. Há um vício institucional que deve ser analisado inicialmente: as universidades federais funcionam como órgãos públicos, ficando, portanto, sujeitas a um enorme aparato burocrático e normativo (VIEIRA; VIEIRA, 2003).

Verifica-se a necessidade de estudos sobre a gestão das universidades, por serem complexas entidades da gestão de conhecimento, porém estarem regidas sob as normas da Administração Pública, tornando-as entidades caracterizadas pela burocracia.

Conforme Peter (2007), as universidades federais brasileiras desenvolvem suas atividades orientadas por modelo da gestão por demais burocrático, cuja a maior preocupação gerencial é com os aspectos legais e formais dos atos administrativos.

Para Oliveira, Kamimura e Tadeucci (2011), a burocracia nas universidades é caracterizada como a divisão do trabalho, a adoção de regras, a padronização das atividades, a notória hierarquia administrativa, os regulamentos formais e critérios impessoais.

A estrutura atual das universidades, permeada por burocracia e centralização, é o grande empecilho às inovações demandadas nos dias de hoje, pois este fator institucional limita que as decisões sejam socializadas (OLIVEIRA, KAMIMURA E TADEUCCI, 2011).

Portanto, as universidades federais brasileiras são guiadas pelo modelo burocrático, com divisão de trabalho e regras, tendo como maior preocupação os aspectos legais burocráticos, o que limita ações de cunho gerencial.

Na tentativa de transformação dessas universidades, Oliveira, Kamimura e Tadeucci (2011), asserem que surge o gerencialismo, no contexto de inúmeras tentativas das políticas de governo de formar um mercado na educação superior, provocando mudanças notáveis nas universidades, por meio de um novo discurso, que busca adotar um estilo mais atual de gerenciar e de valores novos que tentam conviver com a complexidade do ambiente universitário.

Verifica-se a tentativa de transformação das universidades de entidades burocráticas em entidades que buscam gerir novos valores, procurando habituar-se com a complexidade no cenário que estão inseridas, surgindo assim um estilo próprio de estrutura organizacional das IES.

Oliveira, Kamimura e Tadeucci (2011), relatam que a universidade desenvolve estilo próprio de estrutura organizacional em razão de certas diversidades de objetivos e profissionais que nela atuam, além de toda universidade se direcionar para o tripé: ensino, pesquisa e extensão.

Pessoa (2000) exprime que estrutura natural das universidades é muito complexa, e que cada uma adota a própria estrutura, porém, em virtude da semelhança nos seus objetivos elas, possuem estrutura básica comum.

Portanto, embora cada universidade possua a própria estrutura organizacional, ocasionada pela pluralidade de seus profissionais e metas, em razão dos objetivos comuns, essas seguem base semelhante.

Peixoto (1997) relata que a estrutura organizacional da universidade brasileira está ligada à relação de poder e às relações de força, tanto no ambiente externo quanto interno, comprovando que elas também são regidas com base em estruturas organizacionais definidas.

Fator preponderante para as universidades adotarem estilo próprio de estrutura organizacional é o fato de terem autonomia amparada pela Constituição Federal de 1988, no artigo 207 “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”.

Embora a Constituição Federal conceda autonomia às universidades federais, há inúmeras contraposições que não permitem a plena autonomia da universidade. Vieira e Vieira (2003) entendem que não há como pensar em autonomia universitária enquanto não for flexibilizada a natureza de órgão público das instituições federais de ensino superior (IFES). Os reflexos da condição de serviço público se fazem sentir na política de pessoal e nos investimentos.

Na esteira do raciocínio de Pessoa (2000), a gestão nas universidades públicas brasileiras é permeada de dificuldades, compreendendo, desde a escassez de recursos à rigidez da estrutura administrativa. Para Norberto e Lima (2006), a universidade é uma organização complexa em que o processo decisório envolve um grupo formado pelo reitor, pró-reitores, pelos representantes das categorias, professores, alunos e muitas vezes, funcionários que participam da universidade, e por entidades externas, mantedoras, ordens religiosas, Governo e sociedade, entre outras.

Na medida em que se utilizam de recursos públicos, estão sob o império da lei e das regras ditadas pelo Tribunal de Contas. A autonomia administrativa dos gestores é muito restrita, o que dificulta, sobremaneira, qualquer ação voltada à racionalização dos recursos (PESSOA, 2000).

Observa-se que as universidades possuem rígida estrutura administrativa que perpassa desde o reitor até a sociedade de maneira geral, o que ocasiona maior dificuldade do gerenciamento dos recursos. Outra contraposição deste gerenciamento é a escassez destes recursos e a obrigatoriedade de adoção de normas públicas.

Os travamentos que a legislação impõe ao sistema de compras e obras dificultam as iniciativas de manter as universidades federais num movimento de contínuo aperfeiçoamento. Por outro lado, os critérios de distribuição orçamentária, operados pelo aparelho burocrático dos ministérios, criam um permanente estado de carência em rubricas essenciais e às vezes excesso em outras; isso significa dizer que não há uma conveniente distribuição dos recursos, de acordo com as necessidades de cada instituição (VIEIRA; VIEIRA 2003).

Contrapondo os questionamentos sobre autonomia, Peter (2007) as descreve do seguinte modo: autonomia administrativa é a liberdade de organizar-se internamente, condição para o exercício pleno das dimensões didática e científica. E a autonomia de gestão financeira é imprescindível para que as universidades possam estabelecer suas próprias prioridades.

Para a autora (2007), a contrapartida da autonomia administrativa é a responsabilidade pela eficiência na utilização de recursos humanos e materiais para cumprimento de sua missão, pois sem este compromisso a universidade tende a ser apenas mais uma repartição pública cheia de entraves burocráticos que não condizem com o fim para que foram criadas.

Em relação a autonomia financeira, Peter (2007) acentua que esta compreende a iniciativa de elaborar e executar seu orçamento, garantindo um fluxo regular de recursos que possibilite um planejamento racional das suas atividades e garanta pelo menos a sua sobrevivência.

Roczanski e Tomasi (2010) asseveram que as universidades, cuja essência era conservadora, tradicionalista, burocrática e governamental, anteriormente resistentes à alteração, tendem a mudar em razão dos novos modelos de Administração Pública, cujos princípios envolvem mudança na estratégia da gestão, agora voltada para resultados e focada no atendimento às demandas dos cidadãos como usuários e clientes dos serviços públicos.

Araújo e Rodrigues (2009) ensinam que o desenho do novo modelo da gestão universitária sugere a adoção do modelo proposto pela Teoria da Agência, baseada no pressuposto de que, ao remover a implementação dos programas públicos da dependência direta das organizações políticas, permitirá que às agências, neste caso, as universidades, passem a tomar decisões com critérios baseados na economia e eficiência em lugar de

critérios políticos: qualquer melhoria da eficiência será obtida como um *trade-off* do mecanismo de responsabilização.

Verifica-se que a mudança da gestão das universidades está adotando conceitos de governança na Administração Pública, assunto abordado na seção seguinte.

3 GOVERNANÇA NO SETOR PÚBLICO

Esta seção inicia-se abordando a governança corporativa referente ao setor privado, para, posteriormente, tratar das particularidades da governança no setor público, privilegiando as recomendações estabelecidas pela IFAC, que fundamentaram a elaboração do roteiro de análise, constituído para atender os objetivos da pesquisa.

3.1 Governança Corporativa

Com o crescimento das organizações, foi gerado um fenômeno bastante comum nos dias atuais: a separação propriedade e gestão da firma. Este fenômeno geralmente é caracterizado pela contradição, pois se verifica divergência entre os interesses do principal (proprietário) e os proveitos particulares do agente (gestor). Esta divergência pode ser conceituada como conflito ou problema de agência, ocasionado, principalmente, pela assimetria de informações entre as partes. Este conflito inibe a otimização dos recursos e a maximização dos retornos da firma, sendo desejável reduzi-lo aos menores níveis possíveis, de modo a aumentar a riqueza da firma. Desta forma, as divergências necessitam ser reguladas de alguma forma, para otimizar o resultado da firma. (LELIS; MÁRIO, 2009, ANDRADE; SILVA, 2007, LANZANA 2004, SILVA JR; MUNIZ; MARTINS, 2009).

Nesse âmbito, surge a Teoria da Agência, que busca minimizar os conflitos entre o principal e o agente, por meio de regulamentos e normas que garantam a simetria informacional entre as partes interessadas das instituições.

Jeffers (2005) garante que o conceito de governança corporativa diz respeito à separação entre a propriedade e o poder de tomar decisões em grandes corporações. Complementado a ideia de Jeffers (2005), Cavalcante e De Luca (2013) relatam que, para suavizar os problemas de agência surgiram os mecanismos de governança corporativa, um conjunto de princípios, normas, modelos e práticas, que envolve questões relacionadas às estruturas de controle e poder nas organizações, o papel do Conselho de Administração das empresas, a criação de valor para o acionista e o papel das corporações na sociedade.

Na compreensão de Rossetti e Andrade (2011), o surgimento da governança corporativa se deu mediado pelo conflito de agência, que criou regras para diminuir os

problemas advindos da separação entre a propriedade e gestão de interesses entre acionistas minoritários e majoritários.

A governança corporativa surge como mecanismo ou sistema cujo escopo é formular regras que inibam os conflitos identificados por meio da Teoria da Agência.

Nesta mesma linha de pensamentos, Macedo e Corrar (2012) definem governança corporativa como um conjunto de valores e normas que visa à diminuição de conflitos de interesse e maximização da riqueza dos acionistas, buscando sempre levar em conta os interesses das minorias, mas atentos a otimizar o desempenho de uma companhia, promovendo o desenvolvimento e o crescimento econômico.

Governança corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre principal, agentes, Conselho de Administração e órgãos de controle. As boas práticas de governança corporativa resumem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses das partes relacionadas, com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para sua longevidade (IBGC, 2009).

No entendimento de Brenes, Madrigal e Requena (2011), a governança corporativa é uma estrutura de orientação e gestão de alinhamento e organização da gestão da propriedade e de negócios.

Santos (2008) leciona que governança corporativa no cotidiano empresarial é a expressão designada para abranger os assuntos relativos ao poder de controle e direção de uma empresa, bem como as distintas formas e esferas de seu exercício e os diversos interesses que, de alguma forma, estão ligados à vida das organizações. As boas práticas de governança corporativa têm o objetivo de aumentar o valor da empresa, a capacidade de acesso ao capital e contribuir para o sucesso dos objetivos da organização.

Nessa conjuntura, dentre as finalidades da governança corporativa se acrescenta preservar e otimizar o valor da organização, por meio de uma estrutura de orientações e órgãos de controle, ocasionando o desenvolvimento desta no cenário econômico, proporcionando desta forma a longevidade da organização.

A governança corporativa diz respeito ao modo como uma empresa está sendo administrada; tem relação com liderança, estratégia e política empresarial, estuda os relacionamentos de poder dentro da companhia e trata das melhores práticas que devem norteá-los (SEGRETI; PELEIAS; RODRIGUES, 2005).

Weitzner e Peridis (2011) acreditam que o tipo de governança corporativa necessário é aquele que imprime maior ênfase na importância da ética, minimizando potenciais danos sociais de uma empresa por meio de criação de seu valor. Sistemas de governança corporativa são projetados para garantir que os investidores receberão um retorno justo sobre o investimento (PRICE; ROMAN; ROUNTREE, 2011).

Wirtz (2011) define governança corporativa como o conjunto de mecanismos que determina poderes e influencia as decisões do chefe do Executivo; em outras palavras, os mecanismos que governam sua conduta e defini critério gerencial.

A governança corporativa também se relaciona à existência de mecanismos específicos de controle que transmitem segurança aos interessados no resultado da organização quanto ao correto manuseio dos recursos dispostos aos seus gestores na obtenção de receitas, no sentido de que os necessários sacrifícios de ativos, esses financeiros ou de outra natureza, sejam plenamente recompensados à luz dos resultados alcançados (NASCIMENTO; BIANCHI, 2005).

Numa definição mais completa oferecida pela *Organisation for Economic Co-operation and Development* – (OECD) (2009), governança corporativa se refere aos instrumentos pelos quais as empresas são dirigidas, como também aos meios pelos quais seus controladores determinam o curso das operações e são responsabilizados pelas suas decisões e pelo desempenho da empresa.

Os sistemas e mecanismos de controle, previstos na Governança Corporativa, são alcançados mediante processos da gestão estabelecidos com base em controles éticos que garantam resultados e retorno justo entre as partes interessadas (*stakeholders*).

A essência do conceito de Governança Corporativa envolve a transparência na administração e os meios utilizados para a redução, tanto quanto possível, da assimetria informacional entre aqueles que produzem a informação e aqueles que a utilizam (NASCIMENTO; BIANCHI, 2005).

De acordo com Oliveira e Ribeiro de Jesus (2004), o primeiro código que tratou de governança corporativa surgiu no Reino Unido, em 1992, como resultado da iniciativa da Bolsa de Valores de Londres (*London Stock Exchange*). Outros códigos voltados à governança corporativa podem ser citados, dentre os quais: *The Cadbury*; Comitê Hempel; OECD Report de 1999; *NACD Report da Nacional Association of Corporate Directores de 1996*; *Euroshareholders Corporate Governance Guideline*; publicado em 2000 pelo

European shareholders Grup e Global Share Voting Principles, da *International Corporate Governance Network – ICGN* de 1998. Estes diversos códigos deram suporte às bases existentes e desenvolveram conceitos sobre o tema governança corporativa.

No Brasil, o primeiro código sobre governança corporativa foi publicado, em 1999, pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). Em sua quarta edição, o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC (2009) fundamenta-se nos princípios de, transparência, equidade, prestação de contas (*accountability*) e responsabilidade corporativa.

Desta forma, a expressão governança corporativa está relacionada ao modo como os administradores conduzem a direção das instituições, sendo esta condução norteadas por três princípios fundamentais - transparência, integridade e responsabilidade de prestar contas-, e todos estes com um fim específico, que é diminuir a assimetria informacional entre o principal e agente, resultando assim uma gestão mais transparente para as partes envolvidas.

Além dos princípios fundamentais já citados, para Fontes Filho e Balassiano (2005), a conformação das práticas de governança corporativa tem como diretrizes a transparência (*disclosure*), a equidade (*fairness*), a prestação de contas (*accountability*), o cumprimento das leis (*compliance*) e a ética (*ethics*).

Nascimento e Bianchi (2005) defendem a posição de que as práticas de governança corporativa deveriam ser norteadas, principalmente, por controles que permitam aos interessados pela empresa concluírem, de modo mais seguro, sobre a existência ou não de transparência nos atos de sua administração, bem como acerca de garantias mínimas de que os conflitos de interesse de gestores que tanto se busca combater, mas que persistem e são um dos responsáveis pela indesejável falta de transparência, não interfiram na capacidade organizacional de obtenção de resultados econômicos. Assim, o controle organizacional, num sentido amplo, é a peça-chave para a discussão envolvendo governança corporativa.

Verifica-se do exposto, que, embora haja um esforço para definir e caracterizar a governança corporativa, esta é uma expressão sem conceito único, caracterizado de maneiras diferentes por acadêmicos e organismos internacionais. Verifica-se, ainda, que a governança corporativa é regida por três princípios básicos, mas que são complementados e acrescentados de acordo com os acadêmicos ou organismos internacionais que estudam o tema. A definição mais abrangente indicaria algo como ampla estratégia de reforma para reforçar as instituições

da sociedade civil e tornar os governos mais abertos, responsáveis, transparentes e democráticos (MEDEIROS; GUIMARÃES, 2005).

Após conhecidas definições, características e princípios da governança corporativa praticada no setor privado, passa-se a estudar tais conceitos quando aplicados ao setor público.

3.2 Governança aplicada ao Setor Público

Conforme Slomski *et al* (2008), na década de 1980, os Estados Unidos iniciaram a implantação de reformas administrativas, considerando o modelo gerencial importado da iniciativa privada, da Província de British Columbia, localizada no Canadá, onde houve a implantação do modelo de boas práticas, tanto para o setor público como para o privado.

Na década de 1990, foi criado o *Cadbury Committee* pelo Conselho de Relatórios Financeiros da Bolsa de Valores de Londres e da profissão contábil britânica. Em 1992, este comitê publicou um relatório (*Cadbury Report*), em que foram identificados os três princípios fundamentais da governança corporativa: transparência, integridade e a responsabilidade de prestar contas. Com base neste relatório, foi criada, em 1995, a primeira estrutura de governança corporativa para o setor público, pelo Instituto Britânico de Finanças e Contabilidade Pública (SLOMSKI *ET AL*, 2008).

Rossoni e Machado-da-Silva (2010) assinalam que, do ponto de vista institucional, o relatório *Cadbury* firmou-se como padrão de governança corporativa a ser seguido por editores de códigos dessa natureza, apontando as linhas gerais para sua disseminação no Mundo.

Em 2001, foi publicado pelo *Public Sector Committee* (PSC) da *International Federation of Accountants* (IFAC) um estudo visando à melhoria da governança do setor público. Esse estudo, denominado *Study 13* do PSC/IFAC, está centrado em formas de governança no setor público, que abranjam as administrações federal, estadual e municipal, ampliando a análise do tema governança corporativa ao contexto do setor público, com orientações sobre princípios, diretrizes e recomendações de governança para entidades do setor público (SANTOS; VASCONCELOS; LAGIOIA; DEUS 2012; CAVALCANTE; DE LUCA, 2013).

Pode-se perceber que a governança aplicada ao setor público é discutida desde a década de 1980, alcançando mais importância em 1992, com a publicação do *Cadbury Report*, que identificou os princípios fundamentais da governança aplicados ao setor público, utilizados como base para a elaboração de relatórios sobre o tema até nos dias atuais. Após 1992, outro marco da governança aplicada ao setor público foi a publicação, em 2001, do *study 13* da IFAC, destinado especificamente a este tema.

Segundo a IFAC (2001), em algumas jurisdições, a expressão “corporativa” pode ser interpretada como um termo próprio do setor privado. Para evitar problema de interpretação quanto ao seu uso com relação ao setor público, o estudo utilizou a expressão “governança” para descrever o que normalmente se refere ao setor privado como “governança corporativa”.

No Brasil, o primeiro passo para aplicação da governança aplicada ao setor público foi a contrarreforma da administração, na qual a Administração Pública gerencial foi introduzida como superior à burocrática, com gestores mais eficientes e mais autônomos, ocasionando maior responsabilidade política como decorrência da autonomia (SLOMSKI *ET AL*, 2008).

Na linha de pensamento da Administração Pública gerencial, Sethibe, Campbell e McDonald (2007) argumentam que a gestão do setor público deve ser pautada pela identificação dos responsáveis e pela aplicação e retorno sobre os recursos aplicados, por se tratar de uma gestão muito complexa e necessitar de mecanismos que coordenem a segurança da boa aplicação e a segurança do gestor responsável.

A diferença entre os setores empresarial e governamental é esclarecida de modo mais claro pelos documentos divulgados ao público: enquanto empresas publicam suas demonstrações financeiras, com base nas quais o lucro é apropriado e os diretores são responsáveis para os *stakeholders*, o Governo publica seu orçamento, no qual a discussão é centrada em propostas políticas. Em ambos os setores, há uma tendência no sentido de aumentar a transparência (THE NETHERLANDS, 2000).

A gestão no setor público, assunto explorado na seção anterior, após as reformas administrativas, em que passou de uma administração burocrática para uma forma gerencial, está pautada na responsabilização dos gestores pelos seus atos, em decorrência da autonomia alcançada com as reformas administrativas, a transparência e a prestação de contas destes atos.

Na compreensão de Fontes Filho (2003), as questões de governança, no âmbito da Administração Pública, são ligadas principalmente à esfera macro, incluindo a gestão das políticas governamentais, o exercício de poder e o controle na sua aplicação.

Matias Pereira (2010b) observa a governança pública como concepção não de ruptura com os modelos burocráticos e da Nova Gestão Pública, mas como uma concepção capaz de dirimir os problemas ocasionados por esses modelos e de enfatizar as suas vantagens.

A governança aplicada ao setor público, ou governança pública, pode ser identificada com uma evolução dos modelos gerenciais, acrescentando a estes padrões uma preocupação maior com o bem-estar do cidadão alcançada por práticas da gestão exercidas.

O Quadro 3 exprime as diferenças entre a Nova Administração Pública e a governança aplicada ao setor público.

Quadro 3 - Diferenças entre a Nova Administração Pública e a Governança

Conceito	Nova Administração Pública	Governança
Desenvolvimento de novos Instrumentos para controle e <i>accountability</i>	Ignora ou reduz o papel dos políticos eleitos, recomendando a Independência dos burocratas; <i>accountability</i> é uma questão pouco resolvida; o foco está na introdução dos mecanismos de mercado.	Enfatiza a capacidade de liderança dos políticos eleitos, responsáveis pelo desenvolvimento e gestão de redes público-privadas; <i>accountability</i> continua uma questão pouco resolvida; o foco está na participação de <i>stakeholders</i> , especialmente, no cliente cidadão.
Redução da dicotomia público-privada	A dicotomia é considerada obsoleta, por causa da ineficiência do Estado. Solução proposta: importação de técnicas gerenciais do setor privado.	A dicotomia é considerada obsoleta, por causa da maior participação de outros atores. Solução proposta: o setor público deve assumir um papel de liderança na mobilização de redes público-privadas.
Ênfase crescente na competição	A competição é estratégia central para o aumento da eficiência da gestão pública e para responder melhor ao cliente.	A competição não é vista como estratégia central; o foco está na mistura de recursos públicos e privados, com maior competição, onde for o caso.
Ênfase no controle dos resultados ao invés do controle dos insumos	Foco nos resultados e crítica ao controle dos insumos. Mecanismos como contratos de gestão e acordos de resultados são incentivados.	Existe dificuldade em especificar os objetivos e, conseqüentemente, resultados das políticas públicas. Mecanismos como contratos de gestão ou acordos de resultados são incentivados.
Ênfase no papel articulador do Estado	O Estado deve ser capaz de cortar gastos, ao mesmo tempo em que responde às expectativas crescentes e diversificadas da clientela.	O Estado deve ser capaz de aumentar as coalizões com outros atores, definindo prioridades e objetivos. A comunicação entre os diversos atores é estimulada pela ação do Estado.
Desenho das estruturas organizacionais	Estruturas governamentais mínimas. Diferença entre formulação e execução de políticas, a partir da lógica agente-principal.	Estruturas interorganizacionais, acompanhadas por modificações na estrutura de pessoas, procedimentos, instrumentos de gestão, planejamento e orçamento e transparência.

Fonte: Pierante, Rodrigues e Peci (2007)

Pode-se observar, conforme Quadro 3, a evolução entre a Nova Administração Pública e a Governança, estando esta última mais voltada à ação das pessoas, à liderança, ao espírito de equipe e aos resultados alcançados pelo Governo.

A governança, como novo modelo da Gestão Pública, requer a concepção de estruturas e processos próprios, que se diferenciam, se é que isto é possível, de concepções tradicionais da Gestão Pública. A rede de governança altera substancialmente as relações de poder entre o Estado e a sociedade, tornando-as mais fluidas e deslocando-as, de fato, para o setor privado e o terceiro setor. Por isto, novos modelos da gestão da governança devem partir dos diagnósticos locais, que levam em consideração a estruturação e a força de outros agentes, como o setor privado e o terceiro setor (PIERANTE; RODRIGUES; PECI, 2007).

A aplicação da governança corporativa no setor público demonstra uma inovação no modo de gerenciar os recursos públicos, mediante o envolvimento dos políticos, administradores e da população, por meio de alguma formalização, que determine a maneira mais adequada na condução dos recursos públicos e na prestação de contas, consolidando a transparência e a integridade da Gestão Pública (SANTOS; VASCONCELOS; LAGIOIA; DEUS, 2012).

A governança no setor público prega maior interação entre Estado - Sociedade, por meio das relações estabelecidas entre o administrador público e os cidadãos, pautadas pelos princípios extraídos da governança corporativa – transparência, integridade e prestação de contas.

Seguindo este raciocínio, Matias-Pereira (2010b, p.11) relata que “a governança corporativa no setor público, refere-se a administração das agências do setor público, por meio dos princípios da governança corporativa do setor privado”.

Para Viana (2010), a governança pública não é apenas a divulgação das demonstrações financeiras e resultados quantitativos, mas, também, as informações customizadas, que possam ser compreendidas pela população de forma clara e com resultados qualitativos, com relatórios que façam com que o cidadão possa fazer comparações com resultados privados e, assim, sentir-se confortável ao ver que a gestão pública está sendo eficiente nos gastos dos recursos públicos.

Conforme Slomski *et al* (2008), a governança prega a proteção ao inter-relacionamento da administração com, o controle e a supervisão, visando a relacionar os

objetivos políticos eficiente e eficazmente, como também comunicar publicamente e providenciar uma prestação de contas para o benefício da sociedade.

Sendo assim, a governança aplicada ao setor público tem sua base focada na governança corporativa, aplicando os princípios definidos na esfera privada na forma de gerenciar o setor público, por meio da participação dos agentes envolvidos, que buscam uma gestão mais eficiente por via do relacionamento Estado-Sociedade, sendo pontes para tal relacionamento a transparência e a prestação de contas.

A governança aplicada ao setor público, assim como a governança corporativa, está fundamentada pela Teoria da Agência, adicionando-se as Teorias da Escolha Pública e Custos de Transação.

A Teoria da Agência, já discutida em subseção anterior, expressa particularidades para os órgãos públicos. Viana (2010) explica estas particularidades da seguinte forma: no setor público, o principal pode ser entendido como cidadão, como contribuinte ou mesmo como o eleitor que, mediante seu voto, nomeia um agente (governante) para administrar o serviço público, que é financiado pelo principal, por via do pagamento de impostos.

Viana (2010) ainda ilustra dizendo, que os conflitos de interesse na esfera governamental são conhecidos: os governantes (agentes) são nomeados, muitas vezes, sem a especialização necessária para realizar a administração que lhe é proposta. Além disso, é possível verificar situações nas quais os governantes agem motivados para gerar benefícios próprios, por via da maximização de seus benefícios econômicos ou mesmo para se manter no poder.

Portanto, da mesma forma que na governança corporativa aplicada no setor privado, há conflito entre os agentes, na Administração Pública também há, mudando apenas o enfoque deste conflito, pois, na esfera privada o conflito está entre o proprietário e gestor, enquanto o fator conflitante na esfera pública se encontra nos interesses pessoais do governante e os proveitos do povo.

Além da Teoria da Agência, outro sistema que fundamenta a governança aplicada ao setor público é a Teoria da Escolha Pública, que busca definir como os governos tomam as decisões, considerando os interesses particulares e o proveito coletivo.

A Teoria da Escolha Pública descreve como os governos tomam as decisões acerca dos impostos, despesas, regulamentação e outras políticas, sendo a escolha pública o processo pelo qual as preferências individuais são conjugadas nas decisões coletivas, em que

uma sociedade democrática destaca a importância dos valores e dos gostos individuais de forma individualista, ou seja, uma pessoa, um voto (SLOMSKI; MELO; TAVARES FILHO; MACEDO, 2008).

Mello (2006) acrescenta que a escolha pública possui a essência da indivisibilidade, pois só pode haver um resultado específico, mesmo havendo inúmeras possibilidades.

Assim como no jogo de mercados, o jogo da política tem que igualar a procura das pessoas por bens coletivos com a capacidade econômica de fornecê-los. A principal diferença reside no fato de os políticos estarem preocupados em primeiro lugar em ganhar as eleições, enquanto as empresas procuram auferir lucros (VIANA, 2010).

A Teoria da Escolha Pública versa sobre como os governos tomam as decisões da gestão, conjugando os desejos pessoais a pretensões coletivas, ressaltando um só resultado sobre assunto único.

Os custos de transação representam, por sua vez, aqueles decorrentes e inerentes à utilização do mecanismo de mercado, tanto em termos de coordenação como motivação, relativamente à elaboração de contratos para cada transação ou série de transações (ALMEIDA *et al* 2008).

Por meio destas teorias, comprova-se, na governança do setor público, o foco nos diversos *stakeholders*, observando-se como os gestores estão tomando suas decisões, sejam de cunho administrativo como define a Teoria da Escolha Pública, ou de ordem financeira, como preconiza a Teoria dos Custos de Transação.

Slomski *et al* (2008) assinalam que a governança no setor público inclui o modo como uma organização é administrada, a estrutura corporativa, a cultura, as políticas, as estratégias e a forma como a organização lida com os diversos *stakeholders*. Compreende, deste modo, a maneira como as organizações do setor público desempenham as responsabilidades que lhes são atribuídas, sendo transparentes, *accountables* e prudentes nas decisões, na elaboração de políticas e na execução dos programas.

Como leciona Rua (1997), a governança aplicada ao setor público compreende duas importantes capacidades - financeira e administrativa. A de perfil financeiro se refere à disponibilidade de recursos para realizar investimentos, assegurar a continuidade de políticas em andamento e instituir novas políticas públicas; já a de teor administrativo se reporta à

disponibilidade de quadros executivos ao estilo da gestão e aos limites impostos a ação administrativa.

Os estudos de Marques (2007) e Mello (2006) demonstram a estrutura essencial para que a governança possa ser implantada na Gestão Pública, quais sejam, o mapeamento da identificação e articulação das definições de responsabilidades, conhecimento da estrutura e o relacionamento das partes interessadas, bem como as condições de operacionalizar os recursos aplicados e de suporte na administração em todos os níveis.

Deste modo, Slomski *et al* (2008), Rua (1997), Marques (2007) e Mello (2006) ratificam o fato de que a governança aplicada ao setor público está pautada nas Teorias da Agência, da Escolha Pública e dos Custos de Transações, ao asseverarem que o governança no setor público lida com diversos *stakeholders*, por meio de duas capacidades - administrativa e financeira.

Os princípios da governança pública, segundo a *Internacional Federation of Accountants* - IFAC (2001), são Transparência, Integridade e Responsabilidade, sendo esta última a responsabilidade de prestar contas. Na visão de Santos *et al* (2012), a determinação destes princípios auxilia a padronização da comunicação dos gestores públicos com a população, pois, com base nesses princípios, o ato de informar os resultados da gestão pública, de forma concisa, objetiva e também responsável, denota a exigibilidade de qualquer usuário dos serviços públicos por via dos meios de informação.

Santos *et al* (2012) iluminam a ideia, exprimindo que a aplicação da governança corporativa no setor público evidencia uma inovação na forma de gerenciar os recursos públicos diante do envolvimento dos políticos, administradores e população, por meio de alguma formalização que determine a maneira mais adequada na condução dos recursos públicos e na prestação de contas, consolidando a transparência e a integridade da gestão pública.

Com base nos três princípios essenciais, a IFAC (2001) exhibe os princípios fundamentais redefinidos, passando, assim, a governança no setor público a nortear-se por seis princípios, conforme Quadro 4.

Quadro 4 – Redefinições dos princípios de Governança Corporativa

Princípios de Governança Corporativa	Princípios de Governança Redefinidos
Transparência (<i>Openness</i>)	Transparência
Integridade (<i>Integrity</i>)	Integridade, Honestidade, Objetividade e Abnegação
Responsabilização (<i>Accountability</i>)	<i>Accountability</i>

Fonte: IFAC (2001)

Conforme Quadro 4, a IFAC expressa três princípios exatamente iguais, entretanto, ao princípio integridade, acrescenta outros três. Deste modo, conforme a IFAC (2001), são equivalentes ao princípio da integridade da governança corporativa os princípios da integridade, honestidade, objetividade e abnegação, ou seja, no setor público, o gestor tem que ir além da integridade, já que está gerindo recursos do povo.

A IFAC (2001) também definiu recomendações para a governança no setor público, divididas em quatro dimensões: padrões de comportamento, estruturas e processos organizacionais, controle e relatórios externos.

3.2.1 Dimensões da Governança Pública, segundo a IFAC

A *International Federation of Accountants* (IFAC) é uma organização mundial para a profissão contábil, que tem como compromisso a proteção do interesse público, por meio do desenvolvimento de padrões e práticas internacionais de alta qualidade, da promoção de valores éticos e do suporte ao exercício da profissão em todos os setores. Foi fundada em outubro de 1977, no 11º Congresso Mundial de Contadores, em Munique, e tem sede na cidade de Nova York, contando com 164 membros e associados em 125 países, representando cerca de 2,5 milhões de contadores. A IFAC desenvolveu o Comitê do Setor Público (PSC) para se dedicar à coordenação mundial das necessidades do envolvimento do setor público nos relatórios financeiros, na contabilidade e na auditoria. Referido Comitê publicou o *study* 13, que define os princípios comuns e recomendações sobre a governança das entidades do setor público, conforme citado anteriormente (SLOMSKI *et al*, 2008).

As dimensões da governança, publicadas no *study* 13 da IFAC (2001), são Padrões de Comportamento, Estrutura e Processos Organizacionais, Controle e Relatórios Externos.

- Padrões de comportamento – relacionados ao exercício de liderança para a determinação de valores, normas da organização, padrões de comportamento e cultura da organização;

- Estrutura e processos organizacionais – relacionados a forma como a alta gestão é nomeada, as responsabilidades, prestações de contas e comunicação são definidas e os gestores são responsabilizados;

- Controle – relacionado à implantação dos controles pela alta gestão, de maneira a apoiar o alcance dos objetivos da entidade, a eficiência e a efetividade das operações, a confiabilidade dos relatórios e a conformidade com a aplicação de leis e regulamentos internos;

- Relatórios externos – relacionados a forma como a alta gestão da organização demonstra sua responsabilização pela administração financeira e pelo desempenho no uso dos recursos.

Os padrões de comportamento acentuam que os membros do Governo devem exercer liderança e adotar altos padrões de comportamento na organização, devendo adotar um código de conduta, estabelecendo a objetividade e a honestidade como padrões de comportamento, a fim de evitar prejuízos influenciados por conflitos de interesses (CAVALCANTE, 2011).

Na estrutura e processos organizacionais, devem ser estabelecidos mecanismos para o cumprimento de estatutos e regimentos, ter responsabilidade de prestar contas do dinheiro público para assegurar que os recursos públicos sejam protegidos e empregados de forma econômica, eficiente e efetiva; adotar uma comunicação clara com os *stakeholders* quanto a missão, funções, objetivos e desempenho; assegurar que os canais de comunicação operem efetivamente na prática; estabelecer relações de poder e políticas de remuneração (IFAC, 2001).

Na dimensão controle, a organização deve assegurar a existência de um eficaz sistema da gestão de riscos e de auditoria interna, como parte da estrutura de controle; ter um comitê de auditoria com membros não executivos que faça uma revisão independente da estrutura de controle e do processo de auditoria externa; possuir uma estrutura de controle interno produtivo, cuja efetividade seja reportada no relatório anual; ter uma efetiva e eficiente gestão orçamentária e financeira; além de uma política de treinamento para os gestores das áreas orçamentária, financeira e contábil (IFAC, 2001).

Conforme Slomski *et al* (2008), com relação aos relatórios externos, a organização deve publicar o relatório anual de prestação de contas do Governo, com o uso de normas contábeis apropriadas, com as medidas de desempenho e com a auditoria externa.

Nas subseções seguintes estão explanados com detalhamento, os conceitos, teorias e recomendações feitas pela IFAC (2001), para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”, objeto de estudo desta pesquisa. A dimensão Estrutura e

Processos Organizacionais está dividida em quatro blocos, perpassando desde a responsabilidade estatutária até a definição de responsabilidades do gestor, ao passo que a dimensão controle está dividida em cinco blocos, que incluem controle interno, auditoria interna, orçamento, administração financeira e treinamento específico aos gestores da área financeira.

3.2.1.1 Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais, segundo a IFAC

Para Matias-Pereira (2010c) e Slomski *et al* (2008), Estrutura e Processos Organizacionais se refere a como a cúpula da administração é designada e organizada dentro da instituição, como as responsabilidades são definidas e asseguradas.

Consoante exprime Cavalcante (2011), nesta dimensão, a entidade deve: ter responsabilidade de prestar contas do dinheiro público e estabelecer mecanismos para assegurar que os recursos públicos sejam protegidos e empregados de forma econômica, eficiente e efetiva; adotar uma comunicação clara com os *stakeholders* quanto a missão, funções, objetivos e desempenho; assegurar que os canais de comunicação operem efetivamente na prática; ter compromisso explícito de franqueza e transparência para com os *stakeholders*; ter mecanismos para que os servidores possam comunicar problemas relacionados à má administração, ao descumprimento de leis ou aos problemas éticos, devidamente suportados e protegidos contra represálias; e estabelecer funções e responsabilidades para os dirigentes, de forma que seja assegurado um equilíbrio entre poder e autoridade; que os dirigentes tenham condições efetivas de liderar, controlar e monitorar seus executivos; que recebam treinamento adequado; que tenham acesso a todas as informações relevantes para cumprir suas responsabilidades; que sejam nomeados de acordo com critérios de competência e mérito, em processo formal e transparente; e que a política de remuneração, formal e transparente, publicada no relatório anual da entidade, seja suficiente para atrair e reter os dirigentes e executivos; observando-se, dessa forma, a prática de governança relativa aos princípios da transparência e integridade.

A dimensão Estrutura e Processos Organizacionais está organizada nas seguintes áreas: *accountability* estatutária, prestação de contas do dinheiro público, comunicação com os *stakeholders*, funções e responsabilidades (IFAC, 2001).

3.2.1.1.1 *Accountability* Estatutária

Os conceitos e recomendações desta subseção para *Accountability* Estatutária estão de acordo com a IFAC (2001).

Entidades do setor público necessitam estabelecer mecanismos eficazes para garantir a conformidade com todos os estatutos, regulamentações aplicáveis e demais demonstrações relevantes das melhores práticas de governança.

Entidades do setor público são estabelecidas para fins específicos e têm autoridade limitada em autorizar despesas. Muitos órgãos também têm responsabilidade definidas em estatutos, para entregar, direta ou indiretamente, serviços aos cidadãos. A propósito, a autoridade e as responsabilidades de muitas entidades do setor público são geralmente estabelecidas em outra legislação, além do próprio estatuto. Deste modo as entidades do setor público necessitam prescrever mecanismos adequados para garantir que o grupo gestor não extrapole seus poderes e funções, cumprindo todas as obrigações que lhe são impostas seja no estatuto ou em outra legislação. No setor público, as questões sociais e ambientais que impactam sobre questões intergerações devem ter atenção especial.

Assim, é necessário estabelecer um responsável para garantir aconselhamento apropriado aos gestores governamentais, em conformidade com os estatutos e regulamentações aplicáveis, além de instituir mecanismos para ações prévias e posteriores aos eventos com o objetivo de prevenir a ocorrência de possíveis violações da lei.

Como a autoridade dos órgãos da Administração Pública é limitada, as responsabilidades dos servidores públicos devem estar explícitas no estatuto, a fim de que as práticas adotadas estejam em conformidade com a legislação pertinente.

3.2.1.1.2 Prestação de Contas do Dinheiro Público

Nesta subseção, a Prestação de Contas do Dinheiro Público é mostrada com base na IFAC (2001).

Entidades do setor público precisam estabelecer mecanismos adequados para assegurar que os fundos e recursos públicos sejam devidamente salvaguardados e sejam

usados econômica, eficiente e efetivamente, com devida propriedade e de acordo com o estatuto ou autorizações outras que controlam seu uso.

Esta recomendação pode ser complementada na dimensão Controle, que estabelece, dentre outras, recomendações referentes ao controle interno e à administração financeira e como os recursos públicos devem ser geridos.

O dinheiro público é usado para fornecer bens e serviços e aos objetivos mais econômicos e sociais. Os cidadãos não têm a opção de "comprar" ou "vender" os seus interesses numa entidade do setor público; impostos são cobrados e despesas incorridas para implementar políticas que podem afetar as vidas e o bem-estar dos cidadãos.

A prestação de contas direcionada ao o público resume-se em: gerir os bens e recursos confiados; desempenho financeiro no uso dos bens e recursos e na ocorrência de passivos na prestação dos serviços; aspectos não financeiros de desempenho, incluindo a prestação de contas referentes a prioridades da entidade e qualidade dos serviços.

A prestação de contas do dinheiro público estará assegurada pela permanência de um quadro eficaz de controle interno e desempenhada por meio de informações oportunas, objetivas, equilibradas e compreensíveis aos *stakeholders*.

Assim, órgãos do setor público precisam de um executivo sênior específico com responsabilidade de garantir que o aconselhamento adequado seja dado ao órgão em todas as questões financeiras, para manter registros e contas financeiras adequadas, e para conservar um sistema de controle interno financeiro eficiente.

3.2.1.1.3 Comunicação com os *Stakeholders*

Nesta subseção, a Comunicação com os *Stakeholders* é indicada com base na IFAC (2001).

O Governo precisa estabelecer canais claros de comunicação com os *stakeholders* sobre a missão, função, objetivos, desempenho da entidade e procedimentos que assegurem que tais canais operem efetivamente na prática.

As entidades do setor público afetam a vida dos cidadãos em uma ampla gama de atividades sociais e econômicas e, portanto, os cidadãos têm o direito de saber o que o Governo pretende alcançar em um período especificado, e o que realmente realizou no final

deste tempo. Consequentemente, uma entidade do setor público deve informar aos *stakeholders* sobre as suas intenções, objetivos e estratégias e os resultados reais alcançados.

Podem ser *stakeholders* de entidades do setor público: a entidade ou pessoas eleitas ou designadas com a responsabilidade de avaliação do desempenho; representantes eleitos; provedores de recursos; prestadores de serviços e parceiros; usuários de serviços; grupos de interesse; analistas e estatísticos, mídia, e a comunidade em geral.

Para efetiva comunicação com a sociedade, a IFAC (2001) recomenda que o setor público deve:

- estabelecer e publicar normas e medidas de desempenho formais predeterminadas, bem como relatórios reais de desempenho;
- informar os *stakeholders* dos seus direitos mediante informações e serviços, e como estes devem buscar reparação precisa dos seus direitos;
- informar aos *stakeholders* sobre planos de contratos e acordos de parcerias, e como estes se desenvolvem;
- desenvolver e publicar formas de procedimentos para investigações e reclamações internas e externas, bem como assegurar que sejam tratadas rapidamente e efetivamente;
- quando pertinente, estabelecer mecanismos para investigar denúncias externas, quando procedimentos de rotina não conseguirem dar respostas satisfatórias aos denunciantes; e;
- garantir procedimentos claros aos servidores, para que estes possam expressar suas preocupações ou reclamações sobre a má administração, violação da lei ou preocupações éticas, em um ambiente em que estarão apoiados e protegidos contra represália; estes incluem uma hierarquia clara para apurar preocupações desde os servidores até o chefe do Executivo. Os servidores devem estar cientes das inquietações que podem ser tratadas dentro da organização por servidores específicos, tais como o auditor interno ou o servidor encarregado para assegurar o cumprimento da lei e de qualquer organismo independente. Se os servidores não se satisfizerem com as medidas tomadas internamente, devem ser orientados para procurar, por exemplo, o auditor externo, os órgãos de controle ou a polícia.

O Governo precisa ter um compromisso explícito de franqueza e transparência em todas as atividades da entidade, sujeita apenas à necessidade de preservar a confidencialidade em circunstâncias específicas em que é correto e apropriado fazê-lo.

Compreensão, é mais do que estruturas e processos, é também uma atitude e crença entre os jogadores-chave, políticos, funcionários públicos e outros *stakeholders*, em que a informação deve ser compartilhada, não sendo propriedade de qualquer entidade particular – pois é um recurso público.

Há uma presunção de que o máximo de informação possível sobre as atividades, incluindo as decisões de política e ações, de entidades do setor público, deve ser de domínio público, com informações retidas apenas por critérios rigorosamente estabelecidos. Muitas jurisdições têm legislação concebida para melhorar a transparência e proteger o direito do público à informação. Entidades do setor público precisam garantir a existência de procedimentos para cumprir tal legislação e proporcionar, de forma positiva e oportuna, respostas a qualquer pedido razoável de informações; entretanto, a confidencialidade das informações pessoais e sigilos comerciais precisam ser respeitados em todos os momentos.

No Brasil, com a Lei nº 12.527 de 2011, que regula o acesso à informação, as recomendações feitas pela IFAC (2001) passam a ser obrigação das organizações públicas e entidades sem fins lucrativos que possuam projetos que utilizem recursos públicos.

As entidades do setor público devem desenvolver aos próprios códigos de transparência e adotar procedimentos para assegurar que o público esteja ciente de suas providências.

A comunicação com os *stakeholders* deve ser equilibrada, compreensível, transparente e oportuna. A qualidade da informação precisa ocorrer com base nas diretrizes de abertura e essência sobre a forma. Relatórios geralmente abordam assuntos relevantes de interesse significativo para os *stakeholders*, devendo apresentar um equilíbrio entre os aspectos positivos e negativos da entidade.

Em qualquer comunicação com os *stakeholders*, o órgão pode fazer os seguintes questionamentos: a comunicação é aberta e transparente? É relevante e substancial ou apenas uma forma de comunicação? A comunicação é rápida e clara? Será razoavelmente a situação?

Os gestores governamentais precisam relatar publicamente o processo de nomeação para os órgãos do Governo e tornar disponíveis os nomes de todos os membros do Governo, junto com sua relevância e outros interesses.

Como as entidades do setor público devem prestar contas aos seus *stakeholders*, é importante que a identidade dos membros do órgão seja divulgada, juntamente com informações sobre como e por que veio a ser nomeado. Esta responsabilidade pode ser aliviada pela divulgação completa no relatório anual da entidade.

Em "outros interesses relevantes", deve-se incluir a adesão de outras entidades do setor público de qualquer cargo ou atividade política, como em políticas públicas e candidatura e eleição, realizada nos últimos cinco anos. Esses interesses devem ser divulgados em uma disposição do relatório público "Registro de interesses".

3.2.1.1.4 Funções e Responsabilidades

Aspectos referentes a funções e responsabilidade, desta nesta subseção, foram descritos conforme a IFAC(2001).

Nesse grupo, as recomendações dizem respeito ao equilíbrio entre poder e responsabilidade, ao grupo governante, ao presidente do grupo governante, aos membros não executivos do grupo governante, à gerência executiva e à política de remuneração.

a) Equilíbrio entre poder e autoridade

A IFAC (2001) estabelece que há necessidade de serem claramente definidas as divisões de responsabilidades dos gestores públicos, para garantir equilíbrio entre poder e autoridade. Uma forma de alcançar este equilíbrio entre poder e autoridade é estabelecer um número igual de executivos e não executivos no grupo que toma as decisões, a fim de garantir que as decisões sejam tomadas de maneira impessoal.

A maioria dos membros não executivos do órgão precisa ser independente da administração e livre de qualquer instituição ou relação outra que possa interferir materialmente no exercício de seu julgamento independente. Os membros não executivos considerados pelo órgão a ser independente neste sentido devem ser identificados no relatório anual.

O ideal é que o presidente do grupo governante não seja o chefe do Executivo, mas um membro não executivo do órgão. Onde há um gestor nas duas camadas estruturais do

órgão, o equilíbrio é essencialmente obtido pela separação entre executivos e não executivos. Freios e contrapesos, no entanto, ainda são necessários em ambas as camadas.

Sugere-se que a decisão de combinar os cargos de presidente e chefe Executivo em uma pessoa possa ser justificada publicamente. Se os cargos são ocupados por pessoas diferentes ou pela mesma pessoa, é preciso haver um elemento não executivo forte e independente sobre o órgão, como um membro sênior reconhecido com exceção do presidente a quem responsabilidades possam ser transmitidas. É conveniente que o presidente, o diretor executivo e qualquer diretor sênior independente sejam identificados no relatório anual. Em particular, as funções e responsabilidades do órgão, do presidente, dos membros não executivos e do gestor executivo da administração precisam ser explícitas.

A boa governança requer claras definições de responsabilidades e entendimento da relação entre os *stakeholders* e o gestor dos recursos. Precisa ser baseada na aceitação de todos os envolvidos na gestão, altos padrões de integridade são esperados e todas as suas ações devem ser claramente visíveis. Os riscos podem ser reduzidos fazendo participantes do processo de governança conscientes de suas funções, responsabilidades e obrigações. A clareza de funções, responsabilidades e prestação de contas deve ser equilibrada, de modo que exista relação entre o corpo diretivo e a equipe executiva.

b) Grupo Governante

Conforme Slomski *et al* (2008, p. 146), a IFAC estabelece que “muitas entidades do setor público necessitam ser chefiadas por um grupo governante efetivo, para conduzir e controlar a entidade e monitorar os gestores executivos”.

Contínuas autorreflexões e reavaliações das funções e eficácia do grupo governante como um todo podem contribuir para a compreensão das mudanças e inovações, em lugar de, apenas, sustentar a estabilidade. Tal reavaliação deve incluir avaliação do desempenho dos membros do grupo governante e do chefe do Executivo. O grupo governante deve se reunir regularmente.

Segundo IFAC (2001), todos os membros do grupo governante (eleitos ou nomeados, executivos ou não) precisam ter responsabilidade coletiva pela administração incluindo:

- adoção de um processo de planejamento estratégico no contexto político e de recursos, previstos para parlamentares, ministro e legisladores, que incluem: definir e confrontar a visão, a missão, os objetivos anuais e de longo prazo, e a aprovação de planos para alcançá-las. Supervisionar a entrega dos resultados planejados pelo monitoramento do desempenho comparando os objetivos e metas estratégicas acordadas, garantindo a ação corretiva quando necessário, e manter-se visualizando as perspectivas futuras;
- nomeação, desenvolvimento e sucessão dos principais gestores;
- aprovação formal do relatório anual da entidade, incluindo as demonstrações financeiras;
- implementação de uma política de comunicação eficaz;
- estabelecimento de um sistema efetivo de controle e informação interna, e;
- identificação e monitoramento dos principais riscos e oportunidades da entidade e assegurar sistemas adequados para gerenciar esses riscos.

O grupo governante pode assumir as responsabilidades citadas anteriormente, incluindo-as no relatório anual da entidade ou em outros documentos públicos relevantes.

c) Formação, Habilidades, Informação e Orientação

Os membros do grupo governante, no ato de sua nomeação; necessitam receber treinamento inicial apropriado, bem como no decorrer de suas atividades, quando necessário. No treinamento dos novos membros do grupo governante, devem ser incluídas informações que os conscientizem sobre os valores do setor público, seus padrões de probidade e responsabilidade de prestar contas.

A informação escrita sobre os objetivos da entidade, ambiente e atividades de controle, incluindo as principais políticas e procedimentos, riscos organizacionais e práticas de gestão de risco, pessoal-chave, modalidades de delegação, órgão de estrutura e de pessoal, bem como o seu orçamento, planejamento e arranjos de desempenho, precisa ser fornecida aos membros do grupo governante. Componentes individuais do grupo governante precisam estar cientes de suas responsabilidades mais amplas, como membros do grupo governante, particularmente o seu dever de cumprir, *ipsis litteris*, as normas relativas à utilização dos recursos públicos, e agir de boa-fé nos melhores interesses da entidade pública.

Membros do grupo governante também devem receber formação contínua para manter e melhorar habilidades. Treinamento coletivo ou individual pode ser considerado. Pode ser apropriado alocar responsabilidade específica e manter os membros do grupo governante até o período.

O grupo governante precisa estabelecer mecanismos apropriados para assegurar que os membros possam ter acesso a todas as informações relevantes, aos conselhos e recursos, quando for necessário, para os levarem ao cumprimento de suas funções, eficazmente. O órgão deve ser abastecido em tempo hábil, com informações, de forma e de qualidade apropriada que lhe permita desempenhar as suas funções.

A Administração tem a obrigação de abastecer o órgão com informação adequada e oportuna, mas é improvável que estas sejam suficientes em todas as circunstâncias e os membros precisam fazer novas investigações, quando necessário.

O presidente precisa garantir que todos os membros estejam devidamente informados sobre as questões levantadas pelas reuniões do órgão. Deve haver um procedimento acordado para os membros do órgão na promoção de seus deveres para ter aconselhamento profissional independente, se necessário, à custa da entidade.

Devem ser estabelecidos formalmente procedimentos para ter um aconselhamento profissional, por exemplo, em uma resolução do corpo governante, ou na carta de nomeação / contrato de serviço.

Antes de procurar o Conselho profissional, no entanto, o componente precisa discutir e esclarecer o assunto com o diretor presidente ou com o *compliance officer*. Se o assunto for inadequado para as circunstâncias do caso, o membro deve agir com os melhores interesses das diretrizes da entidade.

Todos os membros dos órgãos também precisam ter acesso à consultoria e o serviços de conformidade oficial.

d) Delegação e Poderes Reservados

Para garantir que a direção e o controle da entidade sejam firmes em suas mãos, entidades do setor público precisam estabelecer e manter um quadro mais avançado de

administradores com reservadas competências, que inclui um cronograma formal desses assuntos especificamente reservado para decisão coletiva do órgão.

Claramente, órgãos de governo não podem fazer tudo. Portanto, na medida permitida pela legislação e outras disposições que regem a entidade, a responsabilidade pela gestão de assuntos do dia a dia é normalmente delegada à gerência executiva subordinada ao órgão na medida do possível. A estrutura em que a gerência executiva tem poderes para agir precisa ser explícita e por escrito. O órgão também tem necessidades de concordar com os procedimentos a serem seguidos quando, em circunstâncias excepcionais, as decisões são obrigatórias entre reuniões do grupo governante.

O órgão também pode decidir, onde tem poder para fazê-lo, delegar responsabilidades para membros individuais ou comitês do órgão. Quando as responsabilidades foram delegadas, existe a necessidade de assegurar que a responsabilidade individual para as decisões possam ser estabelecidas, e que tal responsabilidade seja aplicada na medida em que a pessoa necessite.

Haverá, porém, assuntos que o órgão se reserva especificamente para a sua decisão coletiva, garantindo que a direção e o controle da entidade permaneçam firmemente nas mãos do órgão gestor e protegê-la contra equívocos e possíveis práticas ilegais. Estes são susceptíveis de incluir questões de estratégia, objetivos estratégicos e metas, grandes decisões que envolvem o uso de recursos financeiros e outros, e questões de pessoal, incluindo os compromissos fundamentais e normas de conduta. Novamente, a clareza de papéis, responsabilidades e prestação de contas precisam ser equilibradas, para que haja uma relação produtiva entre o grupo governante e a equipe executiva. O órgão precisa deixar os gestores gerenciar, mas deve responsabilizá-los.

O órgão formula uma definição de materialidade em questões como aquisição e alienação de ativos, investimentos, projetos de capital, níveis de autoridade e especificação dos níveis de delegação. O nível ou definição de materialidade é uma questão para cada entidade decidir.

e) Procedimentos

Para apoiá-los no exercício das suas funções, os órgãos dirigentes de entidades do setor público precisam estabelecer processos da gestão claramente documentados e

compreendidos para o desenvolvimento, implementação e revisão de políticas; tomada de decisão, monitoramento, controle e elaboração de relatórios; e regulamentos formais processuais e financeiros para reger a conduta das operações da entidade que comanda.

Regras processuais para gerir a conduta das operações da entidade que comanda normalmente incluem os procedimentos para: aviso prévio de reuniões aos membros do órgão, incluindo os procedimentos para convocação de reuniões com membros não executivos; votação pelos membros; gravação do atendimento; e gravação das decisões do órgão.

f) Nomeações

Precisa haver um processo formal e transparente para garantir que as nomeações do grupo governante sejam feitas de acordo com critérios específicos de competência e com base no mérito e na capacidade da pessoa para realizar uma função definida dentro da organização.

A responsabilidade para assegurar as nomeações transparentes dos membros de um grupo governante será diferente, dependendo do quadro legislativo global, que existe em determinadas jurisdições. Em algumas jurisdições, o grupo pode ter responsabilidades pela nomeação dos membros, porém, em outros casos, a legislação pode prever que o ministro tenha o poder legislativo para nomear. Neste caso, o órgão pode possuir nenhuma ou limitada influência na nomeação dos membros.

Quando um órgão tem a responsabilidade pela nomeação de seus membros, cada vez que uma vaga surge, é preferível que o órgão considere coletivamente o *mix* desejado de conhecimento, experiência e habilidades exigidas no novo componente do órgão e como estes podem ser obtidos.

Se o organismo é grande, um comitê de nomeação poderia ser estabelecido para fazer recomendações para o órgão em todos os novos compromissos. Normalmente, a maioria dos membros desta comissão é de componentes não executivos, ou é o presidente do grupo governante ou diretor não executivo. O presidente e os membros do comitê de nomeação devem ser identificados no relatório anual.

Independentemente de quem é a responsabilidade de fazer as nomeações para o órgão, o critério fundamental para um compromisso precisa ser sempre como uma pessoa

pode contribuir para o órgão. O grupo governante como um todo precisa de equilíbrio e mistura de pessoas, representando uma gama relevante de conhecimentos, experiência e habilidades profissionais, sujeita apenas ao princípio primordial de que todas as nomeações para entidades do setor público sejam feitas com base no mérito. Para operar de forma eficaz e eficiente, torna-se importante que o órgão tenha uma combinação adequada de habilidades, incluindo perícia técnica e operacional, experiência financeira, conhecimento jurídico e experiência em exigências governamentais e regulatórias.

A gama de habilidades e de conhecimentos procurada no nomeado precisa ser claramente especificada. A base na qual os membros são nomeados e como devem cumprir suas funções precisa ser explícita.

Os membros não executivos precisam ser nomeados por um período determinado sujeito a reeleição. A reeleição não deve ser automática, mas sujeita a uma avaliação de desempenho pelo presidente. Cartas de nomeação precisam ser dadas a cada membro não executivo do órgão para definir claramente as suas funções, responsabilidades e honorários, se for o caso.

É preferível que os membros executivos sejam nomeados com base em contratos sujeitos à aprovação do órgão. Poder-se-ia considerar contratos por um período fixo, tronando-se possível incluir padrões de desempenho relevantes.

g) O presidente do Grupo Governante

Conforme Slomski et al (2008, p.147) “O papel do presidente precisa ser formalmente definido, para incluir responsabilidade em prover estratégia efetiva de liderança ao grupo e assegurar a exoneração quando não houver a responsabilidade geral pelas atividades da entidade”.

O presidente pode ser nomeado de variadas formas, por exemplo, por eleição ou nomeação do Governo. A função do presidente precisa ser separada da função de Chefe do Executivo.

O presidente é de preferência um diretor independente e não executivo; no entanto, se o presidente é um membro do Executivo, os membros não executivos devem ter uma responsabilidade especial para garantir que o presidente promova adequada deliberação

sobre todos os assuntos que requeiram atenção dos órgãos de controle, e obtém entrada ideal de todos os outros membros do grupo governante.

O presidente tem função fundamental a desempenhar para garantir que o órgão funcione de forma eficaz. Portanto, as exigências sobre o tempo de um presidente podem ser bastante intensas. O presidente precisa não só ser competente para preencher a função, mas, também, necessita de tempo suficiente para se dedicar a assuntos da entidade. A função do presidente é fundamental para o sucesso da entidade.

Para a IFAC (2001), é função do presidente:

- prover a liderança de seu grupo, assegurando aos membros trabalharem juntos, como equipe coesa, para cumprirem suas respectivas responsabilidades de forma eficaz;

- permitir que todos os membros do grupo façam uma contribuição plena para assuntos da entidade e certifique-se que o órgão atue como uma equipe. Isto inclui uma função para garantir que todos os membros da entidade, ao tomar posse, estão plenamente informados sobre os termos de sua nomeação, suas funções e responsabilidades. Também inclui um papel na avaliação de desempenho dos membros do governo, a contribuição para as operações da entidade;

- assegurar que haja um processo efetivo de avaliação relativo ao desempenho do grupo como um todo;

- assegurar que todos os membros tenham acesso a todas as informações relevantes;

- assegurar que as questões-chaves e apropriadas sejam discutidas pelo grupo em tempo hábil;

- assegurar que o grupo tenha suporte adequado e esteja provido de forma eficiente com todas as informações necessárias com base nas decisões;

- assegurar que o grupo na tomada de decisões considere os estatutos e outros regulamentos. As recomendações da administração são aceitas somente quando o presidente está satisfeito que o grupo tenha considerado plenamente todas as questões; e

- assegurar que o órgão se reúna regularmente e os registros das atas das reuniões com precisão de decisões tomadas e, se for o caso, as opiniões dos membros individuais do órgão.

h) Os Membros não Executivos do Grupo Governante

Os membros não executivos precisam fornecer um julgamento independente nas matérias de estratégia, desempenho, recursos e padrões de conduta. Além dos honorários que os diretores podem receber, é apropriado que estes sejam independentes da gestão e livres de outros relacionamentos que possam interferir materialmente na sua função. Da mesma forma, é necessário serem definidos claramente seus deveres, termos das funções, remuneração e revisões constantes sobre estes assuntos.

No contexto do setor público, os membros não executivos do Governo representam aqueles componentes dos órgãos, incluindo o presidente, que são independentes da gestão, livre de relações e outros interesses que poderiam, ou podem ser razoavelmente percebidos, e interferir materialmente com o exercício de julgamento dos melhores interesses da entidade. Os membros executivos, geralmente, não possuem um contrato de trabalho com a entidade que defina sua remuneração, sendo pagos somente pelo tempo que dedicam à entidade.

i) Gerência Executiva

Certos executivos, se membros do órgão (estrutura unitária) ou não (estrutura de dois níveis); têm responsabilidades específicas perante o órgão. A este respeito, as funções e responsabilidades de Chefe do Executivo, diretor de finanças e *compliance officer* são particularmente significativas.

j) Chefe Executivo

O chefe do Executivo necessita ter responsabilidade por todos os aspectos da gestão executiva, seja membro do corpo governante ou não, pois é o responsável pelo melhor desempenho da entidade e implementação de políticas dos órgãos de controle.

Em algumas áreas do setor público, alguns executivos sêniores podem ter responsabilidade legal específica para membros do grupo governante, que os obriga a ter direitos de acesso direto ao grupo governante, e não através do chefe do Executivo. Isso não enfraquece, no entanto, a responsabilidade do chefe do Executivo como chefe dos servidores.

k) Diretor Financeiro

O diretor financeiro, sendo membro ou não do grupo governante, necessita ser o responsável por assegurar que conselhos apropriados sejam dados ao grupo, em todas as matérias financeiras e manter os registros, contas financeiras próprias e sistemas de controle financeiros internos.

O responsável financeiro é normalmente um contabilista qualificado e componente de um órgão reconhecido de Contabilidade. Associação do órgão reconhecido vai exigir o cumprimento profissional (que é ético e técnico) de normas, acima de todas as exigências impostas pela lei e regulamentos, e outras declarações relevantes das melhores práticas de governança.

l) *Compliance Officer*

Um executivo sênior, sendo membro ou não do grupo governante, deve ser responsabilizado para assegurar que os procedimentos dos grupos sejam seguidos e que todos os estatutos e regimentos sejam aplicáveis, e as demonstrações relevantes das boas práticas sejam seguidas.

O presidente e os membros do Grupo Governante vão *procurar compliance officer* para orientação sobre quais são as suas responsabilidades e como estas devem ser avaliadas. O *compliance officer* será uma fonte de conselhos sobre a implementação de um sistema eficaz de governança. Qualquer questão de remoção *compliance officer* deve ser considerada pelo órgão como um todo.

As funções de diretor executivo, diretor financeiro e *compliance officer* não precisam ser realizadas por pessoas distintas. Em algumas organizações, as três responsabilidades poderão ser exercidas pela mesma pessoa.

m) Política de Remuneração

Níveis de remuneração dos membros do grupo governante precisam ser suficientes para atraí-los e retê-los na gestão da entidade. Os membros não executivos geralmente não são pagos por seus serviços sob um contrato de trabalho com a entidade, e sim

pela responsabilidade e o tempo que eles dedicam ao grupo governante. Portanto, eles nem são trabalhadores em tempo integral e nem parcial da entidade.

A comissão de remuneração precisa fornecer pacotes apropriados para atrair, reter e motivar os membros executivos de qualidade; uma proporção da remuneração dos membros poderia ser estruturada como uma recompensa pelo desempenho individual.

Comitês de remuneração precisam julgar onde posicionar sua entidade em relação a outras entidades. Eles precisam estar cientes de como as entidades similares estão pagando e podem ter em conta o desempenho relativo; entretanto eles devem usar tais comparações com cautela, tendo em conta o risco de que podem resultar num aumento de níveis de remuneração sem a correspondente melhoria de desempenho.

Estes comitês precisam ser sensíveis ao cenário mais amplo, incluindo salário e condições de emprego em outras áreas do setor público, especialmente quando determinam aumentos salariais anuais.

Os elementos relacionados com o desempenho de remuneração podem formar uma percentagem da remuneração total dos membros executivos e pode ser projetado para alinhar seus interesses com os da entidade e dar incentivos a estes membros interessados em se apresentarem no mais alto nível. Sugere-se que o contrato de desempenho aborde tanto medidas de desempenho de curto como de médio prazo. As partes da remuneração dos membros executivos que são baseadas no desempenho precisam estar consistentes com as metas estabelecidas pelo grupo governante.

A entidade precisa estabelecer um procedimento formal e transparente para desenvolver políticas de remuneração do executivo e para fixar os níveis de remuneração individual. É conveniente que os membros não sejam envolvidos na decisão de sua remuneração.

Para evitar os possíveis conflitos de interesse, o grupo governante pode estabelecer comissões de remuneração dos membros não executivos independentes, para fazer recomendações ao grupo, discutir a estrutura da remuneração e seus custos, e determinar seus interesses específicos no nível de remuneração, incluindo altas pensões e alguns pagamentos de indenizações.

É preferível que os comitês de remuneração sejam exclusivamente compostos por membros não executivos, que são independentes da administração e livres de qualquer

organização ou relação outra que possa interferir materialmente com o exercício de seu julgamento independente.

Os membros da comissão de remunerações devem ser listados todos os anos no relatório do órgão de remuneração para os *stakeholders*. O órgão em si (ou os *stakeholders*) pode determinar a taxa dos membros não executivos, incluindo os membros da comissão de remunerações.

Comitês de remuneração precisam consultar o presidente e/ou o chefe do Executivo sobre as suas propostas de remuneração de outros membros do Executivo e ter acesso a aconselhamento profissional dentro e fora da entidade.

O relatório anual de uma entidade do setor público deve conter uma declaração sobre a política de remunerações e os detalhes da remuneração dos membros do órgão. Essa divulgação suporta os princípios de governança de transparência e integridade, especialmente onde os membros do grupo governante têm a capacidade de definir sua própria remuneração.

O órgão precisa informar aos *stakeholders*, a cada ano, sua remuneração. O relatório pode formar parte ou ser anexado ao, o relatório anual da entidade. Trata-se do veículo principal mediante o qual a entidade informa aos *stakeholders* sobre a remuneração dos participantes do órgão. O relatório deve definir a política da entidade sobre a remuneração dos membros executivos, geralmente chamando atenção aos fatores específicos da entidade.

Divulgação separada e completa do total de rendimentos dos membros executivos e não executivos deve ser feita no relatório anual, e as do presidente e do diretor mais bem remunerado. Valores distintos precisam ser mostrados para o salário, honorários, outros benefícios e outros elementos relacionados com o desempenho.

O número de componentes do órgão e gestores do topo cuja remuneração ultrapassa a soma definida, expresso em faixas, também pode ser divulgado. A base sobre a qual o desempenho é medido (para remuneração relacionada com o desempenho) deve ser explicada.

3.2.1.2 Dimensão Controle

Assim como na dimensão Estrutura e Processos Organizacionais, as recomendações descritas da dimensão Controle são estabelecidas pela IFAC (2001).

A dimensão Controle, conforme citado anteriormente, está dividida em: Gestão de Risco, Auditoria Interna, Comitês de Auditoria, Controle Interno e Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.

Gestão de risco: o governo necessita assegurar que sistemas efetivos da gestão de risco sejam estabelecidos como parte da estrutura de controle. O risco pode ser definido como medida de incerteza, e compreender os fatores que o causam, pode facilitar ou prevenir a realização dos objetivos da organização.

Auditoria interna: o gestor público e seus auxiliares precisam assegurar que seja estabelecida uma função de auditoria interna efetiva, como parte da estrutura de controle, a menos que os custos de tal função excedam os benefícios dela resultantes. Isso pode ser o caso quando o porte, complexidade, distribuição geográfica ou materialidade dos bens e serviços constituídos, não justifiquem os custos associados à função de auditoria interna.

Comitê de Auditoria: um comitê de auditoria necessita ser estabelecido, compreendendo membros não executivos, com a responsabilidade para revisão independente das estruturas de controle e dos processos de auditoria externa.

O controle interno, na governança aplicada ao setor público, é entendido como um processo efetuado pela diretoria, pela gestão e outras pessoas da entidade, designados para prover razoável garantia com relação à realização dos objetivos das seguintes categorias: efetividade e eficiência das operações, considerando objetivos operacionais básicos, metas de desempenho e proteção de recursos; confiabilidade dos relatórios financeiros, conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

O orçamento é um elemento essencial do planejamento financeiro, do controle e do processo de evolução da entidade do setor público. Pela sua natureza, é um meio de alocar recursos para alcançar os objetivos e estrutura de recursos para alcançar os objetivos declarados.

O objetivo de um sistema de administração financeira, na gestão pública, é de suporte administrativo no desenvolvimento dos recursos limitados, com o propósito de assegurar, econômica e eficientemente, a entrega do serviço.

3.2.1.2.1 Gestão de risco

Os assuntos pertinentes à gestão de riscos basearam-se na IFAC (2001).

O Governo deve assegurar que sistemas efetivos da gestão de risco sejam estabelecidos como parte da estrutura de controle.

O risco pode ser definido como medida de incerteza, e compreende os fatores que podem facilitar ou impedir a realização dos objetivos da organização. A gestão de riscos, segundo IFAC (2001), pode ser vista como um processo de:

- compreender os objetivos organizacionais;
- identificar os riscos associados com a realização dos objetivos;
- avaliar os riscos, incluindo a probabilidade e o potencial impacto dos riscos específicos;
- desenvolver e implementar programas/procedimentos para lidar com os riscos identificados; e
- acompanhar e a avaliar os riscos e seus programas/procedimentos, para lidar com eles.

O Governo precisa continuamente identificar os riscos internos e externos, para que possa reagir de forma adequada e oportuna, pois os controles não são considerados estáticos. Como o ambiente, a entidade é objeto de mudanças em seus objetivos e atividades; os sistemas de controle também devem mudar.

Por isso, o Governo precisa estabelecer procedimentos para:

- identificar e avaliar os riscos internos e as oportunidades ligadas às diferentes atividades e recursos da organização;
- identificar e avaliar novos riscos e oportunidades surgidas de novos objetivos ou fatores externos;
- quantificar potenciais desvantagens e oportunidades;
- rever os riscos passados; e
- tentar prever os riscos e mudanças futuras, pelo monitoramento do ambiente interno e externo, para obter informações que possam ser necessárias à reavaliação dos objetivos e controles da entidade.

Uma vez que os riscos e oportunidades foram identificados, a probabilidade e consequências de sua ocorrência foram avaliadas, políticas e procedimentos apropriados podem ser estabelecidos para gerenciá-los.

A comunicação dos riscos que são aceitos no Governo é essencial, pois há a necessidade de os servidores saberem quais os riscos aceitáveis pelo grupo governante.

Cavalcante (2011) assinala que a gestão de risco defendida pela IFAC (2001) precisa envolver a compreensão dos objetivos organizacionais; a identificação dos riscos ligados à realização daqueles objetivos; a avaliação da probabilidade e do potencial impacto de riscos específicos; o desenvolvimento e a implementação de programas e procedimentos para corrigir os riscos identificados; e o monitoramento e a avaliação dos riscos e dos programas a estes relacionados.

Para a IFAC (2001), é preciso haver explícito reconhecimento e comunicação dos riscos aceitáveis, tanto por parte da gestão das entidades públicas, quanto pelos demais *stakeholders* envolvidos na organização.

3.2.1.2 Auditoria Interna

Os assuntos pertinentes à auditoria interna basearam-se na IFAC (2001).

Os gestores públicos precisam garantir que seja estabelecida uma função de auditoria interna eficaz, como parte da estrutura de controle, a menos que os custos de tal função excedam os benefícios dela derivada. Este pode ser o caso quando tamanho, complexidade, distribuição geográfica ou materialidade dos bens ou serviços prestados não justifiquem os custos associados a função de auditoria interna. Em tais circunstâncias, a entidade pode garantir que é administrada para alcançar seus objetivos, pelo cumprimento da legislação adequada, e por políticas e procedimentos realizados de forma efetiva.

Há necessidade de a função de auditoria possuir padrões aceitáveis, em especial relacionados à independência, competência profissional, ao ambiente de trabalho e à execução de trabalho.

A auditoria interna deve ser objetiva, e, na medida do possível, operacionalmente independente da gestão da organização. É de responsabilidade da comissão de auditoria assegurar que não surjam conflitos de interesses e que sua objetividade e independência não sejam comprometidas. O auditor-chefe interno deve ser responsável em ter acesso direto ao presidente da Comissão de Auditoria ou a outro diretor sênior não executivo.

O Governo precisa determinar o escopo da auditoria interna, devendo abranger revisão sistemática, a avaliação e elaboração dos relatórios sobre adequação dos sistemas

gerenciais, financeiros, operacionais e orçamentários. Para a IFAC (2001), a auditoria interna precisa verificar:

- a relevância das políticas, planos e procedimentos estabelecidos, o grau de cumprimento destes e seus efeitos financeiros;
- adequação das operações;
- as adequações pessoais, organizacionais e as modalidades de supervisão;
- revisão das operações e programas, para verificar se os resultados são consistentes com os objetivos e metas estabelecidas e se as operações e programas estão sendo desempenhadas como planejadas;
- como são registrados os ativos e passivos, a fim de evitar perdas de todos os tipos, decorridas de desperdícios, extravagâncias, administração ineficiente, desvalorização do dinheiro, fraudes ou outras causas;
- a adequação, confiança e integridade das informações financeiras e outras informações gerenciais, e os meios usados para identificar, mensurar, classificar, registrar e obter informações;
- economia e eficiência com que os recursos são aplicados; e
- a integridade dos sistemas computacionais, incluindo sistemas em desenvolvimento, e ação de acompanhamento tomadas para sanar as deficiências identificadas anteriormente.

A função de auditoria interna necessita ter procedimentos documentados relevantes (por exemplo, uma carta de auditoria e manuais) e outras orientações.

3.2.1.2.3 Comitês de Auditoria

Os assuntos pertinentes a comitês de auditoria basearam-se na IFAC (2001).

Entidades do setor público devem estabelecer um comitê de auditoria, composto de membros não executivos, com a responsabilidade para revisão independente das estruturas de controle e dos processos de auditoria externa.

Para o comitê de auditoria ser completamente efetivo, deve ser independente da administração executiva da entidade. Para se obter essa independência, é necessário estabelecer um subcomitê com um presidente de alto nível, que tenha confiança do Governo,

dos auditores internos e externos, e seus membros não sejam executivos, nomeados por termos de referência escritos que tratem de sua adesão, autoridade e funções.

A participação neste comitê não se limita a membros não executivos, porém os membros da comissão não precisam ser todos componentes do órgão. Os membros do comitê de auditoria são nomeados no relatório anual; o diretor financeiro responsável ou diretor de finanças, o auditor-chefe interno e os auditores externos, normalmente, participam das reuniões da comissão de auditoria e têm acesso direto a esta comissão a qualquer momento; outros partícipes dos órgãos que regem também têm o direito de assistir.

O auditor-chefe interno e os auditores externos relatam todas as descobertas significativas decorrentes das atividades de auditoria para o comitê de auditoria e, se necessário, ao órgão da gestão; o comitê de auditoria se reunirá com os auditores supracitados pelo menos uma vez ao ano, sem a presença dos membros executivos, para garantir que não haja problemas para resolver.

A comissão tem autoridade explícita para investigar quaisquer questões dentro de seus termos de referência, há recursos de que precisa para fazê-lo e pleno acesso à informação. O comitê pode obter aconselhamento profissional externo, e, se necessário, convidar pessoas de fora com experiência relevante para participar de reuniões.

É importante que o órgão estabeleça um comitê de auditoria, não com o objetivo de realizar as próprias funções, porém a existência de um comitê de auditoria irá permitir uma análise mais aprofundada para ser empreendida; no entanto, ao fazer isso, o órgão não se isenta de sua responsabilidade global para as funções delegadas ao comitê de auditoria. A eficácia do comitê de auditoria dependerá de se ter um presidente forte, que tenha a confiança do órgão e dos auditores internos e externos, e seus membros não executivos.

O presidente do comitê de auditoria não deve ser o presidente do órgão nem deve cumprir um papel executivo na organização, nem qualquer outro papel que possa entrar em conflito com o seu papel de presidente do comitê de auditoria; no entanto, ele tem de ser um membro do grupo governante. Outros membros da comissão de auditoria podem ser independentes. O presidente do grupo governante, normalmente, não é um membro do comitê de auditoria.

Os membros da comissão de auditoria precisam estar devidamente qualificados, e receber informação adequada, consultoria e formação que lhes permitam desempenhar as suas funções de forma eficaz.

Para IFAC (2001), As funções do comitê de auditoria incluem:

- rever, juntamente com a gestão, a adequação das políticas e práticas para assegurar a conformidade com os estatutos, direcionamentos, orientações e políticas relevantes;
- rever, juntamente com a gestão, sua habilidade para monitorar em conformidade com os padrões e códigos relevantes da governança;
- rever, juntamente com a gestão, a adequação das informações financeiras, apresentadas ao grupo governante.
- assegurar que a função de auditoria interna seja corretamente remunerada e tenha uma posição apropriada dentro da entidade;
- recomendar ou aprovar a contratação ou remoção do auditor interno chefe e dos auditores externos;
- rever as atividades da função de auditoria interna, incluindo seu programa de trabalho anual, coordenações com os auditores externos, os relatórios das investigações significativas e as respostas da gestão executiva para as recomendações específicas;
- quando acentuados rever a amplitude dos resultados e os custos da auditoria, a independência e a objetividade dos auditores; e
- gerir, em nome do grupo governante, todos os aspectos de relacionamento da entidade com os auditores externos. Isso inclui a revisão dos relatórios da auditoria e outras comunicações com a gestão.

3.2.1.2.4 Controle Interno

Os assuntos pertinentes a controle interno basearam-se na IFAC (2001).

Entidades do setor público devem assegurar que uma estrutura de controle interno seja estabelecida, atuando na prática, e que uma declaração de sua eficácia seja incluída no relatório anual da entidade.

Para a IFAC (2001), o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) in Internal Control* define controle interno como um processo efetuado pelo Conselho de Administração, pela gestão e outras pessoas da entidade, designados para

fornecer razoável segurança no concernente à realização dos objetivos das seguintes categorias:

- efetividade e eficiência das operações, considerando os objetivos operacionais básicos, metas de desempenho e proteção de recursos;
- confiabilidade dos relatórios financeiros; e
- conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Embora o controle interno seja um processo, a sua eficácia é um estado ou condição do processo a um ou mais pontos no tempo. Sistemas de controle interno funcionam em variados níveis de eficácia. O controle é eficaz na medida em que proporciona uma garantia razoável de que a entidade irá atingir seus objetivos de forma confiável (*Criteria of Control Board (COCO) of the Canadian Institute of Chartered Accountants*).

O controle interno, conforme IFAC (2001), pode ser considerado eficaz em cada uma das três categorias, respectivamente, se o órgão de administração ou da gestão têm segurança de que: os controles demonstrem até que ponto os objetivos operacionais da entidade estão sendo alcançados; as demonstrações financeiras publicadas estão sendo preparadas de forma confiável, e as leis e regulamentos aplicáveis estão sendo cumpridos (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO*).

O Governo precisa incluir no relatório anual uma declaração de que o controle interno é, ao mesmo tempo, apropriado para a natureza da entidade e eficaz na prática. Esta pode assumir a forma de uma resenha dos diversos sistemas, riscos e oportunidades, bem como a monitorização dos principais processos e procedimentos de controle. Os critérios segundo os quais o sistema é medido são assim identificados, bem como a data em que a conclusão é feita.

Cuidado deve ser tomado para contratar pessoal com as habilidades necessárias para implementar e manter um sistema de controle interno, e para assegurar que o pessoal responsável por garantir grandes mudanças no sistema é adequadamente experiente.

Objetivos mudam ao longo do tempo e, portanto, a administração precisa avaliar periodicamente a eficácia do controle na entidade e comunicar os resultados ao grupo governante. Procedimentos e atividades de controle precisam ser revistos de tempos em tempos para garantir a sua pertinência e confiabilidade, especialmente em tempos de grande mudança.

A eficácia do controle interno deve ser revisada e testada regularmente. A revisão abrange todas as atividades de controle, incluindo as relacionadas com a financeira, operacional, orçamentária, conformidade e de gestão de risco.

3.2.1.2.5 Orçamento

Os assuntos pertinentes a orçamento basearam-se na IFAC (2001).

O Legislativo é normalmente o responsável pela aprovação do orçamento global do setor público e por autorizar o Executivo a executar as despesas. O Executivo de uma entidade do setor público, que normalmente aprova o orçamento ou plano financeiro, dentro de um nível global aprovado de despesa para fornecer autorização pela aquisição e uso dos recursos financeiros e, também, é responsável por supervisionar e acompanhar a execução do orçamento ou plano financeiro aprovado.

O orçamento é um elemento fundamental de planejamento financeiro, de controle e de processo de avaliação da entidade do setor público. Pela sua natureza, ele é um meio de alocar recursos, para alcançar os objetivos, é um instrumento da gestão e, também, um meio de controlar os fundos para assegurar que os objetivos declarados possam ser cumpridos.

O orçamento anual é mais bem-sucedido se for ligado a uma estrutura de médio prazo (cerca de três a cinco anos), contendo demonstrações mensuráveis dos objetivos, políticas e prioridades, estratégias para alcançar os objetivos e estruturas de recursos aos planos para o período. Muitas vezes, torna-se impossível alcançar os objetivos dentro de um ano. Portanto, é necessário se planejar com antecedência para garantir a melhor utilização dos recursos.

O formato do documento do orçamento deve fornecer uma explicação clara da justificativa para a proposta de atribuições de recursos. Sempre que possível, o *feedback* público deve ser levado em consideração na formulação do orçamento.

Para ser efetivo, o orçamento precisa estar integrado com a Contabilidade. Em conjunto com o orçamento, deve-se elaborar o orçamento fluxo de caixa, um elemento essencial para a efetiva administração do caixa, que considera a previsão e o cronograma de entradas e saídas de caixa sempre será necessária.

A supervisão regular do orçamento é vital. As receitas ou despesas relatadas nos orçamentos para serem confiáveis e prontamente disponíveis para discussão e ação, da gestão e de projeções devem ser revistas quando necessário.

3.2.1.2.6 Administração Financeira

Os assuntos pertinentes à administração financeira basearam-se na IFAC (2001).

O grupo governante precisa ser responsável por supervisionar e monitorar a administração financeira da entidade, de maneira efetiva e eficiente.

O objetivo de um sistema de administração financeira, no setor público, é de suporte administrativo no desenvolvimento dos recursos limitados, com o objetivo de assegurar, econômica e eficientemente, a entrega do serviço necessário para alcançar os resultados desejados que atendam as necessidades da comunidade.

A administração financeira engloba a gestão do caixa diário, bem como a formulação de objetivos financeiros, políticas e estratégias de médio e de longo prazo, no apoio do plano operacional da entidade. Isso inclui o planejamento e o controle das despesas de capital, a administração do capital de giro e financiamento, as decisões de desempenho, supervisionar o suporte financeiro e as funções da Contabilidade Gerencial, o ambiente de controle interno, assim como dar suporte aos sistemas de informação financeira.

A administração financeira é considerada de padrão mais elevado quando tem um suporte de alto nível, complementado por uma estratégia da gestão conforme resultados, em vez de uma administração por submissão. Algumas características dessa estratégia, conforme IFAC (2001), são:

- contratos de longo prazo, suportados por contratos de desempenho para executivos e outros funcionários-chave;
- objetivos claramente definidos e saídas especificadas;
- responsabilidade claramente definida para o Chefe do Executivo e outros atores de recursos comprometidos com os bens e serviços produzidos;
- planejamento estratégico e planos operacionais;
- regulamentos centrais são reduzidos ao mínimo e são substituídos por orientações;
- chefes executivos possuindo flexibilidade na utilização de recursos; critério para determinar alocação de custos; total responsabilidade para determinar as necessidades de pessoal e remuneração;
- princípios de gestão de risco devem ser seguidos;

- práticas contábeis similares aos do setor privado devem ser seguidas (regime contábil de competência); e

- incentivos e medidas não financeiras devem ser introduzidas juntamente com as medidas financeira de avaliação de desempenho para garantir maior eficiência nos serviços em termos de quantidade, qualidade e pontualidade.

Um sistema sólido de administração financeira precisa ser amparado pela legislação, regulamentos, instrumentos e sistemas apropriados. Servidores treinados, competentes e informados por um sistema de informação eficiente são de existência essencial. Deve haver diretrizes, manuais, relatórios ou instruções que estabeleçam os procedimentos e regulamentos a serem cumpridos na administração financeira do setor público. Esses documentos precisam ser regularmente analisados e atualizados quanto à sua relevância e conformidade.

A administração financeira deve ter informações úteis e confiáveis, a fim de avaliar as operações da entidade. O sistema de informação e seus operadores devem garantir que seja mantido o registro completo e adequado dos assuntos da entidade do setor público. Sistemas de informação devem ser concebidos para mensurar os custos e os principais indicadores de desempenho considerados essenciais pela administração do órgão em sua avaliação do sucesso ou fracasso da entidade. O sistema de contabilidade que produz as demonstrações financeiras precisa ser integrado com outros sistemas da gestão (por exemplo, financeiro, orçamento, tesouraria e gestão da dívida).

3.2.1.2.7 Treinamento de Pessoal

Os conceitos e recomendações para treinamentos de pessoal foram baseados na IFAC (2001).

O Governo precisa garantir programas de treinamento que formem servidores competentes para o desempenho das tarefas que lhes são asseguradas.

Políticas sólidas de recrutamento, condições aceitáveis de trabalho e programas de formação apropriados podem contribuir para uma força de trabalho competente. A qualidade das demonstrações financeiras está diretamente relacionada à habilidade de obter e reter gerentes financeiros, contadores e gerentes de programas qualificados. Os níveis salariais das entidades devem ser suficientes para atrair e reter os funcionários de alto padrão da administração financeira.

Os gerentes financeiros do setor público, para cumprirem com suas responsabilidades eficazmente, precisam ser competentes e eficientes nas seguintes áreas: administração estratégica, mensuração de desempenho, contabilidade gerencial, contabilidade financeira, planejamento e projeto operacional, orçamento, controle interno, auditoria, governança, sistemas de informações, economia, preservação, análise, negociação, escrituração, aconselhamento, facilitação e administração de conflitos.

As áreas críticas, elencadas pela IFAC (2001), para desempenhar a administração financeira, são:

- planejamento estratégico;
- formulação dos objetivos de resultado, mensuração de desempenho e planos operacionais;
- organização de pessoas, estruturas, processos e tecnologia operacional;
- relatórios financeiros e de desempenho;
- administração de fundos, capital de giro e outros ativos;
- contabilidade e sistemas de informação confiável e relevante; e
- obtenção e contratação de bens e serviços.

Uma avaliação do desempenho do pessoal irá assegurar que o desempenho individual esteja ligado ao plano operacional da entidade do setor público. Incentivos devem ser dados ao bom desempenho para garantir maior eficiência continuada, e as sanções precisam ser instituídas no caso de desempenho abaixo do padrão determinado.

Todo o pessoal da entidade do setor público deve ter maior ou menor responsabilidade na administração financeira. Oportunidades de formação em administração financeira precisam ser fornecidas a todos os servidores, para garantir que tarefas sejam atribuídas a servidores competentes.

Equipes precisam ser supervisionadas de forma adequada e seu desempenho avaliado em comparação a um perfil adequado.

Treinamento deve ser adaptado para atender às necessidades imediatas e aspirações de carreira dos servidores, e o programa de treinamento necessita integrar o treinamento formal com o trabalho.

Na subseção seguinte, serão exibidos estudos anteriores que embasaram a formulação desta pesquisa.

3.3. Estudos Anteriores

Em relação aos estudos que contribuem para o tema desta investigação, o Quadro 5, traz os autores e títulos dos trabalhos.

Quadro 5 - Estudos Anteriores

Autor	Título
Medeiros e Guimarães (2005)	Contribuições do governo eletrônico para a reforma administrativa e governança no Brasil.
Mello (2006)	Governança Corporativa no setor público federal brasileiro.
Esther e Melo (2008)	A construção da identidade gerencial dos gestores da alta administração de universidades federais em Minas Gerais.
Santos (2008)	Governança Corporativa e Desempenho em Instituições Privadas de Ensino Superior: Um estudo de caso em Minas Gerais.
Silva Jr, Muniz e Martins (2009)	Governança corporativa na IES familiar de grande porte: um estudo de caso.
Souza (2009)	O papel da governança corporativa na modernização da gestão pública: um estudo no Serpro.
Matias-Pereira (2010c)	A governança corporativa aplicada ao setor público.
Viana (2010)	A governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.
Cavalcante (2011)	Controladoria como instrumento de governança no setor público: estudo nas controladorias federal e estaduais brasileiras.
Esther (2011)	As competências gerenciais dos reitores de universidades federais em Minas Gerais: a visão da alta administração.
Mano e Costa Marques (2012)	Novos modelos de governo na Universidade Pública em Portugal e competitividade.
Pereira e Silva (2011)	As competências gerenciais nas instituições de ensino superior.
Soares e Siena (2011)	Características de gestão e do controle em uma Universidade Pública Federal: uma análise de documentos oficiais.
Queiroz (2011)	Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas universidades federais brasileiras.
LincZuk (2012)	Governança aplicada à administração pública – a contribuição da auditoria interna para sua efetivação: um estudo em universidades públicas federais.
Nunes, Lima, Oliveira (2012)	Evidências de práticas de governança em sociedades de economia mista da administração pública do estado do Ceará.
Queiroz <i>et al</i> (2012)	Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas universidades federais brasileiras.
Raquel (2012)	Governança Pública: a consolidação de uma matriz com atributos que caracterizavam o tema, na perspectiva de especialistas.
Cavalcante e De Luca (2013)	Controladoria como instrumento de governança no setor público.

Fonte: Elaboração própria (2013)

Medeiros e Guimarães (2005) procuraram identificar possíveis resultados trazidos pelo governo eletrônico para reforma administrativa e a governança no Brasil, e chegaram à conclusão de que o *e-gov* pode ser um dos caminhos para incrementar a governança – o estágio dessa contribuição é ainda incipiente no Brasil – se a política for capaz de auxiliar no desenvolvimento socioeconômico do País.

Mello (2006) buscou verificar a aplicabilidade dos princípios e recomendações de governança corporativa para o setor público, indicados no estudo 13 do PSC/IFAC, ao setor público federal brasileiro, e chegou à conclusão de que os princípios são perfeitamente aplicáveis a este. Quanto às recomendações de governança, percebe-se, também, a sua plena aplicabilidade, entretanto, deve-se considerar que os procedimentos checados estão a um nível mínimo de governança e que algumas recomendações precisam ser bem mais adaptadas ao setor público, pois estão com um enfoque muito privado.

Esther e Melo (2008) discutiram como os gestores da alta administração das universidades federais elaboram sua identidade gerencial. Concluíram que os gestores vivem num contexto em que os ideais históricos da universidade são contrapostos aos ideais econômicos de produtividade, eficiência e resultados, bem como num ambiente em que têm que articular diversos interesses e ponto de vista sobre a instituição e sua gestão, resultando na configuração de uma identidade múltipla (políticos, gestores e professores), relativamente frágil e por vezes contraditória.

Santos (2008) visou a analisar as relações entre a estrutura de propriedade e controle e as práticas de governança corporativa com o desempenho de uma instituição de ensino superior – BETA. Os resultados apontam a existência de relações entre a governança corporativa na instituição de ensino superior e seu desempenho. A instituição pesquisada instituiu comitês para auxiliar a administração e, em curto espaço de tempo, demonstrou melhora representativa em seus resultados. Por outro lado, não foi possível verificar, com tanta nitidez, uma relação direta entre a governança corporativa e o desempenho acadêmico na instituição pesquisada, o que não significa ela não existir.

Silva Jr, Muniz e Martins (2009) procuraram descrever e analisar a configuração de governança corporativa (GC) e os impactos na gestão universitária de uma instituição de educação superior (IES) familiar identificada como Universidade Familiar Carioca (UFC) e constataram que a separação dos papéis de empreendedor (exercido pelo proprietário familiar) e do gestor (exercido pelos gestores da mantenedora e da mantida) e a profissionalização da gestão impactaram positivamente da trajetória de crescimento da IES familiar.

Souza (2009) verificou a aplicabilidade dos princípios e recomendações do papel da governança corporativa na modernização da gestão pública no SERPRO e concluiu que os resultados são satisfatórios e estão de acordo com as práticas de governança corporativa recomendadas pela comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administrações e Participações Societárias da União (CGPAR).

Matias-Pereira (2010c) analisou com base na literatura e relatórios, as motivações que levaram a adaptação e transferência das experiências da governança corporativa para o setor público brasileiro. Concluiu que os resultados das análises das motivações que permitiram a concepção e a aplicação da governança corporativa no setor público estão relacionadas com as sérias dificuldades que a Administração Pública tem para tornar efetivas as suas ações, que em geral são morosas e inflexíveis, o que reflete na qualidade dos serviços públicos ofertados à população.

Viana (2010) estudou a governança no setor público, com base em uma pesquisa exploratória, e observou que de forma geral, no setor público municipal brasileiro, a literatura e a constatação empírica mostram que a aplicação das práticas de governança ainda é incipiente, observando-se uma heterogeneidade no quadro de governança entre os municípios.

Cavalcante (2011) analisou o nível de alinhamento das características conceituais e institucionais do ambiente governamental em que atuam os órgãos de controle e da forma de atuação das controladorias federal e estaduais aos princípios e recomendações de boas práticas de governança pública, referentes à dimensão controle. E evidenciou que os governos estão conceitualmente alinhados com os princípios da transparência e da *accountability*, pilares da governança, e que as características institucionais do ambiente governamental e as práticas de atuação dos órgãos de controle atendem, parcialmente, às recomendações de governança pública feitas pelos órgãos de referência da pesquisa.

Esther (2011) buscou analisar as competências atribuídas aos reitores de universidades federais, com a expectativa de contribuir para maior compreensão de sua ação, e concluiu que há predominância da competência política, faltando-lhes, entretanto, o domínio de outras competências consideradas relevantes para os gestores públicos.

Mano e Costa Marques (2012) analisaram com base na metodologia de Clark, em que a universidade empreendedora corresponde a um esforço de “colegialidade”, da autonomia e da sua realização como universidade, as alterações introduzidas nas IES públicas ao nível operacional e da gestão, no sentido de uma universidade empreendedora. Concluíram que as universidades portuguesas parecem ter condições de governação de base, com o aproveitamento da oportunidade que o novo Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior estimulou, alinhadas para um processo de mudança transformacional e empreendedora.

Pereira e Silva (2011) buscaram identificar as competências gerenciais nas instituições federais de ensino superior (IFES) e os resultados da pesquisa permitiram identificar quatro grupos de competências gerenciais: competências cognitivas, funcionais, comportamentais e políticas.

Soares e Siena (2011) identificaram características da gestão e do controle interno federal que emergem de documentos oficiais na Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR) e sua relação com os paradigmas de administração e controle. Concluíram que apesar do crescimento da frequência de características gerenciais, ainda há intensivas características burocrática nos documentos oficiais pesquisados, sinalizando com o aparecimento de um novo paradigma.

Queiroz (2011) analisou as atividades e funções das unidades de controle interno ou controladoria nas universidades federais brasileiras, delineando o perfil predominante destas unidades. Chegou à conclusão de que a maioria das universidades federais brasileiras não possui unidades de controle interno ou controladoria em sua estrutura, e que esta atividade está sendo realizada pelas auditorias internas dessas instituições. Apesar de as unidades de controle interno ou controladoria das universidades federais brasileiras possuírem perfil e forma de atuação semelhante aos dos estados brasileiros e do Distrito Federal, estudo elaborado pelo CONACI, o perfil das unidades de controle interno ou controladoria não está de acordo com os aspectos considerados na literatura especializada.

LincZuk (2012) discutiu a migração da aplicação dos conceitos de governança corporativa para o âmbito público, visto numa perspectiva de agência, com fundamento na problemática que discute a efetividade da implementação da governança pública nas universidades federais brasileiras verificando a influencia das auditorias internas neste processo. Teve como resultado um panorama do controle interno nas universidades federais brasileiras, inferindo-se, também, que ainda existe a necessidade de implantação e estruturação adequada de auditoria interna, a fim de que esta se traduza em instrumento efetivo de implantação da governança pública como principio inerente à Administração Pública.

Nunes, Lima e Oliveira (2012) objetivaram identificar práticas da gestão das sociedades de economia mista, controladas pelo Governo do Estado do Ceará, que podem ser consideradas como evidências de boa governança em Administração Pública, segundo as recomendações estabelecidas pela *The International Federation of Accountants* (IFAC).

Evidenciaram pontos fortes em práticas de governança em mais de 60% das respostas e fragilidades que podem ser melhoradas.

Queiroz *et al* (2012) examinaram o perfil das unidades de controle interno ou controladoria nas universidades federais brasileiras, buscando traçar as características dos recursos humanos envolvidos, assim como a identificação das atividades e funções desenvolvidas por esta unidade em estudo, e remataram o estudo, tendo observado que a unidade de controle interno ou controladoria é identificada pela auditoria interna dessas instituições, tendo como função prioritária atender os órgãos de controle externo e, dentre as atividades desenvolvidas, há uma dispersão, pois a auditoria interna possui atribuições próprias e, por conseguinte, não realiza as atividades de controle interno em sua totalidade, deixando de assessorar efetivamente os gestores na hora de tomada de decisão, e de atender os objetivos planejados, em prol do bem da Instituição.

Raquel (2012) objetivou elaborar uma matriz de análise com atributos que caracterizam a governança pública, com origem na perspectiva de especialistas da temática. Descobriu que a governança pública objetiva melhores resultados das políticas públicas, tanto do ponto de vista do desempenho administrativo, como da legitimidade democrática.

Cavalcante e De Luca (2013) identificaram quais informações disponibilizadas pela Controladoria Geral da União (CGU), em seu portal eletrônico, atendem ao tipo e ao conteúdo das recomendações da IFAC referentes ao controle e aos relatórios externos, como dimensões de governança no setor público. Constataram que apenas as informações referentes aos relatórios orçamentários e financeiros atendem ao tipo e ao conteúdo recomendado pela IFAC. A pesquisa revelou ainda que informações relacionadas a auditoria interna e a prestação de contas anual do Governo privilegiam, parcialmente, o conteúdo recomendado pela IFAC.

Verifica-se, conforme Quadro 5, que existem estudos sobre governança aplicada ao setor público em diversos setores, ensaios sobre gestão universitária, investigação acerca de governança e auditoria internas na universidades, porém não foram identificados experimentos que unam as dimensões estrutura e processos organizacionais e controle da governança pública, aplicadas às universidades.

4 METODOLOGIA

Esta seção exprime a metodologia utilizada, para o alcance dos objetivos propostos compreendendo a caracterização e o universo da pesquisa, e as etapas seguidas, que incluem desde a definição do tema da busca até a análise dos resultados.

4.1 Caracterização da Pesquisa

A investigação pode ser definida como um processo sistemático e metódico de perguntas e investigação, que aumenta o conhecimento (COLLIS; HUSSEY, 2005). Para Demo (2000), a pesquisa pode ser entendida tanto como procedimento de elaboração do conhecimento, quanto proceder de aprendizagem.

Desse modo, este trabalho se caracteriza como pesquisa, pois, por via de métodos sistemáticos no procedimento de aprendizagem, procura responder a uma questão norteadora que resulta no objetivo central da pesquisa, qual seja; investigar o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Com base nesse objetivo, esta pesquisa pode ser classificada como descritiva e exploratória. Descritiva, considerando-se a observação de Richardson (2008, p. 71), ao ensinar que esse tipo de pesquisa procura “descobrir as características de um fenômeno como tal”, o que se pretende alcançar ao buscar identificar o nível de aderência às práticas da dimensão “Estrutura e processos organizacionais” e da dimensão “Controle” realizadas pelas universidades federais brasileiras.

Quanto ao aspecto exploratório, segundo Collis e Hussey (2005), a pesquisa de teor exploratório é caracterizada quando há poucos ou nenhum estudo no qual se possa buscar fundamentos, e cujo objetivo é formar padrões ou ideias. Desse modo, além de descritiva, esta pesquisa pode ser definida como exploratória, pois há poucas pesquisas (SANTOS, 2012; LINCZUK, 2012) que alinham governança aplicada ao setor público às universidades Federais brasileiras.

Em relação aos procedimentos, foram utilizadas as demandas bibliográfica e documental. A de cunho bibliográfico, conforme descrevem Martins e Theóphilo (2009),

refere-se à estratégia que busca debater determinado assunto com suporte em material publicado, como livros, revistas, jornais ou anais de congresso, dentre outros.

No estudo sob relato, foram utilizados livros, artigos, teses, dissertações entre outros materiais bibliográficos, para estabelecer o referencial teórico que fundamentou o estudo, apontado nas seções anteriores.

Quanto à pesquisa documental, como ensina Witter (1997, p. 22), “é aquela cujos objetivos ou hipóteses podem ser verificados através de análises de documentos bibliográficos ou não bibliográficos, requerendo metodologia (coleta, organização, análises de dados) compatível com os mesmos”.

Assim, na pesquisa documental, foram utilizados estatutos, regimento geral, relatórios anuais e orçamentos das universidades, a fim de se buscar o nível de aderência das práticas recomendadas pela IFAC nas “Dimensões Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”, conforme objetivos aqui delineados.

Quanto as técnicas foi utilizada a análise de conteúdo, da autoria de Bardin (2011), como “um conjunto de técnicas de análise das comunicações que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”. Complementando Bardin (2011), Chizzotti (2006) acentua que a análise de conteúdo interpreta o conteúdo de um texto, por meio de normas sistemáticas, a fim de se extrair significados temáticos ou lexicais.

Para análise de conteúdo, utilizou-se a coleta de dados, na qual se procura obter indicadores pertinentes à pesquisa, pois, segundo Collis e Hussey (2005), os dados se referem a fatos conhecidos usados para basear inferências ou considerações. Estes dados podem ser obtidos por meio de fontes primárias (questionários, entrevistas) ou secundárias (materiais já publicados: livros, jornais, documentos). Neste experimento, os dados foram coletados nos documentos oficiais relativos à Universidade Federal do Ceará, afim de identificar assuntos objeto de investigação.

De posse dos dados coletados estes foram sistematizados em planilhas a fim de possibilitar sua análise, que Creswell (2010), entende como o processo de extrair sentido de dados contidos em textos ou em imagens.

Definidos os procedimentos e estratégias a serem utilizados, procurou-se estabelecer o universo a ser pesquisado, que, de acordo Collis e Hussey (2005), se refere a um grupo de pessoas, ou qualquer outro, de elementos considerados no escopo da pesquisa.

Richardson (2008) ainda define população como conjunto de elementos que possuem características semelhantes.

O universo-alvo desta pesquisa abrange todas as universidades federais brasileiras que, de acordo com os dados do Ministério da Educação (2013), totalizam 59 e constituem o universo da pesquisa, caracterizando-se como pesquisa censitária. No Quadro 6 e Gráfico 1 encontram-se a distribuição das IES, consoante região geográfica.

Quadro 6 - Universo da pesquisa

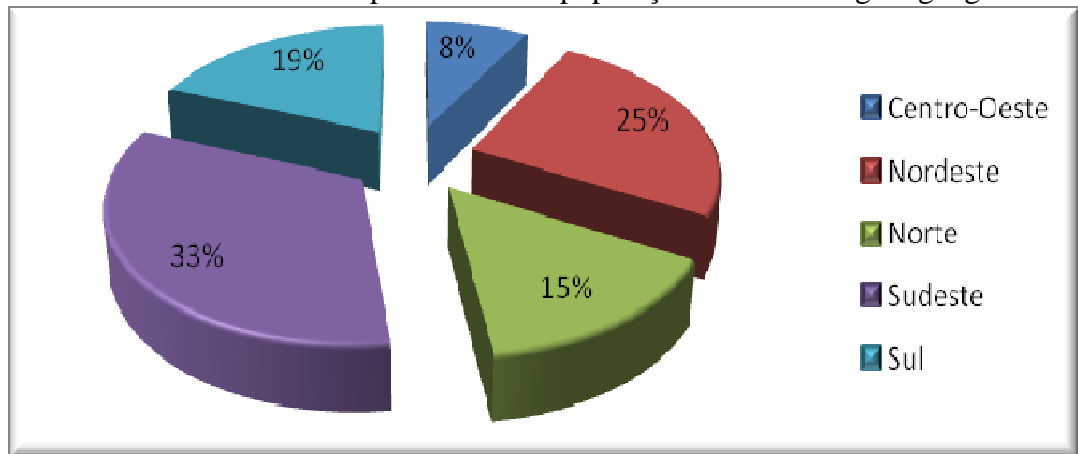
Instituição (IES)
Região Centro-Oeste
Fundação Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD)
Universidade Federal de Goiás (UFG)
Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT)
Universidade de Brasília (UNB)
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS)
Região Nordeste
Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco (UNIVASF)
Universidade Federal da Bahia (UFBA)
Universidade Federal da Paraíba (UFPB)
Universidade Federal de Alagoas (UFAL)
Universidade Federal de Campina Grande (UFCG)
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
Universidade Federal de Sergipe (UFS)
Universidade Federal do Ceará (UFC)
Universidade Federal do Maranhão (UFMA)
Universidade Federal do Piauí (UFPI)
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia (UFRB)
Universidade Federal do RIO Grande do Norte (UFRN)
Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)
Universidade Federal da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (UNILAB)
Universidade Federal Rural do semi-árido (UFERSA)
Região Norte
Fundação Universidade Federal de Rondônia (UNIR)
Fundação Universidade Federal do Tocantins (UFT)
Universidade Federal de Roraima (UFRR)
Universidade Federal do Acre (UFAC)
Universidade Federal do Amapá (UNIFAP)
Universidade Federal do Amazonas (UFAM)
Universidade Federal do Oeste do Pará (UFOPA)
Universidade Federal do Pará (UFPA)
Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA)
Região Sudeste
Fundação Universidade Federal de Viçosa (UFV)
Fundação Universidade Federal do ABC (UFABC)
Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL-MG)
Universidade Federal de Itajubá (UNIFEI)
Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF)
Universidade Federal de Lavras (UFLA)
Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)
Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP)
Universidade Federal de São Carlos (UFSCAR)
Universidade Federal de São João Del Rei (UFSJ)
Universidade Federal de São Paulo (UNIFESP)

Instituição (IES)
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
Universidade Federal do Espírito Santo (UFES)
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro (UNIRIO)
Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri (UFVJM)
Universidade Federal do Triângulo Mineiro (UFTM)
Universidade Federal Fluminense (UFF)
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ)
Região Sul
Fundação Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre (UFCSPA)
Fundação Universidade Federal do Pampa (UNIPAMPA)
Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS)
Universidade Federal da Integração Latino-Americana (UNILA)
Universidade Federal de Pelotas (UFPEL)
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)
Universidade Federal do Paraná (UFPR)
Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR)
Universidade Federal do Rio Grande (FURG)
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Fonte: Ministério da Educação (2013)

No Gráfico 1, observa-se a representatividade das IES, conforme região geográfica.

Gráfico 1 – Universidades pertencentes à população conforme região geográfica



Fonte: MEC (2013)

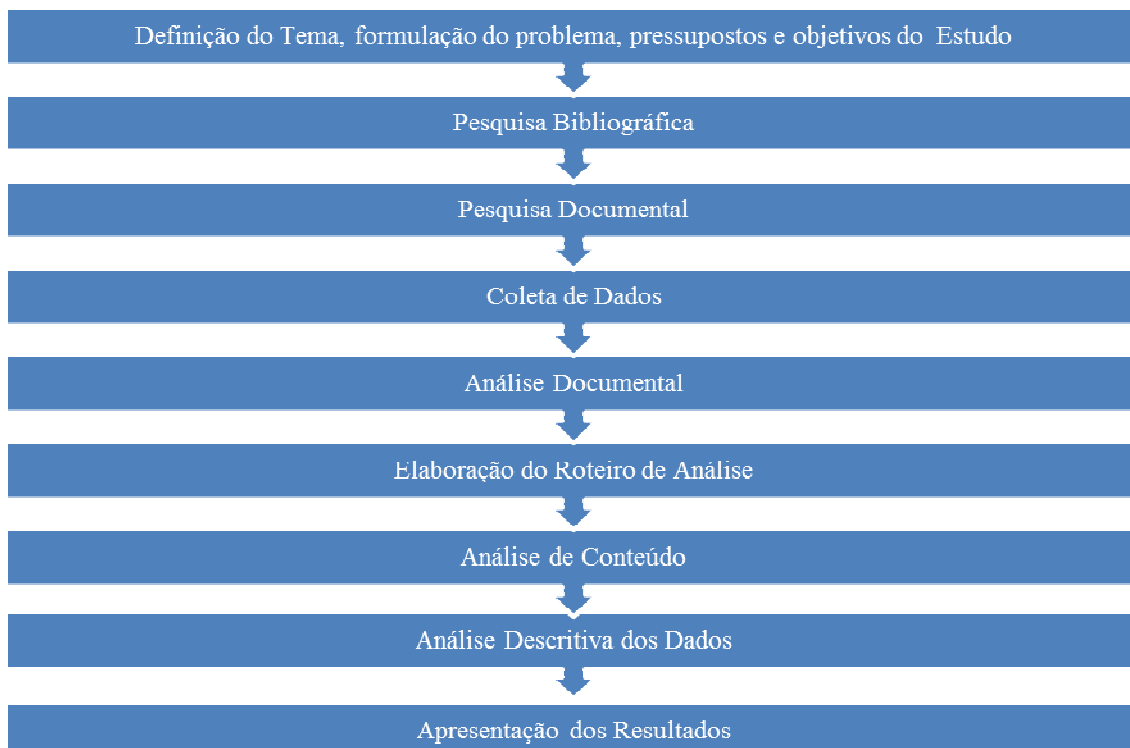
Conforme se observa no Quadro 6 e se evidencia no Gráfico 1, as 59 universidades federais brasileiras estão distribuídas nas cinco regiões geográficas. A região Sudeste tem maior concentração, com 19 universidades (33%) e a região Centro-Oeste com cinco universidades (8%), tem a menor concentração.

Após descrito como a esta busca foi caracterizada, na subseção seguinte são mostradas as etapas percorridas desde a definição do tema até a análise dos resultados.

4.2 Etapas da Pesquisa

Foi desenvolvida em nove etapas, iniciando-se pela definição do tema, formulação do problema, pressupostos e objetivos do estudo, até a apresentação dos resultados, conforme demonstrado na Figura 2.

Figura 2 – Etapas da pesquisa



Fonte: Elaboração própria (2014)

Conforme verificado na Figura 2, a pesquisa foi desenvolvida em nove etapas, iniciando-se pela definição do tema, formulação do problema, pressupostos e objetivos do estudo, passando pelas pesquisas bibliográfica e documental, pela coleta análise dos dados e apresentação dos resultados, descritas com detalhes a seguir.

(1) Definição do tema, formulação do problema, pressupostos e objetivos do estudo: nesta etapa, foram definidos o tema e o problema da pesquisa. Com base no interesse que se teve de pesquisa e a intenção de estudo, foi definido como tema Governança nas Universidades Federais Brasileiras. Posterior à definição do tema, o estudo foi delimitado por meio da questão central, que ensejou os objetivos geral e específicos.

Após definição do tema, problema e objetivos, foram verificados estudos com temas pertinentes ao deste, a fim de fundamentar os pressupostos aqui estabelecidos.

(2) Pesquisa bibliográfica: depois de se optar pelo objeto de estudo, passou-se a realizar a busca bibliográfica, abordando as categorias teóricas que embasaram a obtenção dos resultados do deste estudo, tais como Gestão Pública, Estrutura e Processos Organizacionais, Gestão nas Universidades Federais, Governança Corporativa, Governança no Setor Público e Recomendações de Práticas de Governança sugeridas pela IFAC. Além da definição das categorias teóricas, também foram verificados estudos anteriores pertinentes ao tema focalizado.

(3) Pesquisa Documental: realizada com o intuito de se obter os documentos oficiais das universidades federais brasileiras, que compõem o universo estudado, para posterior coleta e análise dos dados.

Os documentos foram extraídos, no período compreendido de maio de 2013 a fevereiro de 2014, no sítio eletrônico disponibilizado pelo Ministério de Educação, de cada universidade pesquisada. Os documentos não localizados facilmente nos sítios eletrônicos das respectivas IES e foram obtidos por meio do *site* de busca “Google”, com demanda de palavras-chave “estatuto da universidade X”, “regimento da universidade X” ou “relatório da gestão da Universidade X”, que direcionava a páginas específicas dos sítios eletrônicos das instituições. Os orçamentos de todas as pesquisadas foram obtidos no *site* do Ministério do Planejamento do Brasil.

(4) Coleta de dados: foram empregados dados secundários dos documentos oficiais das IES pesquisadas, incluindo estatutos, regimentos gerais, relatório da gestão e orçamento do exercício de 2012, utilizados para alcance dos objetivos aqui propostos.

Foram considerados dados aqueles que inferissem em práticas de governança recomendadas pela IFAC (2001).

(5) Análise Documental: com os documentos coletados, foram feitas análises a fim de verificar, por meio dos indicadores a viabilidade do estudo, e auxiliar na elaboração do roteiro da análise de conteúdo, consoante Bardin (2011).

(6) Elaboração do roteiro da análise de conteúdo: posterior à verificação da viabilidade do estudo formulou-se o roteiro de análise utilizado como instrumento para a análise de dados. Para feitura do roteiro de análise (Apêndice A), foram traduzidas, do *study* 13 da IFAC, as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”, nas quais são estabelecidas recomendações de medidas a serem adotadas por instituições públicas, de qualquer esfera de governo, com o intuito do alcance da boa governança. Algumas

nomenclaturas adotadas pela IFAC foram adaptadas à realidade das universidades federais brasileiras.

No roteiro de análise, as dimensões citadas foram consideradas categorias, que, conforme Bardin (2011), “são rubricas ou classes, as quais reúnem um grupo de elementos (unidades de registro, no caso da análise de conteúdo), sob um título genérico”. No Quadro 7, estão demonstrados as categorias definidas e o objetivo estabelecido para cada uma destas.

Quadro 7 – Categorias do roteiro de análise e respectivos objetivos

Categoria	Objetivo
I - Estrutura e Processos Organizacionais	Identificar se as universidades federais brasileiras adotam práticas de governança conforme recomendações estabelecidas no <i>Study 13</i> da IFAC relacionadas à Estrutura e Processos Organizacionais.
II - Controle	Identificar se as universidades federais brasileiras adotam práticas de governança conforme recomendações estabelecidas no <i>Study 13</i> da IFAC relacionadas a Controle.

Fonte: Elaboração própria (2014)

Com suporte na definição das categorias, estas foram divididas em nove subcategorias, sendo quatro para a categoria “Estrutura e Processos Organizacionais” e cinco para “Controle”, conforme Quadro 8.

Quadro 8 – Subcategorias do roteiro de análise

Categoria	Subcategoria
I - Estrutura e Processos Organizacionais	1. Accountability Estatutária
	2. Prestação de Contas do Dinheiro Publico
	3. Comunicação com os <i>Stakeholders</i>
	4. Funções e Responsabilidades
Categoria	Subcategoria
II. Controle	1. Gestão de Risco
	2. Auditoria Interna
	3. Comitê de Auditoria
	4. Controle Interno
	5. Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.

Fonte: Elaboração própria (2014)

Definidas as subcategorias, ainda se observou a necessidade de estas serem desmembradas em unidades e subunidades de análise, para possibilitar a perfeita adequação do roteiro ao documento da IFAC utilizado como referencia. Para cada unidade ou subunidade de análise identificada nos documentos das universidades objeto do estudo foi atribuída pontuação 1, caso contrário pontuação 0 (zero). Assim, para cada categoria e subcategoria, tem-se uma pontuação máxima possível, conforme evidenciado na Tabela 1.

Tabela 1 – Síntese do roteiro de análise

Categoria	Subcategoria	Unidades de Análise	Subunidades de Análise	Total
I - Estrutura e Processos Organizacionais	1. Accountability Estatutária	7	0	7
	2. Prestação de Contas do Dinheiro Publico	4	0	4
	3. Comunicação com os <i>Stakeholders</i>	12	0	12
	4. Funções e Responsabilidades	-	29	29
Subtotal		23	29	52
II. Controle	1. Gestão de Risco	-	4	4
	2. Auditoria Interna	-	4	4
	3. Comitê de Auditoria	-	5	5
	4. Controle Interno	-	3	3
	5. Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.	-	9	9
Subtotal		-	25	25
Total		23	54	77

Fonte: Elaboração própria (2014)

Conforme se observa na Tabela 1, as categorias de análise, “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle” expressou o total de 52 e 25 pontos, respectivamente. Para totalizar 52 pontos a categoria “Estrutura e Processos Organizacionais” conta com quatro subcategorias, que pontuam 23 unidades de análise e 29 subunidades de análise, enquanto, para o total de 25 pontos, a categoria “Controle” conta com cinco subcategorias, pontuando apenas as 25 subunidades de análise. Deste modo, a pontuação máxima a ser obtida pelas universidades totaliza 77, já que as unidades de análise que possuem subunidades deixam de pontuar, passando a fazê-lo apenas as subunidades. O alcance de 77 pontos indica situação em que todos os conteúdos seriam identificados nos documentos analisados, ou seja, seria considerado um nível de aderência total.

(7) Análise de Conteúdo: foi dividida em etapas, a saber:

(a) para o alcance do primeiro objetivo específico - Identificar a Estrutura Organizacional adotada nas Universidades Federais brasileiras -, foi mapeada nos documentos coletados a estrutura organizacional de cada universidade analisada, em relação à Administração Superior e ao ambiente de Controle em que estão inseridas.

O mapeamento ocorreu nos estatutos e regimentos gerais das universidades em análise, em que se procurou estabelecer os órgãos da Administração Superior das Universidades e como estes se subdividiam. Após esta identificação, estes foram tabelados, a fim de identificar nomenclaturas adotadas igualmente às universidades e aquelas que possuíam nomenclaturas semelhantes. Observou-se que nem todos os documentos oficiais analisados possuíam as nomenclaturas das pró-reitorias. Por isso, foi necessário buscar nos *sites* institucionais as pró-reitorias que fazem parte da administração das universidades.

Por meio da Tabela formulada, foi possível identificar quais os órgãos mais representativos, considerando todas as universidades analisadas e identificar a estrutura organizacional-padrão dessas instituições.

(b) Em relação ao segundo e terceiro objetivos específicos -Verificar as práticas de governança adotadas nas Universidades Federais Brasileiras, na Dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais” e Verificar as práticas de governança adotadas nas Universidades Federais Brasileiras, na Dimensão “Controle”. - foi utilizado o roteiro de análise conforme explanado anteriormente.

Como já comentado, as unidades ou subunidades de análise dos documentos receberam pontuação 1, enquanto aquelas em que o conteúdo requerido não foi identificado atribuiu-se pontuação 0. Segundo Bardin (2011), o conteúdo pode ser significativo, desempenhando papel de indicador.

Uma vez obtidos os resultados pela metodologia estabelecida, estes foram compilados em tabelas e quadros, com o uso da ferramenta Microsoft Excel®, em que foi possível identificar quantos pontos cada categoria atingiu, ressaltando que máximo de pontos que a Universidade pode atingir é 77, sendo 52 pontos para a dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais” e 25 pontos para a dimensão “Controle”, o que seria considerado um nível de aderência total.

(8) Análise Descritiva dos dados: após definida a quantidade de pontos de cada categoria, estes foram analisados mediados por de Estatística Descritiva, que, conforme descrevem Martins e Theóphilo (2009), esta tem como objetivo a organização, sumarização e descrição dos dados, como moda, média, desvio-padrão, mínimo e máximo e distribuição de frequência.

Após análise por meio de todos os elementos estatísticos retrocitados, optou-se por definir o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas

recomendadas para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”, como base no elemento estatístico “moda”, que, conforme Collis e Hussey (2005) é o valor ocorrente com maior frequência.

Deste modo, o nível de aderência calculado representa o valor mais frequente de práticas adotadas pelas universidades pesquisadas. Na seção seguinte, estão descritos e analisados os resultados.

(9) Apresentação dos resultados: ocorreu em forma de relatório, em que se evidenciou, para cada unidade ou subunidade de análise, quantas universidades as adotavam, demonstrando deste modo quais recomendações referentes à prática de governança pública estabelecida pela IFAC (2001) possuíam maior ou menor aderência dentro das universidades.

Outro ponto de análise apresentado acerca de quantas das práticas recomendadas cada universidade analisada adotava. Com intuito de consolidar a análise, também foram mostradas estatísticas descritivas para cada categoria e subcategoria analisadas.

Também foram expressos para cada resultado achados de estudos empíricos anteriores relacionados com o tema sob comentário, contradizendo ou confirmando o que estava sendo exposto.

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção encontram-se os principais resultados, no concernente à adoção de práticas de governança aplicada ao setor público recomendadas pela IFAC, para as dimensões “Estruturas e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Assim, para o alcance do objetivo geral desta pesquisa - investigar o nível de aderência das Universidades Federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as Dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle” -, foram utilizados, conforme descrito na seção 4, os seguintes documentos: Estatuto, o Regimento Geral, o Relatório da Gestão e o Orçamento referentes ao Exercício de 2012 das Universidades Federais brasileiras.

No período da coleta dos dados, de maio de 2013 a fevereiro de 2014, 11 universidades não divulgaram, nos respectivos endereços eletrônicos, todos os documentos necessários para a análise, portanto foram excluídas da pesquisa, conforme descrito no quadro 9.

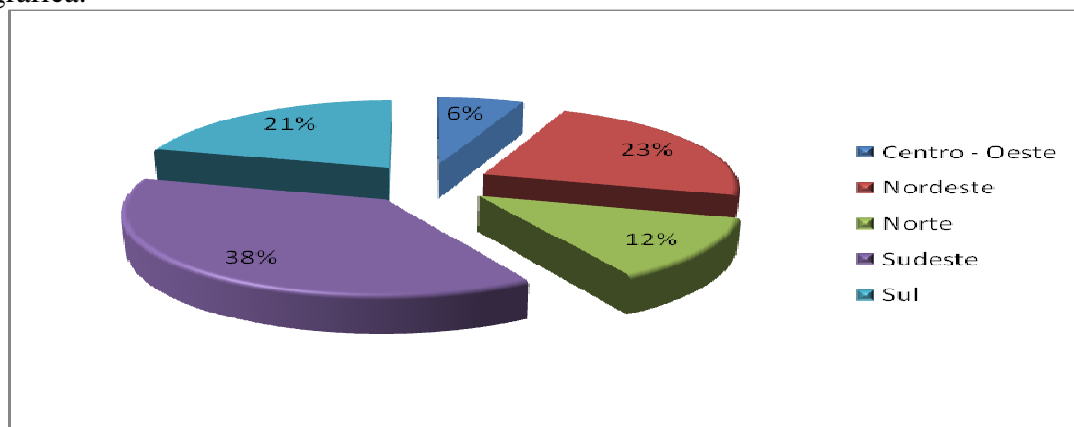
Quadro 9 – Universidades Federais excluídas da Pesquisa

Região	Universidade Excluída	Documento não Publicado
Centro-Oeste	UFGD	Relatório da Gestão do Exercício 2012
	UFMT	Regimento Geral
Nordeste	UFCG	Relatório da Gestão do Exercício 2012
	UNIVASF	Regimento Geral
	UFRPE	Estatuto
	UNILAB	Regimento Geral
Norte	UFRR	Regimento Geral
	UNIFAP	Estatuto
	UFOPA	Relatório da Gestão do Exercício 2012
Sudeste	UFJF	Relatório da Gestão do Exercício 2012
Sul	UFFS	Regimento Geral

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Desse modo, com a exclusão das 11 universidades demonstradas no Quadro 9, a pesquisa foi realizada em 48 universidades federais brasileiras, o que representa, aproximadamente, 80% do total de UF, assegurando-se a representatividade dos resultados. Quanto à distribuição geográfica das 48 instituições integrantes da pesquisa, tem-se o Gráfico 2.

Gráfico 2 – Representatividade das universidades pesquisadas, conforme região geográfica.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se que, mesmo com a exclusão das universidades que não divulgaram, em meio eletrônico, os documentos analisados, manteve-se a representatividade conforme região geográfica observada na população. A região Sudeste é a que tem maior expressão e a Centro-Oeste a que exprime a menor concentração.

Conhecido o ambiente da pesquisa, passou-se a analisar as Dimensões de Governança referentes ao objeto da pesquisa: “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

5.1 Estrutura Organizacional das Universidades Federais

Para o alcance de suas finalidades, ligadas ao tripé ensino, pesquisa e extensão, as universidades possuem estruturas organizacionais diferenciadas. Desse modo, para analisar as práticas de governança aplicadas ao setor público referentes a “Estrutura e Processos Organizacionais”, faz-se necessário identificar a estrutura organizacional adotada.

A gestão das universidades é segregada em Administração Superior e Administração Acadêmica. Como a ênfase desta pesquisa é verificar as de práticas da governança aplicada ao setor público nas universidades, foi objetivo de interesse apenas a Administração Superior, composta por órgãos deliberativos, normativos e consultivos e por órgãos executivos.

Os órgãos deliberativos, normativos e consultivos, de maior frequência nas universidades federais brasileiras são: o Conselho Universitário, o Conselho de Ensino Pesquisa e Extensão e o Conselho de Curadores, conforme Quadro 10.

Quadro 10 – Órgãos deliberativos, normativos e consultivos

Órgãos	Quantidade
Conselho Universitário	44
Conselho de Curadores	32
Conselho de Ensino Pesquisa e Extensão (CEPE)	31
Conselho de Administração	19
Assembléia Universitária	7

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verifica-se, então, que o órgão deliberativo com maior expressão dentre as universidades pesquisadas é o Conselho Universitário, órgão superior de deliberação, normativo e consultivo que tem como principais atribuições traçar as políticas universitárias e decidir em matéria de administração, inclusive gestão econômico-financeira, encontrando-se em quase todas as universidades pesquisadas.

Em algumas universidades, além dessas atribuições citadas para o Conselho Universitário, são incluídas mais algumas, como é o caso da UFCSPA, que acrescenta às funções de matéria jurisdicional, e a UFPA, que define a esse órgão atividades de consulta e última instância recursal. A UFES acrescenta matérias estudantis e de planejamento, enquanto, na UFPR, o Conselho Universitário é resultante da reunião dos membros do Conselho de Planejamento e Administração com os do Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão.

O Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão é o órgão superior deliberativo e consultivo da Universidade em matérias acadêmicas, ou seja, de ensino, pesquisa e extensão. Para a UFPA, o Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão também exerce atividades de consultoria e supervisão.

O Conselho de Curadores é o órgão responsável por assuntos inerentes à execução econômico-financeira e pela fiscalização destes assuntos, exercendo em algumas universidades também as atividades contábeis e patrimoniais. A UFRJ acrescenta às funções desse Conselho as de natureza deliberativa, embora restringindo tal deliberação a assuntos pertinentes ao patrimônio da Universidade.

Na UFC, o Conselho de Curadores não aparece na estrutura de Administração Superior da UFC, mas, no estatuto se localiza entre o Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão e a Reitoria.

Em universidades constituídas como fundações, as atribuições do Conselho de Curadores podem ser realizadas pelo Conselho Diretor, definido como órgão de assessoria executiva da administração superior da Universidade, competindo-lhe traçar normas

operacionais para matérias aprovadas pelo Conselho Universitário, decidir sobre aquelas que lhe forem delegadas por este órgão e assessorar nas de competência do reitor.

Na UFPEL, o Conselho Diretor é órgão angariador de recursos, supervisor da gestão econômico-financeira e o responsável principal pelas relações entre a Universidade e a Comunidade.

Além dos Conselhos mencionados, as universidades podem contar com conselhos específicos para auxiliar a administração, dentre os quais os mais expressivos são o Conselho de Administração, a Assembléia Universitária, o Conselho de Desenvolvimento, o Conselho Consultivo e os conselhos destinados a assuntos acadêmicos.

O Conselho de Administração é o órgão deliberativo, normativo e consultivo da universidade em matéria administrativa, orçamentária, financeira, patrimonial e de política de recursos humanos, ressalvada a competência do Conselho de Curadores, sendo a última instância de deliberação para recursos nessas áreas.

Na UFRA, o Conselho Superior de Administração é o órgão deliberativo da Universidade em matéria de planejamento e gestão; a UNIR também acrescenta a este colegiado matérias pertinentes a legislação e normas. Na UFRRJ, o Conselho de Administração é um órgão consultivo que tem por objetivo ampliar os debates e indicar soluções a respeito da definição de políticas da gestão administrativa e financeira.

A Assembleia Universitária tem como função avaliar o cumprimento dos objetivos institucionais da Universidade, aprovar moções, recomendações e proposições a serem encaminhadas aos conselhos superiores, além de apreciar assuntos de alta relevância. Em geral, a Assembléia Universitária é presidida pelo reitor e por este convocada.

A localização da Assembléia Universitária na estrutura da universidade pode variar de acordo com a universidade, como por exemplo, a UFPB tem a Assembleia antes dos órgãos de administração superior: já na UFRA, é o primeiro órgão da administração superior, e é composto por discentes, docentes e servidores.

O Conselho de Desenvolvimento é um órgão consultivo da universidade, que tem por objetivo estabelecer uma relação de parceria com a sociedade e promover o desenvolvimento da instituição.

O Conselho Consultivo é o órgão de interação com a comunidade externa, constituindo espaço de interlocução com os setores da sociedade, proporcionando ações que contribuam com as políticas institucionais voltadas à sociedade.

Quanto aos colegiados de natureza acadêmica, os mais recorrentes são: Conselho Superior Acadêmico, Conselho de Pós-Graduação e Pesquisa; Conselho de Extensão; Conselho de Graduação.

Além dos comentados, as universidades têm particularidades em relação aos seus órgãos deliberativos, normativos e consultivos como é o caso da UFAC, que tem como órgãos normativos as assembleias de centros e os colegiados de cursos que deliberam naquilo que for pertinente às suas competências; e os conselhos técnico-científicos e gestores, que fazem parte dos órgãos máximos da gestão e deliberação dos órgãos integradores e das unidades especiais, respectivamente.

Na UFSC integram a administração superior, na qualidade de órgãos deliberativos centrais, além do conselho superior, as câmaras de ensino de graduação; Câmara de Pós-Graduação; Câmara de Pesquisa; e Câmara de Extensão. Cada câmara delibera sobre os assuntos de sua competência.

Na UFRRJ há o Conselho de *Campus*, órgão colegiado deliberativo que tem por objetivo ampliar os debates e indicar soluções a respeito da definição de políticas da gestão administrativa e financeira do *campus*, para garantir o desenvolvimento das atividades de ensino, pesquisa e extensão.

Na UNIFESP, as ações de direção, planejamento, realização e administração das atividades indissociáveis de ensino, pesquisa e extensão são exercidas nos *Campus* pelo Conselho de *Campus* e pela Congregação.

A UFBA separa administração superior (na qual estão os conselhos deliberativos: Conselho Universitário, Superior de Ensino Pesquisa e Extensão; Conselhos acadêmicos e assembleia universitária), administração central (reitoria e órgãos estruturantes da reitoria); e órgãos de ensino pesquisa e extensão e órgão superior de controle, fiscalização e supervisão (Conselho de Curadores).

Além dos órgãos deliberativos, consultivos e normativos na administração superior, há também o órgão executivo, representado pela reitoria da universidade e seus órgãos suplementares e de apoio.

A Reitoria pode ser definida como órgão máximo, de execução administrativa e acadêmica da Universidade, incumbida da coordenação, fiscalização e superintendência das atividades da instituição. Este órgão é dirigido pelo reitor e pelo auxiliar e substituto, o vice-reitor.

Na UFSJ, a reitoria é o órgão de administração geral que coordena, executa e supervisiona todas as atividades, cumprindo e fazendo cumprir as leis e as deliberações dos conselhos superiores. A UFRB e a UFPA incluem as funções de planejamento, supervisão, avaliação e controle da universidade, como competência da reitoria.

De um modo geral, integram a reitoria: reitor; vice-reitor; gabinete do reitor, pró-reitorias; assessorias; diretorias; superintendências; órgãos suplementares; procuradoria jurídica; auditoria interna; prefeitura universitária e comissões.

São órgãos suplementares da reitoria: Biblioteca Central; Núcleo de Divulgação e Difusão Cultural Científica; Núcleo de Tecnologia de Informação; unidades acadêmicas; dentre outros.

As pró-reitorias, órgãos que auxiliam a reitoria em sua gestão, dividem-se de acordo com as áreas da gestão existindo mais nas universidades: Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação; Pró-Reitoria de Graduação; Pró-Reitoria de Administração; Pró-Reitoria de Extensão Universitária; Pró-Reitoria de Extensão, Cultura e Assuntos Estudantis; Pró-Reitoria de Gestão de Pessoas; Pró-Reitoria de Planejamento; Pró-Reitoria de Assuntos Estudantis; Pró-reitoria de Ensino de Graduação; Pró-Reitoria de Pós-Graduação; Pró-Reitoria de Pesquisa; Pró-Reitoria de Extensão e Cultura e Pró-Reitoria de Assuntos Comunitários e Estudantis.

Compreendendo como a universidade está estruturada, passa-se a verificar como estas se comportam em relação às práticas recomendadas pela IFAC para a Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais.

5.2 Práticas Adotadas para a Dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”

Para o alcance do segundo objetivo específico - verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais - conforme descrito na metodologia, por meio do Quadro 7 - as recomendações da IFAC foram divididas em quatro subcategorias: *Accountability* Estatutária; Prestação de Contas do Dinheiro Público; Comunicação com os *Stakeholders* e Funções e Responsabilidades.

Nesta dimensão foram analisadas as 48 universidades pertencentes à pesquisa, portanto as unidades e subunidades de análises pertencentes às quatro subcategorias mencionadas poderá atingir no máximo 48 pontos.

Para a subcategoria *Accountability* Estatutária, foram analisados o Estatuto da Universidade, o Regimento da Universidade, e o Relatório da Gestão referente ao exercício 2012, conforme descrito na metodologia, a fim de avaliar a presença de práticas de governança aplicadas ao setor público nas sete unidades de análises definidas para esta subcategoria.

Na Tabela 2 estão descritas as sete unidades de análises definidas, bem como a quantidade de universidades que adotaram esta recomendação, e a frequência relativa de universidades que adotaram a prática em relação ao total de IES analisadas.

Tabela 2 – Unidades de Análise referentes à *Accountability* Estatutária

Unidade de Análise	Total de Universidades	%
Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com legislação aplicável a instituição.	43	89,58%
Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com as melhores práticas de governança aplicáveis a instituição.	40	83,33%
Apresenta mecanismos que assegurem à aderência do orçamento as finalidades específicas da instituição.	47	97,92%
Apresenta mecanismos que assegurem a efetiva prestação de serviços, de forma direta ou indireta, a sociedade em conformidade com as atribuições conferidas pela legislação ou pelo estatuto.	41	85,42%
Dedica atenção às questões sociais e ambientais e outras que têm impacto sobre a equidade inter-geracional.	24	50,00%
Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente adequadamente a Administração, em conformidade com o estatuto e com a legislação e as melhores práticas de governança aplicáveis à instituição.	2	4,17%
Apona mecanismos para prevenir, bem como para sanar a ocorrência de possíveis ilegalidades.	47	97,92%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verifica-se, na Tabela 2, a preocupação das universidades com os recursos financeiros, pois as práticas mais evidenciadas, ambas com 47 (97,92%) pontos, são referentes à “apresentam mecanismos que assegurem à aderência do orçamento com as finalidades específicas da instituição” e “aponta mecanismos para prevenir, bem como para sanar a ocorrência de possíveis ilegalidades”. Quando verificado, porém, se as universidades atribuem responsabilidades específicas ao presidente do Conselho Superior, em apenas duas, estas responsabilidades são atribuídas.

Após analisadas quais as práticas de governança aplicadas ao setor público possuem maior nível de adoção pelas universidades federais, faz-se necessário verificar o

comportamento destas universidades em relação à subcategoria *Accountability* Estatutária. Deste modo, está descrito na Tabela 3 quantas unidades de análise referente a esta subcategoria cada universidade adota.

Tabela 3 – Práticas da subcategoria *Accountability* Estatutária adotadas por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro - Oeste	UFG	6	Sudeste	UFLA	6
	UNB	6		UFMG	6
	UFMS	7		UFOP	4
Nordeste	UFBA	6		UFSCAR	6
	UFPB	5		UFSJ	5
	UFAL	5		UNIFESP	6
	UFPE	6		UFU	5
	UFS	6		UFES	5
	UFC	4		UNIRIO	4
	UFMA	5		UFRJ	5
	UFPI	5		UFVJM	2
	UFRB	6		UFTM	5
	UFRN	5		UFF	5
UFERSA	5	UFRRJ		4	
Norte	UNIR	6		Sul	UFCSPA
	UFT	4	UNIPAMPA		5
	UFAC	6	UNILA		5
	UFAM	5	UFPEL		4
	UFPA	6	UFSC		5
	UFRA	3	UFSM		6
Sudeste	UFV	5	UFPR		5
	UFABC	4	UTFPR		6
	UNIFAL-MG	5	FURG		3
	UNIFEI	5	UFRGS		6

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 4 é indicada a Estatística descritiva referente à subcategoria *Accountability* Estatutária.

Tabela 4 – Estatística descritiva para a subcategoria *Accountability* Estatutária.

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
5	2	7	5	0,96

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Conforme se observa na Tabela 3, a UFMS é a única que adota todas as práticas recomendadas para a Subcategoria *Accountability* Estatutária, evidenciando-se o máximo de sete pontos, e a UFMJ é a universidade que representa ao valor mínimo, conforme a Tabela 4, ou seja, duas das sete práticas recomendadas: “Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com legislação aplicável a instituição” e “Aponta mecanismos para prevenir, bem como para sanar a ocorrência de possíveis ilegalidades”.

Observou-se, ainda, na Tabela 4, que a maioria das universidades adota cinco das sete práticas recomendadas, valor igual encontrado pela média de práticas adotadas. Este fato pode ser confirmado pelo desvio-padrão calculado, que se mostra inferior a 1, ou seja, os dados são estáveis não sendo verificada assim uma, variação significativa do comportamento das universidades em relação às práticas recomendadas para esta subcategoria.

O fato de a maioria das universidades pesquisadas adotarem cinco práticas referentes à *Accountability* Estatutária pode ser corroborado por Soares e Siena (2011), ao acentuarem que afirmam que os conteúdos dos documentos analisados, em seu estudo, registram a observância da legislação federal, estadual e municipal, das normas aprovadas pelos conselhos superiores, bem como todas as orientações normativas oriundas dos ministérios e órgãos ou entidades aos quais a universidade se submete.

Quanto à subcategoria “Prestação de Contas do Dinheiro Público”, foram analisados o Estatuto, o Regimento Geral da Universidade, e o Relatório da Gestão referente ao exercício 2012, a fim de avaliar a presença de práticas de governança aplicadas ao setor público nas quatro unidades de análises definidas para esta subcategoria, conforme definido na metodologia.

Na Tabela 5 estão descritas as quatro unidades de análises definidas, bem como a quantidade de universidades adotante destas recomendações, bem assim a frequência relativa de universidades que adotaram a prática em relação ao total de universidades analisadas.

Tabela 5 - Unidades de Análise referentes à Prestação de Contas do Dinheiro Público

Unidade de Análise	Total de Universidades	%
Apresenta disposições adequadas para assegurar a salvaguarda dos recursos institucionais.	43	89,58%
Apresenta disposições adequadas para assegurar a utilização dos recursos institucionais de forma econômica, eficiente e eficaz.	31	64,58%
Apresenta disposições adequadas para assegurar o atendimento aos princípios da legalidade e moralidade na utilização dos recursos.	48	100,00%
Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente, adequadamente, a Administração, em questões financeiras, bem como na manutenção de registros contábeis e sistema de controle interno financeiro adequados.	1	2,08%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Conforme Tabela 5, observou-se que a unidade de análise com maior pontuação está relacionada aos princípios legais também morais, fato que pode ser ratificado pelos resultados encontrados no estudo de Soares e Siena (2011), ao apontarem que a ocorrência predominantes na maioria dos relatórios, relacionada às características de controle

burocrático, foi o “Critério de verificação da legalidade de procedimentos”, significando que esse traço de administração com características burocráticas ainda existe muito em virtude da atuação do controle interno ao dar maior ênfase à legalidade e aos procedimentos.

Percebe-se também um baixo índice de aderência quando se trata de atribuições específicas ao presidente do Conselho, já que a maioria das universidades prevê em seu estatuto e regimento atribuições aos conselhos superiores de forma geral, não explicitando a função do presidente.

A Tabela 6 evidencia a quantidade de práticas adotadas por parte de cada universidade para a subcategoria prestação de contas do dinheiro público, demonstrando o comportamento de cada universidade em relação às práticas recomendadas.

Tabela 6 – Práticas da subcategoria Prestação de Contas do Dinheiro Público adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro - Oeste	UFG	3	Sudeste	UFLA	2
	UNB	3		UFMG	2
	UFMS	3		UFOP	2
Nordeste	UFBA	3		UFSCAR	3
	UFPB	2		UFSJ	3
	UFAL	3		UNIFESP	2
	UFPE	3		UFU	2
	UFS	3		UFES	3
	UFC	1		UNIRIO	3
	UFMA	3		UFRJ	2
	UFPI	3		UFVJM	3
	UFRB	3		UFTM	2
	UFRN	3		UFF	2
UFERSA	2	UFRRJ		2	
Norte	UNIR	3		Sul	UFCSPA
	UFT	3	UNIPAMPA		3
	UFAC	3	UNILA		3
	UFAM	2	UFPEL		2
	UFPA	2	UFSC		3
	UFRA	1	UFSM		3
Sudeste	UFV	3	UFPR		3
	UFABC	3	UTFPR		2
	UNIFAL-MG	3	FURG		3
	UNIFEI	2	UFRGS		2

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verifica-se na Tabela 6 que nenhuma universidade pesquisada adota o máximo de práticas (4) recomendadas para esta subcategoria. Na Tabela 7, pode-se observar as estatísticas descritivas, como moda, mínimo, máximo, média e desvio-padrão, referentes à subcategoria Prestação de Contas do Dinheiro Público.

Tabela 7 – Estatística descritiva para a subcategoria Prestação de Contas do dinheiro Público

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
3	1	3	3	0,58

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 6, e se evidenciou na Tabela 7, que a maioria das universidades exprime três das quatro unidades de análise determinadas para a subcategoria Prestação de Contas do Dinheiro Público e que as Universidades UFC e UFRA destacam apenas uma unidade de análise, a mesma para ambas: “Apresenta disposições adequadas para assegurar o atendimento aos princípios da legalidade e moralidade na utilização dos recursos”.

Verificou-se, ainda, na Tabela 7, que, assim como na subcategoria *Accountability* Estatutária, esta subcategoria traz Moda igual à Média, três das Quatro práticas recomendadas de governança aplicadas ao setor público, e desvio-padrão de 0,58, o que representa uniformidade no comportamento das universidades em relação a estas práticas.

O fato de a maioria das universidades adotarem três das quatro práticas recomendadas quanto a prestação do dinheiro público pode ser justificado pelo fato de já existir vasta legislação que trata dessa temática, a que as universidades estão sujeitas.

Para análise da subcategoria Comunicação com os *Stakeholders*, foram definidas 12 unidades de análise, conforme definido na metodologia, que buscaram verificar como a universidade se comporta em relação a assuntos pertinentes a comunicação e se esta comunicação opera de forma eficiente e eficaz. Foram verificadas nestas unidades de análise os respectivos Estatuto, Regimento Geral e Relatório da Gestão do exercício 2012.

Na Tabela 8, são indicadas as 12 unidades de análises examinadas, bem como a quantidade de universidades que adere a cada unidade de análise definida para a subcategoria Comunicação com os *Stakeholders* e a frequência relativa destas ao total de universidades pesquisadas.

Tabela 8 - Unidades de Análise referentes à Comunicação com os *Stakeholders*

Unidade de Análise	Total de Universidades	%
Estabelece canais claros de comunicação com os stakeholders sobre a missão, as funções, os objetivos e o desempenho da entidade.	38	79,17%
Apresenta procedimentos adequados para garantir que os canais de comunicação com os stakeholders sejam efetivos e funcionem na prática.	25	52,08%
Determina a publicação de relatórios formais sobre o desempenho da instituição, comparado a padrões e medidas de desempenho relativas a objetivos-chave, tanto financeiros quanto não-financeiros.	48	100,00%
Determina que os stakeholders sejam informados sobre os direitos à informação e serviços, e como estes devem buscar tais direitos.	27	56,25%

Unidade de Análise	Total de Universidades	%
Estabelece procedimentos formais para atender as solicitações e reclamações internas e externas, e para garantir que estas sejam tratadas rapidamente e de forma eficaz.	32	66,67%
Estabelece mecanismos para investigar denúncias externas, quando os procedimentos de rotina não conseguem dar resposta satisfatória aos denunciadores.	30	62,50%
Dispõe sobre procedimentos claros e assegura ambiente livre de represálias que permita aos servidores denunciarem má administração, violação da lei ou da ética.	3	6,25%
Define as funções específicas dentro da organização as quais os servidores devem encaminhar suas denúncias, bem como os órgãos independentes, caso estes não estejam satisfeitos com as medidas tomadas internamente.	1	2,08%
Explicita compromisso de abertura e transparência em todas as atividades da entidade, a exceção das informações de caráter sigiloso na forma da lei.	35	72,92%
Determina que a comunicação com os stakeholders seja equilibrada, transparente compreensível e oportuna.	22	45,83%
O relatório anual evidencia a forma como foram realizadas as nomeações para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade.	0	0,00%
O relatório anual apresenta os nomes de todos os indicados para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade e a razão da nomeação.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 8, que todas as universidades analisadas adotam a prática “Determina publicação de relatórios formais sobre o desempenho da instituição, comparando à padrões e medidas de desempenho relativas a objetivos-chave, tanto financeiros quanto não financeiros”, e que nenhuma destas denota as práticas estabelecidas para as nomeações de cargos de chefia; e há uma baixa aderência referente às práticas de denúncias sobre a má administração.

Posterior a análise do nível de adoção de cada unidade de análise pelas universidades, examinou-se o comportamento individual da universidade em relação à quantidade de práticas adotadas, conforme Tabela 9.

Tabela 9 – Práticas da subcategoria Comunicação com os *Stakeholders* adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	8	Sudeste	UFLA	6
	UNB	7		UFMG	4
	UFMS	3		UFOP	4
Nordeste	UFBA	4		UFSCAR	5
	UFPB	4		UFSJ	4
	UFAL	6		UNIFESP	5
	UFPE	8		UFU	8
	UFS	7		UFES	3
	UFC	2		UNIRIO	8
	UFMA	3		UFRJ	4
	UFPI	7		UFVJM	3
	UFRB	4		UFTM	6
	UFRN	8		UFF	8
UFERSA	5	UFRRJ		5	

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Norte	UNIR	4	Sul	UFCSPA	7
	UFT	3		UNIPAMPA	6
	UFAC	6		UNILA	5
	UFAM	7		UFPEL	2
	UFPA	2		UFSC	9
	UFRA	4		UFMS	2
Sudeste	UFV	8		UFPR	7
	UFABC	6		UTFPR	7
	UNIFAL-MG	8		FURG	5
	UNIFEI	6		UFRGS	8

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

A análise estatística sobre o comportamento das universidades pesquisadas, relativamente à adoção das práticas analisadas, está demonstrada na Tabela 10.

Tabela 10 – Estatística Descritiva para a subcategoria Comunicação com *Stakeholders*

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
4	2	9	5	2,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 9, que quatro universidades adotam apenas duas práticas, valor mínimo dessa subcategoria conforme demonstrado na Tabela 10, das 12 práticas recomendadas para esta dimensão. A UFC adota as seguintes práticas “Determina que os *stakeholders* sejam informados sobre os direitos à informação e serviços, e como estes devem buscar tais direitos” e “Explicita compromisso de abertura e transparência em todas as atividades da entidade, a exceção das informações de caráter sigiloso na forma da lei”. Além da segunda prática citada a UFMS adota “Determina a publicação de relatórios formais sobre o desempenho da instituição, comparado a padrões e medidas de desempenho relativas a objetivos-chave, tanto financeiros quanto não-financeiros”. A UFPA e a UFPEL, além da segunda prática citada para a UFMS, também adotam “Estabelece canais claros de comunicação com os *stakeholders* sobre a missão, as funções, os objetivos e o desempenho da entidade”.

Notou-se ainda, na Tabela 10, que o valor máximo atingido para esta subcategoria foi nove, ou seja, dentre as 12 práticas recomendadas cada universidade adota no máximo 9, e que a maioria das universidades adotou apenas quatro das práticas analisadas, com média de cinco práticas, denotando elevado desvio-padrão. Portanto, ao contrário das subcategorias analisadas anteriormente, esta subcategoria expressa variância no comportamento das universidades em relação às práticas recomendadas.

A tabela 10 também indica que a maioria das universidades adota apenas quatro das 12 unidades de análises verificadas. Resultados semelhantes são evidenciados por Mello (2006), ao constatar que há ainda espaço para melhoria das práticas relativas à categoria clareza e funcionamento dos canais de comunicação. Estes resultados, porém, deveriam ter passado por mudanças em decorrência da promulgação da Lei de Acesso à Informação, de novembro de 2011, mas tal legislação ainda não está sendo efetuada.

Para a subcategoria Funções e Responsabilidades, foram definidas seis unidades de análises, sendo subdividas em 29 subunidades de análises, conforme expresso na metodologia.

Para a unidade de análise Equilíbrio entre poder e autoridade, foram definidas seis subunidades de análise; para Administração superior, foram definidas 12 subunidades de análise, para Reitor da Universidade foi definida uma subunidade, para Membros não executivos do Conselho Superior, foram definidas três subunidades; também foram definidas três subunidades para Gestão Executiva, enquanto para Políticas de Remuneração, foram definidas quatro subunidades.

Para a apreciação das subunidades da unidade de análise “Equilíbrio entre poder e autoridades”, os dados foram obtidos no Estatuto, no regimento geral e no relatório da gestão referente ao exercício 2012, Na Tabela 11, evidenciou-se a representatividade de cada subunidade de análise em relação ao total de universidades.

Tabela 11 – Subunidades de Análise referentes a Equilíbrio entre poder e autoridade

Subunidade de Análise	Total	%
Contempla uma divisão de responsabilidades claramente definida.	39	81,25%
Determina que no Conselho Superior existam membros independentes da Administração, de forma a assegurar que as decisões sejam tomadas de forma impessoal.	45	93,75%
O relatório anual da Universidade apresenta os nomes dos membros do Conselho Superior independentes da Administração.	0	0,00%
Determina que o presidente do Conselho Superior não seja o principal gestor da instituição.	0	0,00%
Contempla, de forma explícita, as funções e responsabilidades dos integrantes da Administração.	13	27,08%
Contempla mecanismos que assegurem uma relação produtiva entre o Conselho Superior e a Administração, baseada em papéis e responsabilidades e prestações de contas claras e equilibradas.	45	93,75%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 11, observou-se que três das seis subunidades analisadas possuem valores muito baixos, chegando a nenhuma universidade mostrar os nomes dos membros do Conselho Superior independentes da Administração, no relatório anual da universidade. Na

Tabela 12, mostrou-se a quantidade de práticas adotadas, individualmente, por parte de cada universidade.

Tabela 12 – Práticas da unidade de análise Equilíbrio entre poder e autoridade adotadas, por universidade.

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	
Centro - Oeste	UFG	3	Sudeste	UFLA	3	
	UNB	4		UFMG	2	
	UFMS	3		UFOP	2	
Nordeste	UFBA	3		UFSCAR	3	
	UFPB	2		UFSJ	4	
	UFAL	2		UNIFESP	2	
	UFPE	2		UFU	4	
	UFS	3		UFES	4	
	UFC	3		UNIRIO	2	
	UFMA	3		UFRJ	3	
	UFPI	2		UFVJM	3	
	UFRB	3		UFTM	3	
	UFRN	3		UFF	3	
UFERSA	4	UFRRJ		4		
Norte	UNIR	3		Sul	UFCSPA	3
	UFT	3			UNIPAMPA	3
	UFAC	4	UNILA		3	
	UFAM	4	UFPEL		3	
	UFPA	3	UFSC		3	
	UFRA	3	UFSM		3	
Sudeste	UFV	3	UFPR		3	
	UFABC	2	UTFPR		3	
	UNIFAL-MG	2	FURG		3	
	UNIFEI	3	UFRGS		3	

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Na Tabela 13, o comportamento das universidades em relação a esta unidade de análise é demonstrado por meio de Estatística Descritiva.

Tabela 13 – Estatística Descritiva da Unidade de Análise Equilíbrio entre poder e autoridade

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
3	2	4	3	0,62

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se na Tabela 12, e evidenciou-se na Tabela 13, que o máximo de práticas adotadas pelas universidades é de quatro práticas, fato ocorrente em razão de nenhuma universidade divulgar no relatório da gestão o nome dos membros do Conselho Superior e determinar que o presidente do Conselho Superior não seja o principal gestor da Universidade. Na Tabela 13, verificou-se que a moda e a média são iguais, significando que a maioria das universidades adota, três das recomendações emanadas pela IFAC em relação à subunidade de análise Equilíbrio entre poder e autoridade.

Os resultados da Tabela 13 tornam-se semelhantes aos do estudo de Nunes, Lima e Oliveira (2012), que investigaram evidências de práticas de governança em sociedades de economia mista da Administração Pública do Estado do Ceará, no qual os gestores concluíram que equilíbrio entre poder e autoridade é um ponto importante de governança, mas ainda passível de melhorias.

Para a unidade de Análise Administração Superior, foram verificados o Estatuto, o Regimento Geral e o Relatório da Gestão referente ao exercício de 2012, conforme descritos na metodologia. Essa Unidade de análise expressa 12 subunidades demonstradas na Tabela 14.

Tabela 14 - Subunidades de Análise referentes à Administração Superior

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Determina a existência de um Conselho Superior eficaz para conduzir e controlar a entidade, e monitorar a Administração.	48	100,00%
Existe determinação para que os gestores recebam treinamento adequado na ocasião em que forem nomeados para um cargo e, posteriormente, se necessário.	0	0,00%
Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda a informação relevante, necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	42	87,50%
Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda orientação necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	34	70,83%
Define mecanismos adequados para assegurar que os gestores tenham acesso aos recursos necessários para o efetivo desempenho de suas funções.	1	2,08%
Define os poderes delegados aos gestores assegurando que a direção e o controle da Universidade estejam firmes.	13	27,08%
Determina que seja estabelecido e mantido um cronograma formal de matérias reservadas para decisões coletivas da Administração.	2	4,17%
Estabelece, claramente, os processos da gestão para o desenvolvimento implementação e revisão de políticas.	33	68,75%
Estabelece, claramente, os processos de tomada de decisão, monitoramento, controle e emissão de relatórios.	31	64,58%
Estabelece regulamentos processuais e financeiros que regem a conduta dos gestores.	46	95,83%
Determina a existência de um processo formal e transparente para as nomeações dos gestores da instituição.	0	0,00%
Determina que as nomeações dos gestores sejam feitas de acordo com critérios específicos de competência e com base no mérito e na capacidade do indivíduo de desempenhar uma função definida dentro da entidade.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Nas subunidades descritas na Tabela 14, verificou-se que todas as universidades possuem em sua estrutura um Conselho Superior e que nenhuma das universidades prevê treinamento para os conselheiros, e não há um processo para nomeação destes, ficando a maioria dos conselhos formada por cargos natos, ou seja, pessoas integrantes de cargos, como

reitores e pró-reitores, que automaticamente, assumem cargos de conselheiros, sem ter como consideração a competência para tanto.

A Tabela 15 traz o modo como cada universidade se comporta, individualmente, em relação às subunidades definidas para Administração Superior.

Tabela 15 – Práticas da Administração Superior, adotadas por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	
Centro – Oeste	UFG	5	Sudeste	UFLA	6	
	UNB	3		UFMG	6	
	UFMS	3		UFOP	5	
Nordeste	UFBA	5		UFSCAR	6	
	UFPB	4		UFSJ	6	
	UFAL	6		UNIFESP	7	
	UFPE	5		UFU	6	
	UFS	6		UFES	5	
	UFC	6		UNIRIO	4	
	UFMA	6		UFRJ	5	
	UFPI	4		UFVJM	4	
	UFRB	6		UFTM	4	
	UFRN	6		UFF	6	
	UFERSA	5		UFRRJ	6	
Norte	UNIR	4		Sul	UFCSPA	7
	UFT	6			UNIPAMPA	6
	UFAC	8			UNILA	6
	UFAM	5			UFPEL	4
	UFPA	3	UFSC		6	
	UFRA	3	UFSM		5	
Sudeste	UFV	5	UFPR		5	
	UFABC	3	UTFPR		6	
	UNIFAL-MG	6	FURG		6	
	UNIFEI	4	UFRGS		6	

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 16, foram delineados os elementos da Estatística Descritiva, tais como valor máximo e mínimo.

Tabela 16 – Estatística descritiva da Unidade de Análise Administração Superior.

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
6	3	8	5	1,17

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 15, evidenciou-se o fato de que apenas a UFAC adotou oito práticas das 12 recomendadas, sendo este o valor máximo, conforme demonstrado na Tabela 16, de práticas assumidas, sendo o valor mínimo de três práticas empregadas.

Na Tabela 16, verificou-se ainda que a média de práticas seguidas é cinco, e que a moda é 6, ou seja, o total de práticas que mais se repete dentre as universidades refere-se a 50% das práticas recomendadas. Este não é, no entanto, um comportamento uniforme dentre as universidades, pois, como se observa, o desvio-padrão é maior do que um.

Outra prática analisada, por meio do Estatuto e do Regimento Geral, foi em relação ao reitor da Universidade, em que as 48 universidades analisadas têm em seus documentos definidas as atribuições competentes ao reitor da Universidade, explicitando seu poder de liderança.

Nos estudos de Esther (2011), também foi evidenciada a liderança dos gestores, já que a autora acentua que aos gestores universitários compete liderar gerencialmente suas instituições em direção a um futuro visualizado, decidindo-se pelas questões prioritárias (de acordo com as oportunidades de mercado), e gerenciando os possíveis conflitos surgidos.

Em relação aos membros não executivos do Conselho Superior, foram verificadas três subunidades de análises, no Estatuto e no Regimento Geral, conforme descrito na metodologia, porém nenhuma destas subunidades é seguida pelas universidades analisadas, conforme demonstrado na Tabela 17.

Tabela 17- Subunidades de Análise referentes a membros não executivos do Conselho Superior

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Define remuneração adequada para os membros não executivos do Conselho Superior da Universidade	0	0,00%
Determina que os membros do Conselho Superior da Universidade sejam independentes da administração e livres de quaisquer outras relações que possam materialmente interferir em suas funções.	0	0,00%
Define, claramente, funções, mandatos e remuneração dos membros do Conselho Superior da Universidade.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Os resultados da Tabela 17 tornam-se semelhante aos estudos de Nunes, Lima e Oliveira (2012), no qual os gestores concluíram que práticas referentes a membros não executivos são passíveis de melhorias.

Na análise da unidade Gestão Executiva, também foram verificadas, no Estatuto e no Regimento Geral, conforme descrito na metodologia, três subcategorias de análise, porém, ao contrário na unidade membros não executivos do Conselho Superior, esta denota um alto nível de adoção pelas universidades analisadas, conforme descrito na Tabela 18.

Tabela 18 - Subunidades de Análise referentes à Gestão Executiva

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Responsabiliza, diretamente, o Reitor por todos os aspectos da gestão, bem como, pelo desempenho da entidade e implementação da política da Administração.	45	93,75%
Responsabiliza o Reitor por assegurar que seja dado a entidade o aconselhamento adequado em todas as questões financeiras, bem como em manter registros financeiros, contas e sistema eficaz de controle interno financeiro.	37	77,08%
Responsabiliza um executivo sênior, pertencente ou não a administração, para assegurar que as regras que regem os processos corporativos sejam seguidas, e que o estatuto, o regimento e as boas práticas aplicáveis à entidade sejam cumpridas.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

As práticas da gestão executiva possuem elevado nível de adoção, porém a prática recomendada para responsabilizar um executivo sênior, para assegurar que as regras que o Estatuto, o Regimento e as boas práticas aplicáveis à entidade sejam cumpridas, não é seguida em nenhuma das universidades, conforme Tabela 18.

A Tabela 19 mostra o comportamento de cada Universidade em relação às três subunidades de análise definidas para “Gestão Executiva”.

Tabela 19 – Práticas da unidade de análise Gestão Executiva adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	0	Sudeste	UFLA	2
	UNB	2		UFMG	2
	UFMS	1		UFOP	2
Nordeste	UFBA	2		UFSCAR	2
	UFPB	2		UFSJ	2
	UFAL	0		UNIFESP	2
	UFPE	0		UFU	2
	UFS	2		UFES	2
	UFC	2		UNIRIO	2
	UFMA	2		UFRJ	2
	UFPI	2		UFVJM	2
	UFRB	2		UFTM	2
UFRN	2	UFF		2	
UFERSA	2	UFRRJ		2	
Norte	UNIR	2		Sul	UFCSPA
	UFT	2	UNIPAMPA		2
	UFAC	2	UNILA		2
	UFAM	2	UFPEL		1
	UFPA	1	UFSC		1
	UFRA	1	UFSM		2
Sudeste	UFV	2	UFPR		2
	UFABC	2	UTFPR		1
	UNIFAL-MG	2	FURG		1
	UNIFEI	2	UFRGS		1

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 20, são expressos os dados estatísticos referentes ao comportamento das universidades, demonstrados na Tabela 19.

Tabela 20 - Estatísticas Descritiva da Unidade de Análise “Gestão Executiva”

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
2	0	2	2	0,58

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 19, evidenciou-se que a maioria das universidades assumem duas das práticas recomendadas pela IFAC para Gestão Executiva. Já na Tabela 20, observou-se que o valor mínimo é 0, ou seja, algumas universidades não indicaram nenhuma das subunidades analisadas, porém a moda e a média são iguais a 2, ou seja, a maioria das universidades empregam 67% das práticas recomendadas.

O estudo de Nunes, Lima e Oliveira (2012), revela que o monitoramento da gestão executiva é um dos pontos fortes da sub dimensão Regras e responsabilidades nas sociedades de economia mista; fato semelhante acontece nas universidades, conforme evidenciado na Tabela 20.

Para finalizar a análise de funções e responsabilidade, foram examinadas as políticas de remuneração, por meio do Estatuto, Regimento Geral e Relatório da gestão do exercício de 2012. Nenhuma das universidades perfilha tais práticas, por entenderem que, como pertencentes à administração do Governo Federal, não cabe a estas essa função. A afirmação pode ser ratificada no estudo de Santos *et al* (2012), no qual acentuam que o nível de remuneração foi a contribuição que denotou menor resultado, demonstrando que a participação responsável na gestão do programas não é alvo da interferência na questão salarial.

Após indicadas as unidades de análise que compõem a subcategoria Funções e Responsabilidades, pode-se apontar o comportamento de cada universidade em relação a esta subcategoria, conforme Tabela 21.

Tabela 21 – Práticas da subcategoria Funções e Responsabilidades adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	9	Sudeste	UFLA	12
	UNB	10		UFMG	11
	UFMS	8		UFOP	10
Nordeste	UFBA	11		UFSCAR	12
	UFPB	9		UFSJ	13
	UFAL	9		UNIFESP	12
	UFPE	7		UFU	13
	UFS	12		UFES	12
	UFC	12		UNIRIO	9

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Nordeste	UFMA	12	Sudeste	UFRJ	11
	UFPI	9		UFVJM	10
	UFRB	12		UFTM	10
	UFRN	12		UFF	12
	UFERSA	12		UFRRJ	13
Norte	UNIR	10	Sul	UFCSPA	13
	UFT	12		UNIPAMPA	12
	UFAC	15		UNILA	12
	UFAM	12		UFPEL	9
	UFPA	8		UFSC	11
	UFRA	8		UFMS	11
Sudeste	UFV	11	UFPR	11	
	UFABC	8	UTFPR	11	
	UNIFAL-MG	11	FURG	11	
	UNIFEI	10	UFRGS	11	

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 22, são expressos os dados estatísticos referentes à subcategoria Funções e Responsabilidades.

Tabela 22 – Estatística Descritiva para a subcategoria Funções e Responsabilidades

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
12	7	15	11	1,65

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 21, que o máximo de práticas para esta subcategoria é de 15, valor correspondente a 52% das práticas recomendadas pela UFAC, sendo este valor alcançado somente pela UFAC. A adoção mais frequente é de 12 práticas por universidades.

Verificou-se, ainda, na Tabela 22, que são adotadas, em média, 11 das práticas recomendadas para Funções e Responsabilidades; entretanto, este comportamento não pode ser considerado padrão dentre estas, pois, conforme desvio-padrão (1,65) não há um comportamento uniforme das universidades em relação à quantidade de práticas empregadas.

Após analisada cada subcategoria, é possível demonstrar, de modo geral, os dados estatísticos para a dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”, conforme Tabela 23.

Tabela 23 – Estatística Descritiva para a dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
26	16	30	24	3,17

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se que na Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais, o valor máximo de práticas adotadas é de 30 dentre as 52 práticas recomendadas, porém, em média, as universidades adotam 24 das práticas recomendadas. A maioria das universidades segue 26

das 52 práticas recomendadas. O comportamento destas universidades não é uniforme a todas as práticas, conforme evidencia o desvio-padrão de 3,17.

Na subseção seguinte, passa-se a verificar as práticas referentes à dimensão Controle, a fim do alcance do terceiro objetivo específico.

5.3 Controle

Para verificar as práticas de governança recomendadas pela IFAC na dimensão Controle, faz-se necessária uma breve explanação sobre o ambiente de controle das universidades federais.

O Conselho Universitário, conforme citado na subseção imediatamente anterior, é o órgão superior de deliberação, normativo e consultivo, que tem como principais atribuições traçar as políticas universitárias e decidir em matéria de administração, inclusive gestão econômico-financeira.

O órgão da Administração Superior ligado ao controle das questões econômico-financeiras, porém, é o Conselho de Curadores, responsável por assuntos inerentes à execução econômico-financeira e pela fiscalização destes assuntos. Em algumas universidades, também, são acrescentadas as atividades contábeis e patrimoniais.

As unidades de controle pertencentes à Administração Superior executiva são as auditorias internas, conforme constatado por Queiroz (2011), que concluiu quanto às denominações das unidades de controle interno. 86% das universidades adotam a denominação de Auditoria Interna; 9% a nomenclatura de Controle Interno; e 5% de Controladoria, demonstrando, assim, que o Controle Interno nas universidades federais brasileiras é identificado com a Auditoria.

Depois de identificado o ambiente de controle no qual as universidades estão inseridas, passou-se a analisar se estas adotam as práticas de governança recomendadas pela IFAC para a dimensão “Controle”.

5.3.1 Práticas adotadas para a Dimensão Controle

Para o alcance do terceiro objetivo específico - Verificar as práticas de governança adotadas nas Universidades Federais Brasileiras, na Dimensão “Controle” -,

conforme descrito no Quadro 7 da metodologia, as recomendações da IFAC foram divididas em cinco subcategorias: Gestão de Riscos, Auditoria Interna, Comitê de Auditoria, Controle Interno e Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.

Nesta dimensão, foram analisadas as 48 universidades pertencentes à pesquisa, portanto as subunidades de análises pertencentes às cinco subcategorias mencionadas poderão atingir no máximo 48 pontos.

Conforme definido na metodologia, apenas a subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal apresenta três unidades de análise, enquanto as demais subcategorias contêm apenas uma unidade de análise, sendo subdivididas conforme segue: Gestão de riscos, quatro subunidades, Auditoria Interna, quatro subunidades, Comitê de Auditoria, cinco subunidades e Controle Interno, três subunidades. Já as unidades de análises da subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal estão subdivididas em nove subcategorias.

Para a análise da gestão de risco foram verificadas, no Relatório da gestão de 2012 das universidades, as subunidades constantes da Tabela 24.

Tabela 24 - Subunidades de Análise referentes à Gestão de Risco

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Contempla mecanismos para identificação dos riscos internos e externos à Universidade	19	39,58%
Contempla mecanismos de avaliação dos riscos identificados.	17	35,42%
Contempla procedimentos predefinidos para minimizar ou eliminar os riscos identificados.	21	43,75%
Define mecanismos ou meios de divulgação dos riscos para informar aos stakeholders.	1	2,08%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 24, que em nenhuma das subunidades analisadas houve participação das universidades superior a 50%, ou seja, estas recomendações não são praticadas nem pela metade das universidades analisadas. Este resultado mostra-se análogo ao da pesquisa de Cavalcante e De Luca (2013), no qual foi evidenciado que, no ambiente estudado, não há relatório específico com a abordagem recomendada pela IFAC acerca da exposição dos riscos referentes à incerteza quanto a alcançar objetivos do Governo como um todo, em termos anuais e plurianuais, no caso, com base nas prioridades e metas definidas no Plano Plurianual (PPA) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Pode-se, por meio da Tabela 25, observar o comportamento de cada universidade no que concerne a estas práticas.

Tabela 25 – Práticas da subcategoria Gestão de Risco adotadas por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	3	Sudeste	UFLA	0
	UNB	0		UFMG	3
	UFMS	0		UFOP	0
Nordeste	UFBA	0		UFSCAR	0
	UFPB	0		UFSJ	3
	UFAL	3		UNIFESP	1
	UFPE	2		UFU	0
	UFS	0		UFES	0
	UFC	3		UNIRIO	0
	UFMA	0		UFRJ	0
	UFPI	2		UFVJM	0
	UFRB	2		UFTM	0
	UFRN	3		UFF	0
	UFERSA	0		UFRRJ	0
Norte	UNIR	0		Sul	UFCSPA
	UFT	2	UNIPAMPA		3
	UFAC	2	UNILA		4
	UFAM	0	UFPEL		0
	UFPA	0	UFSC		3
	UFRA	2	UFSM		0
Sudeste	UFV	3	UFPR		3
	UFABC	0	UTFPR		3
	UNIFAL-MG	0	FURG		3
	UNIFEI	0	UFRGS		3

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verifica-se como é o comportamento estatístico das Universidades relativamente à adoção de práticas recomendadas pela IFAC, conforme Tabela 26.

Tabela 26 – Estatística Descritiva da subcategoria Gestão de Risco

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
0	0	4	1	1,40

Fonte: dados da pesquisa (2014)

Observou-se na Tabela 25 que há muitas universidades que não adotam nenhuma das práticas recomendadas para esta subcategoria. Cabe destacar, entretanto, a UNILA, única universidade que adota 100% das recomendações da IFAC.

Notou-se, na Tabela 26, que há baixa adoção, pelas universidades pesquisadas, das recomendações para Gestão de Riscos, pois a maioria não segue nenhuma prática, porém este comportamento não pode ser considerado uniforme, conforme desvio-padrão de 1,40.

Para análise da subcategoria Auditoria interna, foram verificados os relatórios da gestão do exercício de 2012, conforme descrito na metodologia. A auditoria interna apesar de ser o órgão responsável pelo controle das universidades, conforme descrito anteriormente, não adota plenamente as práticas recomendadas pela IFAC, conforme Tabela 27.

Tabela 27 - Subunidades de Análise referentes à Auditoria Interna

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Contempla orientação para que a Auditoria Interna elabore relatórios sobre os trabalhos realizados.	47	97,92%
Estabelece mecanismos que assegurem a independência da Auditoria Interna em relação ao Reitor da Universidade	22	45,83%
Estabelece como atribuição da Auditoria Interna revisar e avaliar o Relatório da Gestão da Universidade	12	25,00%
Determina que o cargo de auditor interno seja ocupado por meio de concurso publico.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

O estudo de Queiroz *et al* (2012) ratifica os resultados da Tabela 27, pois, conforme este estudo, são atividades predominantes da Auditoria Interna: realização de auditorias, fiscalizações ou inspeções, todas as atividades que demandam elaboração de relatório e que a maioria das estruturas físicas das auditorias internas estão no prédio da reitoria. No estudo de Queiroz *et al* (2012), no entanto, há contraposição do resultado desta pesquisa, pois esse estudo especifica que o segundo trabalho mais efetuado é a realização de auditoria na prestação de contas da gestão, informação não encontrada nos relatórios da gestão analisados na investigação sob relatório.

O comportamento de cada universidade em relação às práticas perfilhadas para esta subcategoria pode ser verificada na Tabela 28.

Tabela 28 – Práticas da subcategoria Auditoria Interna adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro - Oeste	UFG	1	Sudeste	UFLA	2
	UNB	2		UFMG	2
	UFMS	1		UFOP	1
	UFBA	1		UFSCAR	2
	UFPB	2		UFSJ	1
	UFAL	1		UNIFESP	2
	UFPE	3		UFU	1
	UFS	3		UFES	2
	UFC	1		UNIRIO	1
	UFMA	2		UFRJ	1
	UFPI	3		UFVJM	1
	UFRB	3		UFTM	1
	UFRN	2		UFF	3
	UFERSA	2		UFRRJ	2
Nordeste	UNIR	2	Sul	UFCSPA	1
	UFT	1		UNIPAMPA	2
	UFAC	1		UNILA	1
	UFAM	1		UFPEL	1
	UFPA	2		UFSC	2
	UFRA	1		UFMS	3

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Sudeste	UFV	1	Sul	UFPR	3
	UFABC	1		UTFPR	2
	UNIFAL-MG	2		FURG	1
	UNIFEI	2		UFRGS	2

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

A Tabela 29 exprime comportamento estatístico para os dados da Tabela 28.

Tabela 29 – Estatística Descritiva para a subcategoria Auditoria Interna

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
1	1	3	2	0,72

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se na Tabela 28 que a maioria das universidades adota apenas uma das quatro recomendações feitas pela IFAC. A baixa aderência às recomendações pode ser justificada pelo fato de a IFAC recomendar a independência do auditor em relação ao gestor e o cargo de auditor ser ocupado por meio de concurso, e a cultura das universidades não seguir estas recomendações.

Verificou-se, ainda, na Tabela 29, que a média de práticas adotadas é de 50% das recomendadas pela IFAC, resultado este que pode ser generalizado, pois, conforme desvio-padrão, as universidades tendem a se comportar de forma semelhante.

Para as recomendações de comitê de auditoria, foram analisados os relatórios da gestão do exercício 2012, conforme definido na metodologia. Nenhuma das universidades, no entanto, possui comitê com esta finalidade, o que impossibilita análises sobre as práticas recomendadas a esta subcategoria. Resultado semelhante foi encontrado na pesquisa de Cavalcante e De Luca (2013), que afirma não haver identificação da existência desse comitê na estrutura da CGU, nos termos propostos pela IFAC (2001).

Na subcategoria Controle interno, foram analisadas, nos relatórios da gestão do exercício de 2012, três subunidades de análise, em que se procurou verificar sobre a eficácia do controle interno, a periodicidade em que este é revisado e se são emitidos normas e manuais que orientem sobre os procedimentos a serem seguidos.

Na Tabela 30, verifica-se que todas as universidades pesquisadas apontaram um percentual superior a 50%, ou seja, mais da metade das universidades analisadas em cada subunidade obedece às práticas recomendadas.

Tabela 30 - Subunidades de Análise referentes a Controle Interno

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
O relatório anual da entidade inclui uma declaração sobre a eficácia do Controle Interno.	47	97,92%
Determina que os processos de Controle Interno sejam revisados, periodicamente.	28	58,33%
Estabelece que o Controle Interno emita normas sobre procedimentos, bem como manuais e outras orientações e instruções, devidamente documentados.	32	66,67%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Viu-se na Tabela 30 que, embora a maioria (97,92%) das universidades inclua em seu relatório informações sobre o Controle Interno das universidades, estes possuem um índice mediano a respeito de revisões periódicas e emissão de normas e manuais de instruções e orientações de procedimentos, bem como a documentação destes.

O comportamento individual e a quantidade de práticas seguidas por parte de cada universidade, em relação às práticas para a subcategoria Controle Interno, pode ser verificado na Tabela 31.

Tabela 31 – Práticas da subcategoria Controle Interno adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	3	Sudeste	UFLA	3
	UNB	1		UFMG	3
	UFMS	2		UFOP	3
Nordeste	UFBA	1		UFSCAR	3
	UFPB	1		UFSJ	3
	UFAL	2		UNIFESP	3
	UFPE	3		UFU	2
	UFS	3		UFES	1
	UFC	3		UNIRIO	1
	UFMA	3		UFRJ	0
	UFPI	2		UFVJM	1
	UFRB	3		UFTM	2
	UFRN	3		UFF	2
	UFERSA	1		UFRRJ	2
Norte	UNIR	1		Sul	UFCSPA
	UFT	3	UNIPAMPA		3
	UFAC	3	UNILA		3
	UFAM	2	UFPEL		1
	UFPA	1	UFSC		3
	UFRA	1	UFSM		3
Sudeste	UFV	3	UFPR		3
	UFABC	1	UTFPR		3
	UNIFAL-MG	3	FURG		3
	UNIFEI	1	UFRGS		3

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 32 estão Estatísticas Descritivas referente à subcategoria Controle Interno, tais como moda, média e desvio-padrão.

Tabela 32 – Estatística Descritiva para a subcategoria Controle Interno

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
3	0	3	2	0,93

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

De acordo com a Tabela 31, o Controle Interno na região Sul merece maior destaque, pois 90% das universidades analisadas pertencentes a esta região adotam 100% das práticas recomendadas. Também vale ressaltar a UFRJ, que não segue nenhuma das práticas recomendadas. O estudo de Cavalcante (2011) demonstra que 68,2% dos órgãos participantes de sua pesquisa adotam práticas de controle, tornando os resultados semelhantes aos apontados nesta pesquisa.

Conforme Tabela 32, a moda de práticas adotadas iguala-se ao valor máximo das práticas recomendadas pela IFAC para esta subcategoria, resultado este considerado uniforme, levando-se em consideração o desvio-padrão 0,93.

A subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal foi dividida nas seguintes unidades de análises: Orçamento; Administração Financeira; e Treinamento de Pessoal.

A unidade de análise Orçamento, conforme definido na metodologia, foi dividida em três subunidades, analisadas por meio do Relatório da Gestão e Orçamento referente ao exercício de 2012.

Na Tabela 33, demonstra-se que 100% das universidades adotam as três recomendações definidas para esta subunidade de análise.

Tabela 33 - Subunidades de Análise referentes a Orçamento

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
O Orçamento é estruturado de acordo objetivos da Universidade.	48	100,00%
O Orçamento permite mensurar os objetivos da Universidade.	48	100,00%
Determina a apresentação de relatório sobre o monitoramento da execução orçamentária e financeira da Universidade.	48	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 33, que todas as universidades adotam a totalidade das práticas referentes ao orçamento. Cabe ressaltar, no entanto, que todos os orçamento são elaborados seguindo o mesmo padrão e estrutura, impostos pelo Governo Federal, já que estes

irão compor o orçamento global do Governo Federal. Quanto ao monitoramento dos orçamentos das universidades, é evidenciado no relatório anual da gestão.

Estes resultados são análogos aos da pesquisa de Cavalcante e De Luca (2013), no qual é evidenciado que a CGU atende as recomendações nessa área, por meio das informações divulgadas no relatório anual de prestação de contas da Presidência da República e no relatório quadrimestral da gestão fiscal, um dos relatórios exigidos pela LRF.

Para a unidade Administração Financeira, foram analisados no relatório da gestão do exercício de 2012 de cada universidade analisada duas subunidades de análise. Na Tabela 34, são demonstradas as duas subunidades de análise utilizadas para a verificação das práticas adotadas na área de Administração Financeira.

Tabela 34 - Subunidades de Análise referente à Administração Financeira

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
A Universidade possui um sistema de administração financeira.	15	31,25%
Ocorre avaliação da gestão por meio resultados.	48	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Denota-se que apenas em 31,25 % das universidades há uma preocupação com a administração financeira, porém todas as universidades utilizam o Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), do Governo Federal. A avaliação conforme resultados é demonstrada no relatório anual da gestão, no qual a estrutura deste é definida pelo TCU. Os estudos de Mello (2006) evidenciam, quanto à administração financeira na unidade analisada, que os padrões mínimos são atendidos, o mesmo ocorrendo nas universidades federais brasileiras.

Na Tabela 35, demonstra-se o comportamento de cada universidade, referente às práticas adotadas para administração financeira.

Tabela 35 – Práticas da unidade de Análise Administração Financeira adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro – Oeste	UFG	2	Sudeste	UFLA	2
	UNB	1		UFMG	1
	UFMS	2		UFOP	2
Nordeste	UFBA	1		UFSCAR	1
	UFPB	1		UFSJ	1
	UFAL	1		UNIFESP	1
	UFPE	2		UFU	1
	UFS	1		UFES	1
	UFC	1		UNIRIO	2
	UFMA	2		UFRJ	1

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Nordeste	UFPI	2	Sudeste	UFVJM	1
	UFRB	1		UFTM	1
	UFRN	1		UFF	2
	UFERSA	1		UFRRJ	1
Norte	UNIR	1	Sul	UFCSA	1
	UFT	1		UNIPAMPA	1
	UFAC	1		UNILA	2
	UFAM	1		UFPEL	1
	UFPA	1		UFSC	2
	UFRA	2		UFMS	2
Sudeste	UFV	1	UFPR	1	
	UFABC	1	UTFPR	2	
	UNIFAL-MG	1	FURG	1	
	UNIFEI	1	UFRGS	2	

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 36, pode-se verificar a Estatística Descritiva dos dados da Tabela 35.

Tabela 36 – Estatística Descritiva para a Unidade de Análise Administração Financeira

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
1	1	2	1	0,47

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Observou-se, na Tabela 35, que apenas 15 universidades adotam as duas práticas recomendadas para esta unidade de análise, e que 69% das universidades adotam pelo menos uma das práticas recomendadas.

Conforme Tabela 36, verificou-se que a moda, o valor mínimo é a média exprimem o mesmo valor, 1 prática, referente a 50% das práticas recomendadas pela IFAC; e que este resultado pode ser generalizado, já que as universidades expressam comportamento semelhante, conforme desvio-padrão, 0,47.

Para a unidade de análise Treinamento Pessoal, foram analisados, no Relatório da gestão de 2012, quatro subunidades de análise, porém, verificou-se, na Tabela 37, que apenas uma das subunidades foi adotada.

Tabela 37 - Subunidades de Análise referentes a Treinamento Pessoal

Subunidade de Análise	Total de Universidades	%
Determina a oferta de programas de treinamento específicos para servidores da área da gestão-financeira.	6	12,50%
Contempla estratégias de retenção de profissionais qualificados.	0	0,00%
Define níveis salariais dos gestores financeiros compatíveis com o mercado de trabalho.	0	0,00%
A Universidade faz avaliação de desempenho dos gestores, e medidas são tomadas a partir destas avaliações.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Conforme Tabela 37, notou-se que apenas 12,5% das universidades demonstraram adotar treinamento específico para servidores da área da gestão-financeira e que não há divulgação de qualquer informação sobre estratégia de retenção de profissionais qualificados, níveis salariais dos gestores financeiros compatíveis com o mercado de trabalho e avaliação de desempenho e medidas adotadas com resultado das avaliações pesquisadas.

Na Tabela 38, demonstram-se o comportamento individual e a quantidade de práticas adotadas por universidade, referente à unidade de análise “Treinamento de Pessoal”.

Tabela 38 - Práticas da Unidade de Análise Treinamento Pessoal adotadas, por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS
Centro - Oeste	UFG	0	Sudeste	UFLA	0
	UNB	0		UFMG	1
	UFMS	0		UFOP	0
	UFBA	0		UFSCAR	0
	UFPB	0		UFSJ	0
	UFAL	0		UNIFESP	0
	UFPE	1		UFU	0
	UFS	0		UFES	0
	UFC	0		UNIRIO	0
	UFMA	0		UFRJ	0
	UFPI	0		UFVJM	0
	UFRB	0		UFTM	0
	UFRN	0		UFF	0
	UFERSA	0		UFRRJ	0
Nordeste	UNIR	0	Sudeste	UFCSPA	0
	UFT	1		UNIPAMPA	0
	UFAC	0		UNILA	0
	UFAM	0		UFPEL	0
	UFPA	0		UFSC	0
Norte	UFRA	0	UFMS	1	
	UFV	0	UFPR	0	
Sudeste	UFABC	0	UTFPR	0	
	UNIFAL-MG	1	FURG	0	
	UNIFEI	0	UFRGS	1	
			Sul		

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Comprovou-se que a maioria das universidades (88%) não adota nenhuma das práticas recomendadas pela IFAC para a unidade de análise Treinamento de Pessoal. No estudo de Cavalcante e De Luca (2013), é afirmado que as informações do portal eletrônico da CGU não especificam as atividades de treinamento do seu *staff*, assim como ocorre nas universidades federais.

Após mostradas, de forma detalhada, as unidades de análise que compõem a subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal, pode-se indicar o comportamento de cada universidade em relação a esta subcategoria, conforme Tabela 39.

Tabela 39 – Práticas adotadas em relação à subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal

REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	REGIÃO	UNIVERSIDADES	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	
Centro - Oeste	UFG	5	Sudeste	UFLA	5	
	UNB	4		UFMG	5	
	UFMS	5		UFOP	5	
Nordeste	UFBA	4		UFSCAR	4	
	UFPB	4		UFSJ	4	
	UFAL	4		UNIFESP	4	
	UFPE	6		UFU	4	
	UFS	4		UFES	4	
	UFC	4		UNIRIO	5	
	UFMA	5		UFRJ	4	
	UFPI	5		UFVJM	4	
	UFRB	4		UFTM	4	
	UFRN	4		UFF	5	
	UFERSA	4		UFRRJ	4	
	Norte	UNIR		4	Sul	UFCSPA
		UFT	5	UNIPAMPA		4
UFAC		4	UNILA	5		
UFAM		4	UFPEL	4		
UFPA		4	UFSC	5		
UFRA		5	UFSM	6		
Sudeste	UFV	4	UFPR	4		
	UFABC	4	UTFPR	5		
	UNIFAL-MG	5	FURG	4		
	UNIFEI	4	UFRGS	6		

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Na Tabela 40, são expressos os dados estatísticos referentes à subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.

Tabela 40 – Estatística Descritiva para Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
4	4	6	4	0,62

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se na Tabela 39, e evidenciou-se na Tabela 40, que o máximo de práticas adotadas para esta subcategoria é de seis, valor correspondente a 67% das práticas recomendadas pela IFAC, sendo este valor alcançado somente pela UFRGS. A adoção mais frequente é de quatro práticas por universidade.

Constatou-se ainda, na Tabela 40, que a moda, o valor mínimo e a média são de quatro práticas adotadas por universidade, o que representa 45% das práticas recomendadas

pela IFAC, valor este pode ser considerado característico do comportamento das universidades, já que, por meio do desvio-padrão, se infere que este é um comportamento uniforme.

Após analisada cada subcategoria, pode-se demonstrar, de modo geral, os dados estatísticos para a dimensão “Controle”, conforme Tabela 41.

Tabela 41 – Estatística Descritiva para a dimensão “Controle”

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
7	5	14	10	2,51

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se que, na Dimensão Controle o valor máximo de práticas adotadas é de 14, das 25 práticas recomendadas. A moda representa, porém, a adoção de sete práticas recomendadas; e que o comportamento entre as universidades não é padrão a todas as práticas adotadas conforme evidencia o desvio-padrão 2,51.

Após exibidos os resultados das dimensões objeto de análise desta pesquisa, foram observados, na Tabela 42, as 77 práticas analisadas, bem assim a quantidade de universidades que adotou cada prática.

Tabela 42 – Práticas recomendadas as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”

Práticas Analisadas	Total de Universidades	%
Apresenta disposições adequadas para assegurar o atendimento aos princípios da legalidade e moralidade na utilização dos recursos.	48	100,00%
Determina a publicação de relatórios formais sobre o desempenho da instituição, comparado a padrões e medidas de desempenho relativas a objetivos-chave, tanto financeiros quanto não-financeiros.	48	100,00%
Determina a existência de um Conselho Superior eficaz para conduzir e controlar a entidade, e monitorar a Administração.	48	100,00%
Define, formalmente a função de Reitor, incluindo o exercício de liderança estratégica eficaz sobre os gestores, a fim de assegurar que o titular do cargo desempenhe com sucesso as atividades da entidade como um todo.	48	100,00%
O Orçamento é estruturado de acordo objetivos da Universidade.	48	100,00%
O Orçamento permite mensurar os objetivos da Universidade.	48	100,00%
Determina a apresentação de relatório sobre o monitoramento da execução orçamentária e financeira da Universidade.	48	100,00%
Ocorre avaliação da gestão por meio resultados.	48	100,00%
Apresenta mecanismos que assegurem a aderência do orçamento as finalidades específicas da instituição.	47	97,92%
Aponta mecanismos para prevenir, bem como para sanar a ocorrência de possíveis ilegalidades.	47	97,92%
Contempla orientação para que a Auditoria Interna elabore relatórios sobre os trabalhos realizados.	47	97,92%
O relatório anual da entidade inclui uma declaração sobre a eficácia do Controle Interno.	47	97,92%
Estabelece regulamentos processuais e financeiros que regem a conduta dos gestores.	46	95,83%

Práticas Analisadas	Total de Universidades	%
Determina que no Conselho Superior existam membros independentes da Administração, de forma a assegurar que as decisões sejam tomadas de forma impessoal.	45	93,75%
Contempla mecanismos que assegurem uma relação produtiva entre o Conselho Superior e a Administração, baseada em papéis e responsabilidades e prestações de contas claras e equilibradas.	45	93,75%
Responsabiliza, diretamente, o Reitor por todos os aspectos da gestão, bem como, pelo desempenho da entidade e implementação da política da Administração.	45	93,75%
Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com legislação aplicável a instituição.	43	89,58%
Apresenta disposições adequadas para assegurar a salvaguarda dos recursos institucionais.	43	89,58%
Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda a informação relevante, necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	42	87,50%
Apresenta mecanismos que assegurem a efetiva prestação de serviços, de forma direta ou indireta, a sociedade em conformidade com as atribuições conferidas pela legislação ou pelo estatuto.	41	85,42%
Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com as melhores práticas de governança aplicáveis a instituição.	40	83,33%
Contempla uma divisão de responsabilidades claramente definida.	39	81,25%
Estabelece canais claros de comunicação com os <i>stakeholders</i> sobre a missão, as funções, os objetivos e o desempenho da entidade.	38	79,17%
Responsabiliza o Reitor por assegurar que seja dado a entidade o aconselhamento adequado em todas as questões financeiras, bem como em manter registros financeiros, contas e sistema eficaz de controle interno financeiro.	37	77,08%
Explicita compromisso de abertura e transparência em todas as atividades da entidade, a exceção das informações de caráter sigiloso na forma da lei.	35	72,92%
Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda orientação necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	34	70,83%
Estabelece, claramente, os processos da gestão para o desenvolvimento implementação e revisão de políticas.	33	68,75%
Estabelece procedimentos formais para atender as solicitações e reclamações internas e externas, e para garantir que estas sejam tratadas rapidamente e de forma eficaz.	32	66,67%
Estabelece que o Controle Interno emita normas sobre procedimentos, bem como manuais e outras orientações e instruções, devidamente documentados.	32	66,67%
Apresenta disposições adequadas para assegurar a utilização dos recursos institucionais de forma econômica, eficiente e eficaz.	31	64,58%
Estabelece, claramente, os processos de tomada de decisão, monitoramento, controle e emissão de relatórios.	31	64,58%
Estabelece mecanismos para investigar denúncias externas, quando os procedimentos de rotina não conseguem dar resposta satisfatória aos denunciante.	30	62,50%
Determina que os processos de Controle Interno são revisados, periodicamente.	28	58,33%
Determina que os <i>stakeholders</i> sejam informados sobre os direitos à informação e serviços, e como estes devem buscar tais direitos.	27	56,25%
Apresenta procedimentos adequados para garantir que os canais de comunicação com os <i>stakeholders</i> sejam efetivos e funcionem na prática.	25	52,08%
Dedica atenção às questões sociais e ambientais e outras que têm impacto sobre a equidade inter-geracional.	24	50,00%
Determina que a comunicação com os <i>stakeholders</i> seja equilibrada, transparente compreensível e oportuna.	22	45,83%

Práticas Analisadas	Total de Universidades	%
Estabelece mecanismos que assegurem a independência da Auditoria Interna em relação ao Reitor da Universidade	22	45,83%
Contempla procedimentos predefinidos para minimizar ou eliminar os riscos identificados.	21	43,75%
Contempla mecanismos para identificação dos riscos internos e externos à Universidade	19	39,58%
Contempla mecanismos de avaliação dos riscos identificados.	17	35,42%
A Universidade possui um sistema de administração financeira.	15	31,25%
Contempla, de forma explícita, as funções e responsabilidades dos integrantes da Administração.	13	27,08%
Define os poderes delegados aos gestores assegurando que a direção e o controle da Universidade estejam firmes.	13	27,08%
Estabelece como atribuição da Auditoria Interna revisar e avaliar o Relatório da Gestão da Universidade	12	25,00%
Determina a oferta de programas de treinamento específicos para servidores da área da gestão –financeira.	6	12,50%
Dispõe sobre procedimentos claros e assegura ambiente livre de represálias que permita aos servidores denunciarem má administração, violação da lei ou da ética.	3	6,25%
Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente adequadamente a Administração, em conformidade com o estatuto e com a legislação e as melhores práticas de governança aplicáveis a instituição.	2	4,17%
Determina que seja estabelecido e mantido um cronograma formal de matérias reservadas para decisões coletivas da Administração.	2	4,17%
Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente, adequadamente, a Administração, em questões financeiras, bem como na manutenção de registros contábeis e sistema de controle interno financeiro adequado.	1	2,08%
Define as funções específicas dentro da organização as quais os servidores devem encaminhar suas denúncias, bem como os órgãos independentes, caso estes não estejam satisfeitos com as medidas tomadas internamente.	1	2,08%
Determina que o presidente do Conselho Superior não seja o principal gestor da instituição.	0	0,00%
Define mecanismos adequados para assegurar que os gestores tenham acesso aos recursos necessários para o efetivo desempenho de suas funções.	1	2,08%
Define mecanismos ou meios de divulgação dos riscos para informar aos <i>stakeholders</i> .	1	2,08%
O relatório anual evidencia a forma como foram realizadas as nomeações para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade.	0	0,00%
O relatório anual apresenta os nomes de todos os indicados para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade e a razão da nomeação.	0	0,00%
O relatório anual da Universidade apresenta os nomes dos membros do Conselho Superior independentes da Administração.	0	0,00%
Existe determinação para que os gestores recebam treinamento adequado na ocasião em que forem nomeados para um cargo e, posteriormente, se necessário.	0	0,00%
Determina a existência de um processo formal e transparente para as nomeações dos gestores da instituição.	0	0,00%
Determina que as nomeações dos gestores sejam feitas de acordo com critérios específicos de competência e com base no mérito e na capacidade do indivíduo de desempenhar uma função definida dentro da entidade.	0	0,00%
Define remuneração adequada para os membros não executivos do Conselho Superior da Universidade.	0	0,00%
Determina que os membros do Conselho Superior da Universidade sejam independentes da administração e livres de quaisquer outras relações que possam materialmente interferir em suas funções.	0	0,00%

Práticas Analisadas	Total de Universidades	%
Define, claramente, funções, mandatos e remuneração dos membros do Conselho Superior da Universidade.	0	0,00%
Responsabiliza um executivo sênior, pertencente ou não a administração, para assegurar que as regras que regem os processos corporativos sejam seguidas, e que o estatuto, o regimento e as boas práticas aplicáveis a entidade sejam cumpridas.	0	0,00%
Os níveis de remuneração definidos para os gestores são suficientes para atrair e reter esses gestores.	0	0,00%
Define um procedimento formal e transparente para desenvolver a política de remuneração dos gestores e para a fixação dos níveis de remuneração de cada membro da Administração.	0	0,00%
Determina que nenhum gestor esteja envolvido na decisão sobre sua própria remuneração.	0	0,00%
O relatório anual da entidade evidencia a política e as condições de remuneração dos gestores.	0	0,00%
Determina que o cargo de auditor interno seja ocupado por meio de concurso público.	0	0,00%
Determina que o Comitê de Auditoria possua membros independentes das áreas auditadas.	0	0,00%
Determina que o Reitor e os auditores internos tenham acesso ao Comitê de Auditoria.	0	0,00%
Determina que o Comitê de Auditoria tenha autoridade para investigar qualquer assunto de sua competência.	0	0,00%
Determina que o Presidente do Comitê de Auditoria seja integrante do quadro de Servidores da Universidade.	0	0,00%
Estabelece periodicidade, no mínimo anual, para reuniões do Comitê de Auditoria com as auditorias interna e externa.	0	0,00%
Contempla estratégias de retenção de profissionais qualificados.	0	0,00%
Define níveis salariais dos gestores financeiros compatíveis com o mercado de trabalho.	0	0,00%
A Universidade faz avaliação de desempenho dos gestores, e medidas são tomadas a partir destas avaliações.	0	0,00%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Observa-se, na Tabela 42, que todas as universidades obedecem as práticas que possuem legislações ou regulamentos que tratem da temática recomendada. Já as práticas referentes a nomeação, remuneração e comitê de auditoria, deixam de ser seguidas por todas as universidades.

Na Tabela 43, encontram-se os dados estatísticos referentes às práticas recomendadas para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”

Tabela 43 – Estatística Descritiva para as práticas recomendadas para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
0	0	48	20,90	19,46

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se, na Tabela 43, que a moda é igual 0, ou seja a maioria das práticas não é adotada pelas universidades, que seguem em média, 20,90 das práticas recomendadas,

porém este valor não pode ser considerado representativo, já que o comportamento de adoção dessas práticas não é uniforme, consoante se nota pelo desvio-padrão 19,46.

Na Tabela 44, evidenciou-se o nível de aderência de cada universidade em relação ao total de práticas recomendadas pela IFAC.

Tabela 44 – Nível de aderência às práticas recomendada pela IFAC por universidade

REGIÃO	UNIVERSIDADE	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	%	REGIÃO	UNIVERSIDADE	TOTAL DE PRÁTICAS ADOTADAS	%
Centro - Oeste	UFG	38	49,35%	Sudeste	UFLA	36	46,75%
	UNB	33	42,86%		UFMG	36	46,75%
	UFMS	29	37,66%		UFOP	29	37,66%
Nordeste	UFBA	30	38,96%		UFSCAR	35	45,45%
	UFPB	27	35,06%		UFSJ	36	46,75%
	UFAL	33	42,86%		UNIFESP	35	45,45%
	UFPE	38	49,35%		UFU	35	45,45%
	UFS	38	49,35%		UFES	30	38,96%
	UFC	30	38,96%		UNIRIO	31	40,26%
	UFMA	33	42,86%		UFRJ	27	35,06%
	UFPI	36	46,75%		UFVJM	24	31,17%
	UFRB	37	48,05%		UFTM	30	38,96%
	UFRN	40	51,95%		UFF	37	48,05%
	UFERSA	31	40,26%		UFRRJ	32	41,56%
Norte	UNIR	30	38,96%		Sul	UFCSPA	38
	UFT	33	42,86%	UNIPAMPA		38	49,35%
	UFAC	40	51,95%	UNILA		38	49,35%
	UFAM	33	42,86%	UFPEL		23	29,87%
	UFPA	25	32,47%	UFSC		41	53,25%
	UFRA	25	32,47%	UFSM		34	44,16%
Sudeste	UFV	38	49,35%	UFPR		39	50,65%
	UFABC	27	35,06%	UTFPR		39	50,65%
	UNIFAL-MG	37	48,05%	FURG		33	42,86%
	UNIFEI	30	38,96%	UFRGS		41	53,25%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Verificou-se que, em relação às duas dimensões analisadas nesta pesquisa, apenas seis das 48 universidades analisadas possuem percentual superior a 50% em relação a adotar práticas de governança recomendadas pela IFAC. Quatro das seis universidades supracitadas estão localizadas na região Sul. Verificou-se, também, que a região que denota menor adoção às práticas recomendadas é a Norte.

Na Tabela 45, são delineadas as estatísticas descritivas em relação aos dados da Tabela 44.

Tabela 45 – Estatística Descritiva sobre nível de aderência as práticas de Governança para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”

Moda	Mínimo	Máximo	Média	Desvio-Padrão
49,35%	29,87%	53,25%	,43,51%	6,19%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Observou-se, também, que o mínimo de práticas adotadas foi de 29,87% expresso pela UFPEL, pertencente à região Sul. O máximo de 53,25% refere-se às universidades UFSC e UFRGS, ambas também pertencentes a região Sul. Além do mínimo e do máximo exibidos na Tabela 45, pôde-se observar que a média foi de 43,51% e a moda foi de 49,35%, ou seja, a maioria das universidades federais brasileiras perfilha 49,35%. Deste modo, o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as Dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle” é de 49,35%.

6 CONCLUSÃO

Nesta pesquisa investigou-se o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as Dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Para o alcance do primeiro objetivo específico - Identificar a Estrutura Organizacional das Universidades Federais brasileiras - foi analisado nos estatutos e regimentos gerais das universidades o modo como estas estruturavam sua Administração Superior e visto qual era o órgão responsável pelo controle destas universidades.

Observou-se que as universidades federais brasileiras estruturam sua administração superior em órgãos deliberativos, normativos e consultivos e por órgãos executivos. Como órgãos deliberativos e consultivos mais presentes, foram evidenciados três colegiados: Conselho Universitário, Conselho de Ensino Pesquisa e Extensão e Conselho de Curadores, substituído em algumas instituições com natureza de fundação pelo Conselho Diretor. Como órgão executivo, a reitoria e seus órgãos suplementares e de apoio. O órgão deliberativo de Controle da Universidade é o Conselho de Curadores e seu órgão executivo com maior representatividade entre as universidades é a auditoria interna.

Quanto à consecução do segundo e do terceiro objetivos específicos - Verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na dimensão Estrutura e Processos Organizacionais; e Verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na dimensão Controle - a análise foi realizada por meio da verificação da presença dessas práticas nos documentos oficiais das universidades: Estatuto, Regimento Geral, Orçamento do exercício de 2012 e Relatório da Gestão do exercício de 2012. Constatou-se que 11 universidades não disponibilizaram no respectivo endereço eletrônico documentos necessários à análise, sendo, portanto, excluídas da pesquisa.

Destaca-se o fato de que, para a análise da dimensão Estrutura e Processos Organizacionais foram definidas 52 práticas de governança recomendadas pela IFAC, divididas em quatro subcategorias: *Accountability* Estatutária (sete práticas recomendadas), Prestação de Contas do Dinheiro Público (quatro práticas recomendadas), Comunicação com os Stakeholders (12 práticas recomendadas) e Funções e Responsabilidades (29 práticas recomendadas).

Comprovou-se que há maior adesão entre as Universidades para as práticas referentes as *Accountability* Estatutária e Prestação de Contas do Dinheiro Público, que

possuem moda, respectivamente, cinco e três práticas adotadas por universidades, fato este explicado por estas duas subcategorias possuírem legislação que as assegurem. Já Comunicação com os *Stakeholders* possui moda de quatro práticas, valor inferior a 50% das práticas recomendadas, entretanto, acredita-se que, com a promulgação da Lei de Acesso à Informação em 2011, este percentual tenderá a aumentar.

A subcategoria Funções e Responsabilidade ainda foi subdividida por unidades de análise: Equilíbrio entre Poder e Autoridade (seis práticas recomendadas), Administração Superior (12 práticas recomendadas), Reitor da Universidade (uma prática recomendada), Membros não Executivos do Conselho Superior (três práticas recomendadas), Gestão Executiva (três práticas recomendadas) e Políticas de Remuneração (quatro práticas recomendadas). Nesta subcategoria percebe-se a preocupação com a Gestão Executiva da Universidade, incluindo a função do reitor, já que estas adotaram moda de, respectivamente duas e uma práticas recomendadas valores estes superiores a 60% das recomendações. As demais unidades de análise, entretanto, demonstram adoção igual ou inferior a 50%, conforme moda expressa, respectivamente, três, seis, zero, zero. Observa-se que, para as subunidades envolvendo Membros Independentes e Políticas de Remuneração, não há adoção de práticas pelas universidades. Deste modo, pela síntese dos resultados, as universidades adotam cerca de 42% das práticas recomendadas para a esta subcategoria.

Consolidando os resultados, verifica-se que, para a Dimensão Estrutura e Processos Organizacionais, as universidades adotam apenas 50% das práticas recomendadas, nas quais as mais frequentes estão relacionadas às que estão asseguradas em legislação, *Accountability* Estatutária e Prestação de Contas do Dinheiro Público e as Relacionadas com a Gestão Executiva.

A dimensão Controle foi dividida em quatro subcategorias: Gestão de Risco (quatro práticas recomendadas), Auditoria Interna (quatro práticas recomendadas), Comitê de Auditoria (cinco práticas recomendadas), Controle Interno (três práticas recomendadas) e Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal (nove práticas recomendadas) para o alcance do objetivo específico, verificar as práticas de governança adotadas nas universidades federais brasileiras, na dimensão Controle;

A subcategoria Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal, ainda foi dividida em três unidades de análise - Orçamento (três práticas recomendadas), Administração Financeira (duas práticas recomendada) e Treinamento de Pessoal (quatro práticas recomendadas).

Verificou-se para esta Dimensão que nenhuma das universidades possui um comitê de auditoria e que apenas 12,5% das universidades adotam uma das práticas recomendadas para a unidade de análise Treinamento de Pessoal. Para a unidade administração financeira na qual foram recomendadas duas práticas a maioria das universidades adotam uma prática, o que representa 50% desta unidade de análise. A subcategoria Auditoria Interna aponta adoção de 25% das práticas, apesar deste ser o principal órgão de Controle nas universidades. A baixa aderência destas práticas refere-se às recomendações da IFAC sobre a independência da Auditoria Interna em relação ao Reitor da Universidade; e o Cargo de Auditor Interno ocupado por meio de concurso público, cultura não adotada pelas universidades. A maioria das recomendações para subcategoria Gestão de Risco não é adotada, pois estas possuem moda de zero prática recomendadas. A subcategoria Controle Interno possui moda de três práticas recomendadas, o que representa 100% de adoção; assim como a unidade de análise Orçamento. Tal fato se explica por esta duas unidades de análise possuírem legislação que impõe algumas das práticas recomendadas.

Sintetizando os resultados, verificou-se que, na dimensão “Controle”, as universidades adotam adota 28% das práticas recomendadas pela IFAC, e que, de forma semelhante ao que acontece na dimensão “Estrutura e Processos Organizacionais”, as práticas adotadas mais recorrentes possuem legislação ou regulamentos que as assegurem.

Em razão desses resultados, conclui-se, respondendo à questão da pesquisa, que o nível de aderência das universidades federais brasileiras às práticas de governança pública recomendadas pela IFAC para as dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle” é de cerca de 49%. Isto confirma os seguintes pressupostos: (1) Apesar de as universidades brasileiras desenvolverem atividades inerentes ao controle interno, como não possuem em sua estrutura organizacional uma unidade de controle interno ou controladoria, conforme concluiu estudo realizado por Queiroz (2011), tem-se como pressuposto que essas instituições adotam apenas parcialmente às recomendações da IFAC, quanto às práticas de governança pública relacionadas às dimensões “Controle”. (2) Em estudo desenvolvido por Cavalcante (2011), foi observado que órgãos estaduais de controle interno brasileiros atendem, apenas parcialmente, às práticas de governança pública recomendadas pelos órgãos de referência considerados no referido trabalho, para a dimensão Controle, apesar de estarem inseridos em ambiente fortemente regulado. Nesse sentido, pressupõe-se que as universidades federais brasileiras, malgrado da regulação a que estão sujeitas, como órgãos da Administração Pública, denotam baixo grau de aderência às práticas recomendadas pela

IFAC, no que diz respeito às dimensões “Estrutura e Processos Organizacionais” e “Controle”.

Cabe ressaltar que os resultados obtidos nesta pesquisa se referem exclusivamente a universidades federais brasileiras, não podendo deste modo generalizar estes resultados a instituições de características distintas destas pesquisadas.

Sugere-se como futuras pesquisas verificação nas universidades, das práticas adotadas em relação a todas as dimensões de governança determinadas pela IFAC; a adoção deste estudo em instituições de natureza distintas a universidades federais, bem como a verificação de que aos níveis de governança corporativa influenciam o alcance de sua finalidade por meio de indicadores de ensino, pesquisa e extensão.

REFERÊNCIAS

ALBARELLO, Cristiane Botezini. O papel do administrador na gestão pública. **Revista de Administração Frederico Westphalen**, v. 5, n. 9, p.49-71, dez/2006

ALMEIDA, Francisco Alberto Severo de; KRUGLIANSKAS, Isak; SANTOS, Silvio Aparecido dos; GUIMARÃES, Antonio Teodoro Ribeiro. A Governança Corporativa em Empresa Pública e a Visão de suas Práticas pelos *Stakeholders*. **Anais... XXXII ENANPAD**. Rio de Janeiro, 2008.

ALVES, Valeria Oliveira. **Estrutura Organizacional**: relação entre a formalização de estrutura organizacional e o controle existente em uma unidade informacional. Monografia (Graduação em Administração). Universidade de Brasília, Brasília, 2010.

ANDRADE, George Albin Rodrigues de; SILVA, Tarcisio Gouveia da. Utilização de Modelos Microeconômicos para previsão de efeitos da teria da agencia nas organizações. *In: Seminários de Administração FEA-USP – SEMEAD, X., 2007, Anais... São Paulo: SEMEAD, 2007.*

ARAÚJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves de; RODRIGUES, Iveti Magalia Caetano. Novos modelos de gestão das universidades: desafios emergentes. *In: Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul, IX. Anais... Florianópolis: INAPEU 2009.*

BARDIN, Laurence Bardin. **Análise de Conteúdo**. 1.ed. São Paulo: Edições 70, 2011

BEVIR, Mark. **Democratic governance**. New Jersey: Princeton, 2010.

BIANCHI, Márcia. **A Controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa e de redução de conflitos de interesse entre os principais e os agentes**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale dos Rio Sinos, São Leopoldo, 2005.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Lei Nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 18 dez. 2011c. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 20 out. 2013.

_____. Guia D simplificação / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. 2ª ed. – Brasília : MPOG/SEGES, 2006. 240 p.

_____. MINISTERIO DA EDUCAÇÃO - MEC. **Universidades**, 2013. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/index.php>> Acesso em 28.02.2013

_____. MPGO - SECRETARIA DE GESTÃO – SEGES; MINISTERIO DE PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO - MPGO. **Guia de Gestão de Processos de Governo**, 2011. Disponível em: <
www.consultas.governoeletronico.gov.br/.../download.do;...pdf> Acesso em 28.09.2013

BRENES, Esteban R.; MADRIGAL, Kryssia; REQUENA, Bernardo. Corporate governance and family business performance. **Journal of Business Research**, v. 64, p. 280–285, 2011

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Reflexões sobre a reforma gerencial brasileira de 1995. **Revista do Serviço Público**, Ano 50, n.4, p.4-29, Out./Dez. 1999.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. O modelo estrutural de Governança Pública. **Revista Eletrônica da Reforma do Estado**, n.10, Jun./Jul./Ago. 2010.

BULIGON, Diego. **O controle interno na administração pública como instrumento de governança e governabilidade na gestão dos municípios paranaenses**. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público: Integração das Áreas do Ciclo de Gestão: Contabilidade, Orçamento e Auditoria e Organização dos Controles Internos, como suporte à Governança Corporativa**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2011

CAVALCANTE, Mônica Clarck Nunes. **Controladoria como instrumento de governança no setor público: estudo nas controladorias federal e estaduais brasileiras**. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) - Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011.

CAVALCANTE, Danival Sousa; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza.

Advances in Scientific and Applied Accounting. São Paulo, v.4, n.1, p.24-43, 2011

CAVALCANTE, Mônica Clarck Nunes; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Controladoria como instrumento de governança no setor público. **REPeC**, Brasília, v. 7, n. 1, art. 5, p. 73-90, jan./mar. 2013

CHIZZOTTI, Antônio. **Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais**. Petrópolis, RJ: Vozes, 2006.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONTI, José Mauricio; CARVALHO, André Castro. O controle interno na administração pública brasileira: qualidade do gasto público e responsabilidade fiscal. **DPU**, nº 37, seção especial, jan - fev, 2011.

CRESWELL, Jonh W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo**. 3.ed., Porto Alegre: Artmed, 2010.

CUNHA, Alex Uilamar do Nascimento. **Mapeamento de Processos Organizacionais na UNB: caso centro de documentação da UNB - CEDOC**. Monografia (Especialização em Gestão Universitária). Universidade de Brasília, Brasília, 2012

D'ANJOUR, Miler Franco; SOUZA, Renata Laíse Reis de; ALEXANDRE, Mauro Lemuel; AÑEZ, Miguel Eduardo Moreno. Considerações sobre planejamento estratégico na gestão pública: parâmetros e mudanças. **In: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, III**. Rio de Janeiro, 2006.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000

DENHARDT, Robert. **Teoria Geral de Organizações Públicas**. Tradução: Francisco G. Heidemann. 6.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012

DIAS, Emerson de Paulo. Conceitos de Gestão e Administração: uma revisão crítica. **Revista Eletrônica de Administração – Facef**, v. 1, jul/dez 2002.

DI PIETRO, Sylvia Zanella. **Direito administrativo: atualizada com a reforma previdenciária – EC 41/03**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2004

ÉSTHER, Ângelo Brigato. As competências gerenciais dos reitores de universidades federais em Minas Gerais: a visão da alta administração. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 9, edição especial, artigo 9, jul, 2011.

ÉSTHER, Ângelo Brigato; MELO, Marlene Catarina de Oliveira Lopes. A construção da identidade gerencial dos gestores da alta administração de universidades federais em Minas Gerais. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 9, n.1, mar, 2008.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

FERREIRA, Marcos Aurélio de A.; VALENTE, Renata Marques; BARROS, José Floro Sinatura; DUTRA, Joel Souza. Estrutura organizacional e os impactos de sua mudança no modelo de negócio e no modelo de gestão de pessoas: um estudo de caso no setor financeiro. **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**, v. 3, n.2, v.4, n.1, Jan/Jun, 2013.

FONTES FILHO, JOAQUIM R. Governança organizacional aplicada ao setor público. **In: Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública**, VIII. Panamá, 2003.

FONTES FILHO, J. R. ; BALASSIANO, Moisés. Teoria da agência versus poder discricionário do gestor: há solução para o enigma?. **In: XXIX Enanpad**, 2005, Brasília. XXIX Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro: Anpad, 2005

GALDINO, Jonathan Alves; SOARES, Luiz Augusto de Carvalho Francisco; LIMA, Mariomar de Sales, GUIMARÃES, Maria da Glória Vitório. **CONTROLADORIA**

GOVERNAMENTAL E A EXECUÇÃO DA AUDITORIA SOB A ÓTICA DA *INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS* (INTOSAI): o caso de uma Prefeitura do Norte do Brasil. **MPGOA**, João Pessoa, v.1, n.1, p 148-166, 2012.

GOW James Iain ; DUFOUR Caroline. Is the New Public Management a Paradigm? Does it Matter?. **International Review of Administrative Sciences**. v. 66, p. 573–597, 2000.

GUIMARÃES, I. P; Pinho, L.A; Leal, R. S. Profissionalização da gestão organizacional no terceiro setor: um estudo de caso na Fundação Instituto Feminino da Bahia. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, 13(3), 132-148. Set/Dez 2010.

IFAC, **Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective** International Public Sector – Study 13, IFAC, 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Governança no Brasil**. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/Secao.aspx?CodSecao=20>>. Acesso em: 20 set. 2009

JEFFERS, Esther. Corporate governance: Toward converging models?. **Global Finance Journal**, v. 16, p . 221– 232, 2005

JUND, Sérgio. **AFO – Administração Financeira e Orçamentária**. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

LANZANA, Ana Paula. **Relação entre Disclosure e Governança Corporativa nas empresas brasileiras**. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade de São Paulo, 2004

LELIS, Débora Lage Martins; MARIO, Poueri do Carmo. Auditoria interna com foco em governança, gestão de riscos e controle interno: análise da auditoria interna de uma empresa do setor energético. **In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 9º, São Paulo, 2009

LINCZUK, Luciane Mialik Wagnitz. **Governança aplicada à administração pública – a contribuição da auditoria interna para sua efetivação: um estudo em universidades públicas federais**. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

LUEDY, A.; MENDES, V. L. P.; RIBEIRO JÚNIOR, H. Gestão Pública por Resultados: contrato de gestão como indutor de melhorias em um hospital universitário. **Organizações & Sociedade**, v. 19, n. 63, p. 641-659, 2012.

MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva; CORRAR, Luiz João. Análise Comparativa do Desempenho Contábil Financeiro de Empresas com Boas Práticas de Governança Corporativa no Brasil. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 4, n.1, p 42-61, jan./abr. 2012.

MANO, Margarida; COSTA MARQUES, Maria da Conceição da. Novos modelos de governo na universidade pública em Portugal e competitividade. **Revista de Administração Pública – RAP**. 46(3), 721-736. Mai/Jun 2012.

MARINI, Caio. Aspectos contemporâneos do debate sobre reforma da administração pública no Brasil: a agenda herdada e as novas perspectivas. **Revista Eletrônica sobre a reforma do Estado**, n.1, mar/abr/mai, 2005

MARKS, Sikberto Renaldo. **Estrutura e Processos Organizacionais**. Ijuí: Unijuí, 2008.

MARQUES, Maria da Conceição da Costa. Aplicação dos Princípios de Governança ao setor público. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 11, n.2, p. 11-26, abr/jun, 2007.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MATIAS PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2010a.

MATIAS PEREIRA, José. **Governança no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2010b.

MATIAS PEREIRA, José. A Governança Corporativa Aplicada ao setor público. **Revista Administração Pública e Gestão Social**, v. 2, n. 1, p. 109-134, jan/mar, 2010c.

MEDEIROS, Paulo Henrique Ramos; GUIMARÃES, Tomás de Aquino. Contribuições do governo eletrônico para a reforma administrativa e governança no Brasil. **Revista do Serviço Público de Brasília**, v. 56, n.4, p. 449-464, out/dez, 2005.

MELLO, Gilmar Ribeiro. **Governança Corporativa no setor público federal brasileiro**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade de São Paulo, 2006.

MELLO, Claudio Eduardo Beltrão de; NEVES, Adriane Luiz. A importância do controle gestor na administração pública do município de Anápolis, estado de Goiás. **In: Conferencia Internacional de Estratégia em Gestão, Educação e Sistema de Informações**, 1º, 2012. Goiânia- GO Anais... Goiás: Unuead, 2012, Disponível em: <http://www.prp.ueg.br/revista/index.php/ciegesi/article/view/1119/824>. Acesso em: 01.08.2013

NACIMENTO, Auster Moreira; BIANCHI, Márcia. Um Estudo sobre o papel da controladoria no processo de redução de conflitos de agência e de governança corporativa. **In: Congresso USP Contabilidade e Controladoria**, 5º, 2005. São Paulo-SP. **Anais...** São Paulo: USP, 2005, CD ROOM

NOBERTO, Aurilen Pereira; LIMA, Criseida Alves. “Universidade: a gestão estratégica como instrumento de planejamento de ações no contexto de mudanças ambientais”. FREIRE, Fátima de Souza et al (org.). **Gestão Universitária: integrando aprendizagem e conhecimento na UFC**. Fortaleza: Imprensa Universitária, 2006.

NUNES, Paulo Roberto de Carvalho; LIMA, Alexandre Oliveira; OLIVEIRA, Marcelle Colares. Evidências de Práticas de Governança em Sociedades de Economia Mista da Administração Pública do Estado do Ceará. **In: Encontro da Anpad**, XXXVI, 2012. Rio de Janeiro-RJ. Disponível em: http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2012/APB/Tema%2001/2012_APB1137.pdf. Acesso em 21.09.2013

OECD. **Principles of corporate governance**. Disponível em: <http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf>. Acesso em: 15 de Maio de 2009.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Governança corporativa na prática: integrando acionistas, conselho de administração e diretoria executiva na geração de resultados.** São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Fátima Bayma; RIBEIRO DE JESUS, Roberto Martins. A formação de mecanismos de governança corporativa por instituidores institucionais: o caso Previ. In: Encontro da Anpad – EnAnpad, XXVIII, 2004, Curitiba, PR, **Anais...** Curitiba: ANPAD, 2004, 1 CD ROM

OLIVEIRA, F. X. **Manual de Gestão de Processos Organizacionais da SEFIN.** 1ª ed. – Pinhais, PR, 2011.

OLIVEIRA, Rosana Augusta de; KAMIMURA, Quesia Postigo; TADEUCCI, Marilsa de Sá Rodrigues. Limites encontrados na gestão de uma universidade pública federal: o caso do campus universitário de Gurupi – UFT. In: Congresso Nacional de Excelência em Gestão, VII. Rio de Janeiro, 2011.

PATAH, Leandro Alves. **Alinhamento Estratégico de Estrutura Organizacional de Projetos: Uma Análise de Múltiplos Casos.** Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

PAULA, Geraldo Marcelio de. **Estruturas Organizacionais: O papel do gestor de nível intermediário.** Dissertação (Mestrado em Administração). Universidade FUMEC, Belo Horizonte, 2007.

PEIXOTO, Maria do Carmo de Lacerda. Relações de poder na universidade pública brasileira. **Revista Brasileira de Estudos pedagógicos.** Brasília, v. 78, n. 188/189/190, p.195-215, jan./dez. 1997.

PESSOA, Maria Naiula Monteiro. **Gestão das universidades federais brasileiras – um modelo fundamentado no *balanced scorecard*.** Tese (Doutorado em Engenharia da Produção). UFSC, Florianópolis, 2000.

PEREIRA, Aline Lucena Costa; SILVA, Anielson Barbosa da. As competências gerenciais nas instituições de ensino superior. **Cadernos EBAPE. BR,** v. 9, edição especial, artigo 9, jul, 2011.

PETER, Maria da Glória Arrais. **Controladoria na administração pública: um estudo fundamentado no *Activity Based Costing*.** Fortaleza: UFC, 2007.

PETER, Maria da Glória Arrais. **Planejamento institucional e projeto pedagógico nas universidades federais brasileiras.** Tese (Doutorado em Educação). UFC, 2007.

PICCHIAI, Djair. **Estruturas Organizacionais Modelos.** Universidade Federal de Santa Catarina Reitoria Secretaria de Planejamento, São Paulo, 2010.

PIERANTE, Octavio Penna; RODRIGUES, Silvia; PECI, Aletka. Governança e *new public management*: convergências e contradições no contexto brasileiro. . In: Encontro da Anpad – EnAnpad, XXXI, 2007, Rio de Janeiro-RJ, **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007, 1 CD ROM.

PIERRE, Jon e PETERS, B. Guy. **Governance, Politics and the State.**

London: PALGRAVE, 2000.

PRICE, Richard; Roma'n, Francisco J., ROUNTREE Brian. The impact of governance reform on performance and transparency. **Journal of Financial Economics**, V. 99, P. 76–96, 2011

QUEIROZ, Marly Alfaia Simões de. **Controle interno e controladoria na administração pública**: estudo nas universidades federais brasileiras. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) - Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011.

QUEIROZ, Marly Alfaia Simões de; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; GOMES, Amanda de Oliveira; RODRIGUES, Maria Denise Nunes. Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas universidades federais brasileiras. In: Congresso Brasileiro de Custos, XIX, 2012. Bento Gonçalves-RS. **Anais...** Rio Grande do Sul: ABC, 2012.

RAQUEL, Izabella. **Governança pública**: A consolidação de uma matriz com atributos que caracterizavam o tema, na perspectiva de especialistas. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 2008.

ROCZANSKI, Carla Regina Magagnin; TOMASI, Marcus. Universidade pública e accountability. **In**: Congresso Consad de gestão pública, III. Brasília, 2010

ROSELINDO, Jailson. **Análise Administrativa**. Monografia (Estágio em Administração). Centro de Ciências Sociais Aplicadas a Gestão Tijuca, Tijuca, 2007.

ROSSETTI, J. P.; ANDRADE, A. **Governança corporativa**: fundamentos, desenvolvimento e tendências. São Paulo: Atlas, 2011.

ROSSONI, Luciano; MACHADO-DA-SILVA, Clovis L. Institucionalismo Organizacional e Práticas de Governança Corporativa. **Revista de Administração Contemporânea**. edição especial, p.173-198, 2010.

RUA, Maria das Graças. Desafios da administração pública brasileira: governança, autonomia, neutralidade. **Revista do Serviço Público**, ano, 48, n. 3, p. 133-152, set/dez, 1997.

SANTOS, Alexandre Pompeu dos. Governança Corporativa e Desempenho em Instituições Privadas de Ensino Superior: Um Estudo de Caso em Minas Gerais. **R. Cont. Ufba**, v. 2, n. 3, p. 79-94, set/dez 2008

SANTOS, Andresson Fernandes Araujo dos; VASCONCELOS, Marcos Túlio de Castro; LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira; DEUS, Viviane Oliveira de. Estudo da percepção dos princípios de governança aplicado ao Setor público na gestão do plano de desenvolvimento da Educação superior pública brasileira, Reuni: um estudo na Universidade federal de Pernambuco. **Registro Contábil**, v. 3, n.2, p. 104-133, 2012.

SECCHI, Leonardo. Modelos Organizacionais e reformas da administração pública. **Revista de Administração Pública – RAP**. 43(2), 347-369. Mar/Abr 2009.

SEGRETI, João Bosco; PELEIAS, Ivan Ricardo; RODRIGUEZ, Gregorio Mancebo. Custos da atividade de governança corporativa sob o enfoque da controladoria moderna. In:

Congresso Internacional de Custos, IX, 200. Florianópolis-SC. **Anais...** Florianópolis: ABC, 2005.

SETHIBE, Tsholofelo, CAMPBELL, Jonh. McDONALD Craig. **It Governance in Public and private sector organizations: Examining the differences and defining future research Directions.** Disponível em:
<http://aisel.aisnet.org/cgi/viewcontent.cgi?article=1092&context=acis2007>

SHOMMER, Paula Chies. Gestão Pública no Brasil: Notícias do teatro de Operações. **Revista de Administração de Empresas – RAE.** V. 43, nº 4, out/dez, 2003.

SILVA JR, Annor da Silva; MUNIZ, Reynaldo Maia; MARTINS, Priscilla de Oliveira. Governança corporativa na IES familiar de grande Porte: um estudo de caso. **Revista Alcance – Eletrônica,** v. 16, n. 3, p. 286-303, set/dez, 2009.

SLOMSKI, Valmor; MELLO, Gilmar Ribeiro de; TAVARES FILHO, Francisco; MACÊDO, Fabrício de Queiroz. **Governança Corporativa e Governança da Gestão Pública.** São Paulo: Atlas, 2008.

SOARES, Ivanda Silva; SIENA, Osmar. Características de Gestão e do Controle em uma Universidade Pública Federal: uma análise de documentos oficiais. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia,** v. 3, n.3, set/dez, 2011.

SOUZA, Josimar Pereira de. **O papel da governança corporativa na modernização da gestão pública: um estudo no Serpro.** Monografia (Especialização em Orçamento e Finanças). Universidade de Brasília, 2009.

THE NETHERLANDS, Ministry of Finance. **Government Governance: corporate governance in the public sector, why and how?,** 2000.

VIANA, Evandro. **A governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.** Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Universidade de São Paulo, 2010.

VIEIRA, Eurípides Falcão; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. Estrutura organizacional e gestão do desempenho nas universidades federais brasileiras. **Revista de Administração Pública – RAP.** 37 (4), 899-920. Jul/Ago 2003.

VIVANCOS, Adriano Gameiro; CARDOSO, Francisco Ferreira. Estruturas Organizacionais de Empresas Construtoras de Edifícios. **Boletim Técnico BT/PCC 306 – Escola Politênica,** Universidade de São Paulo, 14 p. São Paulo, 2001

WEITZNER, David; PERIDIS, Theo. Corporate Governance as Part of the Strategic Process: Rethinking the Role of the Board. **J Bus Ethics,** v. 102, p.33–42, 2011

WIRTZ, Peter. The cognitive dimension of corporate governance in fast growing entrepreneurial firms. **European Management Journal,** v. 29, p. 431– 447, 2011

WITTER, G.P. (org.) **Produção Científica.** Campinas, Átono, 1997, 311 p.

APÊNDICES

Apêndice A - Roteiro de Análise para as Dimensões Estrutura e Processos Organizacionais e Controle

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	1. Accountability Estatutária	1. Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com legislação aplicável à instituição.		Estatuto, Regimento da Universidade
		2. Contempla mecanismos para assegurar a conformidade com as melhores práticas de governança aplicáveis à instituição.		Relatório da Gestão
		3. Apresenta mecanismos que assegurem a aderência do orçamento às finalidades específicas da instituição.		Relatório da Gestão
		4. Apresenta mecanismos que assegurem a efetiva prestação de serviços, de forma direta ou indireta, à sociedade, em conformidade com as atribuições conferidas pela legislação ou pelo Estatuto.		Estatuto, Regimento da Universidade
		5. Dedicar atenção às questões sociais e ambientais e outras que têm impacto sobre a equidade intergeracional.		Relatório da Gestão
		6. Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente adequadamente a Administração, em conformidade com o Estatuto e com a legislação e as melhores práticas de governança aplicáveis à instituição.		Estatuto, Regimento da Universidade
		7. Aponta mecanismos para prevenir, bem como para sanar a ocorrência de possíveis ilegalidades.		Relatório da Gestão
	2. Prestação de Contas do Dinheiro Público	1. Apresenta disposições adequadas para assegurar a salvaguarda dos recursos institucionais.		Relatório da Gestão
		2. Apresenta disposições adequadas para assegurar a utilização dos recursos institucionais de forma econômica, eficiente e eficaz.		Relatório da Gestão
		3. Apresenta disposições adequadas para assegurar o atendimento aos princípios da legalidade e de moralidade na utilização dos recursos.		Estatuto, Regimento da Universidade.
		4. Atribui responsabilidade específica ao presidente do Conselho Superior da instituição, no sentido de assegurar que este oriente, adequadamente, a Administração, em questões financeiras, bem como na manutenção de registros contábeis e sistema de controle interno financeiro adequado.		Estatuto, Regimento da Universidade.

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	3. Comunicação com os Stakeholders	1. Estabelece canais claros de comunicação com os <i>stakeholders</i> sobre a missão, as funções, os objetivos e o desempenho da entidade.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		2. Apresenta procedimentos adequados para garantir que os canais de comunicação com os <i>stakeholders</i> sejam efetivos e funcionem na prática.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		3. Determina a publicação de relatórios formais sobre o desempenho da instituição, comparado a padrões e medidas de desempenho relativas a objetivos-chaves, tanto financeiros quanto não financeiros.		Relatório da Gestão
		4. Determina que os <i>stakeholders</i> sejam informados sobre os direitos à informação e serviços, e como estes devem buscar esses direitos.		Estatuto, Regimento da Universidade.
		5. Estabelece procedimentos formais para atender as solicitações e reclamações internas e externas, e para garantir que estas sejam tratadas rapidamente e de forma eficaz.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		6. Estabelece mecanismos para investigar denúncias externas, quando os procedimentos de rotina não conseguem dar resposta satisfatória aos denunciante.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		7. Dispõe sobre procedimentos claros e assegura ambiente livre de represálias que permita aos servidores denunciarem má administração, violação da lei ou da ética.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		8. Define as funções específicas dentro da organização as quais os servidores devem encaminhar suas denúncias, bem como os órgãos independentes, caso estes não estejam satisfeitos com as medidas tomadas internamente.		Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão
		9. Explicita compromisso de abertura e transparência em todas as atividades da entidade, à exceção das informações de caráter sigiloso na forma da lei.		Relatório da Gestão
		10. Determina que a comunicação com os <i>stakeholders</i> seja equilibrada, transparente, compreensível e oportuna.		Relatório da Gestão
		11. O relatório anual evidencia a forma como foram realizadas as nomeações para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade.		Relatório da Gestão

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	3. Comunicação com os Stakeholders	12. O relatório anual apresenta os nomes de todos os indicados para os cargos de chefia, direção e assessoramento da entidade e a razão da nomeação.		Relatório da Gestão
		4. Funções e Responsabilidades	1. Equilíbrio entre Poder e Autoridade.	1. Contempla uma divisão de responsabilidades claramente definida.
	2. Determina que no Conselho Superior existam membros independentes da Administração, de forma a assegurar que as decisões sejam tomadas de forma impessoal.			Estatuto, Regimento da Universidade.
	3. O relatório anual da Universidade apresenta os nomes dos membros do Conselho Superior independentes da Administração.			Relatório da Gestão
	4. Determina que o presidente do Conselho Superior não seja o principal gestor da instituição.			Estatuto, Regimento da Universidade.
	5. Contempla de forma explícita as funções e responsabilidades dos integrantes da Administração.		Estatuto, Regimento da Universidade.	
	6. Contempla mecanismos que assegurem uma relação produtiva entre o Conselho Superior e a Administração, baseada em papéis e responsabilidades e prestações de contas claras e equilibradas.		Estatuto, Regimento da Universidade.	
	2. Administração Superior		1. Determina a existência de um Conselho Superior eficaz para conduzir e controlar a entidade e monitorar a Administração.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			2. Existe determinação para que os gestores recebam treinamento adequado na ocasião em que forem nomeados para um cargo e, posteriormente, se necessário.	Estatuto, Regimento da Universidade.
		3. Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda informação relevante, necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	Estatuto, Regimento da Universidade, Relatório da Gestão	

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	4. Funções e Responsabilidades	2. Administração Superior	4. Define mecanismos adequados para garantir que os gestores tenham acesso a toda orientação necessária para o efetivo desempenho de suas funções.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			5. Define mecanismos adequados para assegurar que os gestores tenham acesso aos recursos necessários para o efetivo desempenho de suas funções.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			6. Define os poderes delegados aos gestores, assegurando que a direção e o controle da Universidade estejam firmes.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			7. Determina que seja estabelecido e mantido um cronograma formal de matérias reservadas para decisões coletivas da Administração.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			8. Estabelece, claramente, os processos da gestão para o desenvolvimento implementação e revisão de políticas.	Relatório da Gestão
			9. Estabelece, claramente, os processos de tomada de decisão, monitoramento, controle e emissão de relatórios.	Relatório da Gestão
			10. Estabelece regulamentos processuais e financeiros que regem a conduta dos gestores.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			11. Determina a existência de um processo formal e transparente para as nomeações dos gestores da instituição.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			12. Determina que as nomeações dos gestores sejam feitas de acordo com critérios específicos de competência e com base no mérito e na capacidade da pessoa de desempenhar uma função definida dentro da entidade.	Estatuto, Regimento da Universidade.

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	4. Funções e Responsabilidades	3. Reitor da Universidade	1. Define, formalmente, a função de reitor, incluindo o exercício de liderança estratégica eficaz sobre os gestores, a fim de assegurar que o titular do cargo desempenhe com sucesso as atividades da entidade como um todo.	Estatuto, Regimento da Universidade.
		4. Membros não Executivos do Conselho Superior	1. Define remuneração adequada para os membros não executivos do Conselho Superior da Universidade.	Estatuto, Regimento da Universidade.
		2. Determina que os membros do Conselho Superior da Universidade sejam independentes da administração e livres de quaisquer outras relações que possam materialmente interferir em suas funções.	Estatuto, Regimento da Universidade.	
		3. Define, claramente, funções, mandatos e remuneração dos membros do Conselho Superior da Universidade.	Estatuto, Regimento da Universidade.	
		5. Gestão Executiva	1. Responsabiliza, diretamente, o reitor por todos os aspectos da gestão, bem como pelo desempenho da entidade e implementação da política da Administração.	Estatuto, Regimento da Universidade.
		2. Responsabiliza o reitor por assegurar que seja dado a entidade o aconselhamento adequado em todas as questões financeiras, bem como em manter registros financeiros, contas e sistema eficaz de controle interno financeiro.	Estatuto, Regimento da Universidade.	
		3. Responsabiliza um executivo sênior, pertencente ou não à administração, para assegurar que as regras que regem os processos corporativos sejam seguidas, e que o estatuto, o regimento e as boas práticas aplicáveis a entidade sejam cumpridos.	Estatuto, Regimento da Universidade.	

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
I - Estrutura e Processos Organizacionais	4. Funções e Responsabilidades	6. Políticas de Remuneração	1. Os níveis de remuneração definidos para os gestores são suficientes para atrair e reter esses gestores.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			2. Define um procedimento formal e transparente para desenvolver a política de remuneração dos gestores e para a fixação dos níveis de remuneração de cada membro da Administração.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			3. Determina que nenhum gestor esteja envolvido na decisão sobre sua remuneração.	Estatuto, Regimento da Universidade.
			4. O relatório anual da entidade evidencia a política e as condições de remuneração dos gestores.	Relatório da Gestão
II. Controle	1. Gestão de Risco	1. A Universidade possui sistemas da gestão de risco eficaz como parte da estrutura de controle.	1. Contempla mecanismos para identificação dos riscos internos e externos à Universidade	Relatório da Gestão
			2. Contempla mecanismos de avaliação dos riscos identificados.	Relatório da Gestão
			3. Contempla procedimentos predefinidos para minimizar ou eliminar os riscos identificados.	Relatório da Gestão
			4. Define mecanismos ou meios de divulgação dos riscos para informar aos <i>stakeholders</i> .	Relatório da Gestão
	2. Auditoria Interna	1. A Universidade possui auditoria interna eficaz como parte da estrutura de controle.	1. Contempla orientação para que a Auditoria Interna elabore relatórios sobre os trabalhos realizados.	Relatório da Gestão
			2. Estabelece mecanismos que assegurem a independência da Auditoria Interna em relação ao reitor da Universidade	Relatório da Gestão
			3. Estabelece como atribuição da Auditoria Interna revisar e avaliar o Relatório da Gestão da Universidade	Relatório da Gestão
			4. Determina que o cargo de auditor interno seja ocupado por meio de concurso público.	Relatório da Gestão

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
II. Controle	3. Comitê de Auditoria	1. A Universidade conta com um Comitê de Auditoria, composto por membros não executivos, com a responsabilidade de revisão independente da estrutura do controle e do processo de auditoria externa.	1. Determina que o Comitê de Auditoria possua membros independentes das áreas auditadas.	Relatório da Gestão
			2. Determina que o reitor e os auditores internos tenham acesso ao Comitê de Auditoria.	Relatório da Gestão
			3. Determina que o Comitê de Auditoria tenha autoridade para investigar qualquer assunto de sua competência.	Relatório da Gestão
			4. Determina que o Presidente do Comitê de Auditoria seja integrante do quadro de servidores da Universidade.	Relatório da Gestão
			5. Estabelece periodicidade, no mínimo anual, para reuniões do Comitê de Auditoria com as auditorias interna e externa.	Relatório da Gestão
	4. Controle Interno	1. A Universidade possui uma estrutura de Controle Interno, efetivo.	1. O relatório anual da entidade inclui uma declaração sobre a eficácia do Controle Interno.	Relatório da Gestão
			2. Determina que os processos de Controle Interno sejam revisados, periodicamente.	Relatório da Gestão
			3. Estabelece que o Controle Interno emita normas sobre procedimentos, bem como manuais e outras orientações e instruções, devidamente documentados.	Relatório da Gestão
	5. Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.	1. Orçamento	1. O Orçamento é estruturado de acordo com os objetivos da Universidade.	Orçamento da Universidade
			2. O Orçamento permite mensurar os objetivos da Universidade.	Orçamento da Universidade
			3. Determina a apresentação de relatório sobre o monitoramento da execução orçamentária e financeira da Universidade.	Relatório da Gestão

Categoria	Subcategoria	Unidade de Análise	Subunidade de Análise	Fonte de Informação
II. Controle	5. Orçamento, Administração Financeira e Treinamento de Pessoal.	2. Administração Financeira	1. A Universidade possui um sistema de administração financeira.	Relatório da Gestão
			2. Ocorre avaliação da gestão por meio de resultados.	Relatório da Gestão
		3. Treinamento de Pessoal	1. Determina a oferta de programas de treinamento específicos para servidores da área da gestão-financeira.	Relatório da Gestão
			2. Contempla estratégias de retenção de profissionais qualificados.	Relatório da Gestão
			3. Define níveis salariais dos gestores financeiros compatíveis com o mercado de trabalho.	Relatório da Gestão
			4. A Universidade faz avaliação de desempenho dos gestores, e medidas são tomadas com suporte nestas avaliações.	Relatório da Gestão

Fonte: Adaptado da IFAC (2001)