

## Análise dos Procedimentos de Controles Internos a Partir da Metodologia COSO

Mauro Lizot (Mater Dei) [mauro.lizot@casaredo.com](mailto:mauro.lizot@casaredo.com)  
Saionara Sasso (Unochapecó) [saionarasasso@unochapeco.edu.br](mailto:saionarasasso@unochapeco.edu.br)  
Silvana Dalmutt Krüger (Unochapecó) [silvanak@unochapeco.edu.br](mailto:silvanak@unochapeco.edu.br)  
Sérgio Murilo Petri (UFSC) [smpetri@gmail.com](mailto:smpetri@gmail.com)  
Shirley Suellen Thesari (UTFPR) [shirleythesari@utfpr.edu.br](mailto:shirleythesari@utfpr.edu.br)

### Resumo:

O objetivo do estudo foi verificar a eficácia dos procedimentos de controles internos, a partir da metodologia COSO, em uma empresa do ramo industrial. Quanto à metodologia utilizada, a pesquisa é um *survey*. A coleta dos dados ocorreu por meio de um *check list*, no segundo semestre de 2016, aplicado para uma amostra de 21 colaboradores de uma empresa que atua no segmento alimentício, localizada em Santa Catarina. Os resultados foram analisados a partir dos elementos que compõem a estrutura COSO, destacando-se quanto ao: (i) ambiente de controle; (ii) avaliação de riscos; (iii) atividades de controle; (iv) informação e comunicação; e (v) monitoramento. De forma geral, a metodologia COSO demonstra-se importante na identificação de falhas existentes nos procedimentos de controles internos, na evidência de melhorias e no aperfeiçoamento dos processos.

**Palavras-chave:** Metodologia COSO. Procedimentos de controles internos. Gestão de Riscos.

## Analysis of internal control procedures from the COSO methodology

### Abstract

The objective of the study was to verify the effectiveness of internal control procedures, based on the COSO methodology, in an industrial company. As for the methodology used, the research is a survey. Data collection was done through a check list, in the second half of 2016, applied to a sample of 21 employees of a company that operates in the food segment, located in Santa Catarina. The results were analyzed from the elements that make up the COSO structure, with emphasis on: (i) control environment; (ii) risk assessment; (iii) control activities; (iv) information and communication; And (v) monitoring. In general, the COSO methodology proves to be important in the identification of existing flaws in the procedures of internal controls, in the evidence of improvements and in the improvement of the processes.

**Key-words:** COSO Methodology. Internal control procedures. Risk management.

### 1. Introdução

A busca por melhorias e a concorrência no mercado faz com que as empresas estejam em constante evolução. Diante deste cenário, é essencial ter informações confiáveis, extraídas a partir de controles internos adequados, os quais auxiliam em todo o processo de gestão. Nesse aspecto, cabe a cada entidade buscar modelos de controles que atendam às suas especificidades, baseados em informações internas e externas, identificando os riscos e medidas para eliminá-los (HILLEN; PRATES, 2014).

Levando em consideração a elaboração e continuidade dos sistemas de controles internos, é necessário que as organizações dêem maior ênfase em investimentos para aperfeiçoamento deles, e assim, conseqüentemente, obtenham destaque nos planejamentos e também sirvam como auxílio para execução das atividades operacionais (JACQUES; RESKE FILHO, 2007).

Os controles internos são estabelecidos por três elementos: as políticas, os procedimentos e as práticas constituídas pela própria administração da entidade, com o intuito de contribuir na verificação e gerenciamento de riscos relativos às atividades desenvolvidas (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2010).

Visando auxiliar as organizações a efetuarem a avaliação e a ampliação da eficiência dos controles internos foi desenvolvido a metodologia *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO). O modelo COSO é elaborado com políticas e normas que norteiam os controles das organizações, com o objetivo de alcançar as metas estabelecidas no planejamento, concedendo o gerenciamento dos riscos e observando os controles internos (HILLEN; PRATES, 2014).

O modelo idealizado pela COSO tornou-se referência, pois uniformizou as definições relativas aos controles internos, determinou os objetivos e além disso traçou responsabilidades para a administração, delimitou padrões para implementar e validar os procedimentos de controles internos, criando assim, um método possível de avaliar e monitorar os controles e os riscos internos (HILLEN; PRATES, 2014).

Dessa forma, esse estudo é relevante pois têm o intuito de analisar como a metodologia COSO poderá contribuir para identificar e avaliar a eficácia dos procedimentos e estruturas utilizadas para elaboração dos controles internos de uma empresa do ramo industrial, localizada no município de São Lourenço do Oeste - Santa Catarina, considerando que os procedimentos de controles internos são importantes para minimizar riscos e assegurar os objetivos empresariais.

Com o objetivo de verificar a eficácia dos procedimentos de controles internos, a partir da metodologia COSO, em uma empresa do ramo industrial, surge o seguinte problema de pesquisa: Qual a eficácia dos procedimentos de controles internos de uma empresa do ramo industrial a partir da metodologia COSO?

O estudo está estruturado em cinco seções; além desta introdução, contempla-se na segunda seção a revisão da literatura, com destaque para a importância dos procedimentos de controles internos e da metodologia COSO, e ainda elencam-se estudos correlatos ao tema estudado. Na terceira seção estão evidenciados os procedimentos metodológicos. Na quarta seção abordam-se as análises e interpretação dos resultados. Por fim, na quinta seção está fundamentada a conclusão do presente estudo.

## 2. Revisão da literatura

Neste tópico é abordado a importância e conceitos sobre os controles internos, e os aspectos da aplicação da metodologia COSO.

### 2.1 A importância dos procedimentos de controles internos

Em razão dos escândalos e fraudes ocorridas nas demonstrações financeiras em instituições do continente americano, surgiu a necessidade de influenciar as empresas a se adequarem e desenvolverem controles internos eficazes, com o objetivo de oferecer transparência e confiança para o público externo. Controles internos eficazes são importantes tanto para o cumprimento das leis como são também um diferencial competitivo frente aos usuários da informação e o mercado investidor (MAIA, *et al.*, 2005). Coutinho (2013) ressalta que este tipo de sistema não serve como garantia de que não ocorram ações fraudulentas, mas facilita no processo de identificação das mesmas.

Os controles internos são considerados um conjunto de normas e procedimentos que delimitam como as operações devem ser desenvolvidas, visando padronizar as rotinas a fim de obter eficácia nas atividades da instituição e reduzir riscos operacionais e financeiros (SILVA;

GOMES; ARAUJO, 2014). Para Dantas, *et al.*, (2010) os controles são vistos como uma das principais ferramentas da administração, as quais contribuem para que a entidade tenha possibilidade de acompanhar as operações administrativas e adotar medidas corretivas, auxiliando as entidades a atingirem suas metas em relação ao desempenho e lucratividade.

De acordo com Perera, *et al.*, (2014), o controle interno é definido como as políticas e procedimentos elaborados pela administração, a qual visa atingir os objetivos e auxiliar na gestão empresarial. Além disso, visa proteger o patrimônio da empresa, proporcionar eficiência nas operações, detectar ocorrência de fraudes e erros, de modo que produza informações contábeis confiáveis, as quais servirão de apoio ao processo decisório. Souza, *et al.*, (2014) afirma que os controles internos são mecanismos que as empresas utilizam com a finalidade de minimizar o impacto causado pelos riscos em processos e nos negócios.

Para que se obtenha êxito, os controles internos devem ser especificados para todos os colaboradores, para que estes compreendam e atuem em suas funções com responsabilidade e colocando em prática os controles e culturas organizacionais que foram determinados pela empresa (PERERA, *et al.*, 2014).

Os procedimentos de controle interno independentemente de serem formais ou não, são essenciais para assegurar que as operações de uma instituição ocorram conforme o planejado, e deste modo, contribuam para melhorias contínuas, no alcance das estratégias e para atender as necessidades dos clientes (SILVA; GOMES; ARAUJO, 2014). Maia, *et al.*, (2005) afirmam que quando a empresa possui uma estrutura de controle interno adequada, estará propícia a obter dados exatos e com eles garante auxílio na tomada de decisões, atraindo investidores, evitando desperdício de recursos e cumprindo as leis e normativas.

Além disso, De Lima, *et al.*, (2014) afirmam que os controles internos auxiliam para adequar os dados registrados de modo que estejam de acordo com o planejado pelos gestores e os direcionam na busca pela eficácia e eficiência nas operações, com o propósito de atingir os objetivos.

## 2.2 Metodologia COSO

Diante da ocorrência de escândalos em mercados financeiros envolvendo companhias dos Estados Unidos (EUA) e em virtude de ações antiéticas e da vulnerabilidade dos controles realizados pela alta administração, foram elaboradas leis e normativas para estabelecer responsabilidade à gestão pela avaliação e monitoramento dos controles internos, buscando eficiência nos processos e transparência nas informações (BERGAMINI JUNIOR, 2005).

Em 1985, foi criada nos EUA uma comissão nacional sobre fraudes em relatórios financeiros, que visava estudar os fatores que levavam as empresas a emitirem relatórios fraudulentos. Anos depois, essa comissão se transformou em um Comitê, que passou a ser chamado de *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) (HILLEN; PRATES, 2014). De acordo com Dal Magro, *et al.*, (2015), o comitê é um órgão responsável por fornecer informações relevantes referentes a avaliação e aperfeiçoamento em controles internos, os quais servem para reduzir os riscos existentes no ambiente de negócio (FERNANDES; WRUBEL; DALLABONA, 2015).

Em 1992, o COSO publicou um modelo denominado *Internal Control – Integrated Framework*, o qual agregou um conceito sobre controle interno, afirmando-o como um processo estabelecido pela administração, gerência ou diretoria, para assegurar que sejam atingidos três objetivos: eficácia e eficiência nas operações; confiabilidade em relatórios financeiros; e conformidade com as leis e normativos vigentes, com o propósito de aperfeiçoar a estrutura dos controles

internos (PINHO; BEZZERA, 2015).

Para Silva, Gomes e Araújo (2014), o COSO serve para avaliar procedimentos de controles internos, e essa metodologia é referência na estruturação de controles e gestão de riscos. Dal Magro *et al.* (2015) acrescentam que os controles internos são estudados e analisados por cinco componentes: ambiente de controle; avaliação de risco; atividades de controle; informação e comunicação; e o monitoramento. Esses componentes podem ser considerados como princípios fundamentais para auxiliar no planejamento, avaliação e atualização de controles internos.

Além disso, segundo Cannavina e Parisi (2015) esses elementos que compõem a dimensão do COSO, devem ser executados de forma conjunta, de modo que forneçam garantias em relação à segurança da administração e do conselho, para concretizar os objetivos traçados pela administração

Diversas empresas estão adotando o modelo COSO e o incluindo nas normas e políticas internas para aperfeiçoar e orientar os controles, com a finalidade de auxiliar na realização dos objetivos planejados (DAL VESCO; FERNANDES; RONCON, 2014). Este modelo define os controles internos como um processo realizado pelos gerentes e colaboradores de uma instituição, para obter um maior nível de segurança em relação aos objetivos traçados, conforme as leis e regulamentos internos, com confiabilidade financeira. Ainda, pode-se verificar que os controles internos são desenvolvidos para que haja aperfeiçoamento, eficácia e eficiência no âmbito operacional, estratégico e administrativo das organizações (SILVA; GOMES; ARAUJO, 2014).

Diante do exposto, a metodologia COSO apresenta-se como uma ferramenta essencial para que os controles internos tenham uma estrutura sólida, de modo que apresentem resultados positivos para a entidade, auxiliando para atingir as metas alçadas no planejamento (PELEIAS, *et al.*, 2013).

### 3. Procedimentos metodológicos

Quanto aos objetivos, a presente pesquisa teve caráter descritivo. Segundo Beuren e Raupp (2004), a pesquisa descritiva possui objetivo de delinear as características relacionadas ao fenômeno entre as variáveis. Nestes aspectos a pesquisa observou e descreveu, a partir do modelo COSO, a eficácia dos procedimentos de controles internos, considerando os elementos que compõem a estrutura interna e os controles existentes, bem como a importância da aplicação desta metodologia para a empresa estudada.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa foi caracterizada como um estudo de caso, isto é, houve análise intensiva de um caso particular, para que fosse possível avaliar e propor ações que configurem novas intervenções (DMITRUK, 2012). O estudo de caso foi realizado em uma empresa do ramo industrial que atua no segmento alimentício, localizada na cidade de São Lourenço do Oeste – SC, a qual conta com 560 funcionários diretos.

Como instrumento de intervenção, utilizou-se a pesquisa do tipo *survey*, ou seja questionário aplicado a um contexto específico (BEUREN; RAUPP, 2004). Para isso, os questionários foram direcionados por correio eletrônico, para um total de 33 colaboradores, e a amostra coletada para a pesquisa foi de 21 colaboradores, que representam sete setores distintos da empresa estudada, sendo eles: manutenção, produção, financeiro, comercial, logística, faturamento, recursos humanos, processos industriais e qualidade. O instrumento empregado para a coleta de dados foi um questionário tipo *check list*, adaptado a partir do modelo COSO e de pesquisas realizadas por Elias (2010), Kruger e Hammes (2014), e também de Pértile, *et al.*, (2013).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi de cunho qualitativo. A pesquisa qualitativa busca descrever a complexidade do problema, analisar variáveis, compreender e classificar os

processos sociais (BEUREN; RAUPP, 2004; Richardson, *et al.*, 1999). As perguntas foram analisadas de acordo com as respostas coletadas a partir da amostra, as quais referem-se ao ambiente de controle, avaliação de risco, atividades de controle, informação e comunicação e ao monitoramento. Para análise dos dados coletados foram utilizados

#### 4. Análise e interpretação dos resultados

Nesta seção, inicialmente foram identificados os dados gerais dos respondentes, como sexo, idade, formação acadêmica, tempo de empresa, setor e função exercida. Posteriormente, utilizou-se um *check list* adaptado da metodologia COSO sobre os elementos que compõem a estrutura da empresa, relacionado à eficácia dos procedimentos de controles internos.

##### 4.1 Análise da metodologia COSO

No Quadro 1 apresentam-se os questionamentos e a análise acerca dos procedimentos de controle interno, envolvendo aspectos éticos, de conduta, políticas organizacionais, posicionamentos da administração e também sobre a cultura organizacional da empresa. A importância do assunto é classificada de 1 a 5, sendo que 1 indica que o conteúdo é totalmente inválido; 2 é parcialmente inválido; 3 significa neutro; 4 significa parcialmente válido e 5 é totalmente válido.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
Existe um código de conduta e ética interno?	17	4	-	-	2	4	12
O comportamento dos gestores e colaboradores é compatível com as regras?	20	1	-	-	3	11	6
Existem programas de treinamento e conscientização?	19	2	-	1	3	3	14
A empresa tem formalizado seus cargos de acordo com os limites de funções e competência para exercê-la?	20	1	-	-	-	5	16
Mantém-se comunicação referente à importância do controle interno?	20	1	-	1	1	9	8
Existem canais de comunicação abertos entre os colaboradores e direção?	21	-	-	-	3	3	15
Os gestores em suas ações demonstram um modelo a ser seguido, levando em consideração ética e integridade?	21	-	-	1	5	6	9
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito ambiente de controle da empresa?			-	-	4	14	3

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 1: Ambiente de controle

Em relação ao código de ética e conduta, 4 respondentes afirmaram que ele não existe, embora 17 tenham confirmado sua existência. Essa divergência indica a necessidade da empresa divulgar a todos os níveis o seu código de ética interno.

No que se refere aos programas de treinamentos, 19 respondentes indicaram que existem, porém 2 afirmaram resposta contrária. Esse resultado indica que todos os colaboradores devem participar dos programas, e ainda 14 respondentes indicaram a importância dos treinamentos, que intensificam as habilidades e competências dos trabalhadores.

Quanto ao canal de comunicação entre colaboradores e direção, todos os respondentes demonstraram estar de acordo, afirmando a existência efetiva da comunicação. Embora 6 respondentes não tenham avaliado de forma satisfatória esse questionamento, as repostas indicam a necessidade da melhoria do modelo e da postura dos gestores, visando contemplar princípios relevantes de ética e integridade, servindo de exemplo às equipes.

No Quadro 2, apresenta os questionamentos sobre a definição dos objetivos organizacionais.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
A empresa informa a todos os colaboradores referente aos objetivos e metas?	20	1	-	-	-	2	19
Existe planejamento na empresa?	21	-	-	-	1	2	18
Os objetivos fixados estão alinhados com a missão e possíveis riscos da empresa?	21	-	-	-	1	7	13
A empresa monitora se os colaboradores estão de acordo e com foco nos objetivos traçados?	20	1	-	1	3	8	9
Os colaboradores apresentam entusiasmo para alcançar estes objetivos?	19	2	-	2	3	7	8
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito objetivos da empresa?			-	-	1	7	13

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 2: Objetivos operacionais

Verifica-se, no Quadro 2, as questões relacionadas aos objetivos traçados pela empresa e pelos gestores, visando identificar a percepção dos colaboradores. Neste questionamento, houve apenas um respondente que não evidenciou a importância do assunto em uma questão.

Quanto ao repasse de informação sobre os objetivos e metas da empresa ao colaborador, 20 respondentes estão de acordo e a maioria indica sua importância. Referente ao planejamento, todos os respondentes afirmaram a sua existência e ainda 20 deles indicaram reconhecer sua importância. Observou-se que 19 respondentes afirmaram ter entusiasmo para alcançar os objetivos, e esse é um resultado adequado, pois a maioria está de acordo e tem pretensão de alcançar o que lhes foi designado, porém, dois respondentes discordam e 5 avaliaram a questão como neutro, com tendência negativa.

Em sequência, o Quadro 3 remete aos questionamentos referentes às percepções sobre a avaliação de riscos e que poderão prejudicar o desempenho e o alcance dos objetivos da empresa.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
Geralmente são identificados os riscos de negócios?	19	1	1	-	-	3	16
Os sistemas, controles ou mecanismos que a empresa possui são suficientes para identificar esses riscos?	14	6	-	-	3	6	10
Há administração destes riscos pela empresa?	20	-	-	1	-	5	14
Há canais de comunicação estabelecidos entre os colaboradores?	19	1	-	1	-	3	16
São analisadas as ocorrências no descumprimento de políticas e procedimentos da empresa?	19	1	-	-	5	5	10
Existem medidas tomadas pela entidade para alinhar e resolver os riscos encontrados?	18	-	-	-	2	8	10
Em resposta aos riscos, é possível afirmar que a empresa está bem resguardada?	17	3	-	-	1	4	15
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito avaliação de risco da empresa?			-	1	1	8	10

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 3: Avaliação de risco

Em relação aos sistemas, controles e mecanismos existentes na empresa, 6 respondentes afirmaram que eles não são suficientes na identificação dos riscos, destacando a necessidade de maior acompanhamento e melhorias em relação aos controles e aos sistemas. Nesse aspecto, tal indicação reflete uma fragilidade da empresa, especialmente porque são notórios aos respondentes, por isso a empresa precisará identificar e minimizar os riscos. Do mesmo modo, Zonatto e Beuren (2010) confirmam este estudo evidenciando que deve ter uma sequência de eventos onde os gestores irão verificar os possíveis riscos para a empresa.

Ainda em relação a resposta aos riscos, 17 colaboradores afirmaram que a empresa está resguardada, porém 3 tiveram respostas contrárias, indicando que a empresa deve ter mecanismos para prevenir os riscos, alinhá-los com um grau de tolerância e evitar prejuízos financeiros.

Quanto aos canais de comunicação entre os colaboradores, 19 respondentes apresentaram-se como satisfeitos e indicaram sua importância. Esse resultado demonstrou que existe um canal de comunicação acessível para os colaboradores e, com acesso às informações e a sugestões.

No Quadro 4 apresentam-se as questões relacionadas com atividades de controle.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
Os fatos ocorridos na empresa passam por instrumentos de controle?	21	-	-	-	1	7	13
As políticas de controle estabelecem normas de órgãos que são especialistas no assunto?	21	-	-	1	3	5	12
Os controles da empresa são constantemente aprimorados conforme as necessidades?	20	1	-	-	1	9	11
Existe revisão nos indicadores de desempenho?	21	-	-	-	1	3	17
Os colaboradores recebem informações constantes referentes às mudanças e aprimoramentos nos controles?	20	1	-	1	-	7	13
É possível afirmar que, para os colaboradores, está clara a sua responsabilidade no processo da empresa?	19	2	1	1	-	6	13
Existe um mapeamento dos controles que determinam as responsabilidades e segregação de funções?	18	3	-	1	4	4	12
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito atividade de controle da empresa?			-	1	-	12	7

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 4: Atividades de controle

No Quadro 4, apenas um respondente não evidenciou a importância do assunto na questão geral. De acordo com as questões, pode-se destacar que os fatos ocorridos dentro da empresa passam por instrumentos de controle, sendo que todos os colaboradores apresentaram resposta afirmativa e ainda 20 deles classificaram positivamente.

Todos os colaboradores afirmaram que há revisão nos indicadores de desempenho da empresa, sendo que 17 indicaram sua importância. Ademais, 3 respondentes afirmaram que inexistente mapeamento dos controles que definem as responsabilidades e a segregação de funções, porém a classificação de importância foi diversificada, isto é, 1 parcialmente inválido, 4 neutras, 4 parcialmente válidas e 12 totalmente válidas.

Complementando essa questão, em outra que é semelhante, 2 respondentes afirmaram que não está claro sua responsabilidade dentro do processo da empresa. Nesse sentido, a empresa deve

promover a conscientização dos colaboradores, para que a função respectiva de cada um seja totalmente definida.

No Quadro 5, observa-se os questionamentos realizados e a avaliação dos respondentes acerca do contexto da informação e comunicação no ambiente organizacional da empresa estudada.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
Há utilização de informações relevantes e que auxiliam no processo decisório?	21	-	-	-	1	9	11
A confiabilidade das informações são comparadas com a importância da mesma?	18	3	-	1	2	8	10
Os dados e as informações geradas pelo sistema são confiáveis?	15	6	-	3	2	5	11
Pode-se afirmar que as informações são repassadas com pontualidade?	16	5	-	2	3	6	10
Existe comunicação dessas informações aos usuários interessados?	19	2	-	-	3	7	11
Existe comunicação entre todos os setores, principalmente com a gerência?	21	-	-	1	-	6	14
É possível afirmar que os colaboradores sentem-se à vontade para expressarem suas opiniões?	14	7	1	1	3	6	10
Existe relação de comunicação entre as informações relevantes e a disposição de ouvir, que engloba os colaboradores e a estrutura da empresa?	20	1	-	-	7	5	9
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito informação e comunicação da empresa?			-	1	1	9	10

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 5: Informação e comunicação

O Quadro 5 contempla as questões sobre o fluxo de informação e comunicação dentro da empresa, conforme a percepção dos respondentes da pesquisa. Em relação à utilização de informação relevante e que auxilia no processo decisório, 20 respondentes reconhecem sua importância.

Quanto à confiabilidade dos dados gerados pelo sistema, 15 responderam sim e 6 responderam não, e isso demonstra falha na geração e utilização dos dados. Ainda em relação à utilização dos dados em momentos oportunos, 16 indicam sua importância. Tais respostas nessa avaliação evidenciam a necessidade de melhoria e acompanhamento dos gestores.

Contudo, deve ser feita uma ressalva com relação à desinibição do colaborador, isto é, houve bastante desequilíbrio nas respostas dessa questão, sobretudo porque 7 colaboradores afirmaram que não se sentem à vontade para expressarem opiniões dentro da empresa. Nesse aspecto, os resultados vão ao encontro do estudo de Zanette et al. (2009), o qual afirmam que o ideal é quando o colaborador tem consciência de que não haverá qualquer tipo de represália ao expor sua opinião e, assim, proporcionar melhorias à empresa.

Na sequência, observa-se no Quadro 6 as questões referentes ao monitoramento realizado pela empresa.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5

Existe monitoramento da gestão de riscos?	19	1	-	-	2	4	14
A empresa realiza procedimentos de monitoramento de atividades diárias?	20	1	-	-	2	5	14
A empresa realiza auditorias internas ou externas para assegurar a confiabilidade nas operações?	19	2	-	1	1	5	14
Existem treinamentos e orientações internos para aperfeiçoar as atividades?	21	-	-	-	2	3	16
A empresa tem se qualificado visando um melhoramento no nível de confiabilidade das operações?	21	-	-	-	1	4	16
Existe monitoramento ou supervisão constante dos processos operacionais, atividades e serviços da empresa?	19	2	-	-	2	4	15
Existe monitoramento da segregação de funções de modo que se evite a existência de conflitos de interesses e outros fatores que prejudiquem o desempenho funcional?	16	5	-	1	2	4	14
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito monitoramento da empresa?			-	-	2	7	12

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 6: Monitoramento

No Quadro 6 constam as questões relacionadas ao acompanhamento dos processos e o desempenho dos controles internos, visando a melhoria contínua. No tocante à existência de monitoramento na gestão de riscos, 19 afirmaram a existência, apenas 1 teve resposta contrária e 1 respondente se absteve.

Questionados sobre treinamentos e orientações internas visando aperfeiçoamento de atividades, todos os respondentes afirmaram a existência e 16 afirmaram ser de importância totalmente válida, apresentando assim um resultado favorável para a empresa. Todos os respondentes afirmaram que a empresa está se qualificando para que haja melhorias no nível de confiabilidade das operações realizadas, e ainda reconhecem sua importância. No que concerne à segregação de funções, 16 afirmaram que existe segregação entre as diversas funções, porém 5 respondentes contrariam essa resposta.

No Quadro 7 demonstra-se os questionamentos e a avaliação acerca da eficácia dos controles internos na percepção dos respondentes, conforme critérios da Metodologia COSO.

QUESTÕES	Resposta		Importância do assunto				
	SIM	NÃO	1	2	3	4	5
Pode-se afirmar que os controles internos são importantes para o desenvolvimento da empresa?	21	-	-	-	1	3	17
Os controles internos são eficazes?	17	4	-	-	1	9	11
Os controles auxiliam para o alcance dos objetivos e metas traçadas pela empresa?	20	1	-	-	1	2	18
Os controles desenvolvidos na empresa auxiliam para as tomadas de decisões?	20	1	-	-	1	4	16
De maneira geral, qual atribuição pode se dar no quesito eficácia dos controles da empresa?			-	-	1	5	15

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 7: Eficácia dos controles internos

O Quadro 7 evidencia as questões gerais de avaliação da eficácia dos controles internos e a opinião dos colaboradores referente ao uso das informações extraídas deles, a fim de averiguar se elas contribuem para a tomada de decisões e alcance dos objetivos.

No que se referem aos controles internos, os respondentes estão cientes da importância que estes possuem para o desenvolvimento da empresa e ainda 20 colaboradores classificaram a importância positivamente. Para correlacionar essa ideia, de como a empresa pode se desenvolver através de controles, Silva, Gomes e Araújo (2014) afirmam que os controles internos são ferramentas que irão determinar melhores condições ao obter eficácia e eficiência na área operacional, estratégica e administrativa.

Relativamente à eficácia desses controles, 17 afirmaram serem eficazes, porém 4 tiveram resposta contrária, sendo que, de modo geral, os controles aparentam serem eficazes. Em relação aos controles que são desenvolvidos, 20 respondentes afirmaram que eles auxiliaram no processo das tomadas de decisões. Em análise dessa questão, pode-se citar que deve haver melhorias, pois os controles devem ser utilizados quando realmente são eficazes e permitem extrair informações precisas e confiáveis.

A partir da Metodologia COSO foi possível destacar fragilidades que a empresa precisa melhorar. Observando os 5 critérios, verifica-se que é necessário realizar ajustes principalmente quanto à segregação de funções, aprimoramento dos controles em relação aos riscos, confiabilidade de dados gerados e comunicação entre os setores dos colaboradores com a gerência.

## 5. Conclusões

Devido à competitividade no mercado, tornou-se necessário que as empresas tenham sistemas de controles internos eficazes. Estes podem ser utilizados desde o nível operacional até os gerenciais, como forma de reduzir possíveis riscos e também auxiliar na área de gestão.

O objetivo deste estudo foi verificar a eficácia dos procedimentos de controles internos, a partir da metodologia COSO, em uma empresa do ramo industrial. As respostas foram analisadas conforme a metodologia COSO, levando em consideração os elementos que compõem sua estrutura, tais como, ambiente de controle, objetivos operacionais, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação, monitoramento e ainda referentes à eficácia dos controles internos.

O estudo demonstra que em relação ao ambiente de controle foi possível verificar que, segundo a metodologia COSO, a empresa precisa promover a divulgação do seu código de conduta interna a todos os setores. Ainda, deve-se intensificar a realização de programas e treinamentos para o exercício das funções, visando estimular as habilidades e competências dos colaboradores. Além desses pontos, é necessário que os gestores melhorem sua postura profissional, visto que eles representam um exemplo a ser seguido.

Ao considerar as informações obtidas, o estudo identificou que existem falhas na confiabilidade dos dados gerados e também no repasse dessas informações. Desse modo, será necessário rever a natureza dos dados para que se tornem confiáveis e, assim, possam ser utilizados para apontar soluções válidas e promover uma gestão eficiente.

Além disso, os controles são alimentados por esses dados e assim podem ocorrer distorções nas informações geradas. Este requisito deve ser melhorado, visto que a função dos controles voltados para a gestão é de serem instrumentos de apoio, fornecer informações confiáveis para que possam fundamentar uma decisão e assim atingir os resultados previstos. Em relação à eficácia dos controles, percebeu-se que deve haver aprimoramentos, pois foi indicado melhorias no processo de avaliação dos riscos e também na confiabilidade dos dados. De modo geral, pode-se dedicar maior atenção visando melhorá-los e adequá-los conforme as necessidades.

Os controles internos eficazes não possuem destinação única para fins contábeis. Atualmente, têm a função de elaborar informações precisas, identificar ameaças e apoiar o gestor em suas

decisões. Dessa maneira, o gestor terá mais facilidade para observar oportunidades de negócios e definir planos para a empresa.

Levando em consideração os resultados dos estudos correlatos, ao comparar as conclusões, é possível afirmar que de modo geral, os controles internos desta empresa apresentam-se em um nível aceitável devido a ocorrência de avaliações positivas, porém, existem alguns componentes que precisam ser melhorados, para que haja bom funcionamento nos processos.

De maneira geral, o estudo realizado cumpriu com o objetivo proposto, pois com a metodologia COSO foi possível identificar os procedimentos dos controles internos que necessitam melhorias. Como sugestão de pesquisa, sugere-se analisar especificamente a identificação, avaliação e respostas aos riscos, voltadas para o gerenciamento.

## Referências

- BERGAMINI JÚNIOR, SEBASTIÃO.** *Controles internos como instrumento de governança corporativa.* Revista do BNDS, Rio de Janeiro, v. 12, n. 24, p. 149-188, 2005.
- CANNAVINA, VANDO CARDOSO; PARISI, CLAUDIO.** *Gestão pública em entidades brasileiras: adequação dos procedimentos de controles internos às normas COSO/INTOSAI.* Revista Universo Contábil, v. 11, n. 3, p. 06-26, 2015.
- COLAUTO, ROMUALDO DOUGLAS; BEUREN, ILSE MARIA.** *Coleta, análise e interpretação dos dados.* In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.* 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 117-144.
- COUTINHO, JEANE DE SOUZA.** *A importância do controle interno da prevenção de fraudes.* Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 3, n. 1, p. 55-58, 2013.
- DAL MAGRO, CRISTIAN BAU; BRIGHENTI, JOSIANE; SOUZA, TACIANA RODRIGUES DE; LAVARDA, CARLOS EDUARDO FACIN; REITER, DOUGLAS ARAÚJO.** *Gestão dos riscos financeiros na área de crédito: um estudo em uma cooperativa de crédito localizada no Oeste de Santa Catarina.* Desenvolve Revista de Gestão do Unilasalle, v. 4, n. 1, p. 125-148, 2015.
- DAL VESCO, DELCI GRAPEGIA; FERNANDES, FRANCISCO CARLOS; RONCON, ALEKSANDER.** *Controles de gestão atrelados ao gerenciamento de risco: uma análise das produções científicas brasileiras sob a perspectiva de redes sociais.* Redes: revista hispana para el análisis de redes sociales, v. 25, n. 2, p. 163-185, 2014.
- DANTAS, JOSÉ ALVES, RODRIGUES, FERNANDA FERNANDES, MARCELINO, GILENO FERNANDES, LUSTOSA, PAULO ROBERTO BARBOSA.** *Custo-benefício do controle: proposta de um método para avaliação com base no COSO.* Contabilidade, Gestão e Governança, v. 13, n. 2, p. 3-19, 2010.
- DE LIMA, LIUNARDO SOUZA; LEAL, EDVALDA ARAÚJO; AGUIAR, JOSÉ EDUARDO.** *Controles internos adotados pelas micro e pequenas empresas: um estudo com prestadores de serviços contábeis.* Revista Registro Contábil, v. 5, n. 3, p. 89-110, 2014.
- DMITRUK, HILDA BEATRIZ.** *Cadernos metodológicos: diretrizes do trabalho científico.* Chapecó: Argos, 2012.
- ELIAS, ZANONI DOS SANTOS.** *Controles internos em indústria plástica: estudo sobre controles internos com base na metodologia COSO.* 2010. 118 f. Dissertação (Pós Graduação em Contabilidade) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.
- FARIAS, RÔMULO PAIVA; DE LUCA, MÁRCIA MARTINS MENDES; MACHADO, MARCUS VINICIUS VERAS.** *A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos.* Contabilidade, Gestão e Governança, v. 12, n. 3, p.55-71, 2010.
- FERNANDES, FRANCISCO CARLOS; WRUBEL, FRANCIELE; DALLABONA, LARA FABIANA.** *Gerenciamento de riscos na cadeia de suprimentos de micro e pequenas empresas têxteis: discussão exploratória sobre oportunidades de pesquisa.* REGEPE-Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas, v. 4, n. 1, p. 125-151, 2015.
- GIL, ANTONIO CARLOS.** *Como elaborar projeto de pesquisa.* São Paulo: Atlas, 2010.

- HILLEN, CRISTINA; PRATES, AUGUSTO LEONEL.** *Unespar-Câmpus. A importância do controle interno na gestão: diagnóstico em uma empresa do ramo de comércio de automóveis.* In: IX ENCONTRO DE PRODUÇÃO CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA, p. 1-14, 2013. Anais... Campo Mourão, 2014.
- JACQUES, ELIZEU DE ALBUQUERQUE; RESKE FILHO, ANTÔNIO.** *Controle interno como suporte estratégico ao processo de gestão.* Revista Eletrônica de Contabilidade, v. 4, n. 1, p. 83-99, 2007.
- KRUGER, SILVANA DALMUTT; HAMMES, FABIO CARLOS.** *Utilização do modelo COSO ERM para a verificabilidade da eficácia dos procedimentos de controles internos em uma empresa agroindustrial.* In: Congresso Internacional de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação – CONTECSI, p.16., 2014, São Paulo. Anais... São Paulo: CONTECSI, 2014.
- MEZZAROBIA, ORIDES; MONTEIRO, CLÁUDIA SERVILHA.** *Manual de metodologia da pesquisa no direito.* São Paulo: Saraiva, 2009.
- MONTEIRO, RENATO PEREIRA.** *Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação.* Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.
- OLIVEIRA JÚNIOR, ANTONIO JOSÉ SARAIVA DE; GOMES, ARNALDO RIBEIRO; MACHADO, GUILHERME DE VASCONCELLOS.** *Metodologia de auditoria com foco em processo e risco.* Revista do TCU, v. 1, n. 132, p. 28-37, 2015.
- PELEIAS, IVAM RICARDO; CAETANO, GILBERTO; PARISI, CLÁUDIO; PEREIRA, ANÍSIO CÂNDIDO.** *Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no EnANPAD e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011.* Revista Universo Contábil, v. 9, n. 4, p. 29-49, 2013.
- PERERA, LUIZ CARLOS JACOB; FREITAS, EDUARDO COSTA DE; IMONIANA, JOSHUA ONOME.** *Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil.* Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 11, n. 23, p. 03-30, 2014.
- PÉRTILE, RAQUEL TERESINHA NEDEL; DEDONATTO, OMERI; MAZZIONI, SADY; KRUGER, SILVANA DALMUTT; ZANIN, ANTONIO.** *Aplicação do modelo COSO ERM no gerenciamento dos controles internos em uma universidade comunitária.* Ciências Sociais Aplicadas em Revista – UNIOESTE/MCR, v. 13, n. 24, p. 53-71, 2013.
- PINHO, RUTH CARVALHO DE SANTANA; BEZERRA, LEONARDO BRANDÃO.** *Implantação da auditoria baseada em risco em uma entidade do "sistema s": o caso do SEBRAE/CE.* Revista Ambiente Contabil, v. 7, n. 2, p. 32-52, 2015.
- RAUPP, FABIANO MAURY; BEUREN, ILSE MARIA.** *Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais.* In: BEUREN, I. M. (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 76-97.
- RICHARDSON, ROBERTO JARRY; PERES, JOSÉ AUGUSTO DE SOUZA; WANDERLEY, JOSÉ CARLOS VIEIRA; CORREIA, LINDOYA MARTINS; PERES, MARIA DE HOLANDA DE MELO.** *Pesquisa Social: métodos e técnicas.* São Paulo: Atlas, 1999.
- SILVA, WENDEL ALEX CASTRO; GOMES, MARIA CRISTINA DE OLIVEIRA; ARAÚJO, ELISSON ALBERTO TAVARES.** *Controles internos determinantes para a eficiência na gestão do CEFET/MG.* Revista Contabilidade e Controladoria, v. 6, n. 1, p. 1-18, 2014.
- SILVA, GIZELA TEREZINHA GARCIA SOARES DA; SANTOS, JULIANO CIEBRE DOS.** *A importância da informação contábil no controle financeiro das organizações.* Nativa-Revista de Ciências Sociais do Norte de Mato Grosso, v. 1, n. 1, p.1-13, 2013.
- SOUZA, ILKA GISLAYNE DE MELO; MIRANDA, LUIZ CARLOS; MEIRA, JULIANA MATOS DE; PAULO, EDILSON.** *Fraquezas materiais nos sistemas de controle interno das empresas latino-americanas listadas na bolsa de Nova York.* Veredas Favip - Revista Eletrônica de Ciências, v. 7, n. 1, p. 146-166, 2014.
- ZANETTE, MAICON ANDERSON; NASCIMENTO, CRISTIANO DO; PFITSCHER, ELISETE DAHMER; ALBERTON, LUIZ.** *Gestão da informação, comunicação e monitoramento com base nos preceitos da metodologia Coso: estudo multicaso.* Revista Digital del Instituto Internacional de Costos, v.5, n. 5, p. 53-71, 2009.
- ZONATTO, VINÍCIUS COSTA DA SILVA; BEUREN, ILSE MARIA.** *Evidenciação da gestão de riscos do COSO (2004) nos relatórios da administração de empresas brasileiras com ADRs.* Revista Eletrônica de Ciência Administrativa, v. 9, n. 2, p. 127, 2010.