



JAILTON JOSÉ DE OLIVEIRA

**AUDITORIA OPERACIONAL: UMA ANÁLISE DOS ÍNDICES
UTILIZADOS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NO
ESTUDO DA VULNERABILIDADE À FRAUDE E CORRUPÇÃO
NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR**

**LAVRAS-MG
2019**

JAILTON JOSÉ DE OLIVEIRA

**AUDITORIA OPERACIONAL: UMA ANÁLISE DOS ÍNDICES
UTILIZADOS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NO
ESTUDO DA VULNERABILIDADE À FRAUDE E CORRUPÇÃO
NAS INSITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Administração Pública, para a obtenção do título de Bacharel.

Prof. Janderson Martins Vaz
Orientador

**LAVRAS-MG
2019**

FICHA CATALOGRÁFICA

JAILTON JOSÉ DE OLIVEIRA

AUDITORIA OPERACIONAL: UMA ANÁLISE DOS ÍNDICES UTILIZADOS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NO ESTUDO DA VULNERABILIDADE À FRAUDE E CORRUPÇÃO NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

OPERATIONAL AUDIT: AN ANALYSIS OF THE INDICES USED BY THE COURT OF ACCOUNTS OF THE UNION IN THE STUDY OF VULNERABILITY TO FRAUD AND CORRUPTION IN FEDERAL INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Administração Pública, para a obtenção do título de Bacharel.

APROVADA em 18 de junho de 2019.
Prof. Janderson Martins Vaz
Prof. Cledison Carlos de Oliveira

Prof. Janderson Martins Vaz
Orientador

LAVRAS - MG

2019

RESUMO

O presente trabalho possui por objetivo a realização de uma análise sobre os índices utilizados pelo Tribunal de Contas da União para determinar o nível de vulnerabilidade à fraude e corrupção nas instituições federais de ensino superior, utilizando a pesquisa descritiva explicativa como metodologia para se chegar aos resultados esperados, utilizando também a análise bibliográfica. Em 2018 o TCU realizou uma auditoria operacional em 287 instituições federais do poder executivo, para a realização deste trabalho foi coletada uma amostra de 8 instituições, sendo todas elas Instituições federais de ensino superior. Para se chegar ao objetivo proposto, foi analisado o desempenho destas oito instituições quanto aos índices propostos pelo TCU para a definição do nível de vulnerabilidade à fraude e corrupção, buscando realizar uma análise sobre os índices por meio dos conceitos obtidos pela amostra. Ao realizar as análises foi possível constatar a veracidade das premissas adotadas no trabalho e também foram apontados fatos geradores para as causalidades negativas apresentadas. Desta forma, o presente trabalho fomentou o conhecimento já existente na área e traz expansões para os conhecimentos já existentes relacionados ao assunto. Espera-se que este trabalho fomente novos estudos e auxilie no processo de identificação de disfunções das instituições quanto ao tema abordado.

Palavras-chave: Auditoria. Controle. Fraude. Corrupção.

RESUMEM

The purpose of this study is to identify the existence of a cause and effect relationship in the indexes used by the TCU to determine the level of vulnerability to fraud and corruption in institutions, using explanatory descriptive research as a methodology to reach the expected results using also the bibliographic analysis and the case study. In 2018, the TCU carried out an operational audit in 287 federal institutions of the executive branch. A sample of 8 institutions was collected, all of them federal higher education institutions. In order to reach the proposed objective, the performance of these eight institutions was analyzed regarding the indexes proposed by the TCU to define the level of vulnerability to fraud and corruption, seeking to establish a relationship between the indexes through the concepts obtained by the sample. In carrying out the analyzes it was possible to verify the veracity of the assumptions adopted in the work and also were pointed out generating facts for the presented negative causalities. In this way, the present work fostered the already existing knowledge in the area and brings expansions to existing knowledge related to the subject. It is hoped that this work will foster new studies and assist in the process of identification of dysfunctions of the institutions regarding the topic addressed.

Keywords: Audit. Control. Fraud. Corruption.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura	1- Definições adotadas pelo TCU para dimensões da auditoria operacional.....	15
Figura	2- Condutas que fazem parte do gênero "corrupção".....	17
Gráfico	1- Classificação geral das IFES-MG.....	22
Gráfico	2- Poder Econômico.....	23
Gráfico	3- Segregação de funções para tomada de decisões críticas.....	25
Gráfico	4- Estabelecimento de um modelo para gestão de riscos.....	26
Gráfico	5- Os riscos considerados críticos para a organização são geridos.....	27
Gráfico	6- Os Controles detectivos de possíveis situações de fraude e corrupção estão estabelecidos.....	28
Gráfico	7- O canal de denúncias e representações está estabelecido.....	29
Gráfico	8- Os casos de conflitos de interesse, envolvendo colaboradores e gestores da organização, são identificados e tratados.....	31
Gráfico	9- Índice de gestão de riscos e controle interno.....	32
Gráfico	10- A seleção de membros da alta administração é feita com base em critérios e procedimentos estabelecidos.....	34
Gráfico	11- Os casos de conflito de interesse, envolvendo membro de conselho ou colegiado superior, são identificados e tratados.....	36
Gráfico	12- Os casos de conflito de interesse, envolvendo membro da alta administração, são identificados e tratados.....	37
Gráfico	13- Índice geral de capacidade de controles na designação de dirigentes (ICD)...	38
Gráfico	14- O código de ética e de conduta aplicável aos membros de conselho ou colegiado superior da instituição está estabelecido.....	40
Gráfico	15 - Índice em que o código de ética e de conduta aplicável aos membros da alta administração da organização está estabelecido.....	41
Gráfico	16 – Índice em que os colaboradores e gestores da organização são regidos por código de ética e de conduta a eles aplicável.....	43
Gráfico	17- Índice em que a organização dispõe de comissão ou comitê interno de ética e conduta.....	44
Gráfico	18- O Programa de integridade da organização está estabelecido.....	46
Gráfico	19- Índice geral de Capacidade nos controles na gestão da ética e integridade.....	47
Gráfico	20- O modelo de transparência está estabelecido.....	49
Gráfico	21- O modelo de prestação de contas diretamente à sociedade está estabelecido.....	50
Gráfico	22- O modelo de responsabilização está estabelecido.....	52
Gráfico	23- A organização publica conjuntos de dados de forma aderente aos princípios de dados abertos.....	53
Gráfico	24- Índice geral de capacidade nos controles na transparência e accountability.....	54
Gráfico	25- índice em que o estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos.....	57
Gráfico	26- O estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de controle.....	58
Gráfico	27 - O estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de controle relacionados ao risco de fraude e corrupção.....	59
Gráfico	28 - O Plano Anual de Auditoria Interna contém ações concretas de avaliação ou consultoria visando a implantação ou melhoria do processo de gestão de riscos da organização.....	60
Gráfico	29 - O Plano Anual de Auditoria Interna inclui trabalhos cujo objeto é a gestão da ética e da integridade.....	61

Gráfico 30 – O Plano Anual de Auditoria Interna inclui trabalhos cujo objeto é a avaliação dos controles de mitigação do risco de fraude e corrupção	62
Gráfico 31- há relatório contendo resultados de trabalhos de avaliação da gestão de riscos da organização	63
Gráfico 32– existência de relatório contendo resultados de trabalhos de a gestão da ética e da integridade	64
Gráfico 33– existência de relatório contendo resultados de trabalhos de avaliação nos controles de mitigação do risco de fraude e corrupção.....	65
Gráfico 34- Índice final de capacidade nos controles da Auditoria Interna	66

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	10
2.	REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1	A auditoria e <i>Accountability</i>.....	12
2.2	Os conceitos de auditoria	13
2.3	Poder Econômico	15
2.4	Poder de Regulação	16
2.5	Fraude e Corrupção	16
3.	METODOLOGIA.....	18
3.1	Amostra de dados	20
4.	RESULTADOS E DISCUSSÕES	21
4.1	Visão Geral das IFES	21
4.2	Índice de Poder Econômico	22
4.3	Capacidade nos controles da gestão de riscos e controles internos.....	23
4.3.1	Segregação de funções para tomada de decisões críticas	24
4.3.2	Estabelecimento do modelo de gestão de riscos	25
4.3.3	Gestão dos riscos críticos a organização.....	27
4.3.4	Estabelecimento de controles detectivos de possíveis situações de fraude e corrupção	28
4.3.5	Estabelecimento do canal de denúncias e representações.....	29
4.3.6	Identificação e resolução dos conflitos de interesse entre colaboradores e gestores	30
4.3.7	Classificação final do índice de gestão de riscos e controle interno	31
4.4	Capacidade nos controles de designação de dirigentes (ICD)	33
4.4.1	A seleção dos membros da alta administração	34
4.4.2	Identificação e resolução dos conflitos de interesses entre conselhos e colegiados superiores	35
4.4.3	Identificação e resolução dos conflitos de interesses entre os membros da alta administração	36
4.4.4	Classificação final do índice de capacidade nos controles de designação de dirigentes.....	38
4.5	Capacidade nos controles na gestão da ética e integridade	39
4.5.1	Estabelecimento de um código de ética e conduta para membros do conselho ou colegiado superior	40
4.5.2	Estabelecimento de um código de ética e conduta para membros da alta administração	41
4.5.3	Código de ética e conduta aplicável a gestores e colaboradores da organização....	42
4.5.4	Disposição de comissão ou comitê interno de ética e conduta	43
4.5.5	Estabelecimento do Programa de integridade da organização	45

4.5.6	Classificação final do índice de capacidade nos controles na gestão da ética e integridade	46
4.6	Índice de capacidade nos controles na transparência e <i>accountability</i>	48
4.6.1	Estabelecimento do modelo de transparência	49
4.6.2	Estabelecimento do modelo de prestação de contas diretamente à sociedade	50
4.6.3	Estabelecimento do modelo de responsabilização	51
4.6.4	Publicação de conjuntos de dados de forma aderente aos princípios de dados abertos	52
4.6.5	Classificação final do índice de capacidade nos controles na transparência e <i>accountability</i>	54
4.7	Índice de capacidade nos controles da Auditoria Interna	55
4.7.1	Competência da auditoria interna	56
4.7.2	Planejamento da auditoria interna	59
4.7.3	Execução da auditoria interna	62
4.7.1	Classificação final quanto a capacidade nos controles da Auditoria Interna	65
5.	CONCLUSÃO.....	68
6.	REFERENCIAS	70

1. INTRODUÇÃO

O Brasil historicamente possui características peculiares em relação as finanças públicas e a segurança do patrimônio público, trazendo consigo percepções da existência frequente de fraude e corrupção por parte do poder público. Com o passar do tempo se fez necessária a aplicação de métodos que possam assegurar a fidelidade das ações realizadas pelo poder executivo com os orçamentos previstos aos gestores.

Para que os procedimentos e ações realizadas internamente nas instituições públicas correspondam as premissas estipuladas em lei, atividades de controle e regulação se fazem extremamente necessárias. Ao fim, é possível analisar as atividades realizadas e assim estabelecer um parecer final das instituições, seja este parecer positivo ou negativo, através das práticas realizadas nos procedimentos de auditoria.

Tendo em vista o processo de auditoria, o Tribunal de Contas da União (TCU), realizou no ano de 2018 um processo de auditoria operacional nas instituições federais referentes ao poder executivo, buscando avaliar a fragilidade das mesmas à fraude e corrupção. No total 287 órgãos do poder executivo federal foram submetidos a auditoria operacional do TCU, incluindo autarquias, instituições federais de ensino superior (IFES), ministérios, secretarias, estatais, fundações dentre outros órgãos.

Esta auditoria possui como premissa a associação entre o poderio econômico das instituições e as formas de prevenção, detecção e controle sobre fraudes e possíveis corrupções. Este estudo foi realizado com base em alguns métodos de controles comumente utilizados por instituições públicas como *accountability*, auditoria interna e controles internos, buscando associar os mesmos a gestão da ética, transparência, governança e gestão de riscos.

O presente trabalho busca realizar uma análise dos índices apresentados pelo TCU ao fim da realização da auditoria operacional buscando compreender os resultados obtidos pelas instituições em relação aos índices apresentados, utilizando como foco as oito IFES do estado de Minas Gerais contempladas pela auditoria.

Perante este contexto, esta pesquisa possui o intuito de responder o seguinte problema: Quais relações entre os índices utilizados pelo TCU estabelecem o nível de vulnerabilidade a fraude e corrupção de oito IFES do estado de Minas Gerais avaliadas na pesquisa?

Desta forma, o objetivo geral deste trabalho é apresentar as relações existentes entre os índices avaliados pelo TCU para estabelecer o nível de vulnerabilidade de oito IFES do estado de Minas Gerais.

A importância desta pesquisa se dá pelo fato de que, ao identificar a existência de um índice que está diretamente relacionado ao desempenho das instituições quanto a seu nível de vulnerabilidade a fraude e corrupção, torna-se possível a melhor compreensão dos processos, podendo assim sanar possíveis disfunções.

A justificativa deste trabalho se dá pela importância da compreensão dos critérios de avaliação utilizados pelo TCU, que através da correção dos mesmos torna-se possível prevenir a ocorrência fraudes e corrupção nas instituições públicas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico visa fundamentar os conceitos estudados na pesquisa, trazendo conceituações teóricas que dão embasamento para os aspectos abordados. Desta forma, nesta sessão serão conceituadas as principais questões que envolvem o problema de pesquisa, buscando apresentar a fundamentação teórica, como suporte teórico analítico para se alcançar o objetivo proposto.

2.1 A auditoria e *Accountability*

Como muitas outras palavras do vocabulário brasileiro a palavra auditoria também possui sua origem no latim, caracterizado nesta língua como *audire* que possui por significado o verbo “ouvir”. Com a prática da administração se alastrando mundo a fora, nos Estados Unidos o termo *audire* foi atribuído a palavra *auditing*, caracterizada como: “o conjunto de procedimentos técnicos para a revisão dos procedimentos contábeis” (Araújo, 2006, p. 13).

Ao longo de toda a história existiram aqueles que realizavam atividades características da auditoria, sendo que estes eram responsáveis por verificar a veracidade dos fatos econômicos e financeiros das instituições a fim de provar sua legalidade. Para este fim, é necessário a realização de um exame minucioso, metucioso e independente com o intuito final de estabelecer se a organização em questão se adequa aos objetivos iniciais que lhe foram estabelecidos de forma prévia (VASCONCELLOS, 2008).

Ao lado da auditoria encontra-se também o *accountability*, processo esse que segundo Campos (2005) vai além do procedimento de prestar as devidas contas, caracterizando-se como a obrigatoriedade do gestor de prestar contas dos atos e fatos administrativos com a devida responsabilidade, empenho e comprometimento. Sendo assim, o *accountability* é o objeto ao qual o processo de auditoria se refere, sendo função do processo de auditoria realizar a análise e apontar se as práticas contábeis estão sendo realizadas da forma como as mesmas devem ser.

O *accountability* segundo Nóbrega e Figueirêdo (2004), é a incumbência dos órgãos do estado como Tribunais de Contas (TC) e Ministério Público (MP), de supervisionar e controlar, aplicando sanções quando necessário e de forma mais árdua, fornecer as devidas informações, no que tange as condutas seguidas pelos gestores públicos a toda a população que habita aquele meio.

Para Abrucio e Loureiro (2004, p. 75) *accountability* é “a construção de mecanismos institucionais por meio dos quais os governantes são constrangidos a responder, ininterruptamente, por seus atos ou omissões perante os governados”.

2.2 Os conceitos de auditoria

A associação brasileira de normas técnicas (ABNT) descreve auditoria como:

Um processo sistemático, documentado e independente para obter evidências de auditoria e avaliá-las objetivamente para determinar a extensão na qual os critérios de auditoria são atendidos (ISO 19011,2002, p.2).

Diversos critérios são utilizados para caracterizar a auditoria, Araújo et al (2008) traz consigo três classificações a se aplicar no processo de auditoria, a primeira diz respeito ao campo de atuação, esfera governamental ou pública e esfera privada, a segunda diz respeito a forma como é realizada, em âmbito externo ou interno, e a terceira diz respeito ao objetivo, sendo financeira, operacional ou integrada.

A auditoria governamental ocorre em instituições públicas das esferas municipais, estaduais e da união, acompanhando as ações dos gestores de acordo com os princípios que regem a administração pública. Segundo Araújo (2006: 20) os responsáveis pela realização deste controle interno comumente são controladorias, tribunais de contas dentre outros órgãos a que são delegadas as funções de controle.

O manual de auditoria da Bahia (Bahia, 2000, p.78), relata que auditoria governamental se caracteriza por:

A auditoria consiste no exame objetivo, isento de emissão de juízos pessoais motivados, sistêmico e independente, das operações orçamentárias, financeiras, administrativas e de qualquer outra natureza, objetivando verificar os resultados dos respectivos programas, sob os critérios de legalidade, legitimidade, economicidade, razoabilidade, tendo em vista sua eficiência e eficácia (Bahia, 2000, p.78).

Empresas privadas que possuem fins de acumulo de capital realizam a auditoria privada, com ressalvas para as empresas que possuem ações negociáveis na bolsa de valores, sendo estes responsáveis por atender o artigo 177 da lei nº6.404/76, possuindo obrigatoriedade de possuir um profissional com registro na comissão de valores mobiliados para realizar o processo de auditoria (ALMEIDA, 1996).

A auditoria interna se faz no âmbito interno da instituição que passa pelo processo de auditoria, levando em consideração aspectos operacionais e contábeis. O fim desta auditoria normalmente se dá as diretorias ou gerencias das instituições, realizadas por um setor específico da mesma. (ARAÚJO, 2006).

Araújo (2006) afirma que a auditoria externa é aquela realizada por profissionais que não possuem vínculo com a instituição auditada, buscando com isso, um parecer imparcial e independente, seguindo as normas técnicas as quais devem ser empregadas durante o processo de auditoria.

Araújo, (2008, p.23) afirma que:

Auditoria Operacional é o conjunto de procedimentos aplicados, com base em normas profissionais, sobre qualquer processo administrativo com o objetivo de verificar se eles foram realizados com observância aos princípios da economicidade, da eficiência, da eficácia e da efetividade. Portanto, o auditor, ao executar uma auditoria operacional, deverá emitir um relatório apresentando seus comentários sobre se a administração adquiriu seus insumos com qualidade e ao menor custo, se eles foram bem utilizados e no tempo certo, se os resultados propostos foram alcançados, assim como comentário sobre o impacto ocasionado pelo uso desses insumos (ARAÚJO, 2008, p.23).

Ainda segundo Araújo (2006), a auditoria operacional possui como objetivo principal realizar a avaliação de eficácia e desempenho das atividades realizadas e das metodologias administrativas empregadas, levando em consideração as políticas administrativas a serem respeitadas e as decisões estratégicas tomadas. Ao fim da auditoria busca-se avaliar o atendimento dos quatro pilares da administração pública, a economicidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade.

A administração pública se baseia em quatro princípios, que segundo Araújo (2008, p.40) possuem as seguintes definições:

- Economicidade: representa a capacidade de realizar o fato com o menor gasto necessário, maximizando os recursos financeiros.
- Eficiência: realização das atividades de maneira satisfatória e correta.
- Eficácia: é a capacidade de alcançar os objetivos previsto realizando as atividades corretas.
- Efetividade: avaliação dos impactos gerados através das atividades que foram realizadas.

O TCU traz consigo uma definição mais detalhada sobre os quatro princípios, que pode ser observada na figura 1.

Figura 1-Definições adotadas pelo TCU para dimensões da auditoria operacional

Dimensão	Definição
Economicidade	“É a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade.” (ISSAI 3000/1.5, 2004 apud BRASIL, 2010).
Eficiência	“[...] a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade.” (BRASIL, 2010).
Eficácia	“É o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados.” (COHEN; FRANCO, 1993 apud BRASIL, 2010).
Efetividade	“Trata-se de verificar a ocorrência de mudanças na população-alvo que se poderia razoavelmente atribuir às ações do programa avaliado” (COHEN; FRANCO, 1993 apud BRASIL, 2010).

Fonte: Brasil (2010, p. 11-12).

Desta forma, os quatro princípios da administração pública buscam o alcance do melhor resultado para o setor público, visando sempre utilizar os recursos financeiros da melhor forma possível, obtendo o menor preço com a maior qualidade possível, realizando seus processos de forma eficiente, cumprindo prazos e utilizando os recursos disponíveis, tendo assim eficácia ao se alcançar o objetivo esperado, gerando ao final, a efetividade do setor público, alcançada através dos resultados obtidos pelo seu público alvo.

O princípio da economicidade possui relação direta com o poder econômico das instituições. Para se alcançar a economicidade em uma instituição é necessária a utilização de forma consciente, por parte dos gestores, dos recursos disponíveis para a realização das atividades fundamentais a instituição. Todavia estes preceitos nem sempre são seguidos e é de extrema dificuldade o atendimento do princípio da economicidade tendo em vista a existência de recursos que podem ser utilizados de forma discricionária.

2.3 Poder Econômico

Um dos índices utilizados pelo TCU na pesquisa em questão é o que representa o poder econômico que as instituições detêm. Este critério é levado em consideração na pesquisa pois segundo o TCU (2018) quanto maior for o poderio econômico de uma

instituição, maior também será a exposição da mesma a procedimentos de fraudes e corrupção.

Se uma instituição possui um alto poder econômico, conseqüentemente os valores disponibilizados para gastos discricionários também serão mais altos, desta forma levando a instituição a uma situação de exposição relativamente mais vulnerável. Segundo a Escola Nacional de Administração Pública (ENAP) (2017 p.14) despesas discricionárias são:

As despesas de natureza discricionária (ou despesas não obrigatórias) são aquelas realizadas a partir da disponibilidade de recursos orçamentários. Podemos dizer que se tratam de despesas que o governo pode ou não executar por decisão própria, isto é, tratam-se de despesas as quais o governo pode escolher o quanto e onde vai aplicar os recursos arrecadados (ENAP, 2017 p.14).

2.4 Poder de Regulação

O poder de regulação possui implicação em diversas áreas, para este trabalho busca-se utilizar este termo quanto ao seu emprego na economia, relacionando-os a estudos relacionados a dotações orçamentárias, adequando-se assim de forma ideal a presente pesquisa.

Segundo Posner (1974) para se realizar a regulação, o Estado utiliza regras e formas de controle, amparadas por sanções cujo o intuito é criar restrições, alterações e dirigir as ações de gestores e instituições quanto ao seu cunho econômico.

Na pesquisa analisada, o poder de regulação é considerado como “o poder legítimo que as instituições públicas detêm em razão de suas atribuições e prerrogativas legais e que impacta a vida dos cidadãos e as atividades de empresas e setores econômicos por elas regulados” (TCU, 2018).

2.5 Fraude e Corrupção

Como dois dos pilares centrais desta pesquisa, a fraude e a corrupção devem ser conceituadas de forma categórica para que ao longo da pesquisa seu significado não se perca e nem seja confundido.

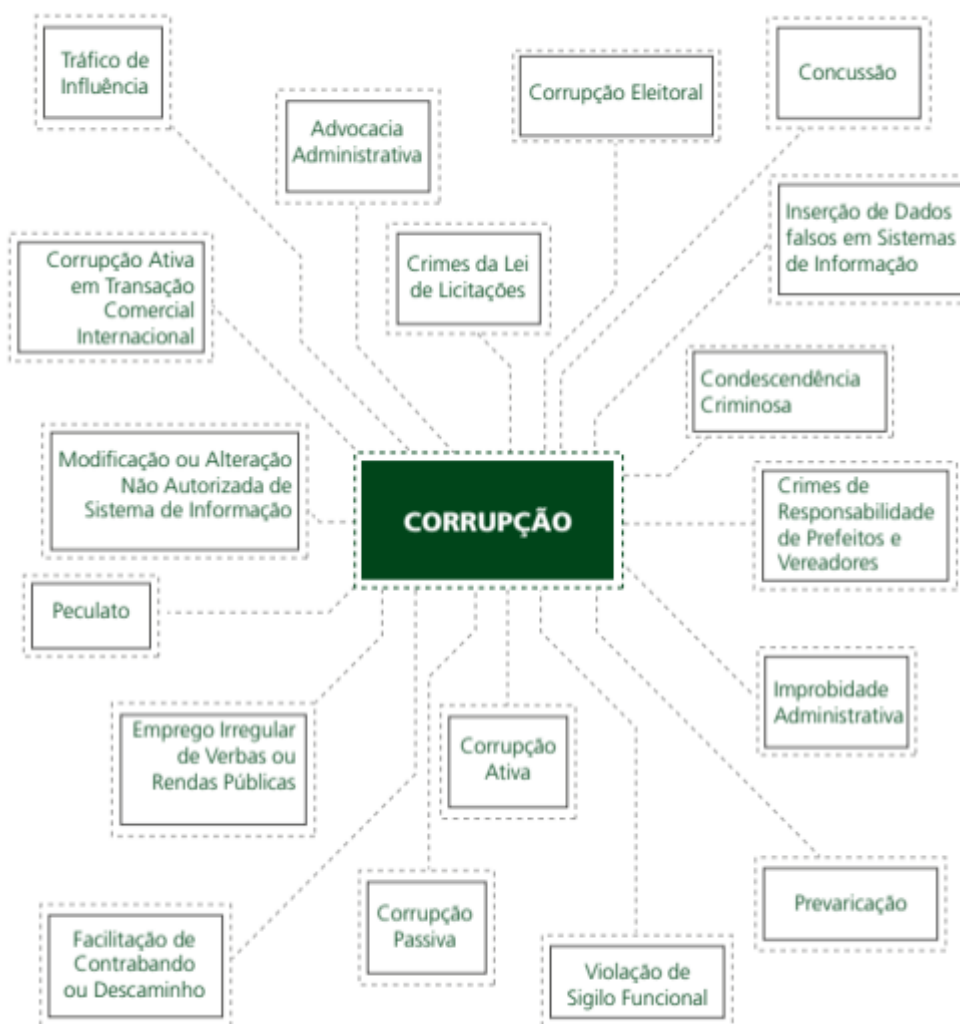
Segundo o *Institute of Internal Auditors* (2008), pode-se definir fraude como a intenção de omitir um ato, de forma intencional, a fim de enganar os demais em um processo de percas para uma parte e ganhos para outra.

A corrupção é um processo que há muito assombra as sociedades existentes, segundo Llaca (2005) o primeiro a utilizar este termo foi Aristóteles, caracterizando por meio dela a

degradação dos antigos governos da monarquia e governos democráticos, se tornando governos tiranos e oligárquicos.

O Ministério Público Federal traz um mapa com atividades relacionadas a corrupção, representadas na figura 2:

Figura 2- condutas que fazem parte do gênero "corrupção"



Fonte: MPF (2016)

Dentre as dezoito atividades que o Ministério Público Federal traz como atividades relacionadas a corrupção, diversas podem ser identificadas nas IFES, sendo as mais comuns, crimes da lei de licitações, tráfico de influência, emprego irregular de verbas ou rendas publicas dentre outras. Estas atividades comumente se fazem presentes nas instituições que enfrentam problemas relacionados a fraude e corrupção, todavia a identificação das mesmas não resulta necessariamente na resolução dos problemas.

3. METODOLOGIA

Esta sessão possui a intenção de caracterizar e descrever a metodologia utilizada ao longo da realização deste trabalho. Desta forma, será abordado o caminho seguido para se alcançar os resultados esperados, por meio da natureza metodológica utilizada.

Segundo Gil (1999, p. 42) uma pesquisa é definida como “o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico”, possuindo objetivo central a descoberta de soluções para remediar problemas apresentados através da utilização de dispositivos científicos. Este conhecimento, para ser adquirido deve seguir uma metodologia que se encaixe nos anseios do pesquisador, sendo a metodologia um processo que segundo Minayo (2007, p.44) se caracteriza:

(...) a) como a discussão epistemológica sobre o “caminho do pensamento” que o tema ou o objeto de investigação requer; b) como a apresentação adequada e justificada dos métodos, técnicas e dos instrumentos operativos que devem ser utilizados para as buscas relativas às indagações da investigação; c) e como a “criatividade do pesquisador”, ou seja, a sua marca pessoal e específica na forma de articular teoria, métodos, achados experimentais, observacionais ou de qualquer outro tipo específico de resposta às indagações específicas (MINAYO, 2007, p.44).

Para descrever os métodos utilizados na realização da pesquisa, toma-se como base dois aspectos, um relacionado aos meios utilizados para o desenvolvimento da pesquisa e o outro relacionado aos fins que a pesquisa possui por objetivo. Para se realizar os estudos desejados, não se faz necessariamente obrigatório a utilização de apenas uma metodologia para desenvolver os meios da pesquisa ou para se chegar a seus fins, sendo comum a utilização de mais de uma metodologia.

Para este estudo, quanto aos meios, foi utilizada a metodologia de pesquisa bibliográfica.

A pesquisa bibliográfica segundo Fonseca (2002, p.32)

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém, pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta (FONSECA, 2002, P.32).

Ainda sobre a pesquisa bibliográfica, Vergara (1998) afirma que o estudo bibliográfico utiliza de materiais publicados em revistas, livros, artigos e jornais, em geral são materiais cujo acesso está disponível ao público. No caso deste trabalho, o estudo bibliográfico se faz pela utilização principal de documentos e relatórios fornecidos pelo TCU, além de pesquisas realizadas em demais materiais que são utilizados para fundamentar os aspectos teóricos contemplados no trabalho.

Quanto aos fins, este estudo se caracteriza como uma pesquisa descritiva e explicativa. O propósito descritivo em uma pesquisa segundo Triviños (1987), requer do indivíduo que a realiza, uma gama de informações que envolvem assunto a ser pesquisado, tendo como objetivo a realização da descrição dos fenômenos e fatos correspondentes a realidade estudada. Ainda segundo Triviños (1987) os estudos descritivos são alvos de críticas, pois em determinadas situações eles podem ser apenas uma descrição exata dos fatos e fenômenos ocorridos.

Para Vergara (1998) a pesquisa descritiva visa demonstrar fenômenos e fatos de determinadas populações, podendo estabelecer correlações dentre suas variáveis, explicando que fatos são responsáveis pela sua ocorrência.

A definição de Vergara é a que mais exemplifica a metodologia utilizada neste trabalho, tendo em vista a premissa da exposição dos fenômenos que levaram as instituições estudadas a serem classificadas como vulneráveis a fraude e corrupção ou não. Além da exposição dos fenômenos que geram as classificações, a definição de Vergara também se enquadra no objetivo da pesquisa de estabelecer correlações entre as variáveis apresentadas no estudo.

O emprego da metodologia explicativa neste trabalho se faz pela necessidade de se apresentar explicações acerca do assunto abordado. Segundo Gil (2007) a pesquisa explicativa busca a identificação dos fatores que são determinantes para ocorrência de determinados fenômenos ou contribuem para que estes aconteçam. Ainda segundo Gil, esta pesquisa busca, através dos resultados obtidos, explicar quais motivos levaram a estes resultados finais. Desta forma, o emprego da metodologia explicativa se faz de suma importância visando apresentar quais fatores são determinantes para o estabelecimento de uma possível vulnerabilidade por parte da instituição.

3.1 Amostra de dados

Visando atender ao objetivo proposto na pesquisa, foram utilizadas as metodologias anteriormente citadas para analisar e conceituar os dados obtidos. Os dados estudados são enquadrados em uma escala de 0 a 1 em que, quanto mais próximo de 1, melhor é o atendimento da instituição ao item avaliado. A nota final é estabelecida pela subtração dos valores atribuídos aos índices menos 1, resultando no percentual de vulnerabilidade das instituições para cada índice.

Também são consideradas as formações de conceitos atribuídos às notas, sendo que igual ou acima de 0, a instituição não atende ao índice, igual ou acima de 0,15 a instituição atende em menor parte ao índice, igual ou acima de 0,5 a instituição atende parcialmente ao índice e igual a 1, a instituição atende na maior parte ou totalmente ao índice avaliado.

Os conceitos atribuídos aos índices finais de cada elemento de controle e gestão se compõe de forma em que notas de 0 a 0,149 a gestão quanto ao índice é inexpressiva na instituição, de 0,15 a 0,399 a gestão quanto ao índice é inicial, 0,4 a 0,699 a gestão quanto ao índice é intermediária e de 0,7 a 1 a gestão quanto ao índice é aprimorada.

Ao realizar a análise final dos dados fornecido pelo TCU em sua auditoria operacional, foi selecionada uma amostra de 8 das 287 instituições públicas abordadas no estudo, sendo elas oito IFES do estado de Minas Gerais, buscando a realização de um estudo minucioso sobre o desempenho das mesmas quanto a sua vulnerabilidade a fraude e corrupção. A seleção desta amostra se fez devido a aproximação da pesquisa com a Universidade Federal de Lavras, tendo em vista que a relação deste trabalho com a universidade.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

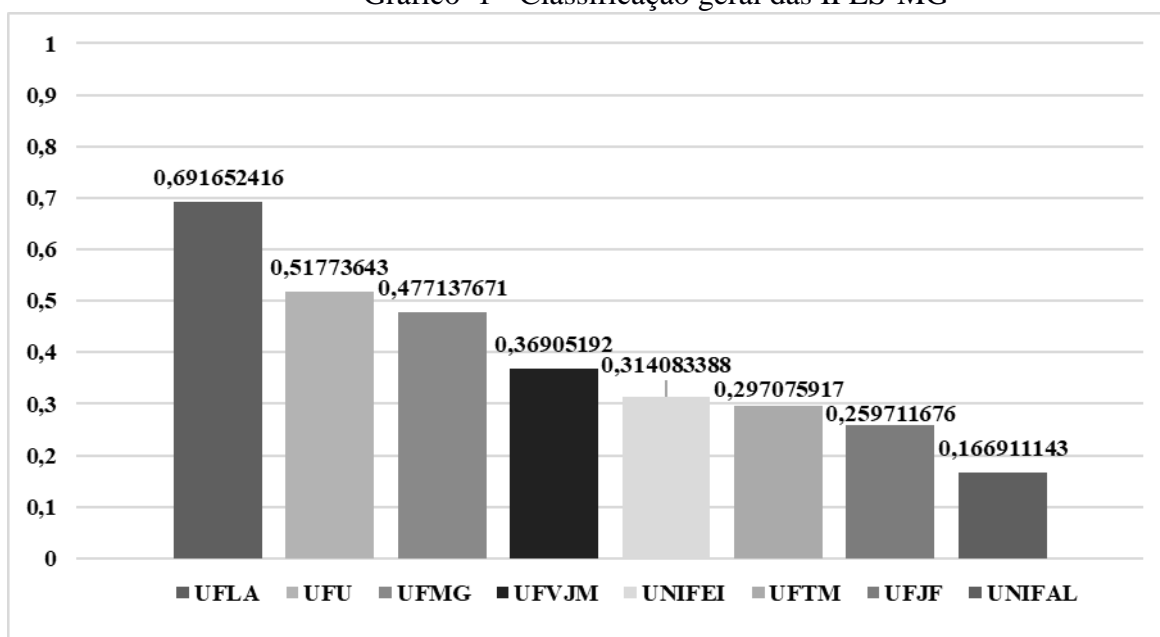
Os resultados deste trabalho se fazem pela análise da existência de uma inter-relação entre os índices que são utilizados pelo TCU para qualificar as instituições quanto a sua vulnerabilidade à fraude e corrupção. Desta forma, os dados extraídos dos relatórios disponibilizados pelo TCU foram representados graficamente, conceituados de acordo com as notas obtidas pelos mesmos e assim, foi realizada a análise da possível existência desta inter-relação.

Além da análise da existência de uma inter-relação, foram levantadas questões que são consideradas os fatos geradores do bom desempenho ou não das IFES analisadas. Através da identificação de uma inter-relação entre estes índices, serão analisados quais aspectos são os determinantes para uma instituição ser ou não vulnerável a fraude e corrupção.

4.1 Visão Geral das IFES

Ao realizar a análise final dos dados fornecido pelo TCU (2018) em sua auditoria operacional, foram selecionadas 8 das 287 instituições públicas abordadas no estudo, sendo elas oito IFES do estado de Minas Gerais, buscando a realização de um estudo minucioso sobre o desempenho das mesmas quanto a sua vulnerabilidade a fraude e corrupção. A primeira análise realizada foi a comparação das oito IFES entre si, levando em consideração a nota obtida nos índices utilizados na pesquisa do TCU, como é demonstrado no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Classificação geral das IFES-MG



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

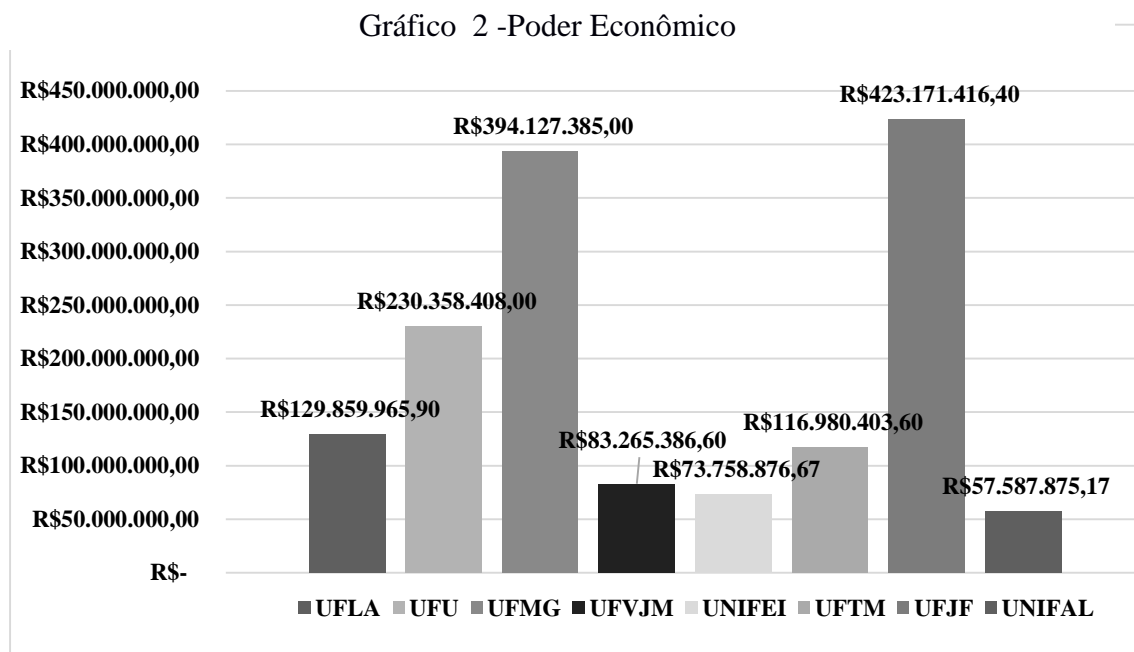
A partir desta primeira análise, foi possível concluir que a Universidade Federal de Lavras (UFLA) é a IFES de Minas Gerais com menor índice de vulnerabilidade a fraude e corrupção, contudo a Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL) é a IFES de Minas Gerais com maior índice de vulnerabilidade a fraude e corrupção. A avaliação final possui uma forma decrescente em que a Universidade Federal de Uberlândia (UFU) que se encontra na segunda colocação, possui um índice próximo à Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) e o mesmo ocorre com as demais classificadas abaixo destas.

A maior disparidade se encontra entre a UFLA e a UFU, primeira e segunda colocada respectivamente, as demais apresentam resultados parelhos com as classificadas um ranking abaixo. Para buscar entender quais são os fatos geradores que resultam nestas diferenças entre as IFES, as próximas sessões apresentam análises dos índices determinantes de forma mais detalhada.

4.2 Índice de Poder Econômico

Para realizar a pesquisa em questão, o TCU adotou a premissa de que o nível de vulnerabilidade à fraude e corrupção das instituições públicas federais do poder executivo, possui uma relação diretamente proporcional ao seu poder econômico. Com essa afirmação é possível concluir que quanto mais recursos financeiros uma instituição possuir, maior será sua vulnerabilidade.

O Gráfico 2 demonstra o nível de poder econômico das oito IFES do estado de Minas Gerais que foram analisadas no estudo do TCU.



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Ao analisar estes dados, torna-se possível contestar a premissa adotada pelo TCU. Dentre as oito IFES a Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF) é a que possui maior poder econômico e se encontra na sétima posição na avaliação geral do TCU quanto à fraude e corrupção, todavia a UNIFAL é a que possui menor poder econômico e se encontra em último lugar nos indicadores. Ainda nesta linha de raciocínio, UFU e UFMG possuem poder econômico maior que a UFVJM e a UNIFEI, todavia são menos suscetíveis a fraude e corrupção.

Desta forma foi possível constatar que, para este estudo, o poder econômico não é um fator determinante para avaliar a vulnerabilidade das IFES de Minas Gerais, trazendo a premissa de que não é diretamente proporcional a relação poder econômico e vulnerabilidade a fraude e corrupção.

4.3 Capacidade nos controles da gestão de riscos e controles internos

Neste índice vários demonstrativos são realizados a fim de detectar a vulnerabilidade das instituições quanto a gestão de riscos e controles internos (GRCI). Para isso são adotadas as variáveis de segregação de funções para tomada de decisões críticas, estabelecimento de

um modelo para gestão de riscos, gerenciamento dos riscos críticos, estabelecimento de meios de detecção de possível fraude ou corrupção, estabelecimento de canal de representação e denúncias e por fim colaboradores e gestores identificam e tratam conflitos de interesse.

Esta análise foi realizada em todas as oito IFES abordadas neste trabalho, trazendo consigo as notas obtidas por cada uma delas. A análise destes dados será apresentada na ordem final resultante do índice de vulnerabilidade apresentada pelas IFES, partindo da instituição detentora do menor índice de vulnerabilidade (UFLA) para a detentora do maior índice de vulnerabilidade (UNIFAL).

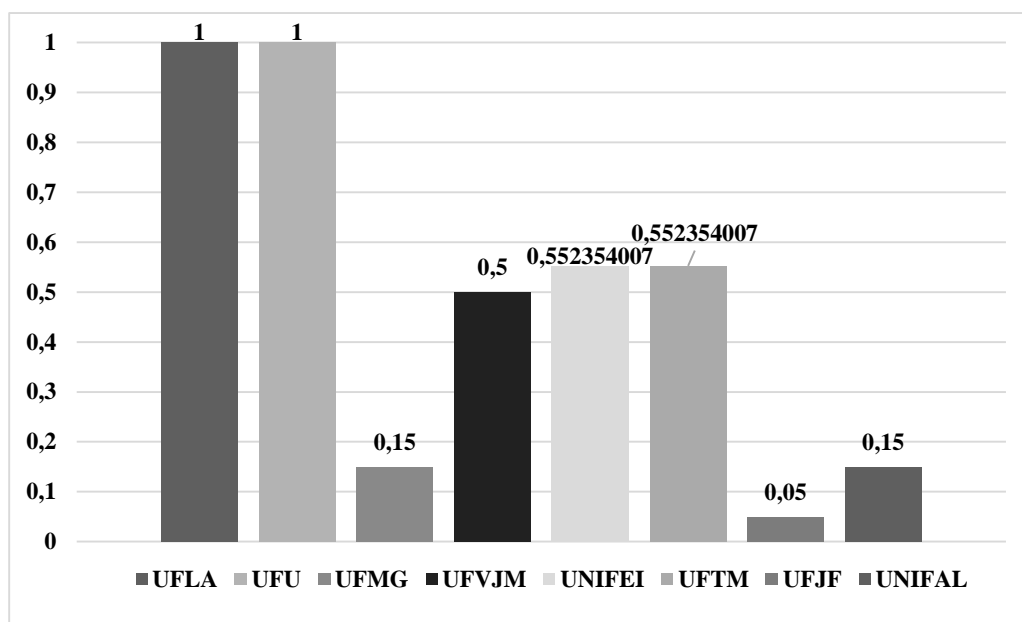
4.3.1 Segregação de funções para tomada de decisões críticas

A segregação de funções é uma atividade essencial ao longo processo de controle interno, tendo em vista a realização da divisão de funções entre os diferentes indivíduos que compõem uma organização. Este procedimento atribui funções a indivíduos específicos que na maioria das vezes possui maior capacidade para realizar a mesma, trazendo assim, maior efetividade para o controle interno.

Nas IFES essa segregação se mostra de grande importância devido a diversidade de atividades a serem realizadas no ambiente interno destas instituições, desta forma, quanto mais aprimorada forem as ações de segregação dos funcionários, menor será a vulnerabilidade dessa instituição a fraude e corrupção. Esse pressuposto se baseia na teoria de que a segregação se faz por qualificação, ou seja, aloca-se os indivíduos mais capacitados para a realização de determinadas atividades a serem desenvolvidas, neste caso, relacionadas a tomada de decisões críticas.

O Gráfico 3 aborda as notas alcançadas pelas oito IFES de Minas Gerais que foram abordadas no estudo, realizando a comparação dentre as mesmas.

Gráfico 3 - Segregação de funções para tomada de decisões críticas



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Ao analisar os itens do gráfico acima, percebe-se que existe uma grande variação entre as notas obtidas pelas instituições, sendo o resultado final representado por:

- UFLA – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFU – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFMG – Atende em menor parte;
- UFVJM – Atende parcialmente;
- UNIFEI – Atende parcialmente;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

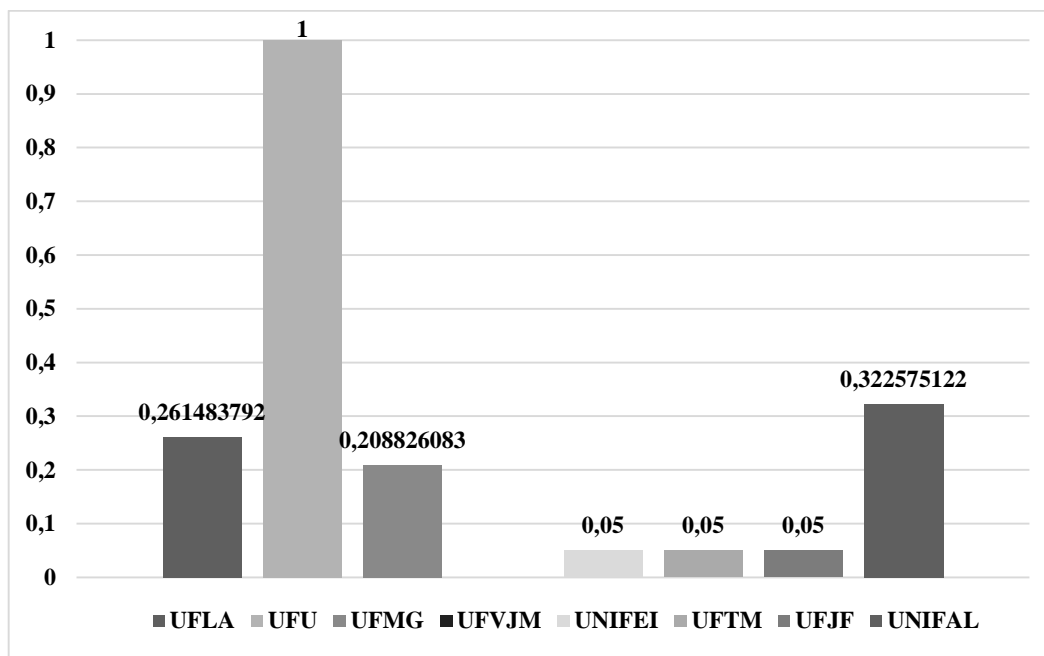
4.3.2 Estabelecimento do modelo de gestão de riscos

A gestão de riscos é um fator primordial para o sucesso de uma instituição, através da mesma é possível mensurar os riscos e problemas que uma instituição pode vir a sofrer e desta forma, tomar providencias para evitar as disfunções causadas por estes riscos e sanar os fatos geradores destas situações.

O estabelecimento de um modelo para gestão de riscos é de extrema importância pois ao possuir um modelo que norteia o gestor quanto a seus riscos, diversas dificuldades e disfunções são prevenidas ou sanadas, de forma que o modelo de gestão identifica e combate as situações que representam um risco a instituição ao qual o modelo de gestão é empregado.

No Gráfico 4 estão representadas as notas obtidas pelas instituições abordadas no estudo quanto ao estabelecimento de um modelo de gestão de riscos.

Gráfico 4 – Estabelecimento de um modelo para gestão de riscos



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

A única instituição que possui um modelo de gestão de riscos estabelecido é a UFU, tendo estabelecido seu modelo de gestão de riscos pela portaria N° 938 datada de 09 de maio de 2017, trazendo consigo todas as diretrizes a serem seguidas, desta forma a instituição obteve nota 1 que representa uma adoção na maior parte ou totalmente ao estabelecido seu modelo de gestão de riscos.

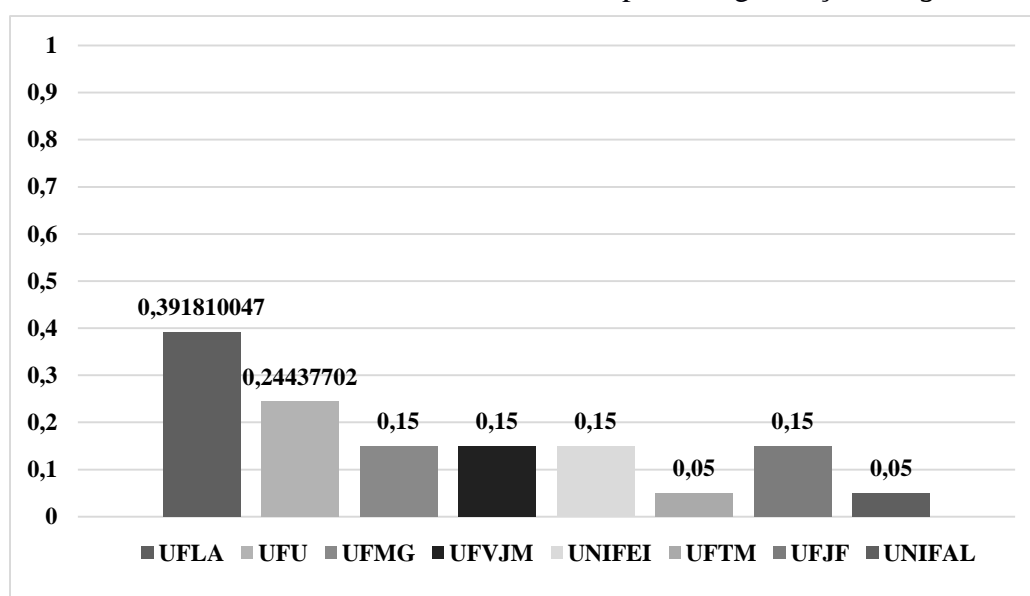
Ao analisar a UFLA, UFMG e UNIFAL, constatou-se também, em pesquisas realizadas pelo autor, a inexistência nas instituições de uma portaria que abarcam tal assunto. As demais instituições não possuem um modelo de gestão de riscos estabelecido. O resultado final obtido neste índice está representado pelos conceitos abaixo:

- UFLA – Atende em menor parte;
- UFU – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFMG – Atende em menor parte;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Não atende;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Atende em menor parte;

4.3.3 Gestão dos riscos críticos a organização

A gestão de riscos críticos a organização exige extrema atenção e importância devido ao nível de disfunções e problemas que os mesmos podem gerar para as instituições. Riscos críticos são aqueles que possuem alto nível de comprometimento das atividades realizadas por uma organização, desta forma a gestão destes riscos se torna extremamente necessária pois seu foco está em evitar riscos de alto grau de relevância para a organização. O Gráfico 5 contém as notas obtidas pelas instituições abordadas no trabalho quanto a este índice.

Gráfico 5 – Os riscos considerados críticos para a organização são *geridos*



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Este índice foi o detentor de um resultado significativamente negativo, em que nenhuma das instituições atende sequer parcialmente ao índice. A adoção das instituições ao índice está classificada abaixo:

- UFLA – Atende em menor parte;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em menor parte;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende em menor parte;

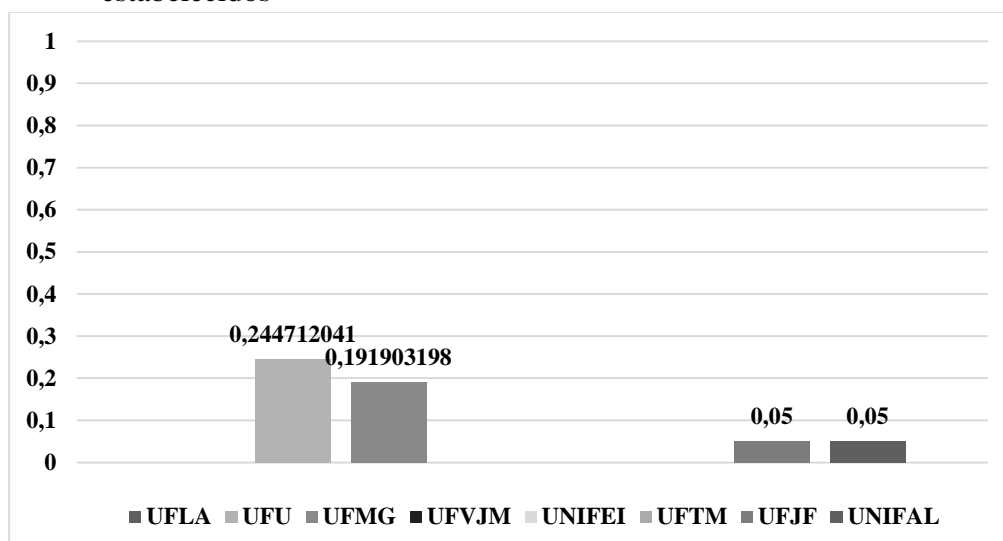
- UNIFAL – Não tende;

4.3.4 Estabelecimento de controles detectivos de possíveis situações de fraude e corrupção

Os controles detectivos a possíveis situações de fraude e corrupção são caracterizados por serem aqueles que analisam conjunturas e determinam em quais situações as instituições estão vulneráveis a possíveis procedimentos fraudulentos ou corruptos. Essa detecção se faz de extrema importância pois através dela é possível realizar ações estratégicas que possuem por objetivo prevenir a incidência de tais procedimentos ilegais, evitando perdas a instituição.

O Gráfico 6 caracteriza a situação de cada uma das instituições abordadas no estudo através das notas obtidas quanto a este índice.

Gráfico 6 – Os Controles detectivos de possíveis situações de fraude e corrupção estão estabelecidos



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Ao analisar os dados, é facilmente possível detectar a ineficiência das instituições quanto ao estabelecimento de controles detectivos a possíveis situações de fraude e corrupção, sendo que nenhuma das instituições adota sequer parcialmente ao índice. A classificação das instituições quanto a este índice está representada abaixo:

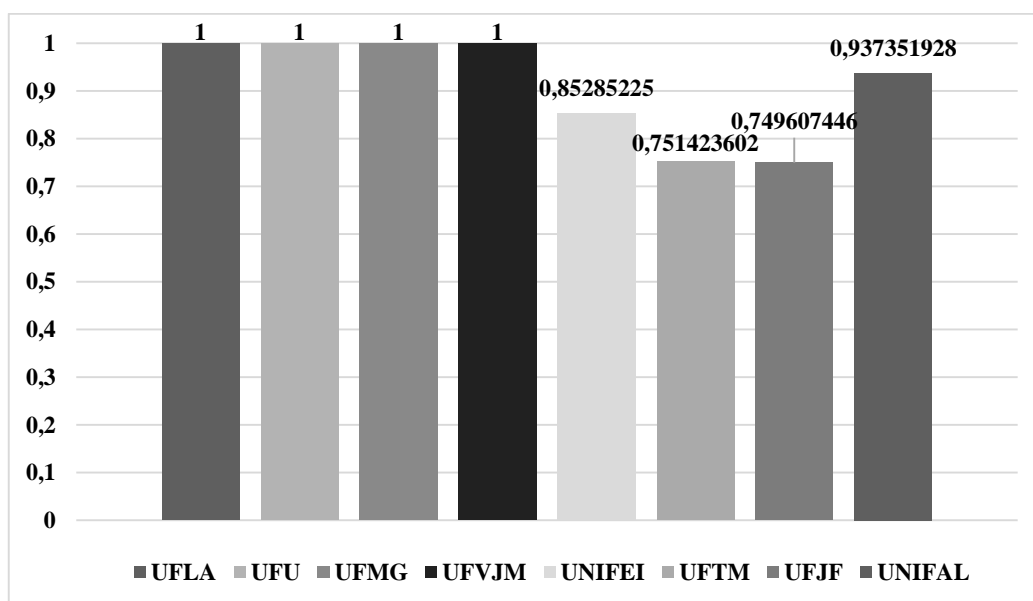
- UFLA – Não atende;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em menor parte;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Não atende;

- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Não atende;

4.3.5 Estabelecimento do canal de denúncias e representações

Um canal adequado de denúncias e representações é parte fundamental no processo de controle nas instituições públicas, cada vez mais se faz necessário a participação da população nas atividades do poder público. Através destes canais é possível obter informações sobre os anseios dos cidadãos que dependem de determinados serviços públicos, neste caso, de cidadãos ligados as instituições estudadas neste trabalho e receber informações também de possíveis disfunções inerentes as instituições. O Gráfico 7 representa a adoção das IFES estudadas quanto a este índice.

Gráfico 7 - O canal de denúncias e representações está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Dentre todos os índices que compõe a análise da gestão de riscos e controle interno das IFES, este foi o que as instituições apresentaram um maior desempenho conjunto, sendo que 50% das instituições obtiveram o conceito de atendimento em maior parte ou integral da questão abordada e os outros 50% obtiveram o conceito de atendimento parcial. Pressupõe-se que este resultado positivo é fruto da implementação de sistemas de ouvidorias nas IFES, comumente utilizadas neste tipo de instituição para a realização de denúncias e reivindicação de representação dos cidadãos envolvidos nos serviços prestados.

Em 26 de junho de 2017, foi instituída como complemento da Lei de Acesso a Informação, a lei nº 13.460 que se refere a Lei de Proteção e Defesa dos Usuários de Serviços Públicos. Através desta lei, torna-se necessário para as instituições públicas a implementação das ouvidorias, possibilitando a existência de um canal de comunicação para os usuários do serviço público, tornando-se possível a realização de relatórios de gestão contendo as falhas apresentadas na prestação de serviços e a existência de possíveis melhorias que podem ser implementadas.

Além desta lei, diversas outras iniciativas são tomadas pelo poder público para fornecer um meio de participação para os cidadãos, são diversas leis, decretos e portarias que trazem consigo iniciativas de fomento para estes canais. Desta forma, estipula-se neste trabalho que o grau de adequação satisfatório advém das iniciativas tomadas pelo poder público para tornar cada vez maior a adequação das instituições públicas quanto a participação civil. Através desta participação torna-se possível a realização de denúncias referentes a possíveis procedimentos fraudulentos e corruptos que a sociedade civil possui conhecimento e o poder público talvez não tenha se atentado para tal situação.

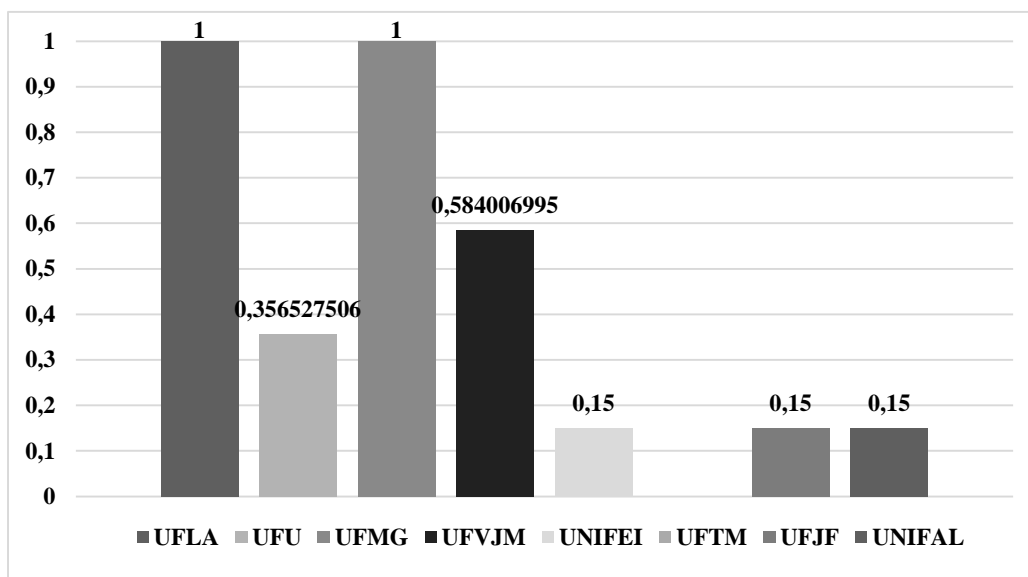
A classificação final quanto a este item se faz por:

- UFLA – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFU – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFMG – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFVJM – Atende em maior parte ou totalmente;
- UNIFEI – Atende Parcialmente;
- UFTM – Atende Parcialmente;
- UFJF – Atende Parcialmente;
- UNIFAL – Atende Parcialmente;

4.3.6 Identificação e resolução dos conflitos de interesse entre colaboradores e gestores

Este índice possui importância devido ao fato de ser de essencial para o bom funcionamento de uma organização, a existência de um alinhamento e uma coexistência saudável entre colaboradores e gestores. Desta forma, este índice possui o intuito de avaliar a identificação e resolução dos possíveis conflitos de interesse existentes nas IFES estudadas, a análise é demonstrada no Gráfico 8.

Gráfico 8 - Os casos de conflitos de interesse, envolvendo colaboradores e gestores da organização, são identificados e tratados



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

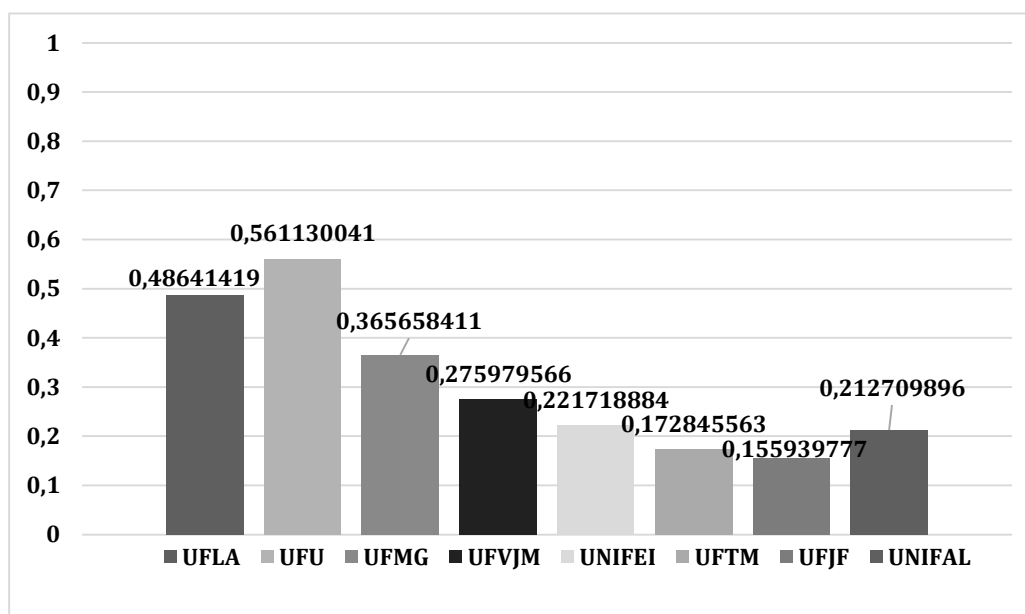
A resolução dos conflitos de interesse muitas das vezes se mostra uma tarefa difícil de se realizar em IFES devido ao tamanho das instituições, muitas delas possuindo centenas de colaboradores. Este alto número de servidores que compõe o capital humano da instituição dificulta a identificação de situações específicas envolvendo os mesmos, desta forma as instituições frequentemente deixam gargalos quanto a este aspecto, que segundo os dados da pesquisa está conceituado abaixo:

- UFLA – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFVJM – Atende parcialmente;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

4.3.7 Classificação final do índice de gestão de riscos e controle interno

Ao fim da realização das análises dos componentes do índice de gestão de riscos e controle interno obtém-se a seguinte classificação das IFES abordadas no estudo, representadas no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Índice de gestão de riscos e controle interno



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Ao fim da análise dos dados apresentados pelos índices, as instituições receberam os seguintes conceitos:

- UFLA – GRCI intermediário;
- UFU – GRCI intermediário;
- UFMG – GRCI inicial
- UFVJM – GRCI inicial
- UNIFEI – GRCI inicial
- UFTM – GRCI inicial
- UFJF – GRCI inicial
- UNIFAL – GRCI inicial

Ao fim da análise dos índices de Gestão de Riscos e Controle Interno de oito IFES do estado de Minas Gerais foi possível estabelecer uma relação existente entre os índices que é a questão determinante para um bom desempenho da organização ou não. Esta questão é representada pelo índice que abarca o estabelecimento de um modelo de gestão de riscos nas instituições.

Esta afirmação ocorre pela existência de uma relação proporcionalmente direta entre o estabelecimento de um modelo de gestão de riscos, a gestão dos riscos críticos a organização e o estabelecimento de controles detectivos a possíveis situações de fraude e corrupção. Foi possível identificar que a maior parte das IFES avaliadas, ao não possuir um modelo de gestão de riscos estabelecido, a gestão dos riscos críticos a organização e o estabelecimento de

controles detectivos a possíveis situações de fraude e corrupção se mostram deficientes, deficiência esta resultante da falta de parâmetros e diretrizes a serem seguidas que deveriam ser estabelecidas pelo modelo de gestão de riscos.

O modelo de gestão de riscos é o aparato institucional que norteia um gestor aos procedimentos que deverão ser seguidos para, no caso, detectar as possíveis situações de fraude e corrupção, desta forma, uma instituição que não possui este modelo definido e estabelecido possui grandes chances de se perder quanto a gestão e detecção de procedimentos relacionados a fraude e corrupção.

Todavia não se faz obrigatório o estabelecimento de um modelo para se gerir os riscos, todavia a realização desta gestão sem o modelo traz dificuldades para os indivíduos incumbidos de realizar estas atividades, desta forma, ocasionando uma eficiência parcial nas atividades relacionadas ao gerenciamento de riscos críticos. Esta ressalva justifica o fato de algumas IFES possuírem conceito de não atendimento ao estabelecimento de um modelo de gestão de riscos e ainda sim possuírem um conceito de atendimento em menor parte quanto a gestão dos riscos inerentes a instituição e um modelo de detecção para estes riscos.

Desta forma, ao final da análise deste índice, a UFU se encontra como a menos vulnerável a fraude e corrupção das oito IFES abordadas no estudo quanto a gestão de riscos e controle interno, acompanhada de perto pela UFLA.

4.4 Capacidade nos controles de designação de dirigentes (ICD)

Os indivíduos que fazem integram uma organização são partes essenciais para o bom funcionamento da mesma, seja em uma função de gerencia a uma função mais simplória. Todavia, o indivíduo que ocupa um cargo de gerencia deve possuir alguns requisitos necessários como proatividade, competência, senso crítico dentre outras características, porém no setor público é necessário mais alguns requisitos.

Diferente do setor privado, as instituições públicas não possuem enfoque central no lucro final, mas sim no bem de todos os cidadãos que usufruem de seus serviços, cidadãos estes que contribuem com seus impostos para recebe-los em forma de prestação de serviços de saúde, educação, segurança pública dentre outros. Para isso, é de extrema importância o papel dos gestores e dirigentes públicos.

Um dos princípios a serem seguidos é o da moralidade da administração pública, processo este que possui relação direta com a conduta adotada pelos gestores. Desta forma é necessário estabelecer critérios a serem seguidos quando uma organização necessita

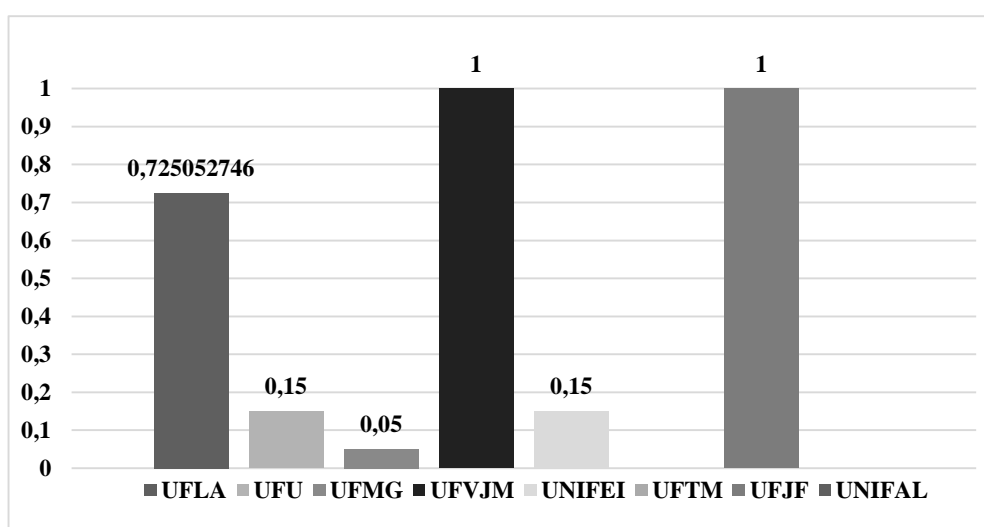
selecionar um novo membro para a alta administração. Este procedimento se faz necessário pois a alta administração é grande responsável pelas finanças e gastos das instituições, desta forma é necessário possuir servidores de alta confiança e credibilidade para assumirem determinados cargos.

Embasado neste aspecto, este tópico possui foco central nas medidas adotadas pelas IFES abordadas no estudo para realizar a designação e o controle de dirigentes. Para isso serão avaliados se a seleção de membros da alta administração é feita com base em critérios e procedimentos estabelecidos, se casos de conflito de interesse, envolvendo membro de conselho ou colegiado superior, são identificados e tratados e se casos de conflito de interesse, envolvendo membro da alta administração, são identificados e tratados.

4.4.1 A seleção dos membros da alta administração

Este índice possui como objetivo avaliar se as IFES abordadas no estudo possuem critérios e procedimentos estabelecidos para a seleção dos membros que irão compor a alta administração. A importância desta atividade se caracteriza pela responsabilidade atribuída aos gestores da alta administração, sendo eles muitas vezes responsáveis por tomadas de decisões cruciais e a execução de atividades críticas e estratégicas para a instituição. Estas informações estão representadas no Gráfico 10.

Gráfico 10 - A seleção de membros da alta administração é feita com base em critérios e procedimentos estabelecidos.



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Neste índice é notável o fato de que as três IFES consideradas menos vulneráveis a fraude e corrupção não são as que possuem maior conceito neste aspecto, sendo na verdade a UFVJM e a UFJF as possuidoras das notas máximas. A classificação das instituições se faz abaixo:

- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende em maior parte ou totalmente;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende em maior parte ou totalmente;
- UNIFAL – Não atende.

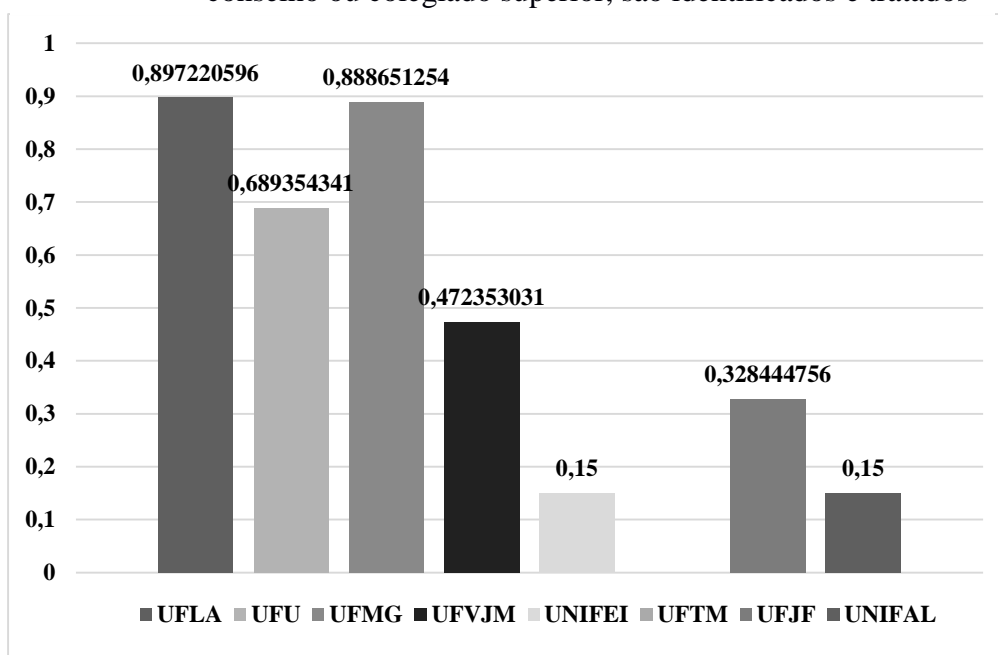
4.4.2 Identificação e resolução dos conflitos de interesses entre conselhos e colegiados superiores

As situações em que ocorrem conflito de interesse por parte de qualquer indivíduo que compõe uma organização traz diversas dificuldades para a administração das mesmas. Tanto nas instituições privadas quanto nas instituições públicas os conflitos de interesse devem ser tratados para se garantir a eficiência das atividades realizadas, seja na produção de produtos ou na prestação de serviços. Uma certa atenção deve ser direcionada para estas situações pois quando existem conflitos de interesses, ocorre também uma rachadura na relação entre os indivíduos que compõe a instituição.

No caso do setor público, o alinhamento dos servidores com os objetivos finais da instituição a qual os mesmos fazem parte é de extrema importância, pois quando uma instituição é composta por servidores que vivem em constante conflito de interesse, a possibilidade de ocorrer defasagens nos processos funcionais e estratégicos é maior.

Seguindo estes aspectos, este índice busca analisar se as IFES abordadas no estudo identificam e tratam as situações de conflitos de interesse, em específico sobre os conselhos e colegiados superiores. As informações obtidas sobre as IFES estão representadas no Gráfico 11.

Gráfico 11 - Os casos de conflito de interesse, envolvendo membro de conselho ou colegiado superior, são identificados e tratados



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

As conceituações obtidas através da análise dos dados estão representadas abaixo:

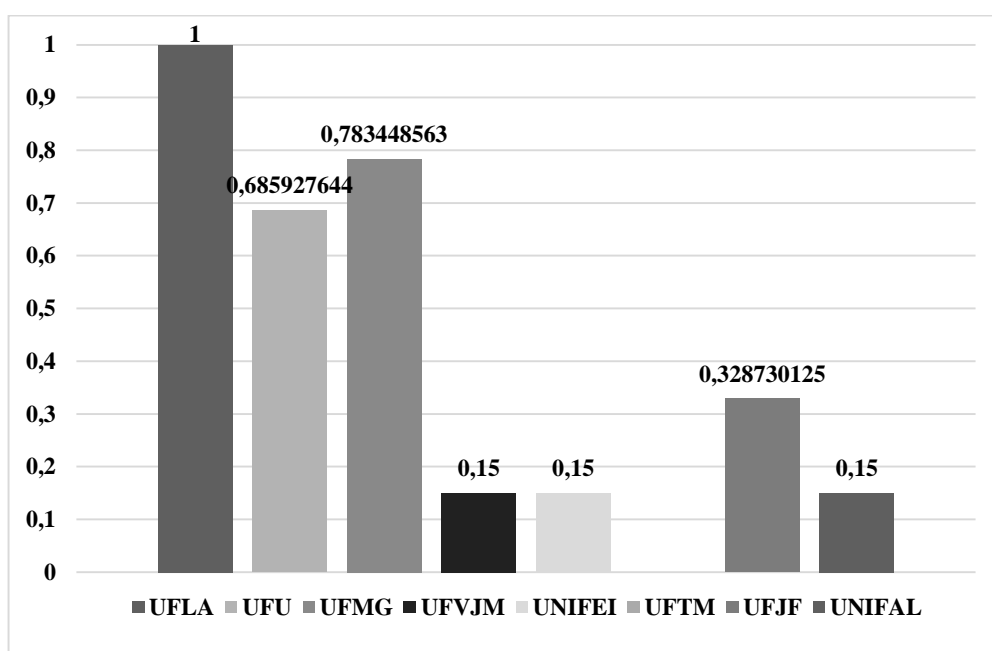
- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende parcialmente;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

4.4.3 Identificação e resolução dos conflitos de interesses entre os membros da alta administração

Os pressupostos teóricos abordados neste item são os mesmos do item anterior, todavia a diferença se encontra sobre quais aspectos práticos são empregados, possuindo foco aqui nos membros da alta administração. Estes são aspectos ainda mais relevantes pois os membros da alta administração possuem maior responsabilidade do que membros de conselhos e colegiados acima citados.

Desta forma, se mostra ainda mais importante a resolução dos conflitos de interesse entre os membros da alta administração levando em consideração a responsabilidade que os mesmos possuem no processo de tomada de decisão. Como são responsáveis por tomarem decisões estratégicas para a instituição, os interesses devem estar alinhados para que os mesmos não se desviem do foco central que é o bem da instituição a qual pertencem. As notas obtidas pelas IFES estudadas quanto a este índice estão representadas no Gráfico 12.

Gráfico 12- Os casos de conflito de interesse, envolvendo membro da alta administração, são identificados e tratados



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

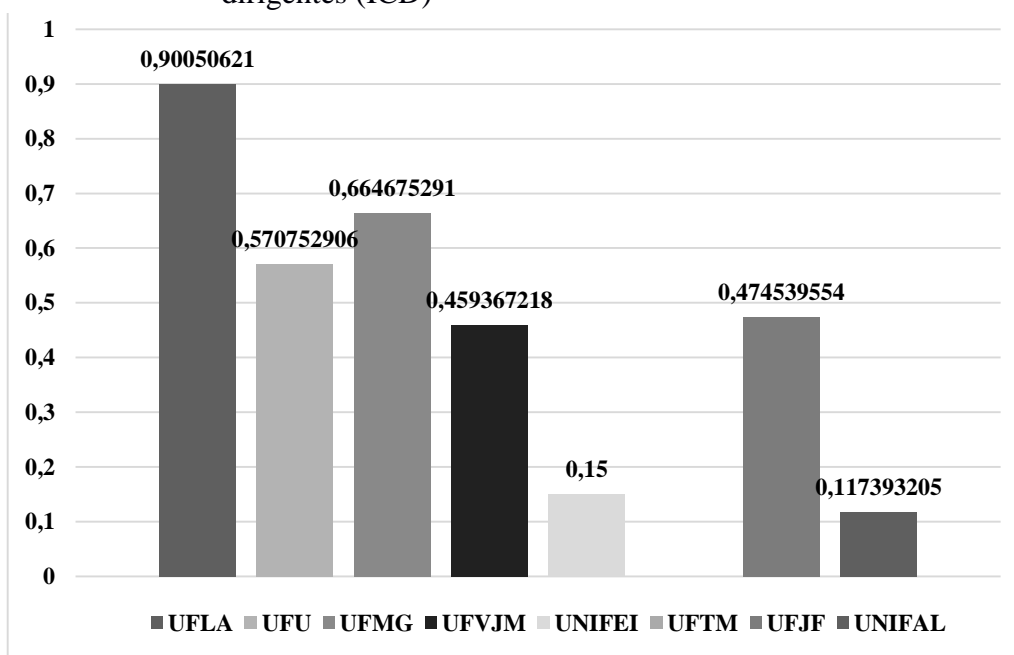
Neste índice foi possível perceber que ocorre uma pequena variação nas notas quando comparadas ao índice anterior, passando a UFLA a possuir nota máxima no índice, possuindo conceito de adoção em maior parte ou totalmente, UFU e UFMG sofreram pequenas alterações em suas notas. Os conceitos atribuídos a cada IFES a partir de suas notas são:

- UFLA – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFU – Atende parcialmente;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

4.4.4 Classificação final do índice de capacidade nos controles de designação de dirigentes

Neste índice a UFLA novamente possui a melhor posição entre as demais IFES abordadas no estudo, com as demais sofrendo poucas alterações entre as colocações obtidas na avaliação geral de todos os índices. Estas colocações finais estão representadas no Gráfico 13.

Gráfico 13 - Índice geral de capacidade de controles na designação de dirigentes (ICD)



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Ao fim da análise dos dados apresentados pelos índices, as instituições receberam os seguintes conceitos:

- UFLA – ICD aprimorado;
- UFU – ICD intermediário;
- UFMG – ICD intermediário;
- UFVJM – ICD intermediário;
- UNIFEI – GRCI inicial
- UFTM – ICD inexpressivo
- UFJF – ICD intermediário;
- UNIFAL – ICD inexpressivo

Ao fim da análise do índice de capacidade nos controles de designação de dirigentes foi possível concluir que as IFES estudadas possuem deficiências visíveis nos métodos de seleção dos membros da alta administração, todavia estas deficiências não refletem de forma expressiva nas atividades que visam solucionar os conflitos de interesse. Os conceitos obtidos pelas IFES quanto a identificação e tratamento dos conflitos de interesse na organização, envolvendo tanto membros de conselho ou colegiado superior e também membros da alta administração, foram idênticos, exceto no caso da UFLA que obteve um conceito superior no segundo quesito em relação ao primeiro.

Desta forma acredita-se que as atividades e diretrizes seguidas para identificar e tratar conflitos de interesse são estipuladas com os mesmos parâmetros para os casos envolvendo os membros de conselhos ou colegiados superiores e da alta administração, procedimentos estes que demonstram deficiências uma vez que estes dois grupos possuem características e aspectos diferentes em suas áreas de atuação.

4.5 Capacidade nos controles na gestão da ética e integridade

Este índice possuir relação direta com um dos princípios da administração pública, o princípio da moralidade, princípio este regido pela boa-fé, pela probidade e pela ética e integridade dos servidores que compõem o poder público. Este princípio possui ligação direta com o trabalho aqui realizado uma vez que fraude e corrupção podem estar no topo da imoralidade de um servidor ou instituição pública.

Para se avaliar estes aspectos, são considerados alguns índices, sendo eles estabelecimento de um código de ética e conduta para membros do conselho ou colegiado superior, estabelecimento de código de ética para membros da alta administração, regimento dos servidores e gestores a partir de um código de ética e conduta, disposição interna de um comitê de ética e conduta e por fim o estabelecimento de um programa de integridade na instituição.

Cada um destes índices corresponde a medidas que deveriam ser adotadas pelas instituições para evitar possíveis fraudes e corrupções por parte dos gestores, conselheiros e membros de colegiados. O foco específico nestas áreas é fruto das responsabilidades atribuídas pelos servidores que ocupam estes cargos, responsáveis por tomadas de decisões que podem ser utilizadas de má-fé e pelo acesso que estes indivíduos possuem sobre os recursos financeiros das instituições, sobretudo sobre os recursos destinados a despesas discricionárias. Desta forma, estes índices demonstram qual o nível de adoção das IFES

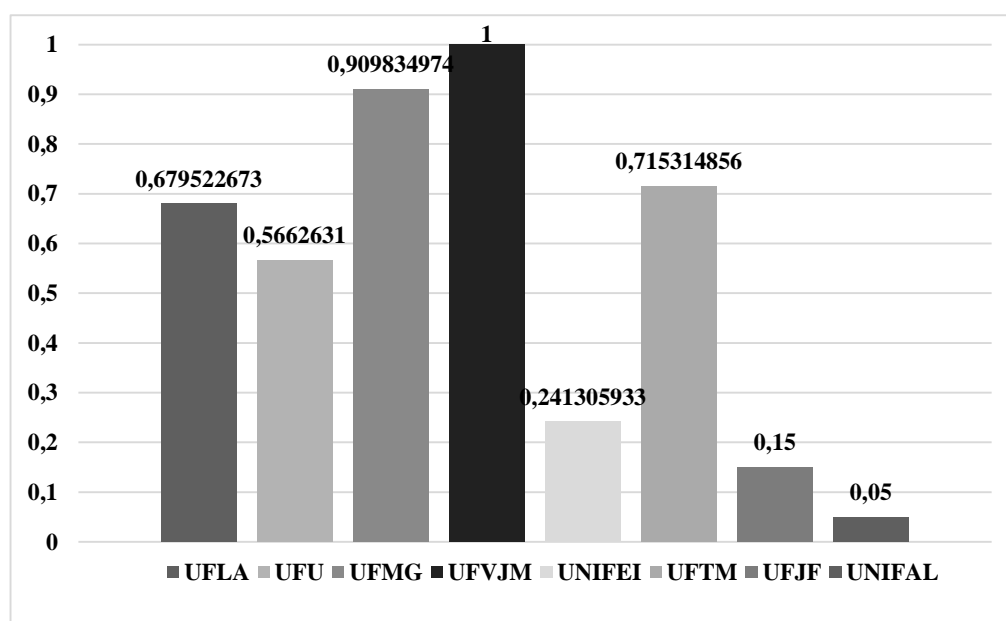
estudadas para prevenir atos de corruptos e fraudulentos através da manutenção da moralidade e ética dos servidores da adoção.

4.5.1 Estabelecimento de um código de ética e conduta para membros do conselho ou colegiado superior

O código de ética se caracteriza por ser parâmetros estabelecidos pelas instituições, que possui por objetivo nortear as atitudes e conduta dos servidores quanto ao seu posicionamento social e institucional. Este código deve possuir parâmetros de conduta que prezem pela boa-fé e pela moralidade dos atos e fatos administrativos.

Seguindo esta linha de pensamento, este índice abarca as questões relacionadas a adesão das IFES estudadas quanto ao estabelecimento de um código de ética e conduta a ser seguido pelos membros de conselhos e colegiados superiores das instituições, representados no Gráfico 14.

Gráfico 14 – O código de ética e de conduta aplicável aos membros de conselho ou colegiado superior da instituição está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Este índice traz resultados satisfatórios em que cinco das oito IFES estudadas atendem parcialmente ou em maior parte ou totalmente ao estabelecimento de um código de conduta aos membros dos conselhos ou colegiados da instituição. As demais IFES obtiveram conceitos insatisfatórios, conceitos estes demonstrados abaixo:

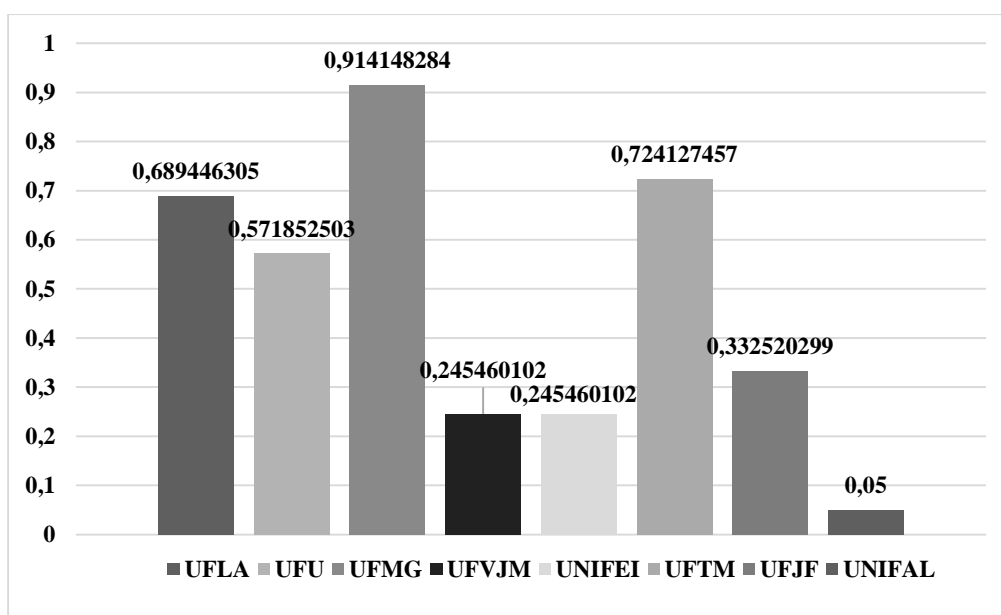
- UFLA – Atende parcialmente;

- UFU – Atende parcialmente;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende em maior parte ou totalmente;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Não atende.

4.5.2 Estabelecimento de um código de ética e conduta para membros da alta administração

Neste índice são adotadas as mesmas premissas dos índices anteriores, todavia aqui o foco se encontra nos membros da alta administração, foco este que possui algumas características mais importantes que o anterior. Os membros da alta administração na maioria das vezes são os responsáveis diretos por atividades essenciais das instituições como planejamento e execução financeira. O Gráfico 15 traz consigo a representação gráfica dos conceitos obtidos pelas IFES estudadas.

Gráfico 15 - Índice em que o código de ética e de conduta aplicável aos membros da alta administração da organização está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Os aspectos relacionados a alta administração se mostram semelhantes aos adotados nos conselhos e colegiados superiores, abordados no índice anterior, os conceitos obtidos neste índice se dão por:

- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende parcialmente;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Não atende.

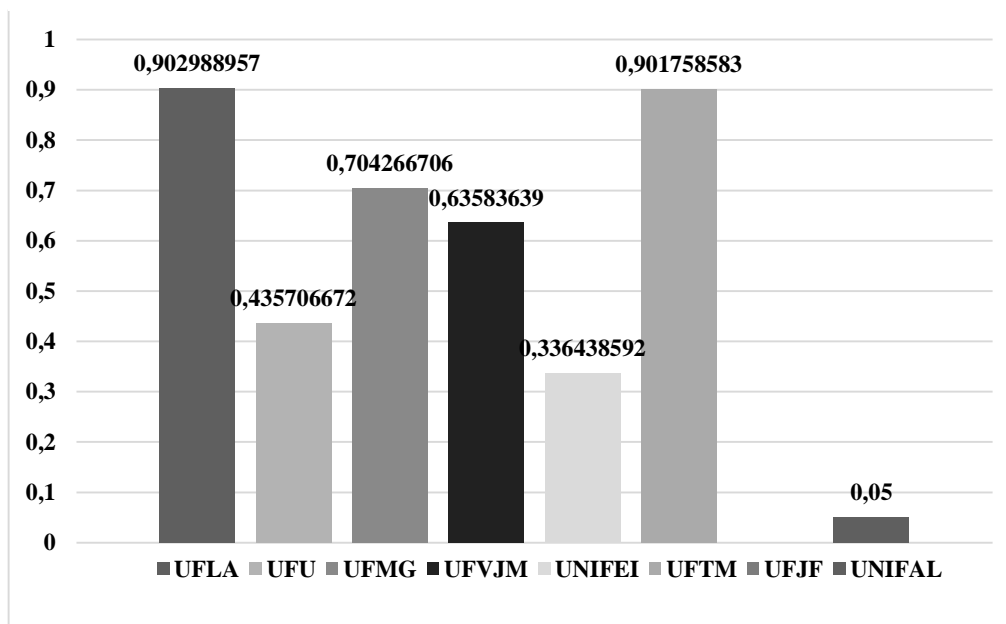
4.5.3 Código de ética e conduta aplicável a gestores e colaboradores da organização

Ser regido por um código de ética e conduta diz respeito a forma que um indivíduo deve agir dentro da instituição ao qual ele faz parte, sendo que na maior parte do setor público o código de ética e conduta é indispensável para se respeitar os princípios que norteiam a administração pública, em específico, neste caso, os princípios da impessoalidade e da moralidade. Desta forma, a avaliação da forma que gestores e colaboradores das instituições agem a partir do código de conduta que as regem, se torna indispensável em um estudo que trata aspectos relacionados a fraude e corrupção.

Para estabelecer a adoção da IFES estudadas quanto a aplicação de um código de ética sobre os gestores e colaboradores, foi analisado o índice representado no Gráfico 16.

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Gráfico 16 – Índice em que os colaboradores e gestores da organização são regidos por código de ética e de conduta a eles aplicável



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Neste índice 50% das IFES adotam parcialmente as práticas estabelecidas, novamente com a UFLA possuindo maior destaque, porém seguida de perto pela UFTM. As demais possuem desempenho conceituados abaixo:

- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende parcialmente;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Não atende.

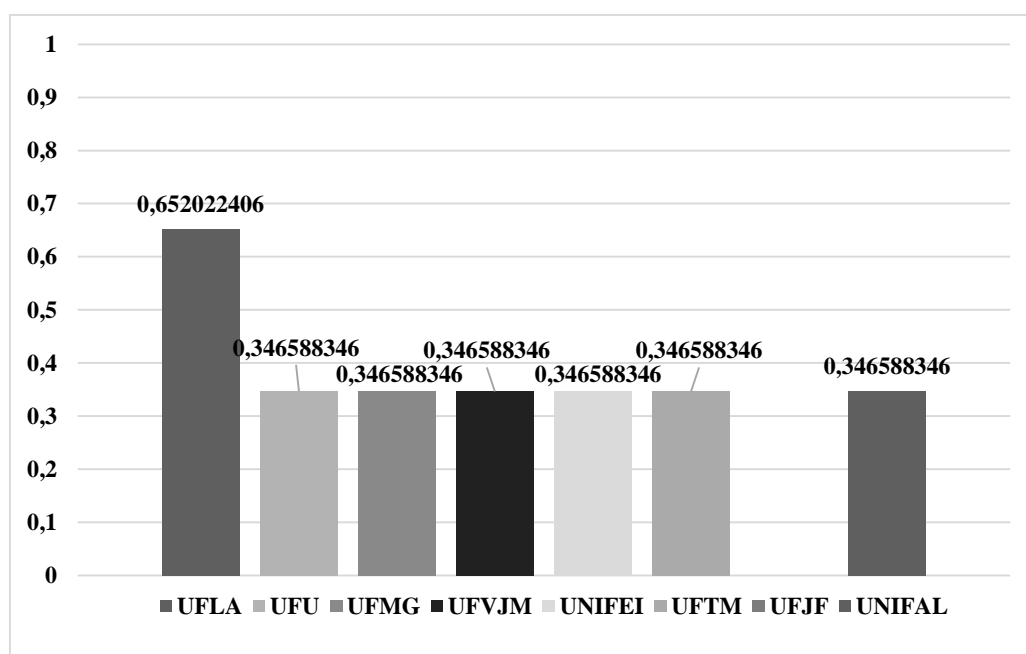
4.5.4 Disposição de comissão ou comitê interno de ética e conduta

A existência de uma comissão ou comitê de ética e conduta traz as instituições maior segurança quanto as ações de seus colaboradores, sendo a comissão ou comitê responsável por algumas ações diretamente relacionadas a ética e conduta. Cabe aos integrantes da comissão ou comitê monitorar a forma como os colaboradores da instituição aderem e agem

em relação ao código a eles estabelecido, orientar os mesmos sobre o cumprimento do código e quando necessário, aplicar as penalidades ou sanções que no código estão estabelecidas.

A existência deste comitê se mostra de suma importância devido as atividades que são desenvolvidas pelos seus membros, tendo em vista que a eles cabe a manutenção das ações dos colaboradores das instituições, assegurando a ética profissional, o uso da boa-fé e o cumprimento dos princípios da moralidade e da impessoalidade nas instituições públicas. O gráfico abaixo representa a adoção das IFES estudadas quanto à disposição deste comitê em especial. Estas questões são abordadas no Gráfico 17.

Gráfico 17– Índice em que a organização dispõe de comissão ou comitê interno de ética e conduta



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Os dois desvios que são facilmente perceptíveis quanto a este índice são os casos da UFLA, que atende parcialmente ao índice e da UFJF que não atende ao índice. As demais possuem notas iguais para o índice, possuindo conceito de adoção em menor parte ao índice, como conceituado abaixo:

- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em menor parte;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Atende em menor parte;
- UFJF – Não atende;

- UNIFAL – Atende em menor parte.

Acredita-se que os vários conceitos semelhantes ocorram devido ao estabelecimento do decreto n° 6.029 de 01/02/2007 que institui o sistema de gestão da ética do poder executivo federal, englobando todos os órgãos do executivo que estão sob a esfera federal.

O decreto não impõe parâmetros específicos para a realização da implementação do sistema de gestão de ética, todavia torna obrigatória a adoção e implementação dos mesmos por parte das instituições do executivo federal. Desta forma, estipula-se as IFES estudadas, excluídas UFLA e UFJF, adotam em menor parte ao sistema como uma forma de atender ao decreto, todavia o sistema nestas instituições encontra-se defasado e abaixo do esperado como resultado do estabelecimento do decreto.

4.5.5 Estabelecimento do Programa de integridade da organização

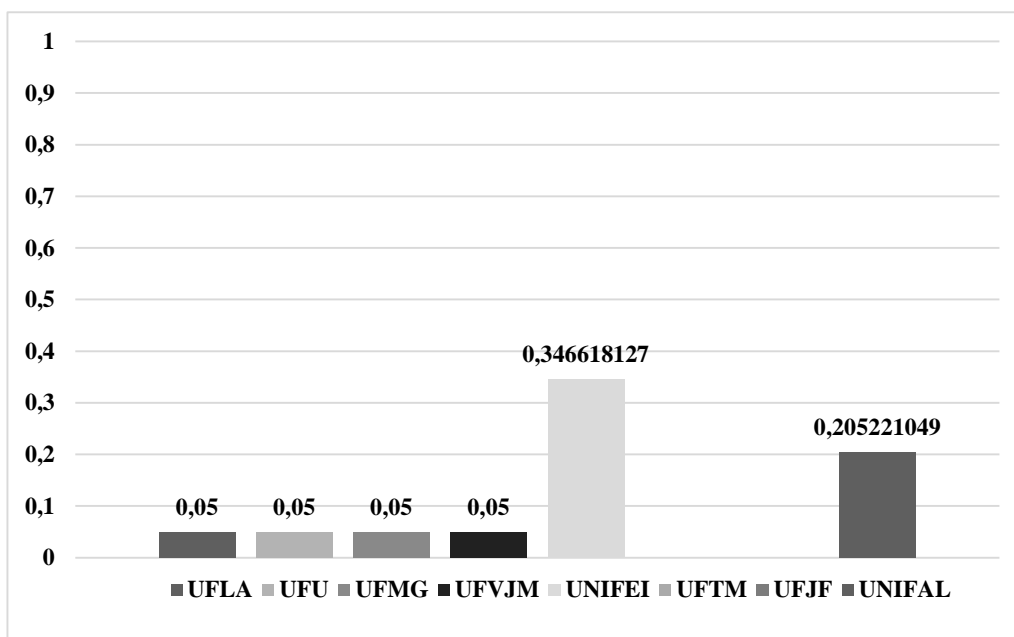
Dentre todos os fatores abordados nos índices que compõem a gestão da ética e integridade das instituições estudadas, o estabelecimento de um programa de integridade ganha um lugar especial devido a sua importância. Um plano de integridade deve conter:

- Características específicas da organização ao qual será implementado;
- Possíveis riscos a organização;
- Soluções para tratar estes riscos;
- Atores responsáveis para a realização das atividades.

Estas ações culminam num processo de detecção, prevenção, remediação e punição de ações que venham a possuir ligação com princípios de fraude e corrupção dentro as instituições. Quando o programa de integridade é elaborado da maneira correta, ele torna-se o detentor das diretrizes a serem seguidas para solucionar problemas como abuso de poder, conflitos de interesses, ocorrência de pressão interna ou externa, por parte dos gestores, nepotismo, pagamento de propinas, uso de bens e recursos públicos para interesses privados e compartilhamento de informações restritas a gestão da organização.

A adoção das IFES estudadas ao estabelecimento de um programa de integridade está representada no Gráfico 18.

Gráfico 18– O Programa de integridade da organização está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Este se faz como um cenário preocupante tendo em vista o quão é importante para uma organização, possuir um programa de integridade bem estabelecido, trazendo desta forma, não um destaque positivo por parte de alguma instituição, mas um destaque negativo por parte praticamente de todas as oito IFES avaliadas no estudo. Os conceitos obtidos pelas IFES estão representados por:

- UFLA – Não atende;
- UFU – Não atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

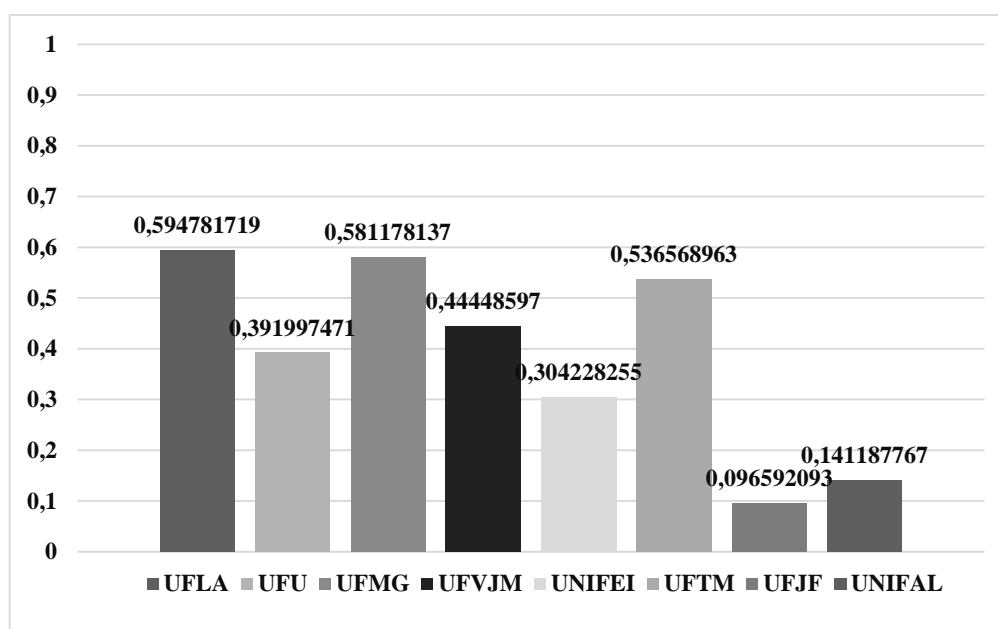
4.5.6 Classificação final do índice de capacidade nos controles na gestão da ética e integridade

A gestão da ética e da integridade em uma instituição pública é de suma importância para se evitar qualquer tipo de ação que cause danos para a moralidade e ética da instituição,

devido a este fato, cada vez mais se faz necessário a realização do processo de controle nos parâmetros de ética e integridade aos quais os servidores públicos devem seguir.

Neste indicador, os resultados não se mostram satisfatórios quanto as notas obtidas pelas IFES estudadas, sendo que apenas UFLA, UFMG e UFTM conseguiram conceitos de atendimento intermediário as questões abordadas que se referem ao controle da ética e integridade nas organizações. Os conceitos finais obtidos pelas IFES neste aspecto estão ilustrados no Gráfico 19.

Gráfico 19– Índice geral de Capacidade nos controles na gestão da ética e integridade



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Os conceitos finais obtidos pelas IFES neste índice são caracterizados por:

- UFLA – Intermediário;
- UFU – Inicial;
- UFMG – Intermediário;
- UFVJM – Intermediário;
- UNIFEI – Inicial;
- UFTM – Intermediário;
- UFJF – Inexpressivo;
- UNIFAL – Inexpressivo.

Neste índice o desempenho das IFES se mostra negativo, analisando os dados é possível identificar que as instituições conservaram uma constante nos conceitos obtidos, sendo que em poucos casos o conceito variou entre um índice e outro e quando ocorreu uma mudança no conceito obtido, ocorreu quase uma totalidade de declínio no mesmo.

Acredita-se que estes conceitos negativos obtidos pelas IFES neste índice se fazem pelos conceitos obtidos no índice que avalia a disposição organização de comissão ou comitê interno de ética e conduta, afirmação esta que se dá pelas atribuições incumbidas as comissões e comitês de ética. Algumas das funções atribuídas as estas comissões e comitês é a manutenção, aprimoramento e implementação do código de ética e conduta, sendo este código aplicável a membros de conselhos e colegiados, da alta administração e aos demais servidores que compõe o capital humano da instituição.

Desta forma, o aprimoramento das comissões ou comitês internos de ética e conduta aparece como uma saída para elevar os demais índices nas instituições estudadas, esta afirmação se baseia no pressuposto de que uma comissão ou comitê de ética aprimorados possuem maior eficiência em suas atividades, estabelecendo de forma eficiente o código de ética e conduta e monitorando as ações dos servidores de todos os níveis da instituição, possuindo assim uma maior segurança quanto a fraude e corrupção.

4.6 Índice de capacidade nos controles na transparência e *accountability*

A transparência é uma responsabilidade que incide sobre qualquer instituição pública, sendo obrigação dos gestores prestar contas de qualquer fato ou ato administrativo a todo indivíduo que integra a sociedade civil. O *accountability* caminha lado a lado com a transparência uma vez que este mesmo se caracteriza como a obrigação do gestor de prestar contas a instancias superiores, cumprindo os procedimentos morais e éticos que cabem a administração pública.

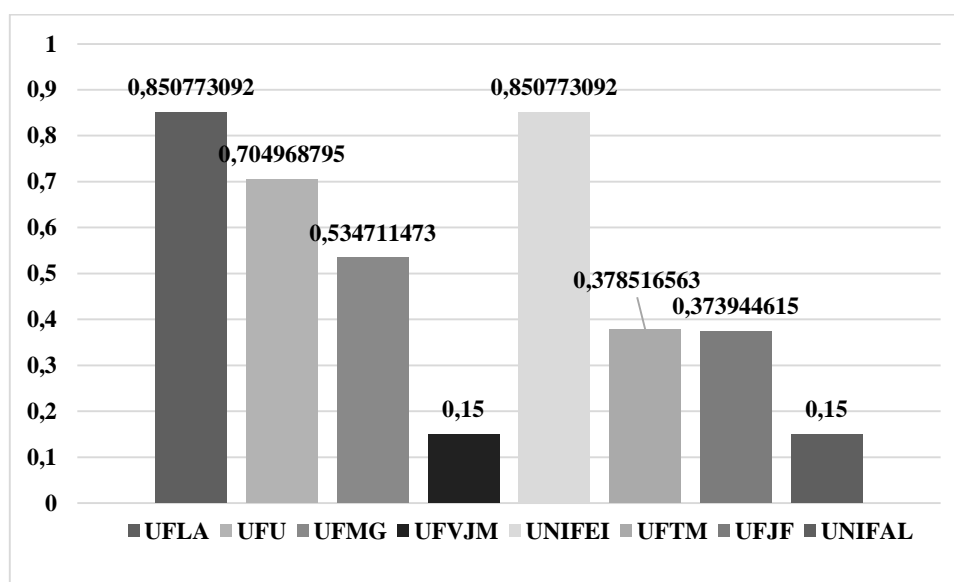
Desta forma, buscando respeitar o princípio da publicidade que se firma como um dos mais importantes pilares da administração pública, serão analisados os dados referentes as IFES abordadas no estudo, conceituando-as em relação ao seu atendimento as questões relacionadas a transparência e *accountability*.

4.6.1 Estabelecimento do modelo de transparência

O modelo de transparência possui como principal objetivo estabelecer diretrizes a serem seguidas pelos gestores e pelas instituições de como devem proceder para cumprir o princípio da transparência, fornecendo os dados sobre os atos e fatos administrativos para o público em geral. Estes modelos envolvem aspectos como canais de comunicação em que as informações serão disponibilizadas, a forma como as informações deverão ser disponibilizadas e quais informações serão direcionadas a cada segmento da instituição.

As informações referentes ao estabelecimento do modelo de transparência nas instituições estudadas estão ilustradas no Gráfico 20.

Gráfico 20– O modelo de transparência está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Neste índice o desempenho das IFES se mostra satisfatório, o estabelecimento de um modelo de transparência é um grande aliado para o cumprimento da Lei N° 12.527/2011 que abarca aspectos relacionados a transparência e sua aplicação prática sobre a esfera pública. Como é previsto por lei, a transparência se torna uma obrigação para as instituições públicas, sendo que as instituições atendem ao modelo de transparência com a seguinte conceituação:

- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende parcialmente;
- UFMG – Atende parcialmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende parcialmente;

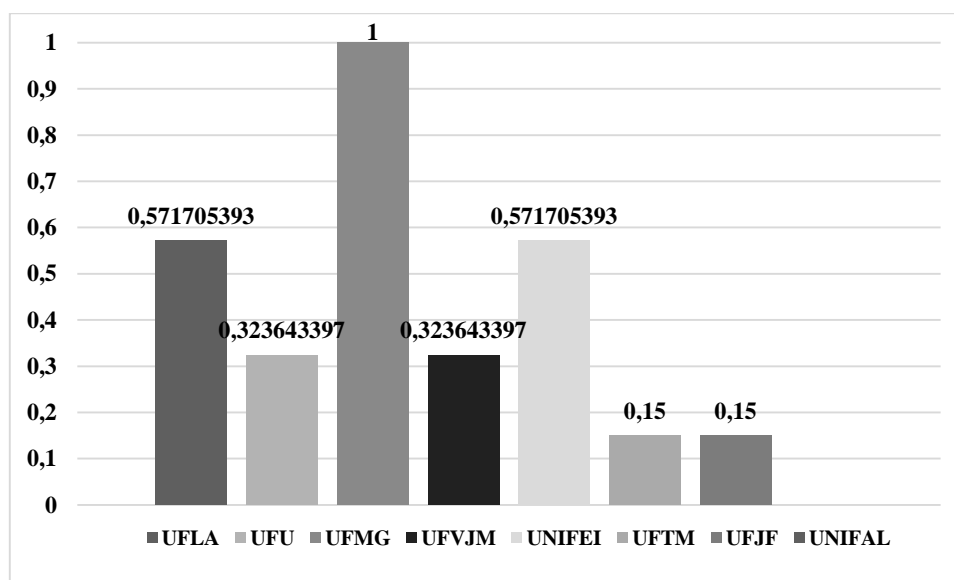
- UFTM – Atende em menor parte;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

4.6.2 Estabelecimento do modelo de prestação de contas diretamente à sociedade

A prestação de contas em linhas gerais se refere ao registro dos fatos ocorridos com a utilização de recursos públicos, sendo registrados todas as entradas de recursos da instituição (receitas) e registrando também todas as saídas de recursos (despesas), possuindo como foco central a disponibilização das ações executadas pela administração pública com o recurso público que a ela compete.

Um modelo de prestação de contas na maior parte de suas vezes possui formulários estabelecidos para o preenchimento que gera resultados de modo a conciliar as receitas e as despesas realizadas. Como a administração pública se movimenta principalmente por recursos providos pelo pagamento de impostos dos cidadãos, a realização da prestação de contas para este público alvo se faz de grande importância. Tendo em vista a adesão de um modelo que direcione o processo de prestação de contas à sociedade, o Gráfico 21 ilustra a situação de cada IFES estudada neste aspecto.

Gráfico 21– O modelo de prestação de contas diretamente à sociedade está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

No caso das Instituições Federais de Ensino Superior, a prestação de contas visa demonstrar ações relacionadas a execução de projetos de pesquisa, extensão, obras, dentre outras atividades realizadas em sua responsabilidade. O estabelecimento destes modelos não é

algo tão simples e os aspectos relacionados a prestação de contas e transparência sofrem constantes mudanças dos legisladores, visando sempre tornar este processo mais eficiente, desta forma, os conceitos das IFES estudadas se dão por:

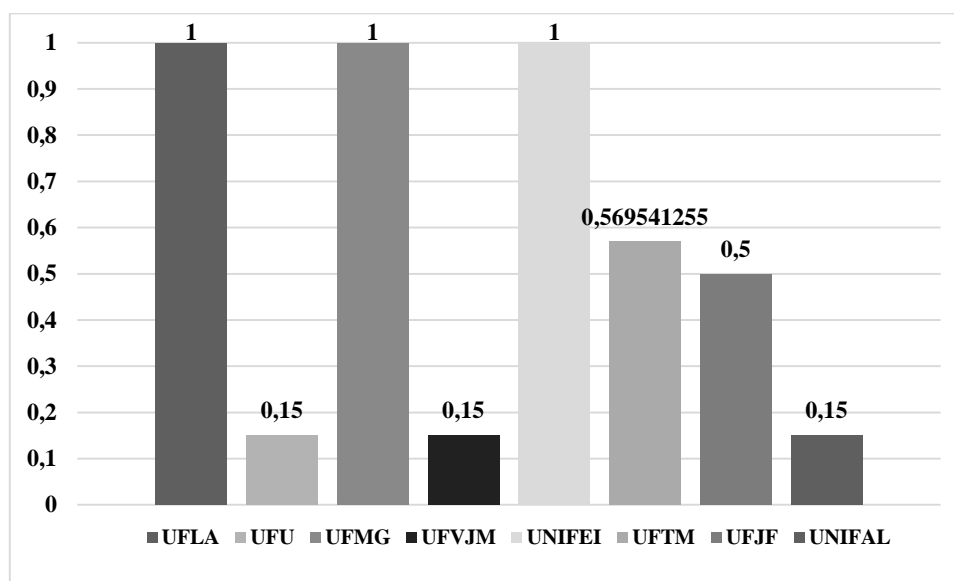
- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende parcialmente;
- UFTM – Atende em menor parte;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Não atende.

4.6.3 Estabelecimento do modelo de responsabilização

O modelo de responsabilização diz respeito ao estabelecimento de diretrizes e penalidades para os gestores responsáveis pelas execuções financeiras das instituições públicas. A responsabilização incide sobre o gestor dos recursos financeiros, gestor este incumbido de utilizar os recursos disponíveis para as rubricas as quais são destinados, desta forma, ocorrendo uma má aplicação destes recursos, se desviando das rubricas estabelecidas, o gestor sofre sanções que vão desde afastamento das funções exercidas até a prisão em alguns casos.

Visando a adequação das IFES ao estabelecimento do modelo de responsabilização, abaixo, no Gráfico 22, estão demonstradas as informações quanto a este índice.

Gráfico 22– O modelo de responsabilização está estabelecido



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

O atendimento deste índice pelas IFES é um assunto de grande importância tendo em vista os problemas que podem acarretar quando um servidor desvia sua conduta. Com o estabelecimento de um modelo de responsabilização eficiente, a instituição reprime ações imorais tendo em vista as penalidades que podem ser sofridas pelos servidores, desta forma, estes se sentem coagidos ao realizar qualquer tipo de ação ilícita. Os conceitos obtidos pelas IFES estão representados abaixo:

- UFLA – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em maior parte ou totalmente;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Atende Parcialmente;
- UNIFAL – Atende em menor parte.

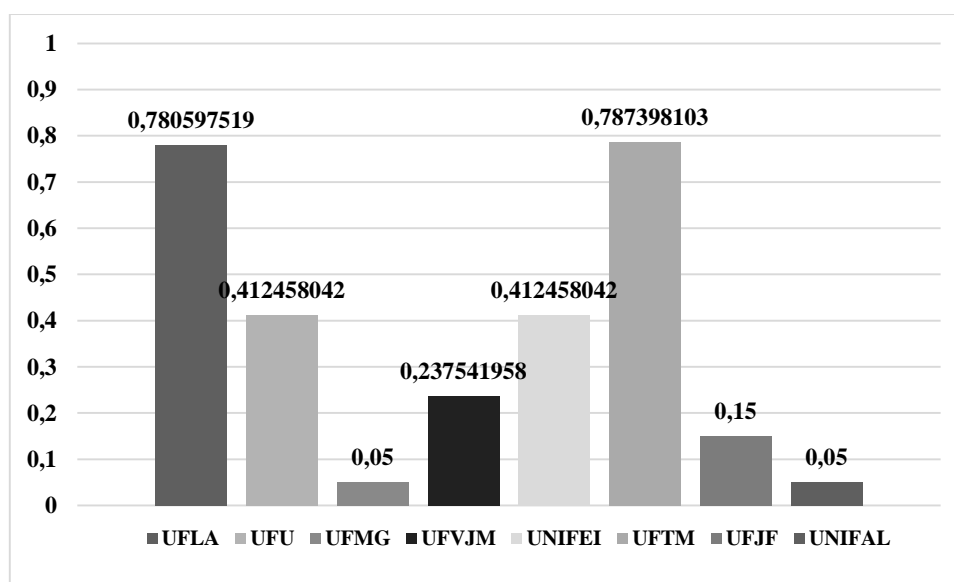
4.6.4 Publicação de conjuntos de dados de forma aderente aos princípios de dados abertos

Segundo o Portal Brasileiro de Dados Abertos existem três leis a serem seguidas no que tange aos dados abertos, sendo elas:

- Se o dado não pode ser encontrado e indexado na Web, ele não existe;
- Se não estiver aberto e disponível em formato compreensível por máquina, ele não pode ser reaproveitado;
- Se algum dispositivo legal não permitir sua replicação, ele não é útil.

Estas leis devem ser seguidas por todas as instituições públicas, sendo necessário o cumprimento destas leis. Desta forma, este índice busca avaliar o desempenho das IFES estudadas quanto o atendimento das instituições sobre os princípios a serem seguidos no processo de publicação de conjuntos de dados. Os dados referentes a este índice estão representados no Gráfico 23.

Gráfico 23– A organização publica conjuntos de dados de forma aderente aos princípios de dados abertos



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

O atendimento a este índice é uma tarefa de extrema delicadeza pois a publicação de dados deve seguir parâmetros e diretrizes que norteiam a realização do processo, com isso, as IFES estudadas receberam os seguintes conceitos:

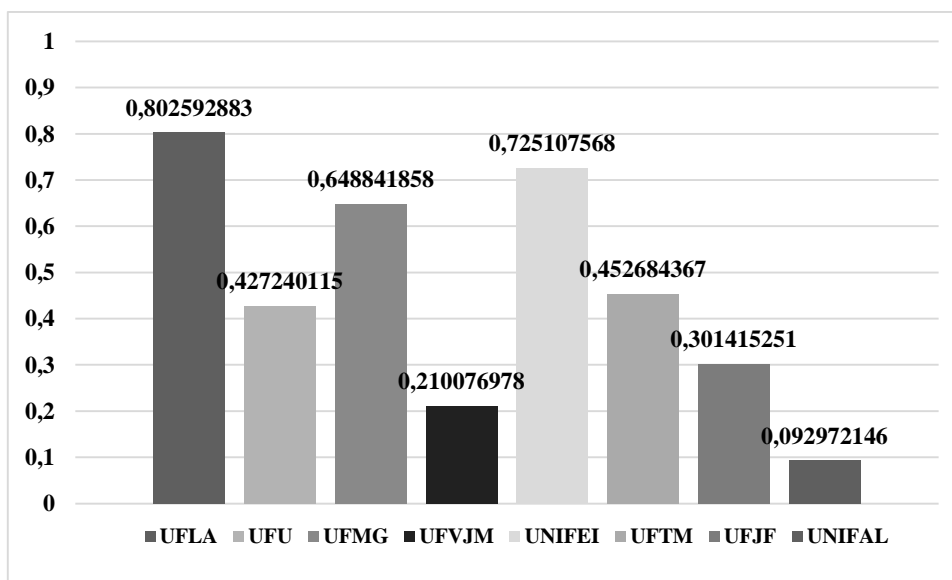
- UFLA – Atende parcialmente;
- UFU – Atende em menor parte;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende em menor parte;
- UNIFEI – Atende em menor parte;
- UFTM – Atende parcialmente;
- UFJF – Atende em menor parte;
- UNIFAL – Não atende.

4.6.5 Classificação final do índice de capacidade nos controles na transparência e *accountability*

Sob uma visão geral, as IFES obtiveram um desempenho satisfatório nos aspectos abordados por este índice, sendo que mais de 60% das instituições obtiveram conceitos considerados satisfatórios, 25% estão com conceitos de atendimento inicial e apenas uma instituição, que representa cerca de 15% possui índice deficiente neste aspecto, possuindo conceito de atendimento inexpressivo em relação as práticas que dizem respeito ao controle da transparência e *accountability*.

Os resultados mais satisfatórios ficam por conta da UFLA, UNIFEI e UFMG, instituições que possuem uma capacidade de controle na transparência e *accountability* aprimorados. A UNIFAL, instituição que possui o pior desempenho possui conceito de atendimento inexpressivo em que as práticas de controle relacionadas a transparência e *accountability* são inexpressivas, trazendo quase nenhuma segurança a instituição em relação a este índice. A conceituação das instituições está ilustrada Gráfico 24.

Gráfico 24– Índice geral de capacidade nos controles na transparência e *accountability*



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

Os conceitos finais obtidos pelas IFES neste índice são caracterizados por:

- UFLA – Aprimorado;
- UFU – Intermediário;

- UFMG – Intermediário;
- UFVJM – Inicial;
- UNIFEI – Aprimorado;
- UFTM – Intermediário;
- UFJF – Inicial;
- UNIFAL – Inexpressivo.

Este índice geral, ao contrário dos demais, não possui uma relação proporcionalmente direta em nenhum dos índices que o compõe. Este fato ocorre pelas diferenças existentes entre os índices, em que a forma como as instituições tratam cada um deles, se faz em um processo isolado e separado dos demais. Nota-se pelas conceituações que não existe o estabelecimento de um padrão comum para as ações voltadas a transparência da instituição, a prestação de contas, a responsabilização e a publicação de dados abertos.

Desta forma, como solução para a resolução dos aspectos negativos identificados, sugere-se a implementação de um modelo de publicidade da instituição, visando atender o princípio da publicidade, abrangendo aspectos relacionados ao nível de transparência que a instituição possui, estabelecendo modelos específicos para a prestação de contas, caminhando junto com a publicação de dados abertos e por fim, trazendo as diretrizes que devem seguir os servidores e a responsabilização dos mesmos, trazendo também as sanções que podem lhes ser aplicadas.

4.7 Índice de capacidade nos controles da Auditoria Interna

O processo de auditoria interna, como o próprio nome já sugere, é realizado no ambiente interno das instituições e possui por objetivo a avaliação dos processos realizados e a correção dos mesmos. A avaliação realizada possui como foco a realização eficiente dos processos, buscando averiguar o atendimento dos mesmos a suas finalidades estipuladas, ou seja, se os processos realizados chegam ao fim que a eles foi incumbido.

Ao longo da realização da auditoria são avaliadas inúmeras etapas dos processos organizacionais e é através da auditoria interna que se faz possível identificar processos que apresentam deficiências em seu desenvolvimento. Estas deficiências podem possuir diversos fatos geradores, todavia para este trabalho, a auditoria interna possui enfoque na identificação de processos fraudulentos. A auditoria interna também busca assegurar o cumprimento das leis que regem as instituições, desta forma, caso algum processo interno infrinja alguma lei

que sobre ele incide, a auditoria identifica esta deficiência, que não necessariamente se faz por um processo de fraude ou corrupção.

A fraude se faz pelo uso da má fé na gestão, seja de recursos financeiros ou materiais, já a corrupção se faz pelo pressuposto do abandono ao princípio ao qual uma gestão deveria se basear, no caso do setor público a corrupção se dá pela troca do interesse público pelo privado. Tendo estes pressupostos como base, este índice busca avaliar a capacidade das IFES na realização de controles da auditoria interna.

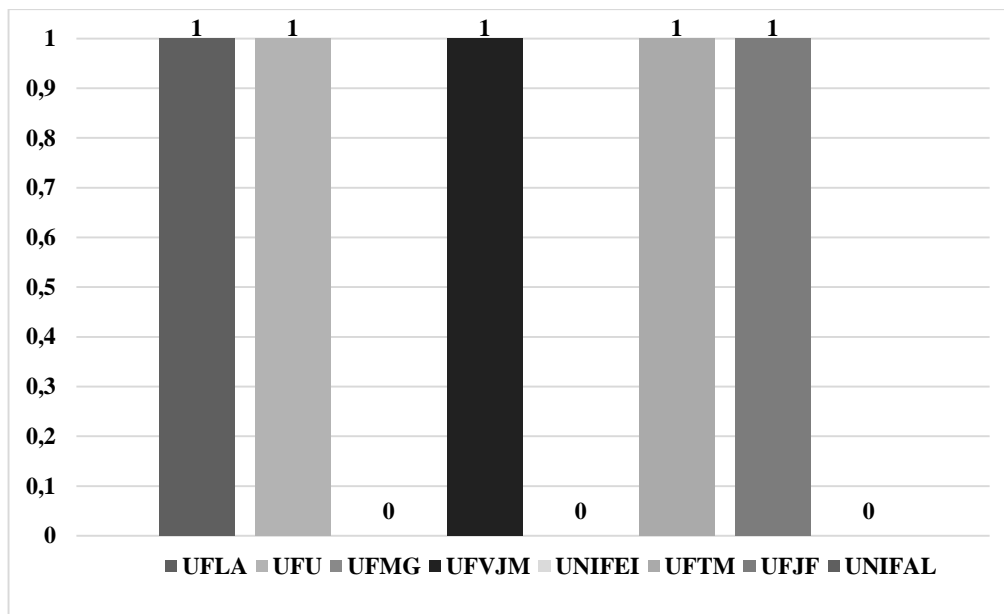
Esta avaliação se faz em três aspectos diferentes da auditoria interna, o primeiro é a competência da auditoria interna, o segundo o planejamento da auditoria interna e o último a execução da auditoria interna. As IFES, quanto a auditoria interna, podem receber notas que, necessariamente são 0 ou 1, notas estas que correspondem respectivamente aos conceitos de atendimento ao índice ou não. Esta nova conceituação neste índice se dá pelo fato de que os itens que compõe os índices são atividades pontuais que são realizadas ou não, desta forma não podendo obter conceitos de atendimento em menor ou maior parte.

4.7.1 Competência da auditoria interna

A competência da auditoria interna se refere a quais questões competem a auditoria em seu processo de realização. Esta competência deve ser estabelecida por um estatuto que determinará o nível de interferência da auditoria na avaliação dos processos e na contribuição para gerar melhorias, principalmente no que tange aos processos referentes a gestão de riscos. Este mesmo estatuto deve ser responsável pela designação de competência para gerir os riscos relacionados a fraude e corrupção e sobre a eficiência dos mecanismos de controle.

Estas competências e sua relação com o estabelecimento de um estatuto que as abarca nas IFES estudadas estão ilustradas no Gráfico 25.

Gráfico 25- índice em que o estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos.

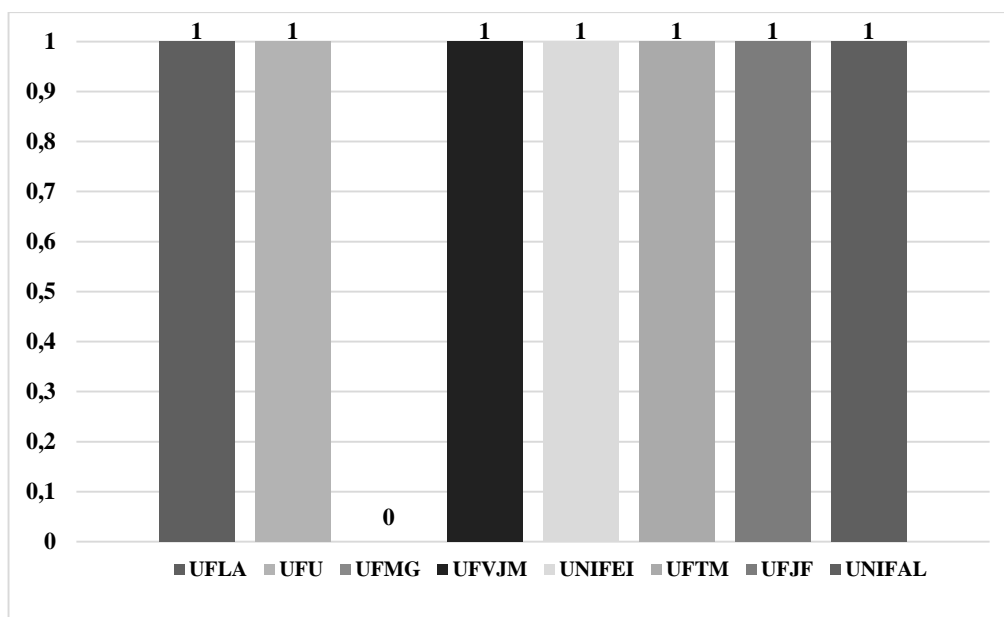


Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Atende;
- UFJF – Atende;
- UNIFAL – Não Atende.

Gráfico 26- O estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de controle.

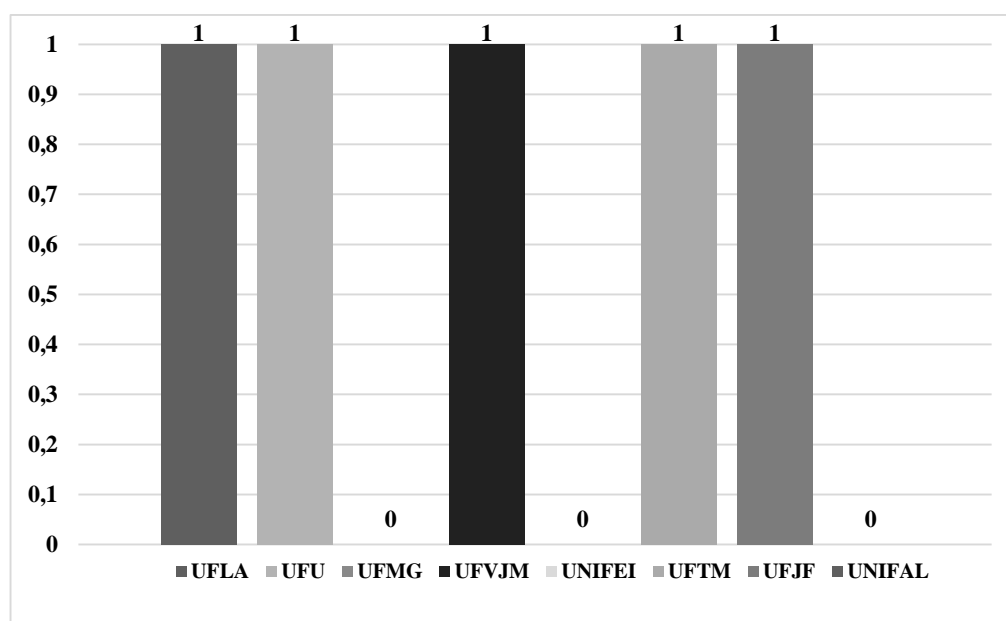


Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Atende;
- UFTM – Atende;
- UFJF – Atende;
- UNIFAL – Atende.

Gráfico 27 - O estatuto atribui à auditoria interna a competência para avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de controle relacionados ao risco de fraude e corrupção.



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelo autor (2019)

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Atende;
- UFJF – Atende;
- UNIFAL – Não atende.

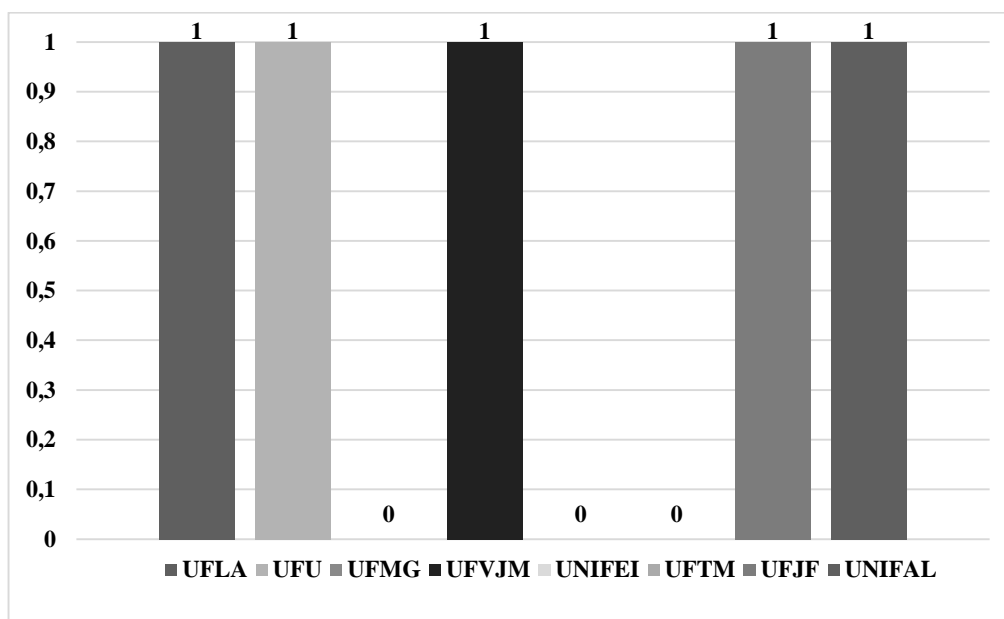
4.7.2 Planejamento da auditoria interna

O planejamento é o braço direito de qualquer atividade administrativa, é através dele que é possível estabelecer metas, procedimentos a serem realizados, prever riscos, atribuir funções dentre outras atividades importantes. A auditoria se faz diferente quanto a necessidade da realização de um planejamento, desta forma a elaboração do planejamento da auditoria interna, comumente realizada para o período de um ano, deve abarcar alguns conceitos importantes.

Um dos alvos do planejamento deve ser a gestão de riscos, o planejamento anual da auditoria interna deve prever critérios de avaliação para os riscos inerentes a instituição e trazer soluções para um processo de gestão de riscos mais eficiente. Outro aspecto que demanda atenção durante a fase de planejamento é a gestão da ética e da integridade na organização, possuindo etapas que buscam avaliar e monitorar os procedimentos referentes ao tema. Por fim, o planejamento anual de auditoria deve possuir ações que visem a avaliação de aspectos relacionados a fraude e corrupção, envolvendo aspectos que incluem a prevenção, identificação e combate de qualquer foco que indique a realização de processos fraudulentos e corruptos.

Desta forma, para demonstrar a adequação das IFES estudadas quanto aos aspectos acima relacionados, foram ilustrados no Gráfico 28 os dados inerentes as instituições.

Gráfico 28 - O Plano Anual de Auditoria Interna contém ações concretas de avaliação ou consultoria visando a implantação ou melhoria do processo de gestão de riscos da organização



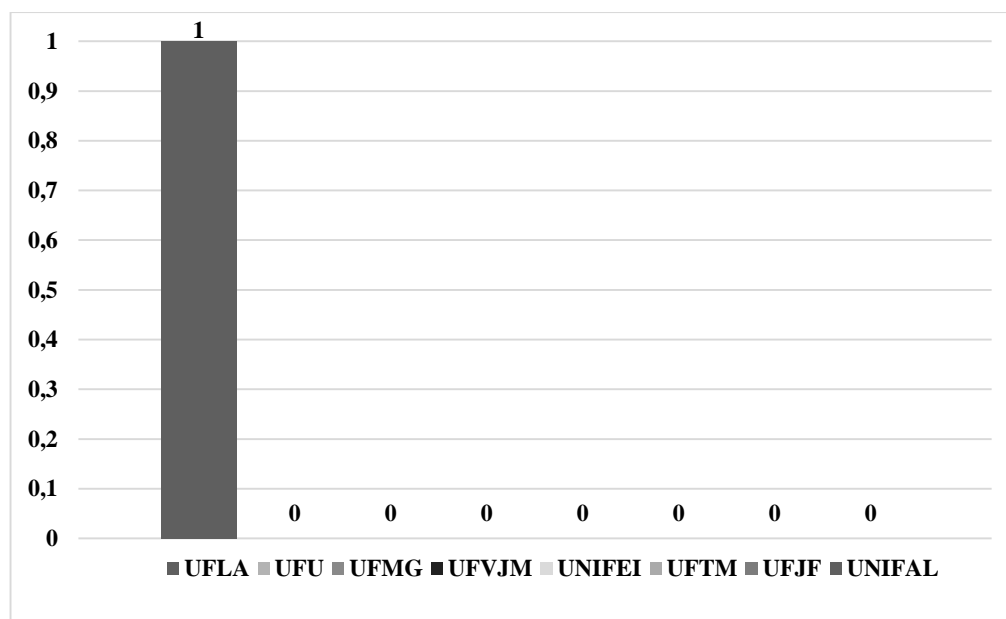
Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Não atende

- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende;
- UNIFAL – Atende.

Gráfico 29 - O Plano Anual de Auditoria Interna inclui trabalhos cujo objeto é a gestão da ética e da integridade

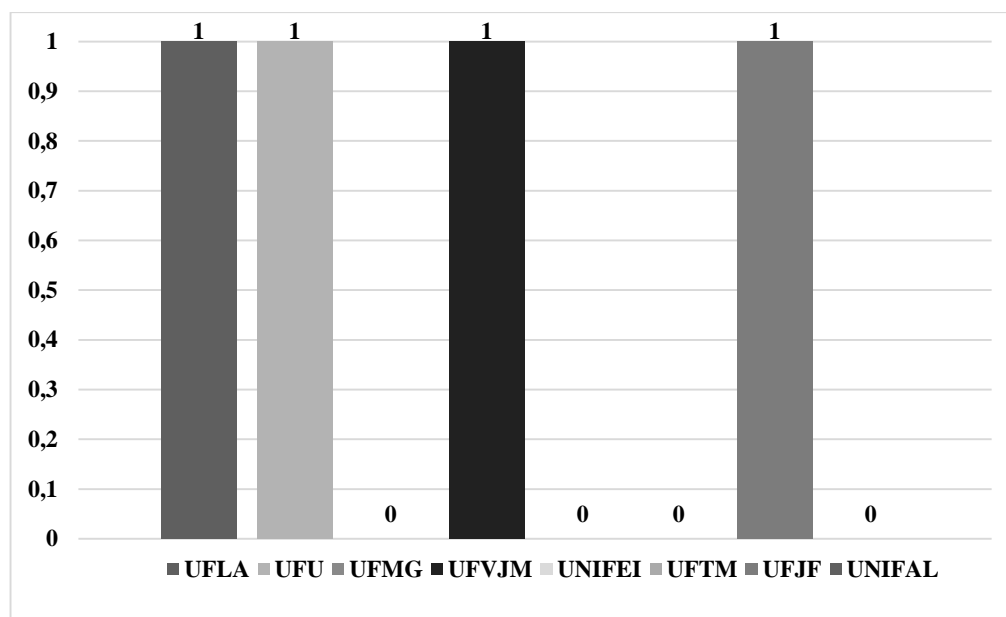


Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Não atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Não atende.

Gráfico 30 – O Plano Anual de Auditoria Interna inclui trabalhos cujo objeto é a avaliação dos controles de mitigação do risco de fraude e corrupção



Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Atende;
- UNIFAL – Não atende.

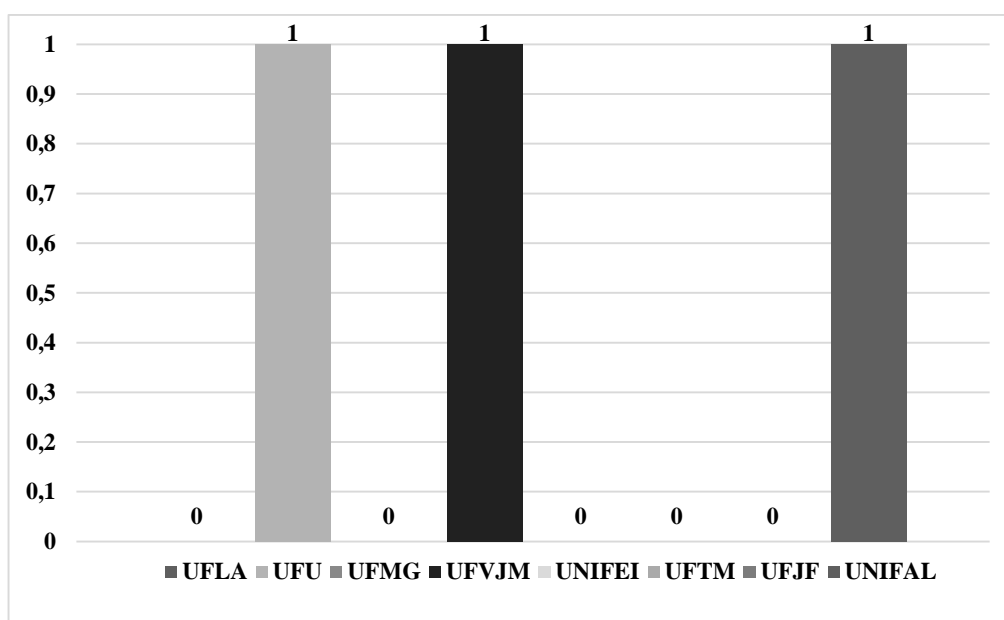
4.7.3 Execução da auditoria interna

Por fim, este índice é o último relacionado a auditoria interna, levando em consideração a execução prática da auditoria interna. Ao fim de todo processo de auditoria, os resultados fornecidos comumente são gerados através de relatórios, relatórios estes que possuem enfoque em cada setor específico que foi avaliado. Estes relatórios são a prova física da situação em que as instituições se encontram perante aos aspectos abordados na auditoria, sendo estes resultados positivos ou negativos.

Estes relatórios se fazem mais importantes quando os resultados são negativos, pois ao relatar divergências aos princípios aplicados ou quando identificadas ações irregulares, este relatório além de prova, representa o apontamento de quais setores ou atividades necessitam de correções.

Tendo em vistas os aspectos acima citados, este índice possui por objetivo analisar se as IFES estudadas elaboram relatórios ao fim da execução da auditoria, para fins de registros e correções onde necessárias. Os Gráficos 31, 32 e 33 a seguir ilustram o atendimento das IFES quanto a estes aspectos.

Gráfico 31- há relatório contendo resultados de trabalhos de avaliação da gestão de riscos da organização

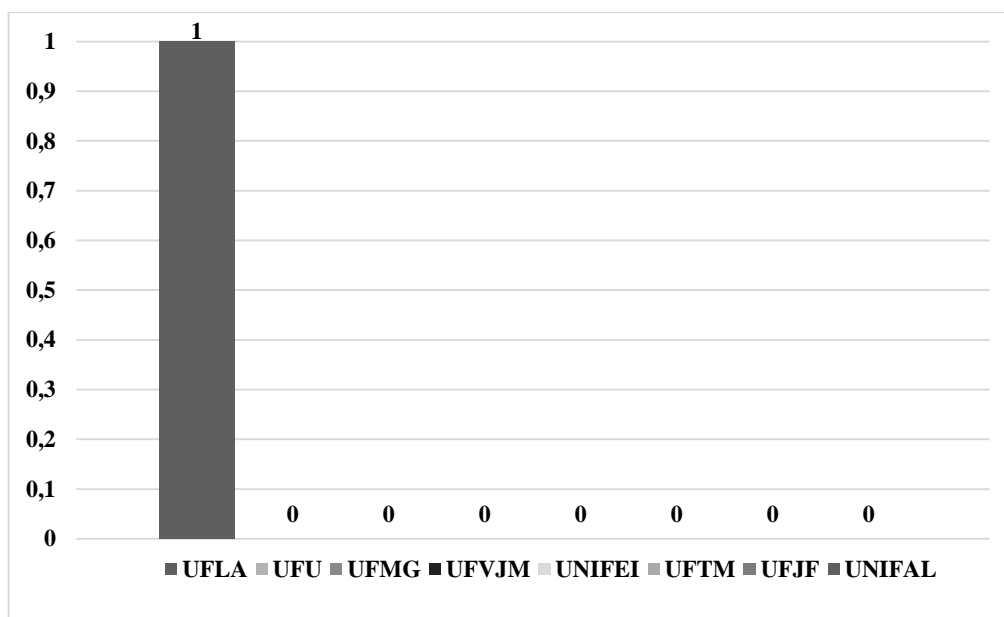


Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Não atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Atende.

Gráfico 32– existência de relatório contendo resultados de trabalhos de a gestão da ética e da integridade

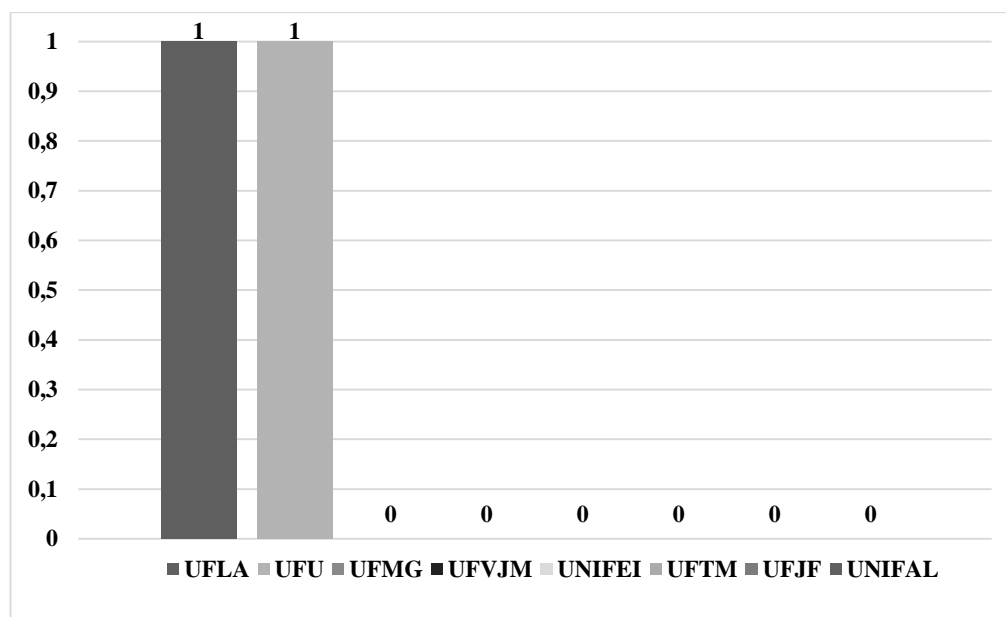


Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

- UFLA – Atende;
- UFU – Não atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Não atende.

Gráfico 33– existência de relatório contendo resultados de trabalhos de avaliação nos controles de mitigação do risco de fraude e corrupção



Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

A conceituação das IFES se faz por:

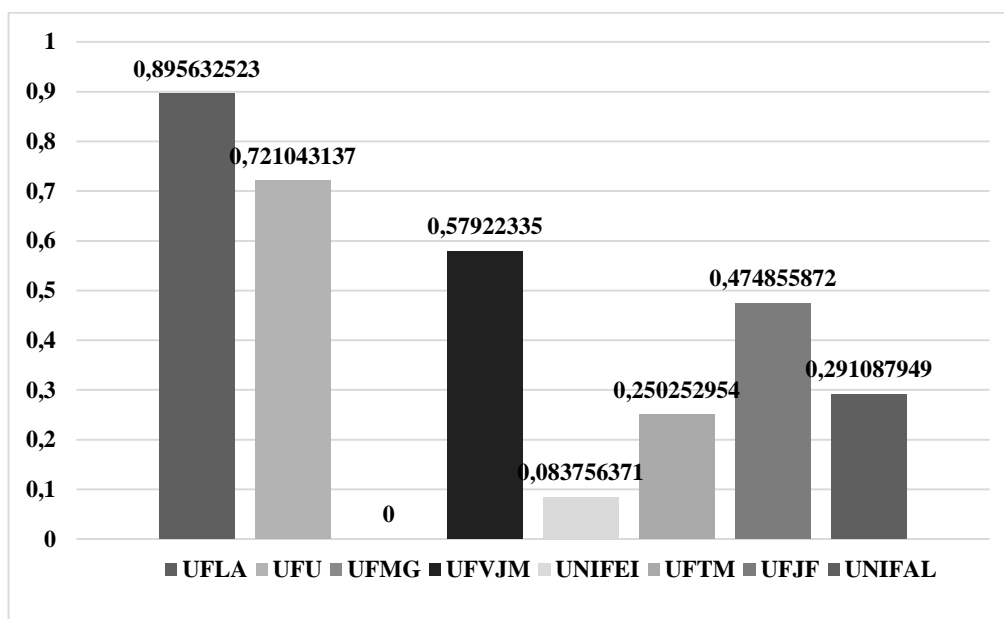
- UFLA – Atende;
- UFU – Atende;
- UFMG – Não atende;
- UFVJM – Não atende;
- UNIFEI – Não atende
- UFTM – Não atende;
- UFJF – Não atende;
- UNIFAL – Não atende.

4.7.1 Classificação final quanto a capacidade nos controles da Auditoria Interna

Este índice se subdivide entre resultados positivos e negativos, as instituições tenderam a manter um padrão quanto a este índice, sendo poucas as alterações de conceitos entre os índices. Os resultados positivos ficaram por parte da UFLA, que de nove índices, em apenas dois a instituição não atende aos critérios avaliados. A UFU e a UFTM atendem a seis dos índices, as demais já possuem desempenho insuficiente, sendo que a UFJF atende a cinco dos índices, a UFTM e a UNIFAL atendem a apenas três dos índices, a UNIFEI atende a apenas um e a UFMG não atende a nenhum dos índices.

Os conceitos finais das IFES estão ilustrados no Gráfico 34.

Gráfico 34- Índice final de capacidade nos controles da Auditoria Interna



Fonte: Dados da Pesquisa, elaborado pelo autor

Os conceitos finais obtidos pelas IFES neste índice são caracterizados por:

- UFLA – Aprimorado;
- UFU – Aprimorado;
- UFMG – Inexpressivo;
- UFVJM – Intermediário;
- UNIFEI – Inexpressivo;
- UFTM – Inicial;
- UFJF – Intermediário;
- UNIFAL – Inicial;

Ao realizar a análise, não foi possível detectar a existência de relações entre os índices, como se subdividem em três categorias que são compostas por atividades específicas, não foi possível estabelecer uma relação direta entre as atividades. O ponto a se destacar é a irregularidade das IFES quanto aos conceitos dos índices, muitas das atividades possuem correlação entre si, todavia algumas são realizadas e outras não. Nos aspectos tangentes ao planejamento e a elaboração de relatórios, foi apresentada a execução de algumas atividades, entretanto outras diretamente relacionadas não foram executadas.

Desta forma, pode-se perceber que as atividades relacionadas as capacidades no controle da auditoria interna se fazem deficientes, demonstrando que os processos são pouco

abrangentes e muitas das vezes não possuem enfoque eficiente nas diversas questões a serem abordadas. Para mudar este panorama, aconselha-se que na etapa de planejamento da auditoria interna se faça um estudo mais completo em que as competências da auditoria abarquem todas as questões as quais possuem interesse em ser avaliadas e que na etapa de execução a auditoria gere resultados, gerando os relatórios necessários para sanar os problemas e deficiências indicados por ela.

5. Conclusão

O presente trabalho teve como objetivo geral analisar os índices utilizados pelo TCU para estabelecer o nível de vulnerabilidade de oito IFES do estado de Minas Gerais, além de levantar hipóteses para justificar o atendimento ou não das instituições as questões relacionadas aos índices. Para isso foi tomada uma amostra de 8 instituições dentre as 287 avaliadas pelo TCU em um processo de auditoria operacional realizada no ano de 2018.

Para se chegar a estes objetivos propostos foi utilizada a metodologia descritiva explicativa, visando descrever os fenômenos que norteiam a amostra utilizada na pesquisa assim como explicar as variáveis que envolvem a mesma. O meio metodológico utilizado para a realização deste trabalho se faz pela revisão bibliográfica, analisando principalmente os materiais fornecidos pelo TCU.

Nesta auditoria operacional são levantados diversos índices aos quais são norteados princípios que visam a manutenção da segurança da instituição quanto a fraude e corrupção. A auditoria realizada possuiu por público alvo as instituições federais do poder executivo, avaliando questões que possuem relação direta entre a gestão das instituições e os principais processos internos e externos que possuem relação com os processos de fraude e corrupção.

Foi possível detectar a existência de uma relação dentre alguns índices utilizados pelo TCU, assim como as implicações concomitantes desta relação, todavia a existência de relações não foi constatada em todos, possuindo aquelas questões as quais se fazem independente das demais relacionadas ao seu tema.

Ao longo do desenvolvimento do trabalho não foram apresentadas limitações quanto a realização do mesmo, as questões referentes a fraude e corrupção são sempre tema de debates entre os mais variados indivíduos, todavia não foram encontrados muitos trabalhos cujo tema seja referente as questões aqui abordadas. Contudo, o desenvolvimento do trabalho foi de simples elaboração tendo em vista os dados abertos fornecidos pelo TCU, auxiliando assim de forma satisfatória na elaboração da pesquisa.

Ao fim da pesquisa, foi possível compreender a posição da UFLA, a instituição com melhor desempenho na pesquisa, de acordo com os conceitos que a instituição obteve ao longo do processo de auditoria. Esta relação de desempenho das instituições, em linhas gerais, se manteve constante ao longo do estudo, sendo a UFLA detentora do melhor desempenho e a UNIFAL a detentora do pior desempenho.

O objetivo da pesquisa foi alcançado tendo em vista a realização da análise dos índices utilizados pelo TCU para determinar o nível de vulnerabilidade das IFES estudadas em

relação a fraude e corrupção. Foi possível compreender quais fatores levaram as instituições aos resultados obtidos, podendo assim ter uma visão de como as mesmas agem em relação as questões em que o TCU considera determinantes para estabelecer a vulnerabilidade a fraude e corrupção de uma instituição.

Espera-se que a partir deste trabalho seja possível sanar as disfunções identificadas ao longo do estudo, possibilitando a alteração destes pontos para que o desempenho das instituições se mostre mais eficiente, otimizando a aplicação dos recursos públicos e evitando cada vez mais os processos que envolvem fraude e corrupção.

Anseia-se também que as propostas de interveniência apresentadas neste trabalho inspirem a realização de novas pesquisas, visando a elaboração de processos e ações que auxiliem o poder público a identificar e sanar qualquer tipo de atividade relacionada a fraude e corrupção. Além disso, espera-se que este estudo possibilite a compreensão dos problemas recorrentes nesta área que se mostra de grande importância para toda a comunidade brasileira.

6. REFERENCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças públicas, democracia e *accountability*. In: ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. Economia do Setor Público no Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria – Um curso completo e moderno. 5ª Edição. São Paulo: Editora Atlas, 1996.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. Introdução à Auditoria Operacional. 3ª edição. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2006.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. Introdução à auditoria operacional. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2008

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR ISSO 19011: diretrizes para auditorias de sistema de gestão da qualidade e/ou ambiental. Rio de Janeiro, 2002.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. Manual de Auditoria Governamental. Salvador: TCE/BA, 2000.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Manual de auditoria operacional. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2010. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2058980.PDF>>. Acesso em: 11/03/2019.

CAMPOS, Ana Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? Revista Gestão Pública e Controle Externo. Salvador. vol. 1, nº1, p. 381- 421, 2005.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, Introdução ao Orçamento Público. Brasília, módulo 2 – Receitas e Despesas Públicas, 2017.

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LLACA, Edmundo González. (2005) La Corrupción: Patología Colectiva, INAP.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS, Managing the business risk of fraud: a practical guide. 2008. Disponível em: <https://www.acfe.com/uploadedFiles/ACFE_Website/Content/documents/managing-business-risk.pdf>. Acesso em: 19 mar. 2019.

NÓBREGA, Marcos & FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício. Tribunais de Contas como Agência de Accountability. Revista do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, n° 26, p.64-74, abril/2004.

POSNER, R. A. Theories of economic regulation. The Bell Journal of Economics and Management Science, Washington, DC, v. 5, n. 1, p. 335-358, 1974.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, Relatório individual da auto avaliação, segundo dados obtidos no Levantamento do Índice Integrado de Governança e Gestão (IGG2018). Brasília, 2018.

TRIVIÑOS, A. N. S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

VASCONCELOS, Auditoria Operacional: Uma nova ótica dos tribunais de contas auditarem a gestão pública, sob o prisma da eficiência, eficácia e efetividade, e o desafio de sua consolidação no TCE/RJ. 123 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração pública) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresa, Rio de Janeiro, 2008.

VERGARA, Sylvia. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração, 2° edição, São Paulo, Editora Atlas, 1998.