

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS - FACE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

AMBIENTE DE CONTROLE: ESTUDO DE CASO EM EMPRESAS QUE
COMERCIALIZAM CALÇADOS NO ESTADO DE GOIÁS

GOIÂNIA-GO

2010

RODRIGO BORGES REIS

**AMBIENTE DE CONTROLE: ESTUDO DE CASO EM EMPRESAS QUE
COMERCIALIZAM CALÇADOS NO ESTADO DE GOIÁS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como exigência parcial para título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas – FACE da Universidade Federal de Goiás – UFG, sob orientação do prof. MS. Lúcio de Souza Machado.

GOIÂNIA-GO

2010

**AMBIENTE DE CONTROLE: ESTUDO DE CASO EM EMPRESAS QUE
COMERCIALIZAM CALÇADOS NO ESTADO DE GOIÁS**

FOLHA DE APROVAÇÃO

Monografia de Trabalho de Conclusão de Curso submetida à banca examinadora designada como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

ORIENTADOR:

Prof. Ms. Lúcio de Souza Machado
UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Ms. Eduardo José dos Santos
UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS

Prof. Ms. Luis Carlos de Oliveira
UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS

Julgada em Goiânia, ____ de _____ de 2010.

AGRADECIMENTOS

Agradeço acima de tudo a Deus pelo dom da vida e por sempre iluminar meus caminhos.

Agradeço a minha família maravilhosa que sempre incentivou meus estudos e sempre está ao meu lado.

Agradeço a todos os meus amigos que sempre estiveram ao meu lado apoiando e incentivando. Em especial, a todos os meus amigos da turma de contábeis pelos quatro anos de amizade e pelas discussões que nos propiciaram enorme conhecimento.

Agradeço ao meu orientador pela paciência, dedicação e pelo empenho em ajudar com a pesquisa.

“Comece onde estiver. Os campos distantes sempre parecem mais verdes, mas a oportunidade se encontra bem onde você está”.

Robert Collier

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo principal avaliar o ambiente de controle de empresas do ramo calçadista e analisar se há conformidade ou proximidade segundo o modelo do *COSO*. O ambiente de controle além de ser o elemento fundamental para implantação de um controle interno forte é a base para que todos os outros elementos de controle existam. Foi realizado um estudo de caso em três grandes empresas de comércio do estado de Goiás (todas com sede em Goiânia). A atividade principal dessas empresas é a venda de calçados. Neste estudo adotou-se o modelo do *COSO* (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). O modelo do *COSO* é aceito mundialmente por atuar diretamente nos ambientes de controle das atividades da entidade e, por consequência, preocupar-se com o alcance de seus objetivos. Ao término desta pesquisa pôde-se constatar nas análises de ambiente destas empresas que existe uma correlação em cada fator de ambiente. Ainda que sejam em níveis menos aprimorados ou em fase de implantação, existe uma proximidade perceptível e até mesmo adequada se considerarmos o universo dessas empresas.

Palavras-chave: Controle Interno; Ambiente de controle; *COSO*.

ABSTRACT

This research has the main purpose to evaluate the control environment of companies in the shoes industry and examine whether there is compliance or similarity according to the COSO model. The control environment besides being the fundamental element to implementing a strong internal control is the basis for all other control elements exist. We conducted a multi case study in three large companies of the state of Goiás (based in Goiania). The main activity of these companies is selling shoes. In this study we adopted the model of the COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). The COSO model is accepted worldwide by acting directly on the control environment of the activities of the entity and, therefore, concerned with the achievement of its objectives. Upon completion of this research could be seen in the analysis of environment of these companies that there is a correlation in each factor of environment. While they are at levels less enhanced or under implementation, there is a noticeable proximity and even appropriate if we consider the universe of these companies.

Keywords: Internal Control, Environmental Control, COSO.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 Problema	13
1.2 Objetivo	15
1.2.1 Objetivo Principal	15
1.2.2 Objetivos Secundários	15
1.3 Justificativa	16
1.3.1 O ramo calçadista	17
1.3.2 A contribuição da pesquisa	18
1.4 Metodologia	20
2 REFERENCIAL TEÓRICO	23
2.1 Conceito de Controles Internos	23
2.2 Objetivos dos Controles Internos	25
2.3 O <i>COSO</i>	25
2.3.1 O Modelo do <i>COSO</i>	27
2.3.2 O Ambiente de controle	29
2.3.2.1 Integridade e valores éticos	30
2.3.2.2 Compromisso com a competência	32
2.3.2.3 Corpo diretivo ou comitê de auditoria	32
2.3.2.4 Filosofia e estilo de operação	33
2.3.2.5 Estrutura organizacional	33
2.3.2.6 Designação de autoridade e responsabilidade	34

2.3.2.7 Práticas e políticas de recursos humanos	35
3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS	36
3.1 Análise dos fatores que compõem o ambiente de controle - Empresa A	36
3.1.1 Integridade e valores éticos	36
3.1.2 Compromisso com a competência	37
3.1.3 Corpo diretivo ou comitê de auditoria	37
3.1.4 Filosofia e estilo de operação	38
3.1.5 Estrutura organizacional	38
3.1.6 Designação de autoridade e responsabilidade	38
3.1.7 Práticas e políticas de recursos humanos	39
3.2 Análise dos fatores que compõem o ambiente de controle – Empresas B e C	39
3.2.1 Integridade e valores éticos	40
3.2.2 Compromisso com a competência	40
3.2.3 Corpo diretivo ou comitê de auditoria	41
3.2.4 Filosofia e estilo de operação	41
3.2.5 Estrutura organizacional	42
3.2.6 Designação de autoridade e responsabilidade	42
3.2.7 Práticas e políticas de recursos humanos	42
CONSIDERAÇÕES FINAIS	44
REFERÊNCIAS	47
APÊNDICE	50

1 INTRODUÇÃO

Espera-se que a cada dia as empresas se tornem mais competitivas e mais eficientes em todas as fases de sua gestão, de modo que possam maximizar seus resultados. Assim como também se espera que o mercado continue crescendo em desenvolvimento e expansão. Porém, conforme o crescimento do mercado, a tendência é que cresça também em exigência de melhores preços, qualidade de seus produtos e serviços e qualidade no atendimento. Com isso, as empresas precisam se recompor em seu espaço organizacional e melhorar suas rotinas operacionais visando a excelência no atendimento, produtos de alta qualidade, diminuição de custos, entre outros, para obter competitividade e garantir a sua continuidade.

Há alguns anos já era mencionada por alguns estudiosos a necessidade de melhoria de procedimentos por parte das empresas, de fato este não é assunto novo. Para Peleias (2002, p. 01),

O atual cenário de negócios é um desafio permanente para a boa administração das empresas. A estabilidade econômica, a abertura de mercados, as reorganizações empresariais, o aumento da concorrência e a globalização levam as empresas a buscarem formas de adequar-se à nova realidade. Essa adaptação pode ocorrer de várias maneiras: esforços para aumentar a competitividade, produtividade e eficiência; entrada em novos mercados; utilização de novas formas de negociação, aquisição ou desenvolvimento de novas tecnologias de informática, dentre outras.

O mesmo afirmavam D'Avila e Oliveira (2002), dizendo que o contínuo desenvolvimento das empresas e o grande aumento da competitividade exigiria dos gestores conhecimento de novas ferramentas de trabalho que propiciassem a implantação de mudanças que pudessem melhorar os resultados da empresa.

Com isso, aquelas organizações que já almejavam uma eficiência operacional, precisam agora reforçar a boa prática de suas atividades e garantir que as rotinas sejam cumpridas de maneira adequada e que seus controles são eficientes e satisfatórios, e que estão sendo colocados em prática. Para Almeida (2003) os procedimentos, métodos e rotinas da empresa é que asseguram esta eficiência operacional de modo a conduzir de maneira ordenada o negócio, conforme segue abaixo.

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. (ALMEIDA, 2003, p.63).

Novas rotinas, nova forma de trabalhar, melhor maneira de estocar seus produtos, enfim, novos processos são desenvolvidos para garantir com razoável certeza, de que os objetivos da empresa sejam atingidos. Por esse motivo novos controles são criados e os que já existiam são melhorados.

De fato, necessário hoje, é que seja constituído nas organizações um ambiente de controle favorável à implantação de bons controles internos. Pois, este ambiente denota a consciência dos colaboradores em relação ao objetivo da empresa, exige conduta disciplinada, exige atitude e compromisso do corpo funcional da entidade, e por fim, exige que todas as habilidades sejam direcionadas ao resultado que é esperado pela empresa.

Por falta de modelo de gestão e ambiente de controle adequado muitas empresas foram atingidas por falhas, fraudes e escândalos financeiros.

Com a ocorrência dos escândalos e fraudes nas demonstrações financeiras em organizações americanas de notoriedade mundial no início deste século, houve a necessidade de vincular nas empresas a excelência corporativa às atividades de controles internos eficazes, com o objetivo de restabelecer a confiança pública no mercado financeiro. (MAIA, et al, 2007, p.55)

Essa preocupação surgiu com maior ênfase após escândalos financeiros envolvendo o grupo **Enron** (empresa Americana do setor de energia envolvida em fraudes contábeis que pediu concordata em dezembro de 2001), **Worldcom** (empresa americana também envolvida em escândalos devido a fraudes contábeis em 2002), o banco **Barings** (banco inglês que declarou insolvência em 1995 após escândalos financeiros), entre outros.

Este problema é tão sério que intensificou a preocupação de muitos estudiosos acerca deste assunto.

Desde então, diversas instituições e organismos internacionais têm discutido o tema e proposto metodologias para sua estruturação, avaliação e monitoração visando atender diferentes propósitos, tais como a eficácia de políticas internas, conformidade com instrumentos legais e fidedignidade das demonstrações contábeis. É justamente por conta destas características que o organismo americano *The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO)* (2006, tradução nossa) afirma que o controle interno vem sendo cada vez mais demandado e visto como uma solução para uma grande variedade de potenciais problemas. (TENÓRIO, 2007, p. 18)

Segundo Dias (2010) em 1992 foi publicado o trabalho “**Internal Control – Integrated Framework**” (Controles Internos – Um modelo Integrado) por uma comissão composta por representantes das principais associações de classe ligadas à área financeira. Essa comissão já estudava de maneira independente as causas de falhas e fraudes em relatórios financeiros desde 1985.

Posteriormente essa comissão transformou-se em comitê, que passou a ser conhecido como *COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, onde se lê Comitê das Organizações Patrocinadoras). Dando continuidade ao trabalho, em 2004 o COSO publicou o *Internal Control - Enterprise Risk Management* (Controles Internos – Gestão de Risco nas empresas), este novo trabalho deu ênfase ao gerenciamento dos riscos nas empresas.

A estrutura recomendada pelo *COSO* desmembra os controles internos em oito componentes inter-relacionados, sendo eles: ambiente de controle, avaliação e gerenciamento dos riscos, atividade de controle, informação e comunicação, e monitoramento, direcionamento dos objetivos, identificação de eventos e resposta ao risco. No entanto, a base de toda estrutura de controles internos é a presença favorável de um ambiente de controle. Segundo o *COSO* é através deste ambiente que surge a possibilidade de todos os outros elementos de controle existir.

1.1 PROBLEMA

Com o acirramento dos mercados, grande competitividade e a busca de melhores resultados as entidades passaram a buscar melhorias em seus procedimentos operacionais para maximizar seus resultados e garantir a continuidade do negócio. Para melhorar qualidade e tornarem-se mais competitivas as empresas passaram a desenvolver melhores procedimentos de controle.

Desta forma, a turbulência dos anos 70 – com as duas crises do petróleo, as taxas flutuantes de câmbio, o baixo custo e a alta qualidade dos produtos japoneses exportados para os Estados Unidos e, mais recentemente, as novas tecnologias, a formação de blocos econômicos, a globalização dos mercados, as questões ambientais e sociais e as mudanças velozes da economia – fez com que o ambiente das empresas mudasse drasticamente. Esta nova realidade passou a demandar reformulações no processo de planejamento, pois estes aspectos contribuíram para o surgimento de novas relações econômicas, mercadológicas e sociais das empresas. (TERENCE, 2002, p. 21)

No entanto, muitas empresas ainda não constituíram um ambiente favorável à implantação dos controles internos. E isso é fator relevante para que muitas não consigam permanecer em continuidade. Segundo dados do SEBRAE (2010, p. 03) 50% das empresas fecham ao completar quatro anos de continuidade. Muitos são os fatores, entre alguns deles estão a falta de comportamento empreendedor, falta de planejamento prévio e a falta de gestão empresarial que auxilie nas operações do dia a dia (SEBRAE-SP, 2010, p. 41).

Toda e qualquer empresa possui controles internos que auxiliam na atividade operacional do dia-a-dia. Independentemente de os controles serem fortes ou fracos, eles sempre existiram e sempre será necessária a existência deles em uma entidade.

Porém, o modelo do *COSO* mostra que o ideal é que seja constituído um ambiente favorável para implantação de bons controles internos. Ou seja, ambiente favorável é aquele que os gestores fazem questão de melhorar seus procedimentos de controle e, deixem clara a intenção de estabelecer um ambiente positivo para a implantação e execução dos mesmos.

O *COSO* apresentou um trabalho que se tornou referência para a implantação de controles internos fortes em qualquer empresa. E segundo este modelo é fundamental para a existência de bons controles internos que a empresa tenha um ambiente de controle favorável.

Dentro deste contexto, pergunta-se: existe nas empresas que comercializam calçados do estado de Goiás um ambiente de controle similar com o modelo apresentado pelo *COSO* de modo que favoreça a implantação de bons controles internos?

1.2 OBJETIVO

1.2.1 Objetivo Principal

A pesquisa tem como objetivo principal avaliar o ambiente de controle de três empresas que comercializam calçados com sede na cidade de Goiânia e analisar se há conformidade ou proximidade segundo o ambiente de controle definido pelo modelo do *COSO*.

1.2.2 Objetivos Secundários

A pesquisa tem como objetivos secundários:

- Identificar se o ambiente de controle das empresas calçadistas é favorável à implantação de bons controles internos;
- levantar problemas no ambiente de controle que podem dificultar a existência de um sistema de controle forte para o futuro;
- analisar as conseqüências que surgem pela falta deste elemento fundamental de controle interno (ambiente de controle) para a rotina operacional das empresas.

1.3 JUSTIFICATIVA

A tendência das empresas que pretendem continuar no mercado é buscar a máxima eficiência de seus controles internos com a intenção de evoluir operacional e economicamente, tentando alcançar o diferencial que o mercado procura, seja em qualidade de seus produtos, seja em preços mais competitivos.

Diferentes formas de controle são perceptíveis em qualquer empresa. Em um simples estabelecimento de comércio encontram-se mecanismos que auxiliam seu dono a controlar suas vendas, seus recebimentos, etc. Para empresas que almejam crescimento e competitividade no mercado atual é necessário implantação de mecanismos de controles eficientes e capazes de garantir a boa prática operacional que desencadeie em resultados eficazes.

Para que a empresa se torne competitiva no mercado globalizado, deve aperfeiçoar continuamente produtos, técnicas de vendas, processos, etc., procurando adaptar sua estrutura organizacional a esta nova realidade de constantes incertezas, que podem representar ameaças ou oportunidades. (TERENCE, 2002, p. 02)

Segundo Dias (2010), para que os processos de geração de valor sejam intensificados, é fundamental que os gestores invistam na padronização de procedimentos e na definição de parâmetros que auxiliem as tomadas de decisão.

A necessidade de controlar é inerente às entidades pelo desejo de continuidade de suas operações. Controlar é o meio mais eficiente de garantir que o resultado esperado será razoavelmente atingido. No entanto, gera custo, trabalho, dedicação e empenho da entidade, e seus gestores precisam deixar claro o interesse em controlar.

Assim como os demais ramos do mercado, o calçadista não pode ficar para trás na qualidade da gestão e na busca por bons controles internos. Logo, seus proprietários precisam se empenhar em desenvolver melhorias que satisfaçam o atendimento, reduzam os custos, tragam satisfação aliada a bons resultados e que, acima de tudo, garantam a eficiência operacional das empresas.

1.3.1 O Ramo Calçadista

O desenvolvimento econômico da indústria e comércio calçadista brasileiro iniciou-se no Rio Grande do Sul em 1.824 com a chegada dos primeiros imigrantes alemães que trouxeram consigo a cultura do artesanato, em especial dos artigos de couro. A produção inicialmente era caseira e se intensificou com a fabricação de máquinas que tornaram a produção mais industrializada. No ano de 1.888 surgiu a primeira fábrica de calçados do Brasil. E a cada ano a demanda por calçados aumentava e assim foi crescendo também a indústria.

Nas últimas quatro décadas, o Brasil tem representado um importante papel na história do calçado. O maior país da América Latina é um dos mais destacados fabricantes de manufaturados de couro, detendo o terceiro lugar no ranking dos maiores produtores mundiais, tendo importante participação na fatia de calçados que aliam qualidade e design a preços competitivos. (ABICALÇADOS, 2010)

Os principais estados produtores são Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Bahia, Ceará, Paraíba e Goiás. Segundo a Abicalçados (2010) estes pólos calçadistas têm em comum a abundante disponibilidade de mão-de-obra qualificada, oferta de matéria-prima, tecnologia em processos e equipamentos que resultam na capacidade de produção dos mais variados tipos de calçados e com flexibilidade para atender de forma ágil as demandas na transição de uma temporada para outra.

Segundo estimativas do IEMI (Instituto de Estudos e Marketing Industrial), a produção brasileira de calçados atingiu 808 milhões de pares em 2007, destacando o Brasil como um dos maiores produtores mundiais. (ABICALÇADOS, 2010)

Segundo Bull (2010), em seu artigo disponível no site da Abicalçados o ramo calçadista registrou expansão de 18,5% na produção física no primeiro trimestre sobre igual período do ano de 2009. Conforme os dados desta instituição a indústria de calçados está respondendo ao crescimento da demanda com 32,7 mil contratações de janeiro a abril deste ano de 2010. Os economistas esperam um crescimento entre 4% e 5 % para o comércio varejista em 2010. Dados bastante promissores para os lojistas e comerciários de calçados.

De acordo com os dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), somente no mês de março de 2010, foram contratados 9,2 mil novos trabalhadores. Em março de 2009, o saldo havia ficado em 4,4 mil pessoas. Com este

resultado, o setor passou a ter 347 mil trabalhadores, um aumento de dez por cento sobre igual período de 2009. Dados estes que nos mostram um importante papel da indústria calçadista na economia brasileira.

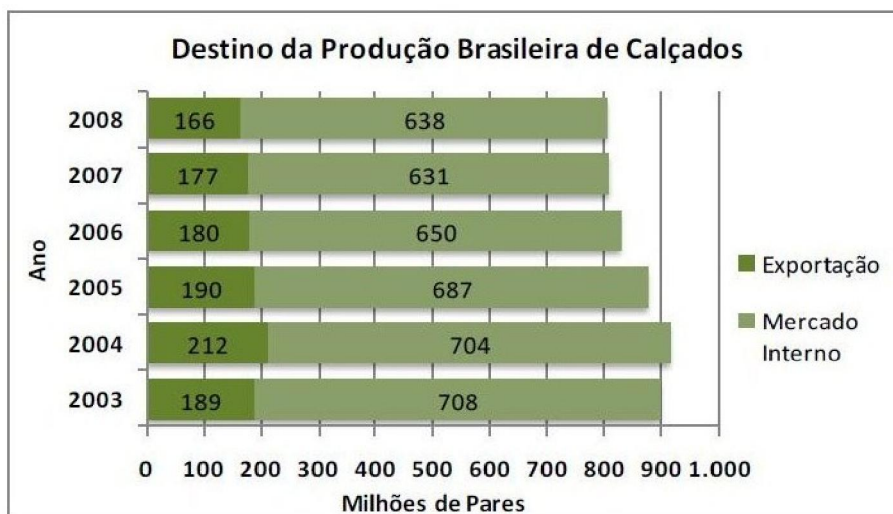


Gráfico 01 – Destinação da Produção de Calçados Brasileiros (Milhões de Pares)

Fonte: IEMI; MDIC/SECEX. Elaborado pela UIC Abicalçados

Conforme se pode ver no gráfico acima, mais de 76% de toda produção brasileira de calçados é consumida no mercado interno. Ou seja, mais de 600 milhões de pares de calçados todos os anos são colocados à disposição dos lojistas e comerciantes de calçados a cada ano.

1.3.2 A contribuição da pesquisa

Com o grande crescimento da industrialização de calçados conseqüentemente cresce a comercialização dos produtos fabricados. Logo, a tendência é que cresça também, cada dia mais, a concorrência. Sendo assim, os empresários precisam se profissionalizar cada vez mais e adaptar suas empresas ao atual cenário econômico de acirramento e rivalidade. E de maneira especial as empresas de comércio de calçados também precisam tornar seu ambiente de

controle adequado para que tenham um controle interno satisfatório e garantir a continuidade e sucesso de seu negócio.

Com isso, esta pesquisa contribui de modo a identificar algumas das possíveis fragilidades no ambiente de controle de empresas que comercializam calçados (todas com sede na cidade de Goiânia), assim como, avaliar a conformidade dos componentes de controle propostos pelo *COSO*.

Esta pesquisa contribui também para todo e qualquer gestor que almeja um ambiente de controle favorável para implantação de controles internos fortes, pois neste estudo é possível identificar o que existe e o que não existe em comum com o modelo do *COSO*, assim como, o que é bom e o que é ruim para o favorecimento de bons controles internos da entidade.

1.4 METODOLOGIA

Andrade (2002) diz que a pesquisa descritiva tem por preocupação analisar e interpretar os fatos, sem que o pesquisador interfira neles, ou seja, os dados não podem ser manipulados pelo pesquisador.

Segundo Gil (2002) a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis, conforme segue abaixo.

As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados, tais como o questionário e a observação sistemática (GIL, 2002, p.42).

Sendo assim, esta pesquisa se classifica como sendo de natureza descritiva, onde foram estudados os ambientes organizacionais de três empresas que comercializam calçados, ambas com sede na cidade de Goiânia (capital do estado de Goiás). Esta pesquisa é também, um estudo de caso. Gil (2002) define o estudo de caso como um estudo profundo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado.

Essa pesquisa teve como forma de coleta de dados a entrevista estruturada, (que muito se assemelha com o questionário padrão) para as três empresas estudadas (característica mais significativa desta tipologia de pesquisa).

A falta de trabalhos que envolvem o ramo calçadista ajudou a despertar o interesse de se realizar a pesquisa e, também, por não ter encontrado nenhum estudo similar sobre o comércio varejista de calçados sobre empresas Goianas.

Quanto à definição da amostra, a intenção era estudar o ambiente de controle das maiores empresas em faturamento e volume de vendas. Com esse objetivo foram escolhidas as empresas de calçados que representam grande movimentação e circulação de mercadorias, tendo como parâmetro a lista das maiores arrecadoras de ICMS (Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços) segundo o *ranking* de arrecadação de ICMS mais recente

divulgado pela SEFAZ (Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás) referente ao ano de 2009. Na lista foram detectadas apenas três empresas que comercializam calçados. Sendo assim, nesta pesquisa foi estudado o ambiente de controle destas três empresas.

Para preservar a identidade das entidades que colaboraram com a pesquisa, as mesmas serão denominadas neste trabalho de empresa A, B e C. As três empresas em destaque no *ranking* de arrecadação de ICMS possuem faturamento relevante. Cada uma das três empresas obtiveram faturamento líquido durante o ano-calendário de 2009 entre 30 e 50 milhões de reais. Em 2010 (período compreendido de janeiro/2010 a agosto/2010) as três empresas juntas somam um faturamento líquido total superior a 80 milhões de reais.

As três empresas possuem filiais que atuam em outras cidades do estado de Goiás e até mesmo em outro estado, mas ambas possuem sede em Goiânia. A empresa A possui filiais espalhadas nas cidades de Anápolis, Senador Canedo, Aparecida de Goiânia e Uberlândia (MG), sendo ao todo, a matriz e mais treze filiais. A empresa B possui filiais espalhadas nas cidades de Anápolis, Senador Canedo, Rio Verde e Aparecida de Goiânia. Ao todo, a empresa B possui matriz e sete filiais. E a empresa C possui filiais em Anápolis, Senador Canedo, Rio Verde e Aparecida de Goiânia. Ao todo, a empresa C possui matriz e oito filiais. Em algumas cidades cada uma das empresas possuem mais de uma filial. Dados estes que denotam a importância destas empresas para o comércio de calçados da cidade de Goiânia.

A pesquisa de campo (que foi realizada através da entrevista estruturada) ocorreu dentro do intervalo das seguintes datas: dia 15 de outubro de 2010 e 15 de novembro de 2010. As informações foram obtidas junto aos dirigentes de cada empresa (sendo que na empresa A um dos sócios foi entrevistado, e nas empresas B e C o entrevistado foi o diretor administrativo e financeiro) dentro da própria entidade objeto de estudo.

A forma de coleta de dados que foi utilizada neste estudo foi a entrevista estruturada. Esta forma de coleta de dados muito se assemelha ao questionário padrão, pois, as perguntas foram formuladas e aplicadas de maneira idêntica para as todas as três empresas.

Para Lakatos (2007, p. 199) a entrevista estruturada:

É aquela em que o entrevistador segue um roteiro previamente estabelecido; as perguntas feitas ao indivíduo são predeterminadas. Ela se realiza de acordo com um formulário elaborado e é efetuada de preferência com pessoas selecionadas de acordo com um plano.

A entrevista foi elaborada com base em cada atributo do ambiente de controle. Ou seja, alguns pontos foram previamente destacados, sendo eles: integridade e valores éticos,

compromisso com a competência, corpo diretivo, filosofia e estilo de operação, estrutura organizacional, designação de autoridade e responsabilidade, práticas e políticas de recursos humanos e, a visão do entrevistado quanto à qualidade dos controles internos da empresa. E com base nesses atributos foram desenvolvidas questões padronizadas que serviram para conduzir todas as entrevistas de maneira idêntica.

Após a coleta de dados, conforme datas anteriormente citadas, foram levantados os resultados da pesquisa. Foram obtidos dois resultados distintos. O primeiro resultado foi apresentado para a empresa A e o segundo resultado para as empresas B e C (ambas com resultados semelhantes, pois as empresas B e C possuem a mesma direção e administração, devido ao fato de terem sido constituídas por donos do mesmo grupo familiar).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Beuren (2002) *apud* Zonatto 2008, p. 48 explica que a necessidade de controles é fundamental no gerenciamento das organizações. O controle das atividades permite ao gestor avaliar se as ações implantadas estão proporcionando os benefícios esperados para a empresa.

O controle sempre é vinculado ao processo de gestão, constituindo assim uma etapa contínua que interage com o planejamento e com a execução, assegurando que o desempenho efetivo da empresa esteja em conformidade com os objetivos planejados. O processo de gestão é conhecido pela utilização e gerenciamento de todos os recursos disponíveis de uma entidade (equipamentos, pessoas, espaço físico, etc.) para alcance de seu objetivo.

O processo de gestão envolve planejamento, execução, controle e ações corretivas; ele direciona as pessoas e os recursos para agregar valor aos produtos e serviços, para obter resultado. Significa que as atividades da instituição estão sendo monitoradas, avaliadas e revisadas, de modo a melhorar continuamente seus processos. Trata-se, pois de um processo continuado do planejamento, para que os objetivos propostos sejam atingidos.

2.1 Conceito de Controle Interno

As definições de Controle interno podem ser dadas de diversas maneiras, no entanto, sempre com sentidos semelhantes. A função dos controles internos em uma empresa sempre será a salvaguarda dos ativos e a garantia de segurança razoável às atividades de gestão. Segue alguns conceitos:

O controle interno é conceituado como um conjunto de procedimentos, políticas, diretrizes e planos de organização que têm por objetivo garantir a eficiência, a ordem e a segurança na gestão administrativa, contábil e financeira da empresa (salvaguarda dos ativos, fidelidade do processo da informação e registros, cumprimento de políticas definidas, etc.). (AVALOS, 2009, p. 42).

Segundo Attie (2009, p. 148) citando o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA,

“O controle interno compreende o plano de organização e conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”.

Nota-se que os conceitos são convergentes em praticamente todos os aspectos:

Podemos definir controle interno como o sistema de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidade e todos os métodos e medidas adotadas com a finalidade de: salvaguardar os ativos; verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais; desenvolver a eficiência nas operações; comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados. (CREPALDI, 2007, p. 73).

O controle é inerente a qualquer atividade e qualquer empresa constitui diversas maneiras de controlar suas operações, sejam eles eficazes ou não, mas existem. O controle interno é parte integrante de cada segmento da organização e cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto do controle interno.

Afirma Crepaldi (2007), que é de fundamental importância a utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional, pois dessa maneira atingem-se os resultados mais favoráveis com menos desperdícios.

Para Lunkes (2010), controles internos podem ser entendidos como medidas de prevenção adotadas pela organização para se proteger de possíveis ações danosas contra a integridade de seu patrimônio.

Boynton, Johnson e Kell (2002), entendem controles internos como um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas. Segundo eles este processo é desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos como Confiabilidade de Informações Financeiras, obediência às leis e regulamentos aplicáveis e eficácia e eficiência das operações.

O que se espera dos controles é que eles sejam úteis e tragam eficiência operacional para a entidade e é claro, que cumpram com os objetivos por eles esperados. Os controles internos podem ser fortalecidos pela aplicação de políticas de recursos humanos que motivem e incentivem a participação ativa dos empregados.

2.2 Objetivos dos controles Internos

Para Avalos (2009) os objetivos podem ser destacados em três categorias. São elas: objetivos básicos da entidade, elaboração e publicação de relatórios confiáveis e cumprimento da legislação vigente em que a entidade está sujeita.

Para os integrantes do *COSO*, o ponto de partida é a definição de controle interno, entendendo-o como um processo, desenvolvido para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da empresa, que são estruturados nas seguintes categorias:

- **Eficiência e efetividade operacional:** são as estratégias e os objetivos que visam um bom desempenho. Está relacionada com os objetivos básicos da entidade, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, assim como da segurança e qualidade dos ativos;
- **Confiança nos registros contábeis/financeiros:** São objetivos que visam a segurança das informações e a confiança de que elas são fidedignas. Todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos;
- **Conformidade:** A entidade deve estar comprometida em seguir as regras e as leis que regem sua atividade. Ou seja, adequação com leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação.

2.3 O *COSO*

Em 1985, foi criada, nos Estados Unidos, a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros), uma iniciativa independente, para estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros/contábeis.

COSO é uma organização do setor privado voluntários dedicados a melhorar a qualidade dos relatórios financeiros através da ética nos negócios, controles internos eficazes, e governança corporativa. (COSO, 2010. Tradução do autor).

Esta comissão era composta por representantes das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira. Seu primeiro objeto de estudo foram os controles internos. Posteriormente a Comissão transformou-se em Comitê, que se tornou conhecido como *COSO – The Comitee of Sponsoring Organizations* (Comitê das Organizações Patrocinadoras).

O *COSO* é patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos Estados Unidos. São eles:

- **AICPA** - *American Institute of Certified Public Accounts* (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados)
- **AAA** - *American Accounting Association* (Associação Americana de Contadores)
- **FEI** - *Financial Executives Internacional* (Executivos Financeiros Internacional)
- **IIA** - *The Insititute of Internal Auditors* (Instituto dos Auditores Internos)
- **IMA** - *Institute of Management Accountants* (Instituto dos Contadores Gerenciais).

Ainda que seja patrocinado pelas entidades descritas acima o *COSO* é uma entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa.

Em 1992 publicaram o trabalho *Internal Control - Integrated Framework* (Controles Internos – Um Modelo Integrado). Esta publicação tornou-se referência mundial para o estudo e aplicação dos controles internos. Conhecido como COSO I, este trabalho segrega o controle interno em cinco elementos que são inter-relacionados. E em 2004 o COSO publicou o *Internal Control - Enterprise Risk Management* (Controles Internos – Gestão de Risco nas empresas). Este novo trabalho, conhecido como *COSO II* deu ênfase ao gerenciamento dos riscos e adiciona mais três novos elementos aos outros cinco anteriormente criados no *COSO I*. O COSO (2010) anunciou no dia 18 de novembro um projeto de modernização dos trabalhos publicados no COSO I e COSO II, com expectativa de publicação para 2012.

As organizações podem continuar a aplicar o quadro atual, na medida em que seus componentes básicos são eternos [...]”, diz David Landsittel, presidente do COSO. “Este projeto não se destina a alterar a forma como o controle interno é definido, avaliado, ou geridos, mas sim oferecer mais profundidade e orientações relevantes de conceitos e exemplos práticos. (COSO, 2010, p. 01. Tradução do autor).

Segundo o anúncio o projeto destina-se a permitir discussões mais profundas sobre o assunto e não em mudar a estrutura do trabalho do COSO I.

2.3.1 O Modelo do *COSO*

O modelo conhecido como *COSO* tornou-se referência no mercado, e geralmente tem sido adotado por gestores e auditores de muitos países como ferramenta para medir a eficiência dos sistemas de controles internos das entidades.

De acordo com Santos, Vasconcelos e Tribolet (2007), o modelo *COSO* é aceito mundialmente por auditores, por atuar diretamente nos ambientes de controle das atividades da entidade e, por consequência, preocupar-se com o alcance dos seus objetivos.

Essa aceitação pode ser melhor compreendida pelo fato de que o *COSO* é um modelo que pode ser facilmente aplicado a qualquer empresa. Penha (2005) diz que o *COSO* apresenta uma definição padrão que pode ser aplicada a qualquer empresa, seja qual for o seu tipo de negócio e/ou complexidade, a fim de avaliar e detectar melhorias nos sistemas de controles internos.

Esse modelo pode ser aplicado não apenas a grandes empresas que são auditadas, mas também, a qualquer empresa que almeja um controle interno forte. O modelo do *COSO* é conhecido por adotar elementos de controles inter-relacionados que interagem entre si para a formação de um sistema de controle mais eficiente. Ao todo são oito elementos, segue abaixo:

- **Ambiente de controle:** é a consciência que a entidade possui sobre controle interno. O ambiente de controle é efetivo, quando as pessoas da entidade sabem de suas responsabilidades, o limite de suas autoridades e possuem o comprometimento de fazerem suas atribuições de maneira correta. A alta administração deve deixar claro para seus comandados quais são as políticas, código de ética e código de conduta a serem adotados.

- **Avaliação e gerenciamento de riscos:** A existência de objetivos e metas é condição fundamental para a existência dos controles internos. Depois de estabelecidos os objetivos, devem-se identificar os riscos que ameaçam o seu cumprimento e tomar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.
- **Atividade de controle:** Atividades executadas de maneira adequada, que permitem a redução ou administração dos riscos identificados anteriormente. Podem ser atividades de controle e desempenho e devem ser transmitidas a todos os integrantes da entidade.
- **Informação e Comunicação:** dá suporte aos controles internos, transmitindo diretrizes do nível da administração para os funcionários ou vice-versa em um formato e uma estrutura de tempo que lhes permitem executar suas atividades de controle com eficácia.
- **Monitoramento:** É a avaliação e apreciação dos controles internos ao longo do tempo, sendo o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. O monitoramento é feito tanto através do acompanhamento contínuo das atividades quanto por avaliações pontuais, como é o caso da auto-avaliação, revisões eventuais e auditoria interna.
- **Direcionamento dos objetivos:** A administração deve realizar um processo para determinar o alcance dos objetivos que devem estar alinhados com a missão da empresa e com sua predisposição para o risco.
- **Identificação de eventos:** Este elemento está ligado aos efeitos internos e externos que possam afetar o alcance dos objetivos da entidade. Esses eventos precisam ser identificados, para que os riscos e as oportunidades possam ser diferenciados.
- **Resposta ao risco:** Os administradores são os responsáveis por definir as respostas que darão ao risco identificado (evitar, acatar, reduzir, partilhar, etc.), assim como desenvolver um conjunto de ações para alinhar os riscos com a tolerância e apetite da entidade pelo risco.

Cada um dos componentes de controle citados acima envolve de maneira individual várias políticas e procedimentos de controle que são necessários à consecução dos objetivos

da entidade. E como se pode ver, o trabalho desenvolvido pelo *COSO* tornou-se um modelo a ser adotado por empresas que almejam eficiência em seus procedimentos de controle.

Penha afirma que o modelo pode ser adaptável para refletir os fatos e situação de cada empresa.

O seu conteúdo não pode ser encarado como algo normativo, mas, ao contrário, trata-se de um guia adaptável para refletir os fatos, condições e riscos relevantes de cada entidade. Além de um modelo para avaliação do sistema de controles internos, pode ser utilizado, também, para a implementação de uma estrutura de controle em empresas que ainda não possuem. (PENHA, 2005 p. 68)

Outro ponto importante a se observar é o porte da empresa. Peleias (2002, p. 03) destaca que a amplitude e intensidade do ambiente de controle deve se adequar ao porte da empresa.

Uma pequena empresa pode ter um adequado ambiente de controle com um bom contador, um sistema contábil simples, operacionalmente eficiente, e controle sobre determinadas operações e ativos. Nas médias e grandes empresas, é necessário utilizar recursos mais sofisticados.

Logo, este modelo apresenta uma definição padronizada que pode ser utilizada em qualquer empresa a fim de detectar falhas e apresentar melhorias em seus procedimentos e nos sistemas de controles internos.

2.3.2 O Ambiente de Controle

Para Peleias (2002) o ambiente de controle consiste nas ações de acatamento das políticas definidas, na aplicação de procedimentos estabelecidos e no uso dos sistemas de informação e outros instrumentos instituídos. Para ele o ambiente de controle abrange toda a estrutura de controles internos de uma empresa sendo ele o elemento fundamental para a implantação de qualquer estrutura de controle eficiente. Segue abaixo a definição do autor.

O ambiente de controle consiste nas ações de acatamento das políticas definidas, na aplicação de procedimentos estabelecidos e no uso dos sistemas de informação e outros instrumentos instituídos. Propicia o clima no qual os empregados desempenham suas atividades e assumem a responsabilidade pelo exercício do controle. (PELEIAS, Boletim IOB 2002, p. 03).

Penha (2005, p. 69) define ambiente de controle de maneira semelhante, conforme segue abaixo:

O ambiente de controle abrange toda a estrutura de controles internos - é o universo no qual todos os outros elementos existem. Inclui conceitos como conduta, atitude, consciência e estilo. Grande parte de sua força é extraída da conduta estabelecida pelo conselho de administração e pelos executivos da companhia.

Os fatores que compõem o ambiente de controle são os seguintes: integridade e valores éticos, compromisso com a competência, corpo diretivo, filosofia e estilo de operação, estrutura organizacional, designação de autoridade e responsabilidade e, práticas e políticas de recursos humanos, os quais serão trabalhados na sequência;

2.3.2.1 Integridade e Valores Éticos

Os objetivos da companhia são alcançados com base em preferências, julgamentos de valores e estilo de gerenciamento. Essas ações e características, que são traduzidas em normas de comportamentos, refletem a integridade do gerenciamento e o empenho dos gestores para a manutenção dos valores éticos. Vale a pena ser ético; comportamento ético é bom para os negócios, pois a ética se conjuga com a responsabilidade social.

Os membros da diretoria e administração devem demonstrar continuamente através de suas palavras e ações, comprometimento com a ética. Por exemplo, um patrão não pode exigir que um funcionário seja mentiroso e corrupto em seu comportamento fora da empresa visando a lucratividade da empresa, pois assim, estaria incentivando o mesmo comportamento dentro da empresa.

Os membros da alta administração precisam dar o exemplo demonstrando integridade e praticando normas de comportamento ético. É necessário também que os membros da alta administração e diretores reduzam ao máximo as tentações e/ou incentivos a práticas de atos desonestos, ilegais ou imorais. A segregação de funções é um exemplo que ajuda a minimizar as tentações, pois assim, as tarefas não se concentram nas mãos da mesma pessoa, e evita que os processos sejam manipulados.

O código de ética e o código de conduta são dois instrumentos que auxiliam na aplicação e formalização dos valores e comportamentos esperados. O código de ética é composto pelos valores e princípios da empresa, e ajudam a concretizar sua visão e missão. Já

o código de conduta é um guia prático, com regras orientadoras de atuação e práticas da empresa e, geralmente mostra o que fazer diante de determinadas situações.

Para Avalos (2009), os valores éticos são fundamentais para determinar a reputação de uma entidade. A conduta ética dentro de uma entidade pode ser avaliada através do código de conduta da empresa que determina as práticas aceitáveis e as não aceitáveis. Este código é um instrumento destinado a aperfeiçoar os relacionamentos internos e externos de uma organização. É necessário comunicar a todos os funcionários da entidade sobre a existência de políticas de conduta e que ao violar as regras haverá a imposição de punições.

Através do código de ética a entidade expõe aos funcionários de forma clara e objetiva seus princípios de integridade, transparência, proteção ao patrimônio, relação com meio ambiente, entre outros. Já no código de conduta é evidenciado como devem ser os relacionamentos entre funcionários, assim como o relacionamento com clientes, acionistas, fornecedores, concorrentes, etc.

Geralmente em todos os códigos de conduta é tratado aspectos desde o processo de contratação, comportamento da empresa nas demissões, desenvolvimento profissional, respeito entre os chefes e subordinados, assédio profissional, assédio sexual, alcoolismo, uso de drogas, práticas de marketing, propaganda e publicidade, privacidade de informações, entre outros.

Já o código de ética reflete os pilares de comportamento moral que se espera de todos os colaboradores e os princípios éticos consagrados na declaração de “Missão, Visão e Princípios”. É preciso que tanto a direção quanto os funcionários observem valores éticos na realização dos negócios com empregados, fornecedores, clientes, e etc.

O código de ética permite a uniformização de critérios na empresa, dando respaldo até mesmo para aqueles que precisam tomar decisões. O uso deste código serve de parâmetro para a solução de conflitos e costuma trazer a transparência, harmonia, ordem e tranquilidade, devido aos referenciais que cria, deixando claro o cumprimento de sua missão e de seus compromissos.

2.3.2.2 Compromisso com a Competência

Para Boynton, Johnson e Kell (2002), o conhecimento e as habilidades necessárias à conclusão de tarefas são elementos críticos que devem ser avaliados na definição das responsabilidades de cargos individuais. Para atingir os objetivos da entidade, pessoas em vários níveis da organização devem possuir o conhecimento e as habilidades necessárias para que realizem de maneira eficiente e eficaz suas atividades.

Cabe à direção definir o nível de competência requerido para as diferentes funções da entidade e que estes níveis expressem conhecimentos e habilidades na execução das rotinas operacionais da organização. É, também, de extrema importância que a entidade invista em qualificação dos colaboradores, oferecendo treinamentos e cursos de aperfeiçoamento, de modo que os funcionários continuem sempre em constante aprendizado para que possam contribuir com suas habilidades e novos conhecimentos adquiridos. Uma grande empresa é constituída de grandes colaboradores.

2.3.2.3 Corpo Diretivo ou Comitê de Auditoria

Uma Diretoria e/ou um Comitê de Auditoria, com postura proativa são agentes fundamentais para a efetividade dos controles internos. Isto se justifica pelo fato de que, ao passo em que o comitê de auditoria esteja exercendo seus trabalhos de maneira satisfatória, provavelmente perceberá fragilidades em diferentes áreas da empresa e possivelmente abordará seus responsáveis evidenciando o problema e contribuindo para o sucesso do controle.

A maneira como o comitê exerce suas responsabilidades têm grande impacto sobre o ambiente de controle. Em grandes empresas é comum que exista o corpo diretivo ou um comitê de auditoria, porém em pequenas empresas raramente existem. No entanto, mesmo em pequenas empresas sempre há a figura de alguém ou alguma função que desempenhe um

comportamento parecido com o do corpo diretivo, por exemplo, o auditor interno, o próprio administrador, ou mesmo o dono do negócio.

2.3.2.4 Filosofia e Estilo da Operação

A filosofia e o estilo de operação Interferem na maneira como é gerenciado o empreendimento, incluindo o tipo e grau de riscos de negócios aceitáveis. Muitas são as características que podem ser definidas pela organização como estilo de operação ou filosofia operacional, por exemplo: escolha conservadora ou agressiva de princípios contábeis e o nível de consciência e entendimento dos riscos associados com tecnologia da informação.

A forma como a administração assume e monitora os riscos dos negócios também define o estilo de operação. Assim como, também, define suas atitudes para com as funções e pessoas que trabalham em processamento de informação e em contabilidade; entre outros. O estilo gerencial marca o nível de risco empresarial e afeta o controle interno

2.3.2.5 Estrutura Organizacional

Disciplina a forma como as atividades podem ser realizadas e, conseqüentemente, proporciona os requisitos fundamentais para que os objetivos da entidade possam ser planejados, executados, controlados e monitorados. A estrutura organizacional de uma entidade geralmente é representada em um organograma que reflete as linhas de autoridade e subordinação e corresponde ao desenho da organização.

O desenvolvimento da estrutura organizacional de uma entidade envolve a determinação das principais áreas de autoridade e responsabilidade e, as correspondentes

linhas de subordinação. A estrutura organizacional contribui para que a entidade atinja seus objetivos. A delegação de autoridade deve ser clara e conhecida pelas pessoas que trabalham na empresa. Portanto, uma empresa precisa ter seus níveis hierárquicos bem definidos.

Outro fator muito importante é que exista na entidade um mapa com as funções e tarefas a serem desempenhadas pelos colaboradores. Segundo Avalos (2009), o organograma organizacional é um marco formal da autoridade e da responsabilidade com as quais as atividades da empresa são planejadas, efetuadas e controladas. O organograma mostra de forma imediata, as relações funcionais, os fluxos de autoridade e responsabilidade e as funções organizacionais da empresa.

O manual da organização é um complemento ao organograma, e nele devem constar ações e cargos, responsabilidades, relações hierárquicas e funcionais. O plano de cargos e salários é um bom exemplo e que auxilia a entidade a definir seus níveis hierárquicos, assim como, define e organiza as funções e tarefas a serem executadas.

2.3.2.6 Designação de Autoridade e Responsabilidade

Estabelece as premissas e a alçada na qual os funcionários e equipes são encorajados a ter iniciativa e resolver problemas. Representa uma extensão do desenvolvimento de uma estrutura organizacional. Envolve aspectos específicos de como e a quem deve-se a responsabilidade e autoridade por todas as atividades da entidade e a quem devem ser atribuídas. Trata-se, também, das políticas referentes a práticas de negócios, conhecimento e experiência de pessoas-chaves e recursos fornecidos para a realização das tarefas.

É importante entender estruturas informais que possam existir e a consciência global sobre controles, ao se verificar como indivíduos são responsabilizados pelos resultados a eles atribuídos. Em pequenas empresas, pode haver maior dificuldade em estabelecer formalmente a delegação de autoridade, entretanto, a proximidade do proprietário com as transações ajuda a dirimir conflitos desta natureza.

2.3.2.7 Práticas e Políticas de Recursos Humanos

Atividades e mecanismos úteis para a comunicação da expectativa da empresa sobre o nível de integridade, comportamento ético e competência dos empregados. É fundamental que a entidade adote procedimentos de recursos humanos, os quais assegurem que seu pessoal possua os níveis esperados de integridade, valores éticos e competência. Os controles internos podem ser fortalecidos pela aplicação de políticas de recursos humanos que motivem e incentivem a participação ativa dos empregados.

Isso implica políticas de recrutamento e processos de triagem adequados, na contratação de pessoal; orientação a recém-contratados sobre a cultura e estilo operacional da entidade; ações disciplinares por violação do comportamento esperado; avaliação, aconselhamento e promoção de pessoas com base em avaliações periódicas de desempenho; e programas de remuneração que motivem e reconheçam desempenho superior e não desestimulem o comportamento ético. Qualquer que seja a qualificação da força de trabalho deve existir um sistema de controle formalmente estabelecido.

O ativo mais importante que qualquer organização possui, segundo AVALOS (2009), é o pessoal. Portanto, deve ser tratado e conduzido de forma tal que seja obtido seu mais elevado rendimento. Essa responsabilidade é inerente à direção no momento da seleção, indução, capacitação e sanção. A condução e o tratamento do pessoal na organização devem realizar-se de forma justa e equitativa, comunicando claramente os níveis esperados de competência, integridade e comportamento ético.

3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

3.1 Análise dos fatores que compõem o ambiente de controle da Empresa A

3.1.1 Integridade e Valores Éticos

Na empresa em questão existe o código de conduta formalizado. Este código de conduta determina as práticas aceitáveis e as não aceitáveis conforme os princípios e normas estabelecidos pela empresa. O entrevistado não tratou muito os pontos abordados pelo código, mas deixou claro que consta no código as relações entre funcionários, clientes e fornecedores. Disse também, que aspectos como o uso de droga, alcoolismo, e roubo são claramente tratados.

Segundo o entrevistado cada funcionário assina um termo de responsabilidade onde reconhece que conhece o código de conduta. Esse fato ocorre no momento da contratação (critério adotado pela empresa para que o colaborador reconheça a existência do código de conduta da empresa e leia para conhecê-lo).

Caso aconteça de algum funcionário violar alguma regra ou adote alguma prática que fere o código de conduta da empresa ele pode ser advertido e até punido. Pode acontecer de o colaborador ser advertido verbalmente, e se for erro grave ele pode receber advertência por escrito, suspensão e até mesmo ter seu contrato de trabalho rescindido.

Os colaboradores também são comunicados sobre os níveis esperados de competência e tomam conhecimento do retorno que a empresa espera que eles tenham. Cada colaborador é acompanhado pelo seu encarregado de nível hierárquico superior. Sendo assim, todos os colaboradores sabem do nível de comprometimento e competência esperados.

3.1.2 Compromisso com a competência

Existe dentro da empresa um departamento de Recursos Humanos responsável pelos processos de recrutamento e seleção que, segundo o gestor é adequado e suficiente para escolha de colaboradores habilidosos e bem preparados. Há na empresa, também, a cultura de investir em qualificação dos profissionais com cursos de aperfeiçoamento e treinamentos internos.

Os treinamentos internos são realizados praticamente todos os dias para apresentação de novos produtos. Esses treinamentos são realizados pelos próprios vendedores e, para isso eles estudam o produto e repassam aos demais. Os cursos fora da empresa também são comuns. Segundo o gestor as áreas administrativa, contábil e de vendas são as que mais fazem cursos. Na empresa cada colaborador é alocado às suas atividades conforme suas qualificações e habilidades.

Outro ponto importante é que o salário de colaboradores de alguns departamentos (em especial os departamentos de cobrança e vendas) é incentivado por remunerações extras que são mensuradas por metas e acompanhadas pelos gerentes. Quanto aos cargos, aqueles que são de maiores responsabilidades são entregues a pessoas consideradas competentes e de confiança.

3.1.3 Corpo Diretivo

Uma atitude significativa do corpo diretivo da empresa foi designar uma pessoa responsável apenas por verificar os processos operacionais do dia-a-dia. Esta pessoa também é orientada a mapear os processos de cada área e identificar fragilidades e possíveis erros. No entanto, muitos erros ainda continuam a ser percebidos somente depois que causam problemas.

3.1.4 Filosofia e estilo de operação

Os dirigentes da empresa costumam tomar decisões com base em opiniões que são formadas por meio de reuniões do corpo administrativo da empresa, o qual é composto por quatro executivos. Quanto aos relatórios utilizados para a tomada de decisão, estes não são oriundos da contabilidade. Segundo o entrevistado ultimamente a empresa não está utilizando a contabilidade como ferramenta para a tomada de decisão, pois as informações geradas não estão sendo tempestivas do tanto esperado. Outro dado que merece destaque é que a política de vendas adotada pela empresa é considerada conservadora.

3.1.5 Estrutura organizacional

Segundo o entrevistado a missão e visão da empresa são bem definidas e ficam disponíveis aos colaboradores no site da empresa, ficando a critério de cada colaborador se interessar ou não por conhecê-las. Outro ponto importante é que o entrevistado mencionou uma estrutura hierárquica bem definida, no entanto, os colaboradores nem sempre conseguem identificar os níveis dessa hierarquia.

Na empresa existe um plano organizacional que define as funções e as atividades a ser desempenhadas, contudo, não fica disponível aos colaboradores. Somente os líderes de cada departamento possuem acesso ao mapa organizacional e são os responsáveis por repassar aos seus encarregados.

3.1.6 Designação de autoridade e responsabilidade

Existe na empresa um sistema de RP (sistema de reconhecimento de padrões) que trava operações que fogem do limite de alçada estabelecido para determinadas tarefas. É importante dizer, também, que na visão do gestor da empresa cada colaborador conhece suas

responsabilidades e apenas exercem a autoridade a que lhe foram atribuídas. Segundo ele os colaboradores desenvolvem suas tarefas de modo a obter resultado satisfatório.

3.1.7 Práticas e Políticas de Recursos Humanos

Existe dentro da empresa um departamento de Recursos Humanos responsável pelos processos de recrutamento e seleção que, segundo o entrevistado é adequado e atende às necessidades da empresa. Há também, orientação, cursos e treinamentos para recém contratados. No primeiro dia de cada novo colaborador é realizada a integração, onde são repassadas a cultura da empresa e os níveis de competência esperados.

Embora não exista na empresa um plano de cargos e salários, o entrevistado relatou sobre programas de remuneração diferenciados que estimulam o comportamento ético e a busca por melhores resultados, tendo em vista que os colaboradores são avaliados e acompanhados através de metas a serem alcançadas, boa postura e bom desempenho em suas tarefas e, boa relação com os colaboradores e seus superiores.

3.2 Análise dos fatores que compõem o ambiente de controle das Empresas B e C

Para as empresas B e C foi realizada apenas uma análise, embora sejam entidades distintas, ambas são dirigidas e administradas pelos mesmos gestores.

3.2.1 Integridade e Valores Éticos

Na empresa em questão ainda não existe um código de conduta formalizado que determina as práticas aceitáveis e as não aceitáveis. Segundo o gestor a formalização do código de conduta já está sendo providenciada. No entanto, mesmo sem a formalização do código de conduta, há na empresa as normas e regras que os colaboradores precisam seguir.

Os colaboradores são comunicados sobre os níveis esperados de competência no momento da contratação, na integração e posteriormente pelos seus chefes que estão sempre acompanhando os trabalhos. Logo, cada colaborador toma conhecimento do retorno que a empresa espera que eles tenham.

Se ocorrer de algum colaborador violar alguma regra, este pode ser advertido e até punido. Pode acontecer de o colaborador ser advertido verbalmente, e se for erro grave ele pode receber advertência por escrito, suspensão e até mesmo ter seu contrato de trabalho rescindido.

3.2.2 Compromisso com a competência

Existe dentro da empresa um departamento de Recursos Humanos responsável pelos processos de recrutamento e seleção que, segundo o entrevistado, é adequado e suficiente para escolha de colaboradores habilitados e bem preparados. Os responsáveis pelos departamentos também se envolvem no processo de seleção de modo a garantir o sucesso da contratação. É uma cultura da empresa investir na qualificação dos profissionais com cursos de aperfeiçoamento e treinamentos internos.

É muito comum a realização de cursos internos para apresentação de novos produtos. Na empresa cada colaborador é alocado às suas atividades conforme suas qualificações e habilidades. Inclusive os cargos de maiores responsabilidades são entregues a pessoas consideradas competentes e de confiança. No entanto, às vezes acontece de algum colaborador ser alocado a outro departamento por necessidade, até que se regularize a situação do departamento.

3.2.3 Corpo Diretivo

Conforme dados obtidos na entrevista não existe uma pessoa ou departamento na empresa responsável apenas por verificar os processos operacionais do dia-a-dia. Contudo, todos se envolvem e acompanham os processos da empresa, devido a um momento importante em que a empresa está passando.

Esse momento tão importante, conforme dito pelo gestor se deve ao fato de que todos os processos estão sendo redesenhados para a implantação de um sistema de RP (sistema de reconhecimento de padrões). Segundo dados da entrevista havia muitos erros, mas havia também vontade por parte da diretoria da empresa de solucioná-los. Espera-se que com a implantação do novo sistema os erros sejam minimizados.

3.2.4 Filosofia e estilo de operação

Os dirigentes da empresa costumam tomar decisões com base em opiniões que são formadas por meio de um comitê gestor, o qual é composto pelos diretores. E, quando necessárias, empresas de consultorias e assessorias são parceiras para auxiliar no processo de tomada de decisões que envolvam grandes responsabilidades.

A empresa considera a contabilidade como importante ferramenta para auxiliar o processo de tomada de decisões (um dos maiores motivos para implantação de um sistema de RP). Outro dado que merece destaque é que a política de vendas adotada pela empresa é considerada agressiva. Segundo o entrevistado a empresa possui grandes diferenciais para incentivar a política de vendas, como por exemplo, o marketing, comunicação e inovação.

3.2.5 Estrutura organizacional

Segundo o entrevistado a empresa de característica familiar está em constante crescimento e isto vem exigindo que haja mudanças em muitos processos para aprimorar e tornar a empresa mais profissional. No momento a empresa não tem missão e visão de maneira formalizada, porém, o gestor disse que o assunto já foi discutido em reunião e que em breve haverá a formalização e divulgação da visão e missão da empresa.

Outro ponto importante é que o entrevistado mencionou uma estrutura hierárquica bem definida. Na empresa não existe um plano organizacional formalizado em que define as funções e as atividades a ser desempenhadas, contudo, existe um projeto formalizado para a implantação do plano de cargos e salários.

3.2.6 Designação de autoridade e responsabilidade

Está em fase de implantação na empresa um sistema de RP (sistema de reconhecimento de padrões) que trava operações que fogem do limite de alçada estabelecido para determinadas tarefas. Na visão do entrevistado cada colaborador conhece suas responsabilidades e apenas exercem a autoridade a que lhe foram atribuídas. Segundo ele os colaboradores são apoiados e bem acompanhados e por isso desenvolvem suas tarefas de modo a obter resultado satisfatório.

3.2.7 Práticas e Políticas de Recursos Humanos

Existe dentro da empresa um departamento de Recursos Humanos responsável pelos processos de recrutamento e seleção que, segundo o entrevistado é adequado e atende às necessidades da empresa. Há também, orientações, cursos e treinamentos internos para apresentação de novos produtos. Nos três primeiros dias de trabalho do colaborador é

realizada a integração, onde são repassadas a cultura da empresa e os níveis de competência esperados.

Embora não está em prática na empresa o plano de cargos e salários, o entrevistado relatou sobre programas de remuneração diferenciados que estimulam o comportamento ético e a busca por melhores resultados, tendo em vista que os colaboradores são avaliados e acompanhados através de metas a serem alcançadas, boa postura e bom desempenho em suas tarefas e, boa relação com os colaboradores e seus superiores.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo principal avaliar o ambiente de controle de três empresas que comercializam calçados com sede na cidade de Goiânia e analisar se há conformidade ou proximidade segundo o ambiente de controle definido pelo modelo do *COSO*.

Como objetivos secundários, a pesquisa se propôs a analisar se o ambiente dessas empresas é favorável à implantação de um controle interno forte; assim como levantar problemas no ambiente de controle que podem dificultar a existência de um sistema de controle forte e; analisar as conseqüências que surgem pela falta deste elemento fundamental de controle interno (ambiente de controle) para a rotina operacional das empresas.

Segundo o modelo sugerido pelo *COSO* (conforme definições do referencial teórico) o controle interno é formado por elementos indispensáveis. Entre estes elementos o mais importante é o ambiente de controle, sendo este base para os demais. O *COSO* destaca alguns atributos como essenciais para que um ambiente seja adequado para a implantação de bons controles internos, são eles: integridade e valores éticos, compromisso com a competência, corpo diretivo, filosofia e estilo de operação, estrutura organizacional, designação de autoridade e responsabilidade e, práticas e políticas de recursos humanos.

Sabe-se, portanto, que o modelo pode ser adotado em qualquer empresa e a qualquer ramo de atividade. Afinal, trata-se de uma proposta de grandes estudiosos que perceberam através de pesquisas e análises que para um controle interno ser forte ele precisa ser bem estruturado e estar munido de elementos que assegurem eficiência e garantam à entidade efetividade operacional.

Com isso, se a proposta do *COSO* era elaborar um modelo que atendesse a qualquer empresa, certamente abrangeria todos os universos empresariais, desde uma grande e renomada empresa a uma pequena e desconhecida. Logo, não basta apenas avaliar ao pé da letra se uma empresa adota todos os elementos e fatores abordados pelo modelo do *COSO*. Ou seja, uma empresa pode não conseguir se adequar de maneira idêntica e fiel ao modelo (seja por não ser viável, seja por não ter recursos suficientes, etc.), mas, ainda assim estaria se

adaptando a proposta, e, portanto, pode-se dizer que estaria em conformidade ou proximidade com o modelo sugerido.

Sendo assim, pôde-se constatar nas análises de ambiente de cada uma das três empresas que, existe uma correlação em cada fator de ambiente. Ou seja, percebeu-se conformidade entre os fatores propostos pelo modelo do *COSO* e os resultados encontrados no ambiente de controle das três empresas.

Semelhanças significativas entre o ambiente de controle das empresas calçadistas e o modelo sugerido pelo *COSO* puderam ser percebidas. Entre elas destaca-se o uso do código de conduta em uma das empresas, políticas de recursos humanos, segregação de função, remuneração por habilidades e competências, treinamento de pessoal, intenção por parte dos gestores de melhorarem seus controles, entre outras.

Ainda que sejam em níveis menos aprimorados ou em fase de implantação, existe uma proximidade perceptível e até mesmo adequada se for considerado o universo dessas empresas. Portanto, o ambiente de controle dessas empresas tende a ser favorável à implantação de bons controles internos. Pois, para o modelo do *COSO* a implantação de bons controles internos dependerá de maneira relevante do ambiente de controle.

Porém, para alguns atributos que compõem o ambiente de controle, uma simples proximidade ou conformidade apenas evidencia a necessidade de se aprimorar e desenvolver de maneira mais adequada os procedimentos operacionais. Constatou-se a necessidade de melhorar a formalização e a comunicação de ferramentas como, código de conduta, mapa organizacional, plano de cargos e salários, missão, visão e etc. De fato, quanto mais fiel o ambiente de controle se apresentar perante o modelo proposto pelo *COSO* torna-se mais adequado e propício de se obter êxito com um bom controle interno.

Nas empresas analisadas houveram alguns fatores importantíssimos que precisam ser aprimorados para não dificultar a existência de um sistema de controle interno forte. Por exemplo, as empresas B e C têm um código de conduta, contudo, este código ainda não foi formalizado. A não formalização do código de conduta pode gerar conseqüências que podem comprometer a eficiência do controle interno e até mesmo comprometer a continuidade da empresa.

De fato a não formalização do código de conduta pode até mesmo eximir a culpa de um possível comportamento inadequado. Pode acontecer, por exemplo, de um funcionário

oferecer suborno a um cliente para manutenção de um negócio e ainda dizer que foi para o bem da empresa, de modo a garantir o sucesso de uma venda. Este fato é considerado inadequado para os negócios e para a sociedade, podendo prejudicar a imagem e reputação da empresa diante do mercado. Diante dessas possibilidades, a empresa precisa formalizar e divulgar o código, inclusive deixando claro as prováveis punições.

Outro problema identificado foi constatado na empresa A, onde o gestor considera que os controles são “redondinhos”. A idéia de que os controles são adequados e suficientes pode criar uma segurança fictícia e fazer com que a gestão da empresa se acomode. Afinal, conforme o modelo do *COSO* um ambiente de controle adequado não suporta idéias de comodismo e de satisfação, pois à medida que se alcança todos os elementos de forma satisfatória, parte-se para a implantação de novas atividades de controle que os assegurem.

Outro ponto de importante destaque foi percebido na empresa A, onde os relatórios contábeis ainda não são considerados confiáveis e por isso não são utilizados como ferramenta de tomada de decisão. A utilização de relatórios contábeis para auxílio na tomada de decisão está intimamente ligada ao estilo de operação da empresa. E de fato, uma boa gestão se utiliza de relatórios contábeis para escolha da melhor decisão.

Conforme pôde-se ver no decorrer desta pesquisa, para o modelo em estudo, um controle interno eficiente é constituído por elementos que funcionam integrados rumo ao mesmo fim, eficiência operacional, qualidade das informações e proteção dos ativos. E para isso, é fundamental que exista um ambiente de controle forte, sendo este o alicerce do controle interno. Caso contrário, as metas e objetivos da empresa não serão alcançados efetivamente.

REFERÊNCIAS

ABICALÇADOS. **Resenha Estatística 2009**. Disponível em: <http://www.abicalcados.com.br>

Acesso em: 17 de outubro de 2010.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANDRADE, M. M. de. **Introdução à Metodologia do trabalho científico**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

AVALOS, José Miguel Aguilera. **Auditoria e Gestão de Riscos** São Paulo: Saraiva, 2009.

BERUREN, Ilse Maria (Org.); LONGARAY, André Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de; COLAUTO, Romualdo Douglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona. **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G.. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

BULL, Patrícia. **Alta Demanda não assusta indústria**. Disponível em: <http://www.dcomercio.com.br/matéria.aspx?id=45372> Acesso em: 19 maio de 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

COSO. THE COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. Disponível em: <http://www.coso.org>. Acesso em: 14 de novembro de 2010.

COSO. THE COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. Disponível em: <http://www.coso.org/documents/COSOReleaseNov2010.pdf> Acesso em: 26 de novembro de 2010.

COSO. **Integrated Framework – Executive Summary**. COSO, 2002. Disponível em:

http://www.coso.org/publications/executive_summary_integrated_framework.htm.

Acesso em: 14 de novembro de 2010.

COSO. **Enterprise Risk Management - Integrated Framework - Executive Summary**. COSO, 2002. Disponível em:

http://www.coso.org/Publications/ERM/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf.

Acesso em: 26 de novembro de 2010.

D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins de. **Conceitos e técnicas de Controles Internos de Organizações**. São Paulo: Nobel, 2002.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de Controles Internos**. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: Projetos e Relatórios**. 2 ed. São Paulo: Loyola, 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LUNKES, Rogério João. **Controle de Gestão: Estratégico, Tático, Operacional, Interno e de Risco**. São Paulo: Atlas 2010.

MAIA, Matheus Silva, et all. **Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa**. Blumenau, 2005.

MARION, José Carlos; DIAS, Reinaldo; TRALDI, Maria Cristina. **Monografia Para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia**. São Paulo: Atlas, 2002.

PELEIAS, Ivan Ricardo. **Controladoria e Gestão; Falando sobre controle interno**. Boletim IOB número 50, São Paulo 2002.

PENHA, José Carlos. **Estudo de Caso Sobre a Percepção do Corpo Diretivo de uma Multinacional Oriental quanto à implementação dos Requisitos da Lei Sarbanes-Oxley**.

Dissertação do Mestrado em Controladoria e contabilidade Estratégica. UNIFECAP, São Paulo 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SEBRAE. **Doze anos de monitoramento da sobrevivência e mortalidade de empresas**. Disponível em: http://www2.sebraesp.com.br/conhecendo_mpe/mortalidade. Acesso em: 03 de dezembro de 2010.

SILVA, Adriana de Almeida Moura da Silva; CAVALCANTI, André Luiz Cordeiro. **Avaliação de ambiente de controle em empresas do DF**. Trabalho desenvolvido na graduação de Ciências Contábeis da Universidade Católica de Brasília. UCB, Brasília 2006.

TENÓRIO, Juliene Gama. **CONTROLE INTERNO: um estudo sobre a sua participação na tomada de decisão de investimento no mercado de capitais brasileiro**. Dissertação do programa de Mestrado em Ciências Contábeis. UFPE, Recife 2007.

TERENCE, Ana Cláudia Fernandes. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa**. Dissertação de Mestrado. Universidade de São Paulo. São Carlos, 2002.

ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. **Evidenciação da Gestão de Riscos do COSO no relatório da administração de empresas brasileiras com ADR's**. Trabalho desenvolvido para obtenção do grau de mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau. FURB, Blumenau 2008.

APÊNDICE

Entrevista estruturada respondida pelo sócio da empresa A e pelo Diretor Financeiro e Administrativo das empresas B e C:

Integridade e valores éticos

Existe na empresa um código de conduta que determina as práticas aceitáveis e as não aceitáveis?

Caso não tenha um código de conduta, há uma referência, mesmo que informal, das práticas não aceitáveis?

Quando um colaborador viola as regras de conduta há a imposição de punições?

Quais as punições mais comumente aplicadas?

Os colaboradores são comunicados acerca das políticas de conduta adotadas pela empresa?

Em que momento os colaboradores são comunicados sobre o código de conduta?

Quando há contratações, os novos colaboradores são comunicados sobre níveis esperados de competência, integridade e comportamento ético?

Compromisso com a Competência

Os diretores e gerentes são considerados competentes?

Existe na empresa uma política formal de contratação de pessoas, em que valorize a competência profissional?

Os serviços de recrutamento são realizados por departamento específico da empresa?

A empresa investe na qualificação dos colaboradores? Exemplos.

São oferecidos treinamentos adequados a novos colaboradores?

Pode-se dizer que os colaboradores são alocados às atividades conforme suas habilidades?

A empresa se preocupa em ter funcionários competentes e comprometidos com as tarefas em que são designados?

Como a empresa faz para mensurar essas qualidades?

Corpo Diretivo

Há na empresa a preocupação de identificar possíveis fragilidades nos processos operacionais do dia a dia?

Como essa preocupação é percebida?

Existe algum departamento ou pessoa responsável para inspecionar e/ou analisar possíveis fragilidades?

Geralmente os problemas são encontrados quando alguém percebe suas conseqüências, ou antes, de que gerem conseqüências?

Filosofia e Estilo da Operação

A empresa se utiliza de relatórios contábeis para auxiliar seus gestores na tomada de decisão?

Pode considerar que a empresa adota uma política de vendas agressiva ou conservadora?

As pessoas que recebem informações importantes são consideradas de confiança?

As decisões da empresa são tomadas pelos seus dirigentes de maneira isolada ou sempre que exige riscos há o consenso de outras pessoas de grau hierárquico relevante na empresa (sócio, administrador, contador, consultor)?

Estrutura Organizacional

Existe na empresa um mapa organizacional que determina as funções e as atividades de cada função?

As hierarquias são bem definidas e seus níveis são facilmente perceptíveis?

São do conhecimento de todos os colaboradores os níveis hierárquicos?

Os objetivos da empresa são planejados antes de ser colocados em prática?

Os colaboradores conhecem a missão e visão da empresa?

Designação de Autoridade e Responsabilidade

Existe na empresa premissas e alçadas nas quais os colaboradores e as equipes são encorajados a ter iniciativa e também a resolver problemas?

Os colaboradores conhecem suas responsabilidades e admitem a autoridade de pessoas de nível hierárquico superior?

Há na empresa pessoas que exercem autoridade sem que lhe fossem atribuídas?

As funções e tarefas são desenvolvidas com responsabilidades e com resultado satisfatório?

Existe algum departamento ou funcionário em que persiste (longa data) em não desenvolver bem suas tarefas mesmo sendo exigidos?

Práticas e Políticas de Recursos Humanos

A empresa tem procedimentos de recursos humanos?

A empresa tem recrutamento e processos de triagem adequados?

A empresa oferece orientação a recém-contratados sobre a cultura e estilo operacional da entidade?

Existem programas de remuneração que motivem e reconheçam desempenho superior e que não desestimulem o comportamento ético?

Existe plano de cargos e salários na empresa?

O que pode estar prejudicando as melhorias de controle e qualidade de informação na empresa?

Visão do entrevistado quanto aos controles internos

Considera que a empresa possui bons controles internos?