

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL  
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JOICE TAIS RHODEN**

**APLICAÇÃO DO MODELO COSO ERM NA AVALIAÇÃO DE SISTEMAS DE  
CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE  
CONCRETO E CERÂMICA DO VALE DO CAÍ/RS**

**SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ  
2019**

**JOICE TAIS RHODEN**

**APLICAÇÃO DO MODELO COSO ERM NA AVALIAÇÃO DE SISTEMAS DE  
CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE  
CONCRETO E CERÂMICA DO VALE DO CAÍ/RS**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharela em  
Ciências Contábeis da Universidade de  
Caxias do Sul.

Orientador TCC I e II: Prof. Me. Diego Luis  
Bertollo

**SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ  
2019**

**JOICE TAIS RHODEN**

**APLICAÇÃO DO MODELO COSO ERM NA AVALIAÇÃO DE SISTEMAS DE  
CONTROLES INTERNOS: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE  
CONCRETO E CERÂMICA DO VALE DO CAÍ/RS**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis da Universidade de  
Caxias do Sul.

**Aprovada em: 04/07/2019.**

**Banca Examinadora**

---

Prof. Ms. Diego Luis Bertollo  
Universidade de Caxias do Sul

---

Prof. Ms. Cleusa Marli Gollo Bitencourt  
Universidade de Caxias do Sul

---

Prof. Ms. Leandro Rogerio Schiavo  
Universidade de Caxias do Sul

## **AGRADECIMENTOS**

Quero expressar meus sinceros agradecimentos a todas as pessoas que, de alguma forma, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Me. Diego Luís Bertollo, pela sua competência, paciência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia.

Agradeço, de forma toda especial, aos meus pais, Airton Rhoden e Iria Rhoden, por todo amor e apoio de sempre, à Paula Rhoden, que sempre esteve ao meu lado, me apoiando em tudo e por sempre acreditar em meu potencial, mesmo quando eu mesma já não acreditava.

Agradeço, também, aos meus amigos que entenderam todas as vezes em que não podia me fazer presente nos eventos, e aos meus colegas de trabalho que sempre me apoiaram, fosse na monografia em si ou emocionalmente mesmo.

Enfim, agradeço a todos vocês pela compreensão e apoio dedicados, que foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho ou por simplesmente acreditarem nas minhas escolhas, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu suprisse todas elas.

## RESUMO

Atualmente, é fundamental uma empresa possuir controles internos, independentemente do porte ou enquadramento jurídico, pois quando os controles internos são realizados adequadamente, tornam-se um instrumento de apoio fundamental para os gestores, fornecendo informações úteis para as instituições atingirem os resultados esperados. O modelo COSO ERM é constituído de 8 dimensões: Ambiente de Controle, Definições de Objetivos, Identificação de Eventos, Avaliação de Riscos, Respostas aos Riscos, Atividades de Controle, Informação e Comunicação e Monitoramento. O objetivo do estudo foi verificar a existência e eficácia dos procedimentos de controles internos a partir da metodologia COSO ERM em uma empresa do ramo industrial. Quanto a metodologia utilizada, a pesquisa foi definida como um estudo de caso, com caráter descritivo e abordagem qualitativa. A coleta de dados ocorreu por meio de uma pesquisa no primeiro trimestre de 2019, aplicado para uma amostra de 61 colaboradores de uma empresa que atua no ramo de cerâmica e concreto, localizada no Vale do Caí – RS, onde foi utilizado o método estatístico para verificação de correlação entre os dados apresentados através do software SPSS. Os resultados encontrados foram analisados a partir dos elementos que compõem a estrutura do modelo COSO ERM. Diante dos resultados encontrados, foi possível expor a importância da existência desses controles na identificação de falhas existentes nos procedimentos de controles internos, juntamente com a evidenciação de melhorias e nos aperfeiçoamentos dos processos, visto que os controles internos são essenciais para uma boa gestão em uma empresa. Fica como sugestão para estudos futuros, a possibilidade de aplicar essa metodologia em empresas similares, para então poder analisar o cenário existente e/ou em que tipo de instituição ele apresenta um melhor resultado.

**Palavras-chave:** Metodologia COSO ERM. Auditoria interna. Procedimentos de controles internos. Gestão de riscos.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Cubo COSO II .....	20
-------------------------------	----

## LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 – Auditor interno x auditor externo.....	17
Quadro 2 – Componentes de controle interno.....	19
Quadro 3 – Objetivos do gerenciamento dos riscos corporativos .....	21
Quadro 4 – Categoria dos controles internos .....	22
Quadro 5 – Componentes do gerenciamento de riscos .....	24

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Área de atuação .....	28
Tabela 2 – Tempo de atuação na área .....	29
Tabela 3 – Ambiente de controle.....	30
Tabela 4 – Definição de objetivos .....	31
Tabela 5 – Identificação de eventos.....	32
Tabela 6 – Avaliação de risco .....	33
Tabela 7 – Respostas aos riscos .....	34
Tabela 8 – Procedimentos de controles .....	35
Tabela 9 – Informação e comunicação .....	36
Tabela 10 – Monitoramento.....	37



## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

UCS Universidade de Caxias do Sul

COSO *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO .....	11
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA .....	12
<b>1.2.1</b>	<b>Delimitação do tema.....</b>	<b>12</b>
<b>1.2.2</b>	<b>Definição da questão de pesquisa.....</b>	<b>13</b>
1.3	OBJETIVOS .....	13
<b>1.3.1</b>	<b>Objetivo geral.....</b>	<b>13</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Objetivos específicos.....</b>	<b>13</b>
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO .....	13
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>15</b>
2.1	ORIGEM DA AUDITORIA.....	15
<b>2.1.1</b>	<b>Conceito e objetivos da auditoria .....</b>	<b>15</b>
<b>2.1.2</b>	<b>Controles internos.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.3</b>	<b>Metodologia COSO.....</b>	<b>18</b>
<b>2.1.4</b>	<b>COSO II – ERM.....</b>	<b>19</b>
<b>2.1.5</b>	<b>Conceito de risco e gerenciamento de riscos .....</b>	<b>21</b>
<b>2.1.6</b>	<b>Categorias de controles internos.....</b>	<b>22</b>
<b>2.1.7</b>	<b>Elementos do processo de controles internos.....</b>	<b>23</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA .....</b>	<b>26</b>
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	26
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS.....	27
<b>4</b>	<b>ESTUDO DE CASO .....</b>	<b>28</b>
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	28
<b>4.1.1</b>	<b>Tabulação e análise de dados.....</b>	<b>28</b>
<b>4.1.2</b>	<b>Análises cruzadas .....</b>	<b>29</b>
4.1.2.1	Ambiente interno .....	30
4.1.2.2	Definição de objetivos .....	31
4.1.2.3	Identificação de eventos.....	32
4.1.2.4	Avaliação de riscos.....	33
4.1.2.5	Resposta ao risco.....	34

4.1.2.6	Procedimentos de controle.....	35
4.1.2.7	Informações e comunicações.....	36
4.1.2.8	Monitoramento.....	37
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>39</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>41</b>
	<b>APÊNDICE A – PESQUISA: APLICAÇÃO DO COSO ERM.....</b>	<b>44</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Atualmente, está cada vez mais complicado manter-se competitivo nos negócios empresariais. Isso, em virtude da concorrência, que faz com que as empresas estejam em constante evolução e reforça a necessidade de termos informações confiáveis, extraídas a partir de controles internos adequados, os quais auxiliam em todo o processo de gestão (HILLEN; PRATES, 2014; LIZOT *et al.*, 2018).

Desta forma, é necessário que as empresas deem maior importância a investimentos para aperfeiçoamentos dos controles internos. Grande parte das empresas adotam o uso dessa ferramenta para auxiliar no alcance dos objetivos propostos e para assegurar um maior nível de segurança em suas ações (JACQUES; RESKE FILHO, 2007).

Por sua vez, esses controles internos são constituídos por três elementos: i) as políticas; ii) os procedimentos; e iii) as práticas. Considerando que, esses são estabelecidos pela administração da entidade, tendo como finalidade a contribuição na verificação e gerenciamentos de riscos relativos as atividades desenvolvidas. Os sistemas de controles internos podem ser adaptados conforme as necessidades dos gestores, para serem analisados e tomados como base para auxiliar a administração, auditoria e demais interessados. Tendo estes controles, é possível oferecer uma garantia considerável à administração para suas tomadas de decisões (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2010).

Uma das estruturas de controles internos mais reconhecidas no mundo é o COSO, que se destaca por se preocupar em simplificar a tarefa do administrador em sua gestão. Em ambientes caracterizados por mudanças a utilização deste método pode ajudar a minimizar os riscos (FARRELL, 2004). Ressaltando que o controle interno é efetuado pelas pessoas e, por isso, não deve ser entendido, meramente, como um manual de políticas e procedimentos, sistemas e formas. São as pessoas e as ações, que estas assumem nos diversos níveis da organização, que permitem realizar um controle interno efetivo (COSO, 2007).

A premissa pertencente ao gerenciamento de riscos corporativos é que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas. Todas as organizações enfrentam incertezas, e o desafio de seus administradores é determinar até que ponto

aceitar a mesma, assim como definir como essa incerteza pode interferir no esforço para gerar valor às partes interessadas. Incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor. O gerenciamento de riscos corporativos possibilita aos gestores tratar com eficácia as incertezas, bem como os riscos e as oportunidades a elas associadas, a fim de melhorar a capacidade de gerar valor (COSO, 2007).

Diante do exposto, a metodologia COSO denomina-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).

## 1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

### 1.2.1 Delimitação do tema

Atualmente, a auditoria tornou-se indispensável para comprovação da competência da gestão das empresas, oferecendo maior clareza aos seus administradores e certeza aos investidores, assim também ao fisco, que conta com o trabalho do auditor para uma melhor aplicabilidade da legislação vigente (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Devido a isso, a importância do controle interno fica notório no momento em que se torna impossível garantir a continuidade do fluxo das operações e a confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo. Quanto maior o porte da empresa, maiores e mais complexas se tornam as operações, ficando inviável a inexistência de um controle para as tomadas de decisões (ATTIE, 2011).

Um dos métodos de controles internos mais utilizados é o COSO, que é uma entidade que não possui fins lucrativos e é destinado a aperfeiçoar os relatórios financeiros, levando em consideração princípios éticos, efetividade em controles internos e governança corporativa (FERNANDES; WRUBEL; DALLABONA, 2015).

Em 2001, foi publicado o *Enterprise Risk Management – Integrated Framework* (Documento de Gerenciamento de Risco Empresarial – Estrutura Integrada) intitulado COSO II ou COSO ERM, visto como uma versão evoluída do *COSO Report*. Esse novo modelo preserva a estrutura integrada explorando os controles internos mais extensivamente no que se refere ao gerenciamento de risco

de uma organização (COSO, 2004).

### **1.2.2 Definição da questão de pesquisa**

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Qual a eficácia dos procedimentos de controles internos de uma indústria de concreto e cerâmica do Vale do Caí/RS a partir da metodologia COSO?

## **1.3 OBJETIVOS**

### **1.3.1 Objetivo geral**

Verificar a eficácia dos procedimentos de controles internos, a partir da metodologia COSO ERM, em uma empresa do ramo industrial localizada no Vale do Caí/RS.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

- a) identificar as características existentes nos controles internos da empresa;
- b) apresentar o modelo COSO ERM;
- c) identificar os graus de semelhança nos controles internos entre o modelo COSO ERM e os controles já existentes na empresa.

## **1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO**

No primeiro capítulo do presente trabalho, é apresentada uma contextualização do estudo assim como a delimitação do tema, bem como a identificação e a justificativa do problema, além do objetivo geral e os objetivos específicos.

No segundo capítulo, são expostos aspectos teóricos referentes à contabilidade, à auditoria, com foco em controles internos, utilizando-se do conceito de risco e gerenciamento de riscos, categorias e elementos de controles internos, especificamente na utilização do método COSO ERM, para que os mesmos

aconteçam.

Em seguida, no terceiro capítulo, é apresentada a metodologia utilizada para o presente estudo, com base em sua classificação. Sendo assim, este capítulo especificará o método, os procedimentos utilizados e o método estatístico utilizado.

No quarto capítulo está exposto o estudo de caso: A aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: estudo de caso em uma indústria de concreto e cerâmica do Vale do Caí/RS.

E ao final, no quinto capítulo, é retratado o objetivo ao qual atingiu-se com o trabalho, demonstrando os resultados e as conclusões abstraídas.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 ORIGEM DA AUDITORIA**

A auditoria surgiu como resultado da precisão da confirmação dos registros contábeis, em virtude das constituições de grandes empresas e da taxaço do Imposto de Renda estabelecido nos resultados apurados em balanços. Sua evoluço ocorreu com o desenvolvimento econômico, pois foi nesse período que começaram a surgir as grandes empresas, formadas por capitais de várias pessoas, que têm na comprovaço dos registros contábeis a proteço a seu patrimônio (CREPALDI, 2010).

A contabilidade, entre outras palavras, é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para possíveis tomadas de decisões na empresa, sendo ela muito antiga, sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem as mais corretas e precisas decisões. Entretanto, com o passar do tempo, o governo começou a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a tornar obrigatória para a maioria das empresas (MARION, 2012).

Desta forma o surgimento da auditoria está aportado a necessidade da confirmaço por parte dos investidores e gestores quanto à realidade econômico-financeira espelhada no patrimônio das empresas investidas e, principalmente, em virtude do aparecimento de grandes empresas distribuídas, paralelo ao desenvolvimento econômico, que propiciou participaço acionária na formaço do capital de muitas empresas (ATTIE, 2011).

#### **2.1.1 Conceito e objetivos da auditoria**

Desta forma, a auditoria pode ser definida como o levantamento, o estudo e a avaliaço sistemática das transações, dos procedimentos, das operaço, das rotinas e das demonstraço financeiras de uma entidade, ou seja, institui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de pareceres sobre sua adequaço, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e pertinente à legislaço específica (CREPALDI, 2010).

Dito isso, a auditoria é uma especializaço contábil, voltada a medir a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinando dado, ou seja, a ênfase que se dá a cada situaço



depende de uma série de consequências dos diferentes segmentos que compõem a organização (ATTIE, 2011).

Nesse sentido, o objetivo da auditoria é expressar o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada. Nesse exame, o auditor, por um lado, utiliza os critérios e procedimentos que lhes traduzem provas, que certifiquem a indiscutibilidade dos valores opostos nas demonstrações financeiras e, por outro lado, cerca-se de procedimentos que lhes permitem assegurar a inexistência de valores ou fatos não constantes das demonstrações financeiras, que sejam fundamentais para seu bom entendimento (CREPALDI, 2010).

Visto isso, vale ressaltar que existem dois tipos de auditoria, podendo ela ser interna ou externa, uma vez que o objetivo da auditoria interna é o de acrescer valor e aperfeiçoar os procedimentos de uma empresa. Já a auditoria externa tem como objetivo aumentar a confiabilidade das demonstrações contábeis aos seus usuários, através da exposição de um parecer com informações relevantes, emitido pelo auditor (RIBEIRO; COELHO, 2013).

O principal objetivo do auditor externo ou independente, como também é conhecido, é emitir uma opinião verdadeira sobre as demonstrações financeiras auditadas, sendo que o auditor deva somente avaliar os controles relacionados com essas demonstrações, que são os controles contábeis. Se algum controle administrativo tiver influência nos relatórios da contabilidade, o auditor deve considerar a possibilidade de avaliá-lo (ALMEIDA, 2012; RIBEIRO; RIBEIRO, 2007).

Já na auditoria interna o responsável por fazer a auditoria é um colaborador da própria empresa, e, da mesma forma da externa, a pessoa mais indicada para fazer isso seria um contador, ou uma pessoa que tenha domínio dos aspectos contábeis e conheça mais profundamente os sistemas e estruturas da empresa. Tanto na auditoria externa quanto na interna, o profissional não deve manter uma relação muito afetiva com os gestores ou donos do negócio, porque por ser tão próximo ao profissional, pode ser que não sejam repassadas as verdadeiras informações existentes, a fim de defender a empresa que está sendo auditada (ATTIE, 2011).

Quadro 1 – Auditor interno x auditor externo

<b>Auditoria Interna</b>	<b>Auditoria Externa</b>
A auditoria é realizada por um funcionário da empresa auditada.	A auditoria é realizada por um profissional independente contratado para elaboração do serviço.
O Objetivo principal é atender as necessidades dos gestores da empresa.	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros, no que diz respeito a fidedignidade das informações.
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para desenvolver aprimoramento e induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido entre as áreas operacionais e as linhas de responsabilidade dos gestores.	O trabalho é subdividido em relação as contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a detecção e prevenção de fraude.	O auditor incidentalmente se preocupa com a detecção e prevenção de fraudes.
O auditor deve ser independente em relação as pessoas, cujo trabalho é examinado por ele, porém subordinado às necessidades da empresa.	O auditor deve ser independente em relação a administração, de fato e de atitude mental.
A revisão das atividades da empresa é contínua.	O exame das informações comprobatórias de demonstrações periódicas.

Fonte: Adaptado de Portal de Auditoria (2018).

Desta forma a Auditoria pode contar com métodos para a realização de suas análises. Um deles é a partir dos controles internos, visto que podem ocorrer fraudes, independentemente do tamanho da entidade. O controle não irá eliminar totalmente tais riscos, porém é uma maneira de identificar os processos que estão sujeitos à sua ocorrência e minimizá-los (COUTINHO, 2013).

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; ARAÚJO, 2014).

### 2.1.2 Controles internos

O controle interno em uma instituição representa os procedimentos, os métodos ou as rotinas, cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis que sejam confiáveis e que ajudem os gestores na condução ordenada dos negócios da empresa (CREPALDI, 2010).

Dito isso, controle interno é uma parte integrada de cada um dos segmentos da instituição. E cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto do controle

interno. A definição de controles internos reconhece que esse sistema deva se proteger além daquelas questões diretamente relacionadas somente com as funções dos departamentos de contabilidade e de finanças (ATTIE, 2011).

Os gestores da empresa são responsáveis pela formação do sistema de controle interno, pela verificação se este está sendo seguido pelos colaboradores, e por suas modificações, no sentido de adaptá-lo às novas circunstâncias (ALMEIDA, 2012).

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

### **2.1.3 Metodologia COSO**

O COSO consiste em uma associação de cinco instituições privadas (Associação Americana de Contabilidade – AAA, Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados - AICPA, Executivos Financeiros Internacionais – FEI, Associação dos Contabilistas e Profissionais da área financeira em negócios – IMA e do Instituto dos Auditores Internos – IIA) com o objetivo de fornecer diretrizes conceituais e técnicas que contribuam para o alcance dos três objetivos (eficácia dos controles internos, gestão de risco corporativo e despersuasão de fraudes) definidos para atuação desse comitê (COSO, 2004).

Em 1985, foi criada nos EUA uma comissão nacional sobre fraudes em relatórios financeiros, que tinha por objetivo 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).

Visto que ele é uma entidade sem fins lucrativos destinada a aprimorar os relatórios financeiros, levando em consideração princípios éticos, efetividade em controles internos e governança corporativa (FERNANDES; WRUBEL; DALLABONA, 2015). Este modelo tem como finalidade nortear o controle das organizações, com o objetivo de alvejar as metas estabelecidas, permitindo o gerenciamento dos riscos através de controle internos. Ele se tornou referência, pois delimitou padrões para implementar e validar os procedimentos de controles internos, visto que sua principal

perspectiva é auxiliar na gestão de riscos (HILLEN; PRATES, 2014).

Para o COSO, o ambiente de controle fixa a filosofia de uma organização, influenciando a consciência de controle de seus colaboradores. Constitui-se na base para todos os outros componentes, determinando disciplina e estrutura. O controle interno consiste em cinco componentes relacionados com integridade, competência e ambiente de controle: (1) *Control Environment* (Ambiente de Controle); (2) *Risk Assessment* (Avaliação de Risco); (3) *Control Activities* (Atividades de Controle); (4) *Information and Communication* (Informação e Comunicação) e (5) *Monitoring* (Monitoramento), COSO (2004).

Quadro 2 – Componentes de controle interno

<i>Control Environment</i> (Ambiente de Controle)	O ambiente de controle fixa o tom de uma organização, enquanto influencia a consciência de controle de seu pessoal. É a base para todos os outros componentes, determinando disciplina e estrutura.
<i>Risk Assessment</i> (Avaliação de Risco)	Toda e qualquer entidade, para cumprir os seus objetivos, enfrenta uma variedade de riscos vindos de fontes externas e internas que devem ser avaliados.
<i>Control Activities</i> (Atividades de Controle)	Controles das atividades ou procedimentos de controles são as políticas e procedimentos que asseguram o cumprimento dos objetivos e identificam os riscos relacionados.
<i>Information and Communication</i> (informação e comunicação)	As informações devem ser identificadas e comunicadas de uma forma e prazo que permitam às pessoas cumprirem suas responsabilidades. Mensagens e informações relevantes são comunicadas por todas as partes da empresa.
<i>Monitoring</i> (Monitoramento)	Sistemas de controles internos precisam ser monitorados – avaliar a qualidade do desempenho do sistema com o passar do tempo – e políticas e procedimentos modificados, quando necessário.

Fonte: Adaptado de COSO (2004).

Com o passar do tempo, o COSO passou a identificar, como interesse do foco gerencial, não somente o controle dos processos em si, mas sim o estabelecimento de uma administração eficiente e eficaz dos riscos, associada a uma estrutura de governança corporativa, resultando no aprimoramento do método para um novo modelo: o *COSO ERM* (COSO, 2004).

#### 2.1.4 COSO II – ERM

Em 2001, foi publicado o *Enterprise Risk Management – Integrated Framework* (Documento de Gerenciamento de Risco Empresarial – Estrutura Integrada) intitulado *COSO II* ou *COSO ERM*.

Este novo modelo preserva a estrutura integrada, explorando os controles internos mais progressivamente no que se refere ao gerenciamento de risco de uma

organização. A premissa subjacente da gerência de risco empresarial é definida como um processo efetuado e aplicado na empresa, disposto a projetar e identificar os eventos potenciais que podem comprometer a entidade, acompanhando e controlando os riscos, em busca de uma garantia razoável da realização dos objetivos da entidade (COSO, 2004).

Figura 1 – Cubo COSO II



Fonte: COSO (2004).

A Figura 1 apresenta como os componentes da estrutura proposta para o gerenciamento de riscos se inter-relacionam e se integram ao processo de gestão de uma organização, trazendo seu enfoque diretamente no cumprimento dos objetivos organizacionais. Cabe ressaltar que, a partir do julgamento decorrente da avaliação da presença e eficácia do funcionamento dos oito componentes que formam a estrutura do COSO ERM, é possível determinar o grau de eficácia do gerenciamento de riscos corporativos de uma organização (COSO, 2004).

O COSO ERM, através da metodologia proposta pelo *framework*, busca alinhar os objetivos de uma organização (estratégicos, operacionais, de comunicação e de conformidade) às ações que são necessárias ao seu alcance, representadas pelos componentes do gerenciamento de riscos corporativos, a saber: ambiente interno; fixação de objetivos; identificação de eventos; avaliação de riscos; resposta aos riscos; atividades de controle; informação e comunicação; e monitoramento (ARAÚJO, 2014).

### 2.1.5 Conceito de risco e gerenciamento de riscos

No que tange ao gerenciamento de riscos, este passou a ser discutido no âmbito dos diversos tipos de organizações. Sua premissa básica é de que toda organização existe para gerar valor às partes interessadas, e para isto, é preciso tratar com eficácia as incertezas, a fim de melhorar sua capacidade de gerar valor (COSO, 2004).

O gerenciamento de riscos corporativos é um processo conduzido em uma organização pelo conselho de administração, diretoria e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formulado para identificar em toda a organização eventos em potencial, capazes de afetá-la, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatíveis com o apetite a risco da organização e possibilitar garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos (COSO, 2007).

Segundo Lunkes (2010), nas organizações, o “risco é a incerteza inerente aos ganhos e perdas que podem ocorrer como resultado das ações e decisões tomadas”, estando, por sua vez, relacionado à escolha e não ao acaso. Para a gestão de riscos está caracterizada como o “enfoque estruturado que alinha estratégias, processos, pessoal, tecnologia e conhecimento”, com o objetivo de gerenciar e avaliar as incertezas no intuito de criar valor para a entidade. O gerenciamento de riscos corporativos tem por finalidade as menções do quadro 3:

Quadro 3 – Objetivos do gerenciamento dos riscos corporativos

Alinhar a assunção do risco com a estratégia adotada;	Os administradores avaliam o “apetite” a risco da organização ao analisar as estratégias, definindo os objetivos a elas relacionados e desenvolvendo mecanismos para gerenciar esses riscos.
Fortalecer as decisões em resposta aos riscos;	O gerenciamento de riscos corporativos possibilita o rigor na identificação e na seleção de alternativas de respostas aos riscos – como evitar, reduzir, compartilhar e aceitar os riscos.
Reduzir as surpresas e prejuízos operacionais;	As organizações adquirem melhor capacidade para identificar eventos em potencial e estabelecer respostas a estes, reduzindo surpresas e custos ou prejuízos associados.
Identificar e administrar riscos múltiplos e entre empreendimentos;	Toda organização enfrenta uma gama de riscos que podem afetar diferentes áreas da mesma. A gestão de riscos corporativos possibilita uma resposta eficaz a impactos inter-relacionados e, também, respostas integradas aos diversos riscos.
Aproveitar oportunidades;	Pelo fato de considerar todos os eventos em potencial, a organização posiciona-se para identificar e aproveitar as oportunidades de forma proativa.
Otimizar o capital.	A obtenção de informações adequadas a respeito de riscos possibilita à administração conduzir uma avaliação eficaz das necessidades de capital como um todo e aprimorar a alocação desse capital.

Fonte: Adaptado de COSO (2007).

O gerenciamento de riscos corporativos orienta sua perspectiva diretamente para o cumprimento dos objetivos estabelecidos por uma organização específica e fornece parâmetros para definir a eficácia desse gerenciamento de riscos. Com base na missão ou visão estabelecida por uma organização, a administração estabelece os planos principais, seleciona as estratégias e determina o alinhamento dos objetivos nos níveis da organização. Essa estrutura de gerenciamento de riscos corporativos é orientada a fim de alcançar os objetivos de uma organização e são classificados em quatro categorias de controles internos (COSO, 2007).

### 2.1.6 Categorias de controles internos

O ambiente interno é a base para todos os outros componentes do gerenciamento de riscos corporativos, o que oportuniza disciplina e estrutura. Esse ambiente influencia o modo pelo qual as estratégias e os objetivos são estabelecidos, os negócios são estruturados, e os riscos são identificados, avaliados e geridos. Este influencia o desenho e o funcionamento das atividades de controle, dos sistemas de informação e comunicação, bem como das atividades de monitoramento. Sendo influenciado pela história e cultura de uma organização, o ambiente interno abrange muitos elementos, inclusive os valores éticos da organização, a competência e o desenvolvimento de pessoal, a filosofia da administração para a gestão de riscos, e como são atribuídas alçada e responsabilidade, conforme nos mostram as categorias dos controles internos no Quadro 4 (COSO, 2007).

Quadro 4 – Categoria dos controles internos

(continua)

<p><b>Estrategic (Estratégicas)</b></p>	<p>É importante que a alta administração, sob supervisão do conselho de administração, estabeleça explicitamente os motivos da existência da organização em um sentido amplo. Os objetivos estratégicos são metas de nível geral, alinhadas com a missão/visão da organização e fornecendo-lhe apoio. Os objetivos estratégicos refletem em como a alta administração escolheu uma forma de gerar valor para as partes interessadas</p>
<p><b>Operations (Operações)</b></p>	<p>Os objetivos operacionais referem-se à eficácia e à eficiência das operações da organização. Compreendem os subjetivos correlatos de operações, com a finalidade de aprimorar a eficácia e a eficiência operacional que impulsionarão a organização na direção de sua meta final. É necessário que os objetivos operacionais reflitam as condições específicas do negócio, da indústria e da economia, nas quais a organização atua. Os objetivos operacionais possibilitam um ponto de referência para o direcionamento dos recursos alocados; se os objetivos operacionais de uma organização não forem claros ou adequadamente formulados, os seus recursos poderão ser mal aproveitados</p>

(conclusão)

<b>Reporting (Relatórios)</b>	O objetivo da comunicação se relaciona com a confiabilidade dos relatórios. Incluem relatórios internos e externos e podem, ainda, conter informações financeiras e não financeiras. Alguns exemplos dos referidos relatórios incluem os resultados de programas de marketing, os relatórios diários sucintos de estimativas de resultados de vendas, a qualidade da produção e os resultados da satisfação dos empregados e dos clientes.
<b>Compliance (Conformidade)</b>	Relacionam-se com o cumprimento de leis e regulamentos. Essas leis e os regulamentos aplicáveis estabelecem padrões mínimos de comportamento, que a organização integra em seus objetivos de conformidade. Em alguns casos dependem de fatores externos e propendem a ser semelhantes em todas as organizações, e em outros casos em todo um setor industrial. O histórico de conformidade de uma organização poderá afetar de modo significativo, positivo ou negativo, a sua reputação na sociedade e no mercado.

Fonte: Adaptado de COSO (2007).

O gerenciamento de riscos corporativos, não consegue neutralizar julgamentos ou decisões equivocadas, nem eventos externos, responsáveis por levar um negócio a deixar de alcançar suas metas operacionais. No entanto, esse gerenciamento é capaz de aumentar a probabilidade em que a administração tome decisões melhor fundamentadas. Em relação a esses objetivos, o gerenciamento de riscos corporativos pode oferecer garantia razoável para que a diretoria executiva e o conselho de administração, na função de supervisores, sejam oportunamente notificados se a organização está na direção do cumprimento dos objetivos (COSO, 2007).

### 2.1.7 Elementos do processo de controles internos

O conselho de administração é parte crítica do ambiente interno e influencia muito os demais elementos de ambiente interno. Embora todos os elementos sejam importantes, o grau de tratamento de cada um deles variará de acordo com a organização. Por exemplo, o presidente-executivo de uma corporação, dotada de uma pequena força de trabalho e de operações centralizadas, poderá não estabelecer linhas formais de responsabilidade ou políticas operacionais detalhadas. Entretanto, a Companhia pode dispor de um ambiente interno capaz de possibilitar uma base adequada para o gerenciamento de riscos corporativos (COSO, 2007).

Visto isso, cabe salientar que o gerenciamento de riscos corporativos é constituído de oito componentes inter-relacionados sendo eles: *Internal Environment* (Ambiente Interno), *Objective Setting* (Definição dos Objetivos), *Event Identification* (Identificação de Eventos), *Risk Assessment* (Avaliação de Risco), *Risk Response*



(Resposta ao Risco), *Control Activities* (Atividades de Controle), *Information and Communication* (Informação e Comunicação) e *Monitoring* (Monitoramento), conforme Quadro 5, os quais se originam com base na maneira como a administração gerencia a organização e que se integram ao processo de gestão (COSO, 2007).

Quadro 5 – Componentes do gerenciamento de riscos

(continua)

<p><b>Internal Environment</b> (Ambiente Interno)</p>	<p>Conforme determina o COSO, dos componentes do gerenciamento de riscos corporativos, o ambiente interno é o que se constitui a base para todos os demais componentes, pois possibilita disciplina e estrutura o que é imprescindível para o gerenciamento de riscos em uma organização. As recomendações quanto ao ambiente interno compreendem: o estabelecimento de uma filosofia de administração de riscos, que deve ser refletida nos valores e na cultura organizacional, em suas comunicações e normas; o estabelecimento de um limite de apetite aos riscos (nível de tolerância); a disseminação de valores éticos; políticas e práticas de recursos humanos; o compromisso com a competência e a atribuição de alçadas e responsabilidades, dentre as mais importantes (ARAÚJO, 2014).</p>
<p><b>Objective Setting</b> (Definição dos Objetivos)</p>	<p>Para que a gestão de uma organização possa identificar e avaliar riscos, assim como adotar medidas para mitigá-los, é imprescindível que existam objetivos fixados, estes no âmbito estratégico, os quais servem de base para a fixação de objetivos operacionais, de comunicação e de conformidade. Além disso, os objetivos propiciam o estabelecimento de metas mensuráveis, capazes de mover a organização na realização de suas atividades.</p>
<p><b>Event Identification</b> (Identificação de Eventos)</p>	<p>A identificação de eventos, por sua vez, possibilita à gestão concentrar-se no que é capaz de afetar à realização dos objetivos pré-estabelecidos. Consideram-se eventos os incidentes ou ocorrências originadas a partir de fontes internas ou externas, que podem afetar à execução da estratégia ou a realização dos objetivos de uma organização, podendo provocar impacto positivo, negativo ou ambos (INTOSAI, 2004). Os eventos de impacto negativo representam riscos, e exigem avaliação e resposta da gestão, já os de impacto positivo representam oportunidades, estas devem ser canalizadas e aproveitadas.</p>
<p><b>Risk Assessment</b> (Avaliação de Risco)</p>	<p>A avaliação de riscos consiste na avaliação de eventos em potencial que podem causar um impacto significativo para a organização. A INTOSAI (2004) ressalta que a avaliação de riscos deve ser um processo permanente, visto que as condições governamentais, econômicas, regulatórias e operacionais estão em constante transformação. Isso também exige uma adaptação do controle interno, no sentido de lidar com os novos riscos identificados neste processo de avaliação. Há diversas técnicas de avaliação de riscos, dentre elas o COSO (2004) ressalta as seguintes: comparação com referências de mercado (<i>Benchmarking</i>); modelos probabilísticos e modelos não probabilísticos.</p>
<p><b>Risk Response</b> (Resposta ao Risco)</p>	<p>A resposta aos riscos é a etapa posterior à avaliação. As respostas incluem evitar, reduzir, compartilhar ou aceitar os riscos, isto considerando sua probabilidade de ocorrência e impacto. As opções de respostas são compatíveis com a tolerância ao risco da organização (apetite ao risco). Entende-se como tolerância ao risco a quantidade de riscos que uma entidade está preparada para assumir, antes de determinar à execução de uma ação (INTOSAI, 2004). Apesar desta etapa, ressalta-se que sua execução propriamente dita se dá por meio da implementação de procedimentos de controle. Considerando que, na maior parte dos casos, os riscos identificados devem ser tratados, a entidade necessitará implementar e manter um efetivo sistema de controle interno, de modo a manter o risco em um nível aceitável (INTOSAI, 2004).</p>

(conclusão)

<p><b>Control Activities (Atividades de Controle)</b></p>	<p>Quanto ao estabelecimento de procedimentos de controle, percebe-se uma associação entre este, e dois itens anteriormente mencionados: a definição de objetivos e a resposta aos riscos. Esta integração acontece devido ao fato de que tais procedimentos (atividades de controle) asseguram que as respostas aos riscos sejam executadas de forma adequada e oportuna. Desse modo, servem de mecanismo de gestão do cumprimento dos objetivos organizacionais. As atividades de controle como um conjunto de políticas e procedimentos que direcionam as ações individuais na implementação da gestão de riscos. São exemplos destas atividades: procedimentos de autorização e aprovação; procedimentos de verificação e reconciliação; revisão do desempenho operacional; controle de acesso a recursos e registros; e segregação de funções.</p>
<p><b>Information and Communication (Informação e Comunicação)</b></p>	<p>O COSO (2004), pressupõe que a identificação de informações relevantes, sua coleta e comunicação de forma coerente e tempestiva, permite que as pessoas cumpram suas responsabilidades. Quanto à comunicação, sua eficácia é considerada quando ocorre em um sentido amplo, perpassando todos os níveis de uma organização. As comunicações devem transmitir, sobretudo, a importância e a pertinência do gerenciamento de riscos corporativos eficaz e os objetivos da organização.</p>
<p><b>Monitoring (Monitoramento)</b></p>	<p>O gerenciamento de riscos corporativos de uma organização modifica-se com o passar do tempo. Desta forma, é importante o monitoramento do funcionamento de seus componentes ao longo do tempo. Este monitoramento se dá por meio de atividades gerenciais contínuas, de avaliações independentes ou de ambas as formas. Através do monitoramento a integridade da gestão de riscos corporativos é mantida e são realizadas as modificações necessárias no sistema de controle interno de uma organização.</p>

Fonte: Adaptado de Araújo (2014).

Cabe ressaltar que a partir do julgamento decorrente da avaliação da presença e eficácia do funcionamento dos oito componentes que formam a estrutura COSO ERM, é possível determinar o grau de eficácia do gerenciamento de riscos corporativos de uma organização (COSO, 2004).

### 3 METODOLOGIA

A metodologia é a utilização dos métodos, técnicas e procedimentos para obter o objetivo desenvolvido por cada ciência. Desta forma, a metodologia é a sequência dos procedimentos científicos utilizados no desenvolvimento de uma pesquisa (PEREIRA, 2006).

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa é uma forma de encontrar respostas aos problemas propostos por determinados assuntos. E quando não se dispõe de material informativo suficiente para solucionar o problema, a pesquisa é requerida. Ainda assim, a pesquisa utiliza-se de técnicas e métodos para ser desenvolvida (GIL, 2010).

A pesquisa classifica-se de acordo com aos seus objetivos gerais e específicos, podendo elas serem, exploratórias, descritivas e explicativas (também chamadas de explanatórias). Conforme a abordagem, a pesquisa pode ser quantitativa ou qualitativa. Normalmente, o enfoque quantitativo é apropriado quando existe a possibilidade de medidas quantificáveis de variáveis e hipóteses a partir de amostras de uma população. Esse tipo de pesquisa se utiliza de medidas numéricas para testar conhecimentos científicos e hipóteses, ou busca padrões numéricos relacionados a conceitos cotidianos. Em contrapartida, a pesquisa qualitativa caracteriza-se, principalmente, pela ausência de medidas numéricas e análises estatísticas, examinando especificamente aspectos mais profundos e subjetivos do tema em estudo (FERREIRA, 2013).

Abordar um problema qualitativamente pode ser uma forma apropriada para conhecer a natureza de um fenômeno social. Isso justifica a existência de problemas que podem ser examinados com uma metodologia quantitativa e outros que exigem um enfoque diferente, necessitando-se da metodologia qualitativa. Esses autores ainda acrescentam, ao se referirem à abordagem qualitativa, que “essa tipologia de pesquisa é primordial no aprofundamento de questões relacionadas ao desenvolvimento da Contabilidade, seja no âmbito teórico ou prático” (RAUPP; BEUREN, 2006, p. 92).

Diversos são os métodos de pesquisa que podem ser utilizados, de acordo com diferentes paradigmas. Neste trabalho será utilizado o método de estudo de caso.

Onde um estudo de caso é uma investigação prática de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos. Observa-se que, em todas as situações, que a necessidade pelos estudos de caso surge do desejo de se compreender com profundidade fenômenos sociais complexos (YIN, 2010, p. 39).

Para cada método de pesquisa, utilizam-se diferentes técnicas de coleta e análise dos dados. Essas técnicas são essenciais para os procedimentos de coleta e análise dos dados da pesquisa (KLEIN *et al.*, 2015).

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para os procedimentos de coleta, a análise dos dados também varia com base no método de pesquisa e as ferramentas utilizadas na coleta das informações, podendo a pesquisa ser quantitativa que representa amostra, ou seja, quantifica os dados, ou qualitativa que define o sujeito através de análise. Ainda assim, a pesquisa pode ser uma conciliação dos dois procedimentos (KLEIN *et al.*, 2015).

Para coleta e análise dos dados foi utilizado um questionário cujo modelo, baseado nos conceitos do *COSO ERM*, é apresentado no Apêndice A. O questionário foi aplicado junto ao quadro de funcionários da empresa em questão.

Conforme o *framework COSO ERM*, representado graficamente pela Figura 1, elaborou-se um questionário para coleta de dados que foi dividido em duas partes, seguindo o método de escala nominal. Na primeira, buscou-se identificar o perfil do pesquisado, por meio de questões abertas, abrangendo aspectos demográficos e funcionais. Na segunda, as questões versaram sobre os oito componentes do Cubo *COSO II* (ambiente interno, fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de riscos, resposta ao risco, atividades de controle, informações e comunicações e monitoramento) e seu objetivo foi compreender aspectos do sistema de controle interno da instituição (objeto da pesquisa) que estivessem relacionados ao *framework COSO ERM* (FERREIRA, 2013).

## 4 ESTUDO DE CASO

### 4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa gaúcha de concreto e cerâmica, objeto desta pesquisa, terá sua identidade preservada, e por isso, de agora em diante, será denominada ficticiamente de Indústria Alfa. Localizada na região do Vale do Cai, a aproximadamente 75km da capital gaúcha, Porto Alegre, está a mais de três décadas atuando no segmento de cerâmica e concretos, conquistando seus clientes através do comprometimento e seriedade, em todo o Rio Grande do Sul.

O começo de sua história desenvolveu-se em uma pequena instalação, com poucos equipamentos e uma produção praticamente manual. Atualmente, a empresa já ampliou sua planta fabril consideravelmente e automatizou grande parte de seus processos, aumentando assim sua capacidade produtiva. Visto isso, considera-se que a empresa se preocupa com a qualidade de seus produtos, buscando inovação e investindo em maquinário automatizado para especialização da produção.

Por estar atuando há muito tempo no mercado e pelo fato de ter a credibilidade de seus clientes e moradores da região, a Indústria Alfa é referência de qualidade e profissionalismo. A coleta de dados da Indústria Alfa, deu-se no período de janeiro de 2019 a março de 2019, através de dados obtidos por entrevistas com os colaboradores e sócios administradores.

#### 4.1.1 Tabulação e análise de dados

A primeira parte do questionário é direcionada ao perfil do pesquisado. A fim de levantar dados que pudessem influenciar as respostas do participante, buscou-se nesse primeiro momento caracterizar os respondentes, analisando-se os seguintes aspectos: qual a área que trabalha e qual o tempo exercendo a função.

Tabela 1 – Área de atuação

Área	Respondentes	%
<b>Administrativo</b>	20	32,79
<b>Produção</b>	23	37,70
<b>Comercial</b>	18	29,51
<b>Total</b>	61	100,00

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Verifica-se, portanto, de acordo com os dados da Tabela 1, que 32,79% dos respondentes são do setor administrativo, esse por sua vez é composto por: analista de crédito, analista de TI, assistente de marketing, assistente de recursos humanos, assistente financeira, assistente fiscal, auxiliar de compras, auxiliar de contas a pagar, auxiliar de contas a receber, auxiliar de limpeza, contabilidade. Já no setor de produção, obtivemos 37,70% dos respondentes, sendo eles das áreas de analista de processos e PCP, almoxarife, engenharia, auxiliar de produção, classificação, controlador de forno, gerente industrial, operador de maromba, operador de máquinas, operador de empilhadeira, operador da central de concreto, e no setor comercial 29,51% respondentes sendo eles vendedores e supervisores de vendas.

Tabela 2 – Tempo de atuação na área

<b>Tempo de Atuação</b>	<b>%</b>
De 0 até 2 anos	29,50
De 2 até 5 anos	39,30
De 5 até 10 anos	18,00
De 10 até 15 anos	8,20
Mais de 15 anos	4,90
Total	100

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Quando analisado o tempo de serviço na função desempenhada, observou-se na Tabela 2, que a maioria, o que corresponde a 39,30 dos respondentes, possui de 2 a 5 anos na função desempenhada, enquanto que apenas 4,90% dos respondentes atuam mais de 15 anos, essa que não é favorável a instituição, uma vez que sempre precisa estar dispendo de tempo para ensinar os novos colaboradores em suas respectivas funções.

#### **4.1.2 Análises cruzadas**

A análise entre os componentes e as áreas proporciona a realização de uma análise mais apurada dos resultados da Indústria Alfa diante dos controles internos existentes na instituição, auxiliando os gestores no planejamento e na tomada de decisão. Para verificação e correlação entre os dados apresentados foi utilizado o método estatístico através do software SPSS. Portanto, os próximos tópicos da pesquisa abordarão os percentuais pertinentes à análise efetuada, apresentando um

resumo dos dados coletados e sua apuração.

#### 4.1.2.1 Ambiente interno

Fornecer a base pela qual os riscos são identificados e abordados pelo seu pessoal, inclusive a filosofia de gerenciamento de riscos, o apetite a risco, a integridade e os valores éticos, além do ambiente em que estão inseridos (COSO, 2007). Em suas perguntas, esse componente busca representar a organização com a sua organização operacional, assim como o desenvolvimento da política de gestão de pessoas e a aplicação do código de ética e conduta com a finalidade proporcionar o entendimento dos princípios corporativos aos colaboradores.

Tabela 3 – Ambiente de controle

<b>Ambiente de controle</b>	<b>Administrativo</b>	<b>Produção</b>	<b>Comercial</b>	<b>Identificado em Auditoria</b>
<b>AC_1</b>	50%	91%	72%	0%
<b>AC_2</b>	30%	61%	61%	0%
<b>AC_3</b>	25%	65%	44%	0%
<b>AC_4</b>	20%	52%	56%	0%
<b>AC_5</b>	90%	96%	100%	100%
<b>AC_6</b>	50%	96%	94%	0%
<b>AC_7</b>	90%	100%	100%	100%
<b>AC_8</b>	55%	96%	100%	0%
<b>AC_9</b>	15%	57%	89%	0%
<b>AC_10</b>	60%	70%	100%	0%
<b>AC_11</b>	55%	70%	94%	0%
<b>AC_12</b>	60%	70%	72%	100%
<b>AC_13</b>	40%	61%	56%	0%
<b>Média</b>	<b>49%</b>	<b>76%</b>	<b>80%</b>	<b>23%</b>
<b>Mediana</b>	<b>50%</b>	<b>70%</b>	<b>89%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Conforme os resultados apresentados na Tabela 3 evidencia que por conhecimento dos colaboradores a existência, constatou-se que, com componente ambiente de controle, segundo os respondentes do setor comercial 80% acredita que seus procedimentos são realizados conforme explana o método COSO ERM, porém os dados compilados pela auditoria interna nos mostram que temos apenas em média 23% dos procedimentos em conformidade com o COSO ERM. Visto isso, acredito que precisam ser reavaliadas as formas de conduta quanto ao quesito ambiente interno

em ambas as áreas, devido ao fato que ele constitui a base para os demais componentes, pois possibilita disciplina e estrutura o que é imprescindível para o gerenciamento de riscos da instituição.

De acordo com o COSO (2007), o ambiente de controle é o alicerce para a condução do controle interno das instituições. Sendo assim, esse componente sendo aprimorado nos processos de identificação em auditoria nas organizações, levaria a uma melhor condução do seu controle interno.

#### 4.1.2.2 Definição de objetivos

Estes devem existir antes que a administração possa identificar os eventos em potencial que poderão afetar a sua realização. O gerenciamento de riscos corporativos assegura que a administração disponha de um processo implementado para estabelecer os objetivos que propiciem suporte e estejam alinhados com a missão da organização e sejam compatíveis com o seu apetite a riscos (COSO, 2007).

Tabela 4 – Definição de objetivos

Definição de Objetivos	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Identificado em Auditoria
<b>DO_14</b>	40%	70%	100%	0%
<b>DO_15</b>	35%	61%	78%	0%
<b>DO_16</b>	30%	61%	94%	0%
<b>DO_17</b>	30%	70%	89%	0%
<b>DO_18</b>	25%	52%	50%	0%
<b>DO_19</b>	30%	52%	61%	0%
<b>Média</b>	<b>32%</b>	<b>61%</b>	<b>79%</b>	<b>0%</b>
<b>Mediana</b>	<b>30%</b>	<b>61%</b>	<b>83%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019)

No que se refere a definição dos objetivos, os resultados encontrados na tabela 4 demonstram que no setor comercial 100% dos respondentes consideram que os objetivos estratégicos estão claramente definidos, já no setor administrativo não é bem essa realidade que se apresenta, sendo que apenas 40% dos respondentes acreditam que os objetivos estão claramente definidos. Já no quesito de eficiência e eficácia das operações, essas diferenças também se apresentam, onde 89% dos respondentes do setor comercial acreditam que os objetivos de eficiência e eficácia estão claramente definidos e os respondentes do setor administrativo apenas 30%



acredita nessa existência. Conforme a análise elaborada pela auditoria interna da empresa nenhum dos quesitos da tabela 2 são atendidos, evidenciando que neste componente os controles internos não se encontram fundamentados conforme a metodologia COSO ERM.

Conforme o COSO (2007), todos os colaboradores, necessitam compreender o que deverá ser realizado e se dispôr de meios de mensuração o que está sendo realizado. Considerando as médias mensuradas na tabela 2, constata-se haver uma inconformidade quanto á percepção da definição dos objetivos pelos colaboradores e pela auditoria interna, sendo que a mesma evidencia não existir esse componente na instituição. É de suma importância que isso esteja alinhado, uma vez que esses objetivos propiciam o estabelecimento de metas mensuráveis, capazes de mover a organização na realização de suas atividades.

#### 4.1.2.3 Identificação de eventos

Os eventos internos e externos que possam influenciar no cumprimento dos objetivos de uma organização devem ser identificados e classificados entre riscos e oportunidades. Essas oportunidades são direcionadas para os processos de estabelecimento de estratégias da administração ou de seus objetivos (COSO, 2007).

Tabela 5 – Identificação de eventos

Identificação dos Objetivos	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Auditoria Interna
<b>IDE_20</b>	50%	83%	89%	0%
<b>IDE_21</b>	20%	52%	83%	0%
<b>IDE_22</b>	35%	91%	94%	100%
<b>IDE_23</b>	35%	52%	94%	0%
<b>IDE_24</b>	30%	87%	89%	0%
<b>Média</b>	<b>34%</b>	<b>73%</b>	<b>90%</b>	<b>20%</b>
<b>Mediana</b>	<b>35%</b>	<b>83%</b>	<b>89%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Segundo a Tabela 5, constatou-se que apenas 50% dos respondentes do setor comercial acreditam ser identificados eventos potenciais que afetam a execução das estratégias ou a realização dos objetivos da instituição. Já no setor de produção, 83% acreditam na existência de identificação desses eventos, comparativamente a

auditoria interna, que não identifica a existência desse quesito em seus processos de acordo com a metodologia COSO ERM.

Visto que, conforme a auditoria interna, os gestores reconhecerem a importância de identificar os fatores internos e externos e os tipos de eventos prováveis que possam alcançar os objetivos da instituição. Porém, é necessário que sejam tomadas medidas certas para que a importância desse componente fique claro a todos os colaboradores, sendo que apenas 35% dos respondentes do setor administrativo acreditam realmente haver esse reconhecimento.

#### 4.1.2.4 Avaliação de riscos

Os riscos são analisados, considerando-se sua probabilidade e impacto como base para determinar o modo pelo qual deverão ser administrados. Esses riscos são avaliados quanto a sua condição de inerentes e residuais (COSO, 2007).

Tabela 6 – Avaliação de risco

Avaliação de Risco	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Auditoria Interna
AR_25	50%	91%	72%	0%
AR_26	30%	61%	61%	0%
AR_27	25%	65%	44%	100%
AR_28	20%	52%	56%	0%
AR_29	90%	96%	100%	0%
AR_30	50%	96%	94%	0%
AR_31	90%	100%	100%	0%
AR_32	55%	96%	100%	0%
AR_33	15%	57%	89%	0%
Média	47%	79%	80%	11%
Mediana	50%	91%	89%	0%

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Através dos dados coletados na Tabela 6, evidenciou-se que a auditoria interna é prática dos setores adoção de medidas para amenizar os riscos envolvidos nos seus processos, visto que apenas 25% dos respondentes do setor administrativo acreditam existir essas medidas para amenizar os riscos, percebe-se uma falha na organização quanto a esse quesito.

Os resultados apresentados na Tabela 6 na visão da auditoria interna evidencia que a instituição analisada não avalia potencialmente os impactos dos

riscos e a probabilidade de ocorrências deles. Dessa forma, ao se fazer uma leitura das respostas do setor comercial obtivemos uma média de 80% de concordância. Porém, as respostas computadas referente a auditoria interna não nos mostram um bom cenário, que apresenta uma média de apenas 11% de concordância quanto a avaliação de riscos. Sendo que esse componente é o que avalia a potencialidade de ocorrência de riscos a instituição, deve-se dar uma maior importância para esse segmento ter um maior grau de concordância entre os colaboradores conforme apresenta a metodologia COSO ERM.

#### 4.1.2.5 Resposta ao risco

A administração escolhe as respostas aos riscos – evitando, aceitando, reduzindo ou compartilhando – desenvolvendo uma série de medidas para alinhar os riscos com a tolerância e com a apetite a riscos (COSO, 2007).

Tabela 7 – Respostas aos riscos

Respostas aos Riscos	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Auditoria Interna
RR_34	50%	83%	89%	0%
RR_35	20%	52%	83%	0%
RR_36	35%	91%	94%	0%
RR_37	35%	52%	94%	0%
<b>Média</b>	<b>35%</b>	<b>70%</b>	<b>90%</b>	<b>0%</b>
<b>Mediana</b>	<b>35%</b>	<b>67%</b>	<b>92%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Constatou-se que, segundo os respondentes do setor comercial, a resposta ao risco da instituição estudada apresenta uma média de 90% de concordância para os procedimentos aplicados, porém nenhum deles foram identificados pela auditoria interna conforme o COSO ERM. Além disso, com base nos dados obtido dos componentes apresentados na Tabela 7, evidencia-se que no setor administrativo na ocorrência de resposta ao risco teve uma média de concordância de 35%, extremamente baixa se comparada ao setor comercial, porém muito mais coerente considerando-se que a auditoria interna não encontrou a realização desses quesitos na instituição.

Cabe a instituição verificar uma melhor condição de como é possível

evidenciar a importância desse componente aos seus colaboradores, para que as tarefas sejam executadas da melhor forma possível para reduzir os riscos ou preveni-los, visto que este seria o melhor cenário para a instituição.

#### 4.1.2.6 Procedimentos de controle

Políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas com eficácia (COSO, 2007).

Tabela 8 – Procedimentos de controles

Procedimentos de Controle	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Auditoria Interna
PC_38	50%	65%	78%	0%
PC_39	45%	57%	72%	0%
PC_40	20%	57%	78%	0%
PC_41	20%	61%	61%	0%
PC_42	25%	52%	61%	0%
PC_43	15%	52%	61%	0%
PC_44	20%	57%	50%	0%
PC_45	50%	57%	83%	0%
PC_46	40%	48%	72%	0%
PC_47	55%	61%	50%	0%
<b>Média</b>	<b>34%</b>	<b>57%</b>	<b>67%</b>	<b>0%</b>
<b>Mediana</b>	<b>33%</b>	<b>57%</b>	<b>67%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Visto que as atividades de controles visam amenizar os riscos identificados, faz-se necessário verificar se estão sendo realizados corretamente e de maneira oportuna os eventos, processos e atividades. A partir da Tabela 8 constatou-se, que ao ser questionado quanto a existência de políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos de alcançar os objetivos, os respondentes do setor administrativo demonstraram 50% de graus de concordância, já a auditoria interna não constatou a existência desse quesito.

Mas, levando-se em consideração as médias computadas na Tabela 8, o setor administrativo é o que ficou mais coerente aos dados compilados pela auditoria interna. Deste modo, essa abordagem foi ponderada por 34% como adotado no setor, sendo identificada apenas em auditoria interna a média de 0%. Visto isso, é necessário que a instituição demonstre aos colaboradores da instituição a importância

desse segmento, pois se não houver controle não teremos como mencionar as respostas ao risco, sendo que atualmente a auditoria interna não abrange o ambiente de atividades de controle em seus processos conforme o COSO ERM.

#### 4.1.2.7 Informações e comunicações

As informações relevantes são identificadas, apanhadas e comunicadas de forma e no prazo que permitam que cumpram suas responsabilidades. A comunicação eficaz também ocorre em um sentido mais amplo, fluindo em todos os níveis da organização (COSO, 2007).

Tabela 9 – Informação e comunicação

Informação e Comunicação	Grau de Concordância			
	Administrativo	Produção	Comercial	Empresa
<b>IC_48</b>	55%	61%	83%	100%
<b>IC_49</b>	55%	74%	89%	0%
<b>IC_50</b>	55%	65%	89%	100%
<b>IC_51</b>	55%	65%	89%	0%
<b>IC_52</b>	70%	61%	72%	100%
<b>IC_53</b>	25%	70%	56%	0%
<b>IC_54</b>	30%	57%	61%	0%
<b>IC_55</b>	25%	61%	78%	0%
<b>IC_56</b>	50%	65%	89%	0%
<b>IC_57</b>	50%	65%	72%	0%
<b>Média</b>	<b>47%</b>	<b>64%</b>	<b>78%</b>	<b>30%</b>
<b>Mediana</b>	<b>53%</b>	<b>65%</b>	<b>81%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Na compilação dos dados, conforme Tabela 9, percebe-se que a auditoria interna entende que as informações consideradas relevantes não são dotadas de qualidade suficiente para permitir que o gestor tome decisões apropriadas, porém 89% dos respondentes do setor comercial acreditam que há confiabilidade nas informações geradas para tomadas de decisões dos gestores.

Quando foi indagado aos respondentes se as informações pertinentes são identificadas e comunicadas de forma coerente e dentro do prazo, a fim de permitir que as pessoas realizem e cumpram as suas responsabilidades, 78% do setor comercial acredita que sim. Já entre os respondentes do setor administrativo, apenas 25% respondeu que sim, o que ficou mais próximo com a auditoria interna, já que a

mesma diz que as informações não são coerentes e em tempo hábil.

A média geral encontrada quanto a esse segmento, no setor comercial ficou bem acima da média computada pela auditoria interna. Visto isso, percebe-se que esse setor em questão acredita que não há muitos problemas quanto a informação e comunicação. Porém, segundo a auditoria interna, entende-se que há a necessidade de melhorar consideravelmente a confiabilidade das informações, assim como sua respectiva comunicação.

Sem informação e comunicação não temos como transmitir, sobretudo, a importância e a pertinência do gerenciamento de risco. Sendo assim, não temos a eficiência necessária para atender os procedimentos do método do COSO ERM.

#### 4.1.2.8 Monitoramento

A integridade da gestão de riscos corporativos é monitorada e são feitas as modificações necessárias. O monitoramento é realizado através de atividades gerenciais contínuas ou avaliações independentes, ou de ambas as formas (COSO, 2007).

Tabela 10 – Monitoramento

<b>Grau de Concordância</b>				
<b>Monitoramento</b>	<b>Administrativo</b>	<b>Produção</b>	<b>Comercial</b>	<b>Empresa</b>
<b>MO_58</b>	30%	61%	61%	0%
<b>MO_59</b>	35%	70%	67%	0%
<b>MO_60</b>	25%	65%	67%	0%
<b>MO_61</b>	20%	65%	100%	0%
<b>MO_62</b>	40%	70%	89%	0%
<b>Média</b>	<b>30%</b>	<b>66%</b>	<b>77%</b>	<b>0%</b>
<b>Mediana</b>	<b>30%</b>	<b>65%</b>	<b>67%</b>	<b>0%</b>

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Conforme observar-se na Tabela 10, a atividade de monitoramento identificou uma média geral de 0% compilada pela auditoria interna quanto a esse segmento nas rotinas da instituição. Este resultado não é nada satisfatório, uma vez que a atividade de monitoramento é uma importante ferramenta de gestão da empresa. Foi evidenciado que o setor comercial, quando questionado quanto a segregação das atividades atribuídas aos funcionários, se são monitoradas de forma que seja evitado

conflitos de interesses prejudiciais ao desempenho funcional, houve uma unanimidade de concordância. Porém, no setor administrativo houve apenas 20% de respostas positivas, levando em consideração que a auditoria interna não identificou essa atividade, isso demonstra que há uma grande falha quanto ao entendimento dos setores em relação a segregação das atividades.

De modo geral, a auditoria deve dedicar mais atenção à gestão de todos os componentes, para garantir um melhor funcionamento de seus controles, uma vez que, conforme menciona a metodologia COSO ERM, um sistema eficaz de identificação, coleta e comunicação da informação é essencial para um bom funcionamento de controles internos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo possibilitou visualizar o conhecimento e o posicionamento do quadro funcional de uma empresa familiar em relação ao sistema de controles internos em perspectiva a metodologia desenvolvida pelo COSO ERM. Para isso, foram aplicados questionários a 61 colaboradores dos setores de administrativo, de produção e comercial, onde buscou-se destacar componentes relacionados ao ambiente de controle, definição dos objetivos, identificação dos eventos, avaliação de resposta ao risco, atividades de controles, informação, comunicação e monitoramento.

Considerando os dados apresentados, evidenciou-se que, dos resultados dos 8 componentes apresentados pelo COSO ERM, poucas foram as respostas que tiveram algum grau de concordância com os dados compilados pela auditoria interna. Analisando as médias dos respondentes encontradas com as médias apresentadas pela auditoria interna, observar-se que o setor comercial foi o que apresentou maior divergência.

Percebeu-se no decorrer da aplicação do questionário que os profissionais não demonstram um entendimento sobre o tema abordado pelo COSO ERM, fato esse que compromete uma análise qualitativa das respostas. Podemos observar que, sobre o ponto de ambiente de controle, a percepção sobre o nível de concordância da auditoria interna foi de 23%, enquanto que no departamento comercial encontrou-se 80%. Nas definições de objetivos, a auditoria não constatou nenhum grau de concordância, onde o departamento comercial demonstrou um nível de concordância de 90%. Nas identificações de objetivos, a auditoria interna obteve uma média de 20% de concordância, onde o setor comercial teve 90% de concordância dos respondentes quanto a este componente.

No quesito avaliação de risco, o setor comercial obteve 80% de positividade quanto as questões analisadas onde a auditoria encontrou apenas uma média de 11%, já quanto aos procedimentos de respostas aos riscos e procedimentos de controles a auditoria interna não encontrou nenhum grau de concordância em ambas. Enquanto que o setor comercial encontrou um grau de concordância de 90% e 67%, respectivamente, sobre o quesito de informação e comunicação, o setor comercial obteve um grau de concordância de 78% e a auditoria interna 30%, quanto ao monitoramento, o setor comercial acredita existir 77% de concordância com o modelo COSO ERM, onde a auditoria interna diz não existir.



Em sua grande maioria, os conceitos explorados pelo questionário apresentaram entendimentos bastante dispersos entre os departamentos da empresa. Esse fato pode, inclusive, ter inibido uma resposta mais objetiva.

Visto isso, a aplicabilidade do modelo COSO ERM em seu formato e conceitos originais não se mostra eficaz no sentido de mapeamento de riscos controles em uma empresa com essas características, uma vez que a cultura existente é muito forte, se fazendo necessário treinamentos para os profissionais e adaptações nos descritivos do questionário, para assim poder abordar o tema com clareza e eficácia.

Contudo, esse trabalho foi realizado aplicando o modelo apenas na empresa objeto de estudo. Recomenda-se, portanto, como sugestão para estudos futuros, a possibilidade de aplicar essa metodologia em empresas similares, para então poder ver o cenário existente, e/ou em que tipo de instituição ela apresenta um melhor resultado. Desta forma, poder-se-ia verificar quais as melhorias necessárias para poder institucionalizar esse método em empresas do ramo familiar.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ARAÚJO, J. G. R. **Controle interno na perspectiva do framework COSO ERM: um estudo na Universidade Federal da Paraíba**. 2014. 113 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2014.
- ATTIE, W. **Auditoria conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework**. 2004. Disponível em: [www.coso.org/documents/coso\\_erm\\_executivesummary.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary.pdf). Acesso em: 01 abr. 2019.
- COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework**. 2007. Disponível em: [www.coso.org/documents/coso\\_erm\\_executivesummary.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary.pdf). Acesso em: 03 abr. 2019.
- COUTINHO, J. S. 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.
- CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil teoria e prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CREPALDI, S. A; CREPALDI, G. S. **Auditoria contábil: Teoria e Prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2016.
- FARIAS, R. P.; DE LUCA, M. M. M.; MACHADO, M. V. V. A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 12, n. 3, p. 55-71, 2010.
- FARRELL, J. Internal controls and managing enterprise-wide risks. **The CPA Journal**, v. 74, n. 8, p. 11-12, 2004.
- FERNANDES, F. C.; WRUBEL, F.; DALLABONA, L. F. 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.
- FERREIRA, H. M. C. **Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte**. 2013. 80 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Brasília – UNB Universidade Federal da Paraíba – UFPB Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN, Paraíba, 2013.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HILLEN, C.; PRATES, A. L. 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. Campo Mourão, 2014.

**INTOSAI – INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. Guidelines for Internal Controls Standards for the Public Sector.** 2004. Disponível em: <http://www.intosai.org/issai-executive-summaries/detail/intosai-gov-9130-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector-further-informa.html>. Acesso em: 02 maio 2019.

JACQUES, E. A.; RESKE FILHO, A. Controle interno como suporte estratégico ao processo de gestão. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, v. 4, n. 1, p. 83-99, 2007.

KLEIN, A. Z. *et al.* **Metodologia de Pesquisa em Administração: Uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas S.a., 2015.

LIZOT, M. *et al.* Análise dos Procedimentos de Controles Internos a partir da Metodologia COSO: Aplicação em uma Indústria Alimentícia. **Gestão e Desenvolvimento em Revista**, v. 4, n. 1, p. 38–54, 2018.

LUNKES, R. J. **Controle de Gestão: Estratégico, Tático, Operacional, Interno e de Risco.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J. C. **Normas e práticas Contábeis: Uma introdução.** São Paulo: Atlas, 2012.

PELEIAS, I. R.; *et al.* 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.

PEREIRA, J. M. **Manual de Metodologia de Pesquisa Científica.** 4. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2006.

PORTAL DE AUDITORIA (Paraná). **Controle interno: é uma ferramenta para auxiliar as operações de uma empresa ou para atrapalhar?** 2018. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/controle-interno-e-uma-ferramenta-para-auxiliar-as-operacoes-de-uma-empresa-ou-para-atrapalhar/>>. Acesso em: 27 out. 2018.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. 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, 2006.

RIBEIRO, O. M.; RIBEIRO, J. M. **Auditoria Fácil**, 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

RIBEIRO, O. M; COELHO, J. M. R. **Auditoria Fácil.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTANA, C. C. A. **O modelo gerencial do controle interno governamental: as melhores práticas de Pernambuco.** Dissertação (Mestrado em Administração Pública). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro-RJ, 2010.

SILVA, W. A. C.; GOMES, M. C. O.; ARAÚJO, E. A. T. Controles internos

determinantes para a eficiência na gestão do CEFET/MG. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 6, n. 1, p. 1-18, 2014.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamentos e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

## APÊNDICE A – PESQUISA: APLICAÇÃO DO COSO ERM

### PARTE I – Perfil dos pesquisados

1 – Qual seu cargo na empresa Construrohr?

Ajudante; Almoxarife; Analista de crédito; Analista de processos e PCP; Analista de TI; Assistente de engenharia; Assistente de Marketing; Assistente de Recursos Humanos; Assistente de TI; Assistente financeira; Assistente Fiscal; Auxiliar de compras; Auxiliar de contas a pagar; Auxiliar de Contas a Receber; Auxiliar de engenharia; Auxiliar de limpeza; Auxiliar de produção; Classificação; Comprador; Consultor de vendas; Contábil; Contadora; Engenheiro civil; Forno; Gerente Industrial; Maromba; Motorista; Motorista de carreta; Operador de empilhadeira; Operador de Empilhadeira; Operador de máquinas; Operadora de empilhadeira e Central de concreto; Produção;

2 – Em que setor da Construrohr você trabalha?

Administrativo	32,80%
Produção	37,70%
Comercial	29,50%
Total	100%

3 – Há quanto tempo você trabalha na empresa?

De 0 até 2 anos	29,50%
De 2 até 5 anos	39,30%
De 5 até 10 anos	18,00%
De 10 até 15 anos	8,20%
Mais de 15 anos	4,90%
Total	100%

### PARTE II – Sobre o modelo de avaliação de sistemas de controles internos COSO II

AC	Aspectos do sistema de controle interno AMBIENTE DE CONTROLE	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
AC_01	Os altos dirigentes da instituição dão suporte adequado ao funcionamento dos controles internos?	72,10%	27,90%		0%	100%
AC_02	Os mecanismos gerais de controles internos instituídos são percebidos pelos funcionários nos diversos níveis de estrutura da instituição?	50,80%	27,90%	21,30%	0%	100%
AC_03	Existe um código formalizado de ética ou de conduta na instituição?	45,90%	52,50%	1,60%	0%	100%
AC_04	Existe um manual de procedimentos em relação a sua função na instituição?	42,60%	55,70%	1,60%	0%	100%

AC_05	Com relação à sua função, você sabe quais são as suas atribuições na instituição?	95,10%	4,90%		100%	0%
AC_06	Suas atribuições estão claramente definidas na instituição?	80,30%	19,70%		0%	100%
AC_07	Você reconhece ter a habilidade necessária para exercer sua função com segurança?	96,70%	3,30%		100%	0%
AC_08	Caso sua função não seja exercida corretamente, a instituição (instituição) toma alguma ação corretiva?	83,60%	9,80%	6,60%	0%	100%
AC_09	Há mecanismos que garantem ou incentivam a participação dos funcionários dos diversos níveis de estrutura da instituição na elaboração dos procedimentos, as instruções operacionais ou código de ética ou conduta?	52,40%	41,00%	6,60%	0%	100%
AC_10	Existe adequada segregação de funções nas atividades do setor/departamento onde você trabalha?	75,40%	23,00%	1,60%	0%	100%
AC_11	Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejado na instituição?	72,10%	11,50%	16,40%	0%	100%
AC_12	A instituição possui um sistema de qualidade?	67,20%	29,50%	3,30%	100%	0%
AC_13	A instituição possui um plano de descrição dos cargos?	52,50%	39,30%	8,20%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>68,21%</b>	<b>26,62%</b>	<b>7,47%</b>	<b>23,08%</b>	<b>76,92%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>72,10%</b>	<b>27,90%</b>	<b>6,60%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

DO	Aspectos do sistema de controle interno DEFINIÇÃO (OU FIXAÇÃO) DE OBJETIVOS	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
DO_14	Os objetivos estratégicos da instituição estão claramente DEFINIDOS?	68,90%	31,10%		0%	100%
DO_15	Os objetivos estratégicos da instituição estão DIVULGADOS?	57,40%	37,70%	4,90%	0%	100%
DO_16	Os objetivos estratégicos da instituição estão ATUALIZADOS?	60,70%	24,60%	14,70%	0%	100%
DO_17	Os objetivos de eficiência e eficácia das operações da instituição estão DEFINIDOS?	62,30%	34,40%	3,30%	0%	100%
DO_18	Os objetivos de eficiência e eficácia das operações da instituição estão DIVULGADOS?	42,60%	52,50%	4,90%	0%	100%
DP_19	Os objetivos de eficiência e eficácia das operações da instituição estão ATUALIZADOS?	47,50%	37,70%	14,80%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>56,57%</b>	<b>36,33%</b>	<b>8,52%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>59,05%</b>	<b>36,05%</b>	<b>4,90%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

IDE	Aspectos do sistema de controle interno IDENTIFICAÇÃO DOS EVENTOS	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
IDE_20	São identificados eventos potenciais que afetam a execução das estratégias ou a realização dos objetivos da instituição?	73,80%	19,60%	6,60%	0%	100%
IDE_21	Os eventos identificados que afetam a execução das estratégias ou a realização dos objetivos da instituição estão DIVULGADOS?	50,80%	39,30%	9,90%	0%	100%
IDE_22	Os gestores reconhecem a importância de identificar os fatores internos e externos e os tipos de eventos prováveis que afetam os objetivos da instituição?	73,80%	18,00%	8,20%	100%	0%
IDE_23	Existem meios ou técnicas da instituição para identificar potenciais de eventos que são tratados estrategicamente entre prováveis Riscos ou Oportunidades?	59,00%	32,80%	8,20%	0%	100%
IDE_24	Os gestores compreendem como os eventos se relacionam distinguindo os Riscos e Oportunidades?	68,90%	26,20%	4,90%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>65,26%</b>	<b>27,18%</b>	<b>7,56%</b>	<b>20,00%</b>	<b>80,00%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>68,90%</b>	<b>26,20%</b>	<b>8,20%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

AR	Aspectos do sistema de controle interno AVALIAÇÃO DE RISCO	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
AR_25	Os objetivos e as metas do seu setor/departamento estão formalizados?	59,00%	41,00%		0%	100%
AR_26	Há clara IDENTIFICAÇÃO dos processos críticos para a consecução dos objetivos e metas do seu setor?	60,70%	36,00%	3,30%	0%	100%
AR_27	É prática do seu setor, a adoção de medidas para amenizar os riscos (de origem interna ou externa) envolvidos nos seus processos estratégicos?	85,30%	13,10%	1,60%	0%	100%
AR_28	Existe um histórico de fraudes e desvios, é prática na instituição instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos?	36,10%	44,30%	19,60%	0%	100%
AR_29	Há norma ou regulamento para as atividades de estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade em seu setor?	47,50%	39,30%	13,20%	0%	100%
AR_30	Existe uma avaliação de risco no seu setor?	54,10%	44,30%	1,60%	0%	100%

AR_31	A instituição desenvolve um trabalho de revisão da análise de risco?	50,80%	36,10%	13,10%	0%	100%
AR_32	Existe a análise das ocorrências de descumprimento de normas, políticas ou procedimentos da instituição?	55,70%	29,50%	14,80%	0%	100%
AR_33	Existe a IDENTIFICAÇÃO DOS RISCOS nos principais processos operacionais (manuais ou informatizados) no setor que você trabalha?	50,80%	45,90%	3,30%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>55,56%</b>	<b>36,61%</b>	<b>8,81%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>54,10%</b>	<b>39,30%</b>	<b>8,20%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

RR	Aspectos do sistema de controle interno RESPOSTA AOS RISCOS	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
RR_34	É comum a administração da empresa tomar medidas/atitudes como objetivo de EVITAR os riscos?	67,20%	29,50%	3,30%	0%	100%
RR_35	É comum a administração da empresa tomar medidas/atitudes como objetivo de REDUZIR os riscos?	67,20%	29,50%	3,30%	0%	100%
RR_36	É comum a administração da empresa tomar medidas/atitudes como objetivo de COMPARTILHAR os riscos?	42,70%	47,50%	9,80%	0%	100%
RR_37	É comum a administração da empresa tomar medidas/atitudes como objetivo de ACEITAR os riscos?	23,00%	65,50%	11,50%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>50,03%</b>	<b>43,00%</b>	<b>6,98%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>54,95%</b>	<b>38,50%</b>	<b>6,55%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

PC	Aspectos do sistema de controle interno PROCEDIMENTOS DE CONTROLE	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
PC_38	Existem políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir, para diminuir os riscos de alcançar os objetivos da instituição?	63,90%	27,90%	8,20%	0%	100%
PC_39	As atividades de controles internos adotadas no setor que você trabalha são apropriadas e funcionam de acordo com um plano de longo prazo?	57,40%	24,60%	18,00%	0%	100%
PC_40	Existe uma cultura de divulgação dos controles internos por meio de treinamentos, seminários, workshops?	50,80%	34,40%	14,80%	0%	100%
PC_41	A empresa possui metodologias e padrões preestabelecidos para	47,50%	29,50%	23,00%	0%	100%



	avaliar atividades de controles internos?					
PC_42	Existe um processo de acompanhamento da execução de planos de ação voltados para implantação/aprimoramento dos controles internos?	45,90%	29,50%	24,60%	0%	100%
PC_43	A instituição possui um modelo de avaliação de risco com base na probabilidade de incidência e impacto nos objetivos e metas dos processos?	42,60%	45,90%	11,50%	0%	100%
PC_44	Existe um mapeamento dos controles internos através de organogramas que determinem linhas de responsabilidades?	42,60%	45,90%	11,50%	0%	100%
PC_45	No setor que você trabalha existe segregação de funções?	62,30%	31,10%	6,60%	0%	100%
PC_46	A instituição possui um processo de monitoramento e conformidade das atividades/processos com relação ao ambiente normativo interno e externo.	52,50%	34,40%	13,10%	0%	100%
PC_47	As aprovações, autorizações e verificações dos procedimentos operacionais no setor que você trabalha são realizadas por uma só pessoa?	55,70%	39,40%	4,90%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>52,12%</b>	<b>34,26%</b>	<b>13,62%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>51,65%</b>	<b>32,75%</b>	<b>12,30%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

IC	Aspectos do sistema de controle interno	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
IC_48	Existe um fluxo regular de informações dirigido às necessidades dos gestores?	65,60%	29,50%	4,90%	100%	0%
IC_49	As informações consideradas relevantes são dotadas de qualidade suficiente para permitir ao gestor tomar as decisões apropriadas?	72,10%	23,00%	4,90%	0%	100%
IC_50	A informação disponível à gestão é apropriada e atual?	68,80%	24,60%	6,60%	100%	0%
IC_51	A informação disponível à gestão é precisa e confiável?	68,90%	24,60%	6,60%	0%	100%
IC_52	A informação disponível à gestão é acessível?	67,20%	26,20%	6,60%	100%	0%
IC_53	A Informação divulgada internamente atende às suas expectativas contribuindo para a execução das suas responsabilidades de forma eficaz?	50,80%	44,30%	4,90%	0%	100%
IC_54	A comunicação das informações percorre todos os níveis hierárquicos da instituição?	49,20%	47,50%	3,30%	0%	100%
IC_55	As informações pertinentes são identificadas e comunicadas, de	54,10%	37,70%	8,20%	0%	100%

	forma coerente e dentro do prazo, a fim de permitir que as pessoas realizem e cumpram as suas responsabilidades?					
IC_56	A informação relevante para tomada de decisão na instituição é devidamente identificada e comunicada às pessoas adequadas?	67,20%	24,60%	8,20%	0%	100%
IC_57	A informação relevante para tomada de decisão na instituição é devidamente coletada e comunicada às pessoas adequadas?	62,30%	26,20%	11,50%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>62,62%</b>	<b>30,82%</b>	<b>6,57%</b>	<b>30,00%</b>	<b>70,00%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>66,40%</b>	<b>26,20%</b>	<b>6,60%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

MO	Aspectos do sistema de controle interno	Entrevistados			Identificado em Auditoria	
		Sim	Não	Não se Aplica	Sim	Não
	<b>MONITORAMENTO</b>					
MO_58	O sistema de controle interno da instituição é constantemente monitorado para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo?	50,80%	19,70%	29,50%	0%	100%
MO_59	O sistema de controle interno da instituição tem contribuído para a melhoria de seu desempenho?	57,40%	11,50%	31,10%	0%	100%
MO_60	São desempenhadas atividades contínuas de monitoramento e/ou supervisão, dos processos operacionais, atividades ou serviços na instituição?	52,50%	37,70%	9,80%	0%	100%
MO_61	As segregações das atividades atribuídas aos funcionários da instituição são monitoradas de forma que seja evitado os conflitos de interesses prejudiciais ao desempenho funcional?	60,70%	31,10%	8,20%	0%	100%
MO_62	As deficiências identificadas capazes de afetar de modo geral a instituição são relatadas às pessoas com condições de tomar as medidas necessárias e corretivas?	65,60%	29,50%	4,90%	0%	100%
<b>Total</b>	<b>Média</b>	<b>57,40%</b>	<b>25,90%</b>	<b>16,70%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>
<b>Total</b>	<b>Mediana</b>	<b>57,40%</b>	<b>29,50%</b>	<b>9,80%</b>	<b>0,00%</b>	<b>100%</b>

### Ambiente de Controle

Área * AC_1 Crosstabulation				
		AC_1		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	10	10	20
	Produção	21	2	23
	Comercial	13	5	18
Total		44	17	61

Área * AC_2 Crosstabulation					
		AC_2			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	11	3	20
	Produção	14	4	5	23
	Comercial	11	2	5	18
Total		31	17	13	61

Área * AC_3 Crosstabulation					
		AC_3			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	14	1	20
	Produção	15	8	0	23
	Comercial	8	10	0	18
Total		28	32	1	61

Área * AC_4 Crosstabulation					
		AC_4			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	15	1	20
	Produção	12	11	0	23
	Comercial	10	8	0	18
Total		26	34	1	61

Área * AC_5 Crosstabulation				
		AC_5		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	18	2	20
	Produção	22	1	23
	Comercial	18	0	18
Total		58	3	61

Área * AC_6 Crosstabulation				
		AC_6		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	10	10	20
	Produção	22	1	23
	Comercial	17	1	18
Total		49	12	61

Área * AC_7 Crosstabulation				
		AC_7		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	18	2	20
	Produção	23	0	23
	Comercial	18	0	18
Total		59	2	61

Área * AC_8 Crosstabulation					
		AC_8			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	6	3	20
	Produção	22	0	1	23
	Comercial	18	0	0	18
Total		51	6	4	61

Área * AC_9 Crosstabulation					
		AC_9			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	3	14	3	20
	Produção	13	9	1	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		32	25	4	61

Área * AC_10 Crosstabulation					
		AC_10			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	12	8	0	20
	Produção	16	6	1	23
	Comercial	18	0	0	18
Total		46	14	1	61

Área * AC_11 Crosstabulation					
		AC_11			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	5	4	20
	Produção	16	1	6	23
	Comercial	17	1	0	18
Total		44	7	10	61

Área * AC_12 Crosstabulation					
		AC_12			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	12	6	2	20
	Produção	16	7	0	23
	Comercial	13	5	0	18
Total		41	18	2	61

<b>Área * AC_13 Crosstabulation</b>					
		AC_13			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	8	8	4	20
	Produção	14	8	1	23
	Comercial	10	8	0	18
Total		32	24	5	61

### Definição (ou fixação) de Objetivos

<b>Área * DO_14 Crosstabulation</b>				
		DO_14		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	8	12	20
	Produção	16	7	23
	Comercial	18	0	18
Total		42	19	61

<b>Área * DO_15 Crosstabulation</b>					
		DO_15			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	12	1	20
	Produção	14	8	1	23
	Comercial	14	3	1	18
Total		35	23	3	61

<b>Área * DO_16 Crosstabulation</b>					
		DO_16			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	8	6	20
	Produção	14	7	2	23
	Comercial	17	0	1	18
Total		37	15	9	61

<b>Área * DO_17 Crosstabulation</b>					
		DO_17			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	12	2	20
	Produção	16	7	0	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		38	21	2	61

<b>Área * DO_18 Crosstabulation</b>					
		DO_18			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	14	1	20
	Produção	12	10	1	23
	Comercial	9	8	1	18
Total		26	32	3	61

<b>Área * DO_19 Crosstabulation</b>					
		DO_19			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	8	6	20
	Produção	12	8	3	23
	Comercial	11	7	0	18
Total		29	23	9	61

### Identificação dos Eventos

<b>Área * IDE_20 Crosstabulation</b>					
		IDE_20			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	10	9	1	20
	Produção	19	1	3	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		45	12	4	61

<b>Área * IDE_21 Crosstabulation</b>					
		IDE_21			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	14	2	20
	Produção	12	7	4	23
	Comercial	15	3	0	18
Total		31	24	6	61

<b>Área * IDE_22 Crosstabulation</b>					
		IDE_22			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	10	3	20
	Produção	21	0	2	23
	Comercial	17	1	0	18
Total		45	11	5	61

<b>Área * IDE_23 Crosstabulation</b>					
		IDE_23			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	12	1	20
	Produção	12	7	4	23
	Comercial	17	1	0	18
Total		36	20	5	61

<b>Área * IDE_24 Crosstabulation</b>					
		IDE_24			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	12	2	20
	Produção	20	2	1	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		42	16	3	61

### Avaliação de Risco

<b>Área * AR_25 Crosstabulation</b>				
		AR_25		Total
		Sim	Não	
Área	Administrativo	7	13	20
	Produção	13	10	23
	Comercial	16	2	18
Total		36	25	61

<b>Área * AR_26 Crosstabulation</b>					
		AR_26			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	8	11	1	20
	Produção	13	9	1	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		37	22	2	61

<b>Área * AR_27 Crosstabulation</b>					
		AR_27			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	17	3	0	20
	Produção	19	3	1	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		52	8	1	61

<b>Área * AR_28 Crosstabulation</b>					
		AR_28			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	9	4	20
	Produção	8	8	7	23
	Comercial	7	10	1	18
Total		22	27	12	61

<b>Área * AR_29 Crosstabulation</b>					
		AR_29			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	11	4	20
	Produção	13	8	2	23
	Comercial	11	5	2	18
Total		29	24	8	61

<b>Área * AR_30 Crosstabulation</b>					
		AR_30			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	16	0	20
	Produção	15	7	1	23
	Comercial	14	4	0	18
Total		33	27	1	61

<b>Área * AR_31 Crosstabulation</b>					
		AR_31			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	13	3	20
	Produção	14	6	3	23
	Comercial	13	3	2	18
Total		31	22	8	61

<b>Área * AR_32 Crosstabulation</b>					
		AR_32			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	12	1	20
	Produção	15	5	3	23
	Comercial	12	1	5	18
Total		34	18	9	61

<b>Área * AR_33 Crosstabulation</b>					
		AR_33			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	13	1	20
	Produção	12	11	0	23
	Comercial	13	4	1	18
Total		31	28	2	61

### Resposta ao Risco

<b>Área * RR_34 Crosstabulation</b>					
		RR_34			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	7	2	20
	Produção	17	6	0	23
	Comercial	13	5	0	18
Total		41	18	2	61

<b>Área * RR_35 Crosstabulation</b>					
		RR_35			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	12	6	2	20
	Produção	17	6	0	23
	Comercial	12	6	0	18
Total		41	18	2	61



<b>Área * RR_36 Crosstabulation</b>					
		RR_36			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	11	2	20
	Produção	12	8	3	23
	Comercial	7	10	1	18
Total		26	29	6	61

<b>Área * RR_37 Crosstabulation</b>					
		RR_37			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	11	3	20
	Produção	5	15	3	23
	Comercial	3	14	1	18
Total		14	40	7	61

### Procedimentos de Controle

<b>Área * PC_38 Crosstabulation</b>					
		PC_38			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	10	7	3	20
	Produção	15	6	2	23
	Comercial	14	4	0	18
Total		39	17	5	61

<b>Área * PC_39 Crosstabulation</b>					
		PC_39			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	9	7	4	20
	Produção	13	3	7	23
	Comercial	13	5	0	18
Total		35	15	11	61

<b>Área * PC_40 Crosstabulation</b>					
		PC_40			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	15	1	20
	Produção	13	4	6	23
	Comercial	14	2	2	18
Total		31	21	9	61

<b>Área * PC_41 Crosstabulation</b>					
		PC_41			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	13	3	20
	Produção	14	3	6	23
	Comercial	11	2	5	18
Total		29	18	14	61

Área * PC_42 Crosstabulation					
		PC_42			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	11	4	20
	Produção	12	3	8	23
	Comercial	11	4	3	18
Total		28	18	15	61

Área * PC_43 Crosstabulation					
		PC_43			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	3	13	4	20
	Produção	12	8	3	23
	Comercial	11	7	0	18
Total		26	28	7	61

Área * PC_44 Crosstabulation					
		PC_44			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	14	2	20
	Produção	13	5	5	23
	Comercial	9	9	0	18
Total		26	28	7	61

Área * PC_45 Crosstabulation					
		PC_45			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	10	9	1	20
	Produção	13	8	2	23
	Comercial	15	2	1	18
Total		38	19	4	61

Área * PC_46 Crosstabulation					
		PC_46			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	8	10	2	20
	Produção	11	7	5	23
	Comercial	13	4	1	18
Total		32	21	8	61

Área * PC_47 Crosstabulation					
		PC_47			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	7	2	20
	Produção	14	8	1	23
	Comercial	9	9	0	18
Total		34	24	3	61

### Informação e Comunicação

Área * IC_48 Crosstabulation					
		IC_48			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	7	2	20
	Produção	14	8	1	23
	Comercial	15	3	0	18
Total		40	18	3	61

Área * IC_49 Crosstabulation					
		IC_49			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	6	3	20
	Produção	17	6	0	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		44	14	3	61

Área * IC_50 Crosstabulation					
		IC_50			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	7	2	20
	Produção	15	6	2	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		42	15	4	61

Área * IC_51 Crosstabulation					
		IC_51			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	11	7	2	20
	Produção	15	6	2	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		42	15	4	61

Área * IC_52 Crosstabulation					
		IC_52			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	14	4	2	20
	Produção	14	7	2	23
	Comercial	13	5	0	18
Total		41	16	4	61

Área * IC_53 Crosstabulation					
		IC_53			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	14	1	20
	Produção	16	5	2	23
	Comercial	10	8	0	18
Total		31	27	3	61

<b>Área * IC_54 Crosstabulation</b>					
		IC_54			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	13	1	20
	Produção	13	9	1	23
	Comercial	11	7	0	18
Total		30	29	2	61

<b>Área * IC_55 Crosstabulation</b>					
		IC_55			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	13	2	20
	Produção	14	6	3	23
	Comercial	14	4	0	18
Total		33	23	5	61

<b>Área * IC_56 Crosstabulation</b>					
		IC_56			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	10	7	3	20
	Produção	15	6	2	23
	Comercial	16	2	0	18
Total		41	15	5	61

<b>Área * IC_57 Crosstabulation</b>					
		IC_57			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	10	7	3	20
	Produção	15	6	2	23
	Comercial	13	3	2	18
Total		38	16	7	61

## Monitoramento

<b>Área * MO_58 Crosstabulation</b>					
		MO_58			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	6	7	7	20
	Produção	14	3	6	23
	Comercial	11	2	5	18
Total		31	12	18	61

<b>Área * MO_59 Crosstabulation</b>					
		MO_59			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	7	5	8	20
	Produção	16	0	7	23
	Comercial	12	2	4	18
Total		35	7	19	61

<b>Área * MO_60 Crosstabulation</b>					
		MO_60			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	5	10	5	20
	Produção	15	7	1	23
	Comercial	12	6	0	18
Total		32	23	6	61

<b>Área * MO_61 Crosstabulation</b>					
		MO_61			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	4	12	4	20
	Produção	15	7	1	23
	Comercial	18	0	0	18
Total		37	19	5	61

<b>Área * MO_62 Crosstabulation</b>					
		MO_62			Total
		Sim	Não	Não se aplica	
Área	Administrativo	8	11	1	20
	Produção	16	6	1	23
	Comercial	16	1	1	18
Total		40	18	3	61