

# Inovação, Gestão Estratégica e Controladoria nas Organizações

2

Gabriella de Menezes Baldão  
(Organizadora)



 **Atena**  
Editora

Ano 2018

Gabriella de Menezes Baldão  
(Organizadora)

# Inovação, Gestão Estratégica e Controladoria nas Organizações 2

Atena Editora  
2018

2018 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

**Editora Chefe:** Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

**Diagramação e Edição de Arte:** Geraldo Alves e Natália Sandrini

**Revisão:** Os autores

### Conselho Editorial

- Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul  
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas  
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília  
Profª Drª Cristina Gaio – Universidade de Lisboa  
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná  
Prof. Dr. Darllan Collins da Cunha e Silva – Universidade Estadual Paulista  
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia  
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul  
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria  
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná  
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia  
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionele delle Figlie de Maria Ausiliatrice  
Profª Drª Juliane Sant’Ana Bento – Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense  
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul  
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins  
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte  
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão  
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará  
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista  
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará  
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas  
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande  
Profª Drª Vanessa Lima Gonçalves – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

#### **Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)**

158 Inovação, gestão estratégica e controladoria nas organizações 2  
[recurso eletrônico] / Organizadora Gabriella de Menezes Baldão.  
– Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2018. – (Inovação, Gestão  
Estratégica e Controladoria nas Organizações; v. 2)

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader

Modo de acesso: World Wide Web

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-85107-70-3

DOI 10.22533/at.ed.703183110

1. Controladoria. 2. Planejamento estratégico. I. Baldão,  
Gabriella de Menezes. III. Série.

CDD 658.151

**Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422**

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de  
responsabilidade exclusiva dos autores.

2018

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos  
autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

[www.atenaeditora.com.br](http://www.atenaeditora.com.br)

## APRESENTAÇÃO

A obra “Inovação, Gestão Estratégica e Controladoria nas Organizações” aborda uma série de livros de publicação da Atena Editora. Em seu II volume, apresenta, em seus 22 capítulos, os novos conhecimentos para Administração na área de Estratégia.

A área temática de Estratégia engloba estudos de suma importância para o bom andamento de projetos e organizações, uma vez que compõe desde a base da organização (missão, visão, valores para a construção da cultura organizacional), até os meios pelos quais as metas serão atingidas e, caso não sejam, quais ferramentas utilizar a fim de buscar constante melhorias no processo.

Este volume dedicado à Administração traz artigos que tratam de temas que vão desde planejamento estratégico e ferramentas administrativas até a utilização de ferramentas da qualidade para melhorar o processo e prevenir futuros erros.

Aos autores dos diversos capítulos, pela dedicação e esforços sem limites, que viabilizaram esta obra que retrata os recentes avanços científicos e tecnológicos nas áreas de Inovação e Gestão, os agradecimentos dos Organizadores e da Atena Editora.

Por fim, desejo que este livro possa colaborar e instigar mais estudantes e pesquisadores na constante busca de novas tecnologias para a área de Administração e, assim, garantir incremento quantitativos e qualitativos na produção de alimentos para as futuras gerações de forma sustentável.

Gabriella de Menezes Baldão

## SUMÁRIO

|   |           |
|---|-----------|
| <b>CAPÍTULO 1</b> .....   | <b>1</b>  |
| A INCLUSÃO DE PESSOAS COM TRANSTORNO MENTAL NA LEI DAS COTAS: UM ESTUDO DE CASO SOBRE RESPONSABILIDADE SOCIAL ORGANIZACIONAL  |           |
| Maria de Lurdes Costa Domingos<br>Ana Cecilia Alvares Salis   |           |
| <b>CAPÍTULO 2</b> .....   | <b>15</b> |
| A UTILIZAÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i> - BSC COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO REALIZADO EM UM FRIGORÍFICO DE PEIXES LOCALIZADO EM SORRISO-MT.  |           |
| Anderson Ricardo Silvestro  |           |
| <b>CAPÍTULO 3</b> .....   | <b>31</b> |
| ANÁLISE DA INTERFERÊNCIA DO <i>SUPPLY CHAIN MANAGEMENT</i> NO MERCADO DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS   |           |
| Rodrigo Pozzer Centeno<br>Paloma de Mattos Fagundes   |           |
| <b>CAPÍTULO 4</b> .....   | <b>47</b> |
| ANÁLISE DE CENÁRIOS: UMA FERRAMENTA EFICAZ DO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO PARA EVENTOS ACADÊMICOS  |           |
| Leandro Dorneles dos Santos<br>Edio Polacinski<br>Jovani Patias<br>Juliane de Freitas Battisti  |           |
| <b>CAPÍTULO 5</b> .....   | <b>65</b> |
| APLICAÇÃO DA NBR ISO 9001:2015 COMO FERRAMENTA DE REAVALIAÇÃO DA EFICÁCIA NOS PROCESSOS DA QUALIDADE EM SERVIÇOS DE SAÚDE DE UM HOSPITAL ESCOLA DO SUS  |           |
| Eder Júlio Rocha De Almeida<br>Nathália Stephanie Costa<br>Arthur Guimarães Gonçalves dos Santos<br>Douglas De Freitas Tasende<br>Maria do Socorro Pacheco Pena<br>Tiziane Rogerio Madureira<br>Júnia Cordeiro dos Santos<br>Jussara Basílio de Souza |           |
| <b>CAPÍTULO 6</b> .....   | <b>79</b> |
| A POSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DOS INVENTÁRIOS DE PATRIMÔNIO ARQUITETÔNICO REALIZADOS EM PEQUENAS CIDADES DO RIO GRANDE DO SUL COMO PROMOTOR DO TURISMO CULTURAL  |           |
| Denise de Souza Saad<br>Danielle de Souza Saad<br>Marcos Vinícios Machado Machado   |           |
| <b>CAPÍTULO 7</b> .....   | <b>96</b> |
| A TEORIA DAS FILAS COMO FERRAMENTA DE APOIO PARA ANÁLISE DE UMA EMPRESA DE  |           |

LAVA-RÁPIDO EM VOLTA REDONDA

Byanca Porto de Lima  
Bruna Marta de Brito do Rego Medeiros  
Camilla Mota Melo  
Juliana Mattos Gonçalves Pinto  
Sérgio Ricardo Bastos de Mello

**CAPÍTULO 8 ..... 110**

AVALIAÇÃO DO PODER DE COMPRA DO SALÁRIO MINÍMO NO PERÍODO DE 1994 – 2010

Juliana Ivaniski Sansonowicz  
Liane Maria Panerai Gavioli  
Marcos Vinícios Machado Machado

**CAPÍTULO 9 ..... 127**

PROGRAMA BOLSA FAMÍLIA: UMA ANÁLISE DOS MOTIVOS QUE LEVARAM AO DESLIGAMENTO DE UM GRUPO DE BENEFICIÁRIOS

Diego Pretto  
Reisoli Bender Filho

**CAPÍTULO 10 ..... 144**

CONTEXTO DO TRABALHO E ESTRESSE OCUPACIONAL: UM ESTUDO COM SERVIDORES DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR

Andressa Michels  
Edilson Bacinello  
Vinícius Costa da Silva Zonatto

**CAPÍTULO 11 ..... 163**

CONTROLE INTERNO NO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE SOB A ÓTICA DO COMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS (COSO II)

Maria Izabella Silva de Sá  
Cíntia Vanessa Monterio Germano Aquino  
Clayton Robson Moreira da Silva

**CAPÍTULO 12 ..... 178**

ECONOMIA CIRCULAR: PERSPECTIVAS DE GESTÃO ESTRATÉGICA

Camila Avosani Zago  
Ana D'arc Maia Pinto  
Katherine Restrepo Quintero  
Luiz Henrique Avosani Zago

**CAPÍTULO 13 ..... 189**

ESTUDO SOBRE A IMPORTANTE INFLUÊNCIA DA CONTABILIDADE NO MOMENTO DE TOMAR UMA DECISÃO FINANCEIRA E SUAS FERRAMENTAS FUNDAMENTAIS

Angelo Cesar Tozi Christo,  
Beatriz Fiorese,  
Carolaine Pereira Zagoto,  
Denise Santos Lorenção,  
Maria Ester Bueno,  
Sandra Maria Pereira,

|   |            |
|---|------------|
| <b>CAPÍTULO 14</b> .....  | <b>200</b> |
| IMPLEMENTAÇÃO DAS FERRAMENTAS DE GESTÃO DA QUALIDADE COMO MEDIDA ESTRATÉGICA DE OTIMIZAÇÃO DE RESULTADOS EM UM HOSPITAL PRIVADO DE BELO HORIZONTE                                   |            |
| Lilian Kelly Barbosa Lima<br>Eder Júlio Rocha de Almeida<br>Selme Silqueira de Matos<br>Alexandre da Silveira Sete  |            |
| <b>CAPÍTULO 15</b> .....  | <b>211</b> |
| LEI DE RESFRIAMENTO DE NEWTON: RESOLUÇÃO POR EDO E MÉTODO DE EULER  |            |
| Gabriela Duarte Bariviera<br>Graziane Mariana Mumberger<br>Lucas Arnold dos Santos<br>Ângela Cristina de Melo<br>Carlos Rezende de Pádua Junior<br>Súzan Grazielle Benetti de Pádua |            |
| <b>CAPÍTULO 16</b> .....  | <b>226</b> |
| MENSURAÇÃO DO NÍVEL DE MATURIDADE DOS CONTROLES GERENCIAIS PELO MÉTODO DE COBIT: UM ESTUDO APLICADO AOS PRODUTORES RURAIS DO NORTE DO ESTADO DE MATO GROSSO                         |            |
| Anderson Ricardo Silvestro  |            |
| <b>CAPÍTULO 17</b> .....  | <b>242</b> |
| O ENDIVIDAMENTO DE ESTUDANTES EM UM CURSO DE GRADUAÇÃO  |            |
| Vanessa Piovesan Rossato<br>Nelson Guilherme Machado Pinto  |            |
| <b>CAPÍTULO 18</b> .....  | <b>258</b> |
| PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO NA GESTÃO EMPRESARIAL DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - ESTUDO DE CASO NA EMPRESA ND BISCOITOS EM SANTIAGO-RS.   |            |
| Liane Maria Panerai Gavioli<br>Berenice Beatriz Rossner Wbatuba<br>Francine Minuzzi Gorsky<br>Juliana Ivaniski Sansonowicz<br>Lucas Urach Sudati                                    |            |
| <b>CAPÍTULO 19</b> .....  | <b>274</b> |
| PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE MELHORIAS ESTRATÉGICAS NA ADMINISTRAÇÃO DE UMA INDÚSTRIA DE SORVETES, COM FOCO NA GESTÃO DA QUALIDADE E PROCESSOS  |            |
| Graziele Cristina Ribeiro Lopes   |            |
| <b>CAPÍTULO 20</b> .....  | <b>292</b> |
| PRODUTIVIDADE DO TRABALHADOR BRASILEIRO: DIAGNÓSTICO FRENTE AO CENÁRIO POLÍTICO-ECONÔMICO MUNDIAL ENTRE 1995 E 2015   |            |
| Alessandra Kimie Hiro<br>Ana Paula Alves Bleck Duque<br>Cristina de Carvalho Ares Elisei<br>Luciana Tomé de Souza Castilho  |            |

Paulo César Ribeiro Quinteiros  
Sérgio Roberto Montoro  
Mônica Borchart Nicolau  
Fernando Gomes da Silva  
Elizana Lorenzetti Treib  
Valter André Treib  
Eloisa Lorenzetti  
Luciana Hazin Alencar

**CAPÍTULO 21 ..... 315**

SISTEMA DE INFORMAÇÃO COMO APOIO A CONTABILIDADE

Mônica Borchart Nicolau  
Fernando Gomes da Silva  
Elizana Lorenzetti Treib  
Valter André Treib  
Eloisa Lorenzetti  
Luciana Hazin Alencar

**CAPÍTULO 22 ..... 331**

UTILIZAÇÃO DE FERRAMENTAS ADMINISTRATIVAS EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Roberto Schuster Ajala  
Anelise Sacks Schein  
Luciana Scherer  
Raquel Duzsinski Borghetti

**SOBRE A ORGANIZADOR ..... 351**



## CONTROLE INTERNO NO TERCEIRO SETOR: UMA ANÁLISE SOB A ÓTICA DO COMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS (COSO II)

### **Maria Izabella Silva de Sá**

Universidade Estadual Vale do Acaraú, Curso de  
Ciências Contábeis  
Sobral – Ceará

### **Cíntia Vanessa Monterio Germano Aquino**

Universidade Estadual Vale do Acaraú, Curso de  
Ciências Contábeis  
Sobral – Ceará

### **Clayton Robson Moreira da Silva**

Instituto Federal de Educação, Ciência e  
Tecnologia do Piauí, Campus Pedro II  
Pedro II – Piauí

**RESUMO:** Este trabalho teve como objetivo analisar o controle interno de uma entidade do terceiro setor a partir da estrutura conceitual desenvolvida pelo COSO II (*The Comittee of Sponsoring Organizations*). Os dados foram coletados por meio de um questionário contendo afirmações que verificaram o grau de concordância dos respondentes sobre a conformidade do controle interno da entidade com o modelo COSO II. Dez colaboradores da organização participaram da pesquisa. De acordo com os resultados, a associação estudada tem presente em suas atividades de controle interno os cinco componentes do COSO II, contudo foram verificadas limitações em alguns itens, principalmente no tocante à observação e consideração sobre os riscos que

podem afetar negativamente os objetivos da associação. Considerando que a organização estudada, assim como as demais organizações do terceiro setor, possui objetivos particulares sobre a alocação dos recursos financeiros, uma maior observância dos procedimentos de controle interno contribuiria positivamente em suas atividades e facilitaria o alcance de seus objetivos.

**PALAVRAS-CHAVE:** Controle interno. COSO II. Terceiro setor.

**ABSTRACT:** This work aimed to analyze the internal control of a third sector entity based on the conceptual framework developed by COSO II (The Committee of Sponsoring Organizations). Data were collected through a questionnaire containing statements that verified the degree of agreement of the respondents on the compliance of the entity's internal control with the COSO II model. Ten employees of the organization participated in the survey. According to the results, the association studied has in its internal control activities the five components of COSO II, however, limitations were observed in some items, mainly regarding the observation and consideration of risks that may negatively affect the objectives of the association. Considering that the organization studied, as well as other organizations of the third sector, has particular objectives regarding the allocation of financial

resources, a greater observance of internal control procedures would contribute positively to its activities and facilitate the achievement of its objectives.

**KEYWORDS:** Internal control. COSO II. Third sector.

## 1 | INTRODUÇÃO

O mercado competitivo e a exigência cada vez mais aguçada dos clientes pressionam as empresas a estarem em constante processo de mudança. Nesse sentido, o conhecimento em relação aos ambientes internos e externos pode contribuir para que estas empresas obtenham vantagem competitiva (SOUZA, 2013).

O ambiente externo tem grande influência no desempenho da empresa (BETHELEM, 2009). Barney e Hesterly (2009) discutem que o ambiente externo consiste em elementos inter-relacionados como: mudanças tecnológicas, naturais, econômicas e políticas. Nesse contexto, Maximiliano (2008) assevera que o conhecimento do ambiente externo deve caminhar de forma simultânea à análise do ambiente interno.

A partir dessas análises internas e externas, compreende-se que as empresas serão capazes de alinhar seus controles de maneira eficaz, objetivando o alcance das metas organizacionais. Nessa seara, emerge então a importância de uma ferramenta utilizada na contabilidade que é denominada controle interno. Menezes (2014) advoga que o controle interno trata-se de do conjunto de práticas de uma organização para minimizar o risco de ocorrência de fraudes, ou mesmo como ações estruturadas para acompanhar atividades desenvolvidas por qualquer indivíduo na organização.

Danta (2006) discute que o tema controle interno emerge em meio ao contexto norte-americano, no início do século XXI, marcado pelo surgimento da Lei *Sarbanes-Oxley* (SOX), em 2002. Esta lei ressaltou a importância dos controles internos em resposta a diversos escândalos corporativos. No Brasil, a Constituição Federal aponta que os sistemas de controle interno permitirão avaliar os resultados quanto à eficiência e eficácia na gestão e fornecer apoio ao controle externo no alcance de sua missão institucional (BRASIL, 1988).

Nesse contexto, diversos modelos e estruturas conceituais surgiram no decorrer dos anos, visando a implementação equilibrada entre teoria e prática de controle interno (DANTA, 2006). Dentre os diversos modelos de controle interno, as recomendações e modelos propostos pelo *Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), traduzido como Comitê das Organizações Patrocinadoras, figuram como predominantes entre as estruturas preconizadas pelas companhias. A metodologia COSO define controle interno como um processo constituído de cinco elementos essenciais, denominados: (i) ambiente de controle; (ii) avaliação e gerenciamento de riscos; (iii) atividade de controle; (iv) informação; e (v) comunicação e monitoramento (COSO, 2013).

As estruturas de controle interno e suas concepções foram se desenvolvendo no decorrer do tempo. Com os avanços do controle interno, observou-se que eles

são muito abrangentes e que toda organização deveria dar importância à gestão e ao controle interno, em especial aos elementos contemplados no modelo COSO II (SOIN; COLLIER, 2013). Dessa forma, entende-se que qualquer tipo de empresa deve se utilizar dos benefícios do controle interno, seja ela pública, privada ou até mesmo pertencente ao denominado terceiro setor.

Atualmente, existem três formas em que as pessoas jurídicas podem atuar no desenvolvimento das atividades sociais e econômicas no Brasil, são eles: (i) setor público; (ii) iniciativa privada; e (iii) terceiro setor. A primeira caracteriza-se por ser de responsabilidade do Estado; a segunda é constituída por empresas privadas; enquanto a terceira forma é composta por instituições voltadas para os objetivos sociais. O terceiro setor passa a ter maior evidência em situações onde o Estado já não consegue atender às demandas da sociedade de modo satisfatório e integral, levando a própria sociedade a se mobilizar para preencher lacunas deixadas pelo setor público (ARAÚJO et. al., 2016).

Ressalta-se que o terceiro setor é importante devido ao seu poder de mobilizar um grande volume de recursos humanos e materiais para fomentar iniciativas voltadas para o desenvolvimento social, sendo necessária uma administração responsável e inteligente de tais recursos (PAES, 2006).

O crescimento atrelado ao terceiro setor tende a aumentar a demanda por novos métodos de trabalho e por adoção de controles internos nas organizações, em busca de eficiência da gestão dos resultados. As organizações que não possuem controle interno enfrentarão dificuldades com relação à apresentação de prestações de contas e de demonstrações de seus resultados (RIBEIRO; TIMÓTEO, 2012).

Nessa seara, considerando a relevância do controle interno para as organizações, este estudo partiu da seguinte questão de pesquisa: quais dimensões de controle interno, segundo a metodologia COSO II, estão presentes nas entidades do terceiro setor? A fim responder este questionamento, delineou-se o seguinte objetivo geral da pesquisa: analisar o controle interno em uma entidade do terceiro setor, segundo a perspectiva da metodologia COSO II.

O objeto de estudo deste trabalho foi uma associação de caráter religioso, que atua também no contexto social, atendendo demandas de algumas cidades situadas na região noroeste do Estado do Ceará. Dentre os municípios atendidos pela associação, destacam-se os Municípios de Marco, Bela Cruz e Acaraú. A pesquisa possui caráter descritivo e os dados foram coletados por meio da aplicação de questionários junto aos gestores e funcionários desta associação.

Este trabalho é composto por esta introdução e quatro outras seções, a saber: a segunda seção que é dedicada ao referencial teórico; a terceira seção em que é apresentada a metodologia da pesquisa; a quarta seção em que os resultados são apresentados e analisados; e a última seção em que são feitas considerações finais sobre o estudo.

## 2 | REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Controle Interno

Em âmbito mundial, os empreendimentos enfrentam dinamismos constantes, que geram desafios e exigem planejamento de sua administração. Nesse contexto, enquadram-se os sistemas de controle interno, essenciais no funcionamento desejado pelas organizações, a partir do monitoramento das atividades. Dessa forma, o controle interno facilita a busca dos objetivos estratégicos, fornecendo garantias razoáveis de que a empresa cumpre as legalidades exigidas (AVALOS, 2009).

Segundo Hewege (2012), a ideia do controle interno atrelado aos controles gerenciais ainda é jovem, podendo apresentar falhas diante de desafios complexos. Entretanto, Sousa et al. (2017) colocam que, mesmo ainda limitadas, as teorias e práticas relacionadas ao controle interno acompanharam de perto as complexidades dos mais diversos ambientes organizacionais, como fábricas, entidades governamentais, organizações virtuais e tecnológicas.

Também segundo Sousa et al. (2017), o termo controle interno tem sua vertente mais conhecida na definição instituída pelo *American Institute of Certified Accountants* (AICPA), em que é apresentado como um plano da organização para manter seus ativos seguros, assegurar e checar a fidedignidade das informações geradas e prestadas, aumentar a eficácia e garantir as políticas definidas pela gestão.

A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) estabelece em suas diretrizes que o controle interno é um processo integral efetuado pela gestão e pelo pessoal de uma entidade para lidar com os riscos, e ainda que se trata de um processo dinâmico que deve adaptar-se constantemente às mudanças sofridas pela entidade. Além disso, o controle interno é uma ferramenta importante para que as operações nas organizações sejam executadas com ética, economia, eficiência e eficácia, para que suas obrigações sejam cumpridas de acordo com a lei e que seus recursos sejam protegidos contra fatores negativos como mau uso, perdas e danos (INTOSAI, 2004).

Entre as décadas de 1980 e 1990, as organizações começaram a buscar uma uniformização conceitual e um direcionador comum de ações, para que fosse assegurado o atingimento dos objetivos institucionais, e que também existisse um compartilhamento de experiências a partir de estruturas básicas de implementação, de ferramental tecnológico e metodológico. Surgem então nessa linha, alguns modelos estruturais (*frameworks*) na busca pela integração entre teoria e ações objetivas. O *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO), a *International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), a *Canadian Institute of Chartered Accountants* (CICA) e o *Governance Institute* são exemplos de estruturas que definem os direcionamentos a serem seguidos pelas organizações, em termos de controle interno (ARAÚJO et al., 2016).

## 2.2 Estrutura Conceitual COSO II

Diversos organismos de controle têm elaborado modelos de controle interno como forma de resposta diante das pressões dos investidores e do próprio mercado, em vista do estabelecimento de padrões para as empresas (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2009). Essas estruturas de controle podem ser definidas segundo os modelos conceituais estabelecidos por órgãos que possuam o objetivo de dirimir as fragilidades de controle e estabelecer modelo padrão de procedimentos que sejam aplicáveis a entidades de todo o mundo (ARAÚJO et al., 2016)

Dentre os modelos estabelecidos, encontra-se a metodologia COSO, que, segundo Vieira (2009), tem um papel de destaque. Desde sua criação, a metodologia COSO tem buscado o aperfeiçoamento dos controles internos, como elemento fundamental para o bom funcionamento das organizações. Além disso, o autor associa o destaque dessa metodologia a dois fatores principais: sua frequente utilização para atender às exigências contidas na nova lei norte-americana (SOX), e o fato de ter sido escolhida como modelo-suporte de controles introduzidos pela União Europeia.

Essa estrutura foi criada em 1985, tendo como objetivo assessorar a Comissão Nacional sobre Relatórios Fraudulentos nos EUA. As metas principais dessa iniciativa de criação consistem no estudo de fatores que possivelmente podem gerar relatórios com informações fraudulentas e também na elaboração de recomendações para as empresas e seus reguladores (BORGERTH, 2008).

Ainda segundo Farias, De Luca e Machado (2009), o COSO é patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos EUA, e em 1992, publicou o trabalho intitulado *Internal Control – Integrated Framework*, mais conhecido como COSO I, e em 2004 publicou uma nova versão mais aperfeiçoada denominada *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, conhecido como ERM ou COSO II.

O padrão estrutural idealizado no modelo COSO II supõe que a gerência do risco deve determinar as estratégias, alocando de maneira eficiente e eficaz seus recursos, analisando as decisões e resultados através de relatórios e submetendo todas as atividades da empresa à conformidade com a legislação (COSO, 2013).

Para uma melhor compreensão, o modelo COSO II é representado através de uma estrutura tridimensional, representada na Figura 1, cujas dimensões compreendem o seguinte: (a) na primeira face estão os objetivos da avaliação; (b) na segunda face estão as três categorias de atividades de controle: processo, registro e conformidade; e (c) na terceira face estão os cinco componentes de controle: ambiente de controle, avaliação de risco, controle das atividades, processo de comunicação e monitoração (IMONIANA, 2015).

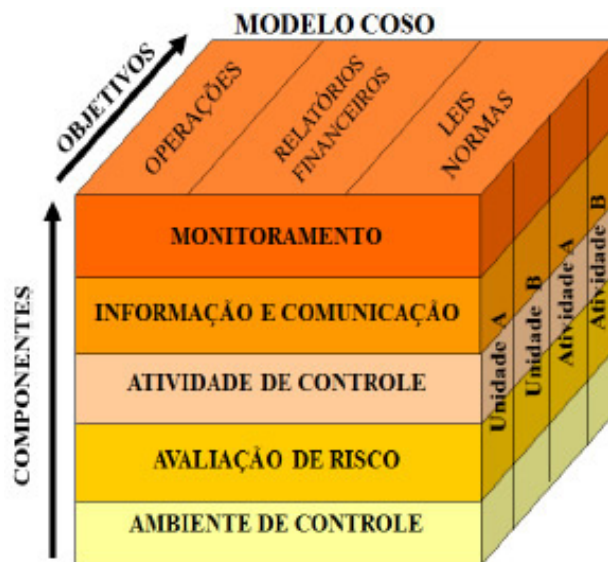


Figura 1 – Matriz Tridimensional COSO II

Fonte: COSO (2013).

Dessa forma, a metodologia COSO II oferece para as organizações um melhor gerenciamento quanto aos riscos, através de um sistema eficaz de controle interno, buscando o maior nível de segurança quanto a realização dos objetivos (COSO, 2013).

### 2.3 O Controle Interno no Terceiro Setor

As entidades de fins sociais contemplam uma ampla variedade de instituições que atuam em diversas áreas como promoção de assistência social, educação, saúde, defesa do meio ambiente e pesquisa científicas, adotando a forma jurídica de associações ou fundações e apresentando as seguintes características básicas: (a) promoção de atividades voltadas para o bem-estar comum da coletividade; (b) manutenção de finalidades não-lucrativas; (c) adoção de personalidade jurídica adequada aos fins sociais; (d) atividades financiadas por subvenções do Primeiro Setor (governamental) e doações do Segundo Setor (empresarial) e de particulares; e (e) desde que cumpra requisitos específicos, é fomentada por renúncia fiscal do Estado (BORELY; CARDOZO, 2005).

As instituições sociais reconhecem que, para que sua sobrevivência seja garantida, é necessário adotar mecanismos e instrumentos de gestão das empresas privadas, passando a ter como ponto fundamental a gestão, assim como no setor privado, que tem como objetivo o lucro (VOLTOLINE, 2003).

No terceiro setor, o *superávit* alcançado é incorporado ao patrimônio e usado para sustentar suas atividades, dessa forma é necessário encontrar formas de gestão e de mensuração de resultados adequados, sempre buscando o foco de atuação e ao mesmo tempo ser transparente perante a sociedade e o governo (MORGAN; BENEDICTO, 2009).

De acordo com o Manual de Procedimentos Contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2008),

assim como qualquer outro empreendimento, a gestão das organizações sociais compreende recursos humanos e financeiros, que são considerados ativos na forma tradicional, sobre os quais os gestores têm de executar o planejamento e controle rigoroso.

Compreende-se dessa forma, que não diferente de empresas privadas, as entidades pertencentes ao terceiro setor também necessitam da utilização das ferramentas auxiliaadoras no processo de gestão, dentre elas, o controle interno.

### 3 | METODOLOGIA

O estudo é descritivo e foi conduzido por meio de *survey* (GIL, 2016). Para a coleta de dados, elaborou-se um questionário a partir da metodologia COSO II a alguns funcionários e membros da diretoria da associação estudada, uma entidade do terceiro setor, com foco religioso e que atua em áreas sociais, localizada na cidade de Marco, no Ceará. Ao todo, 10 indivíduos participaram da pesquisa.

O questionário foi subdividido em duas partes, sendo a primeira para o levantamento do perfil das características de cada pessoa, e a segunda com questões relacionadas ao ambiente de controle interno. Nas primeiras questões, de um a cinco, buscou-se relacionar dados como gênero, idade, grau de escolaridade, tempo de colaboração na associação, função e o grau de conhecimento a respeito do termo “controle interno”.

A segunda parte contemplava da questão seis a 22 e foi subdividida segundo os itens que compõem o COSO II: Ambiente de controle, Avaliação de riscos, Atividades de controle, Informação e comunicação e Atividades de monitoramento, dentro da associação, que está evidenciado no Quadro 1.

| Componente                  | Definição  |
|-----------------------------|--|
| Ambiente de controle        | É um conjunto de normas, processos e estruturas que fornece a base para a condução do controle interno por toda a organização, abrangendo a integridade e os valores éticos da organização.  |
| Avaliação de riscos         | A avaliação de riscos envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos à realização dos objetivos, estabelecendo a base para determinar a maneira como os riscos serão gerenciados.   |
| Atividades de controle      | São ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos.  |
| Informação e comunicação    | A comunicação é o processo contínuo e iterativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias, fazendo com que tais informações fluam em todas as direções da entidade.   |
| Atividades de monitoramento | São realizadas a partir da utilização de avaliações contínuas, independentes, ou uma combinação das duas, para se certificar da presença e do funcionamento de cada um dos cinco componentes de controle interno, inclusive a eficácia dos controles nos princípios relativos a cada componente. |

Quadro 1 – Componentes da Estrutura COSO II

Fonte: COSO (2013).

A segunda parte do questionário foi elaborada a partir da estrutura COSO II, composto pelos cinco componentes abordados no Quadro 1. Nessa parte, existiam 17 questões, subdivididas de acordo com cada componente. As respostas tinham que indicar o grau de concordância ou discordância dos respondentes, em relação à existência da aplicação dos componentes da estrutura COSO II no controle interno da associação, a partir da escala Likert. Nesse tipo de questionário é atribuído para cada item uma escala qualitativa e outra quantitativa como segue: concordo totalmente (5), concordo parcialmente (4), neutro (3), discordo parcialmente (2) e discordo totalmente (1). Dessa forma, cada colaborador respondeu às perguntas com base na sua percepção em relação aos procedimentos adotados na associação.

A partir dessas respostas foram elaboradas tabelas representando as médias calculadas segundo a existência de cada componente do COSO II separadamente. A interpretação de todos os dados da segunda parte do questionário foi possível através da atribuição de médias às respostas de cada entrevistado, conforme a aplicação de um cálculo de média ponderada. Para cada resposta foi atribuído um valor de 1 a 5, sendo calculada a média ponderada para cada item, de acordo com a frequência das respostas. Foi utilizado o cálculo do *Ranking* Médio (RM) proposto por Oliveira (2005), sendo calculados o RM dos 5 componentes do COSO II, bem como dos 17 itens que o compõem. A proximidade do RM a 5 mostra o nível de concordância dos respondentes e a proximidade a 1 o nível de discordância.

## 4 | ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Perfil dos Respondentes

As informações referentes ao perfil dos participantes da pesquisa são representadas na Tabela 1.

| Características     | Descrição        | Frequência |
|---------------------|------------------|------------|
| Gênero              | Masculino        | 2          |
|                     | Feminino         | 8          |
| Faixa Etária        | De 21 a 30 anos  | 3          |
|                     | De 31 a 40 anos  | 4          |
|                     | De 41 a 50 anos  | 3          |
|                     | Acima de 50 anos | 0          |
| Escolaridade        | Ensino médio     | 2          |
|                     | Ensino superior  | 2          |
|                     | Especialização   | 6          |
| Tempo na Associação | De 1 a 5 anos    | 0          |
|                     | De 6 a 10 anos   | 1          |
|                     | De 11 a 15 anos  | 3          |
|                     | Mais de 16 anos  | 6          |



|   |                                   |   |
|---|-----------------------------------|---|
| Função  | Presidente                        | 1 |
|   | Vice-presidente                   | 1 |
|   | Secretário                        | 1 |
|   | Tesoureiro                        | 1 |
|   | Auxiliar administrativo           | 6 |
| Grau de conhecimento sobre o termo Controle Interno | Tem domínio sobre o termo         | 7 |
|   | Conhecem superficialmente o termo | 3 |
|   | Não conhecem o termo              | 0 |

Tabela 1- Perfil dos respondentes

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A partir da Tabela 1 pode-se traçar o perfil dos respondentes. Percebe-se que a maioria dos respondentes são mulheres (8). Todos os que foram questionados possuem idade entre 21 e 50 anos. Com relação à escolaridade, a maioria possui o título de especialista (6). Sobre o tempo de colaboração na associação, todos possuem mais de 6 anos, sendo que 6 indivíduos possuem mais de 16 anos de colaboração, subentendendo-se que há um profundo conhecimento sobre as questões internas da associação. Sobre o conhecimento do termo controle interno 70% afirmou ter domínio a respeito do assunto, e para nenhum o assunto é desconhecido, o que tornou possível a compreensão sobre a segunda parte do questionário.

#### 4.2 Percepção dos Respondentes em Relação ao Controle Interno

A Tabela 2 contém informações referentes ao componente denominado “ambiente de controle” e foi elaborado a partir das questões 6 a 10. As questões estão diretamente ligadas ao desenvolvimento de uma eficaz gestão de pessoas, levando em consideração características como a ética, o comprometimento, o desempenho e a responsabilidades dos colaboradores.

| Componente   | RM   |
|--|------|
| Ambiente de controle   | 4,84 |
| A associação demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.  | 5    |
| Existe uma administração eficaz sobre os conflitos de interesses dos colaboradores e uma supervisão sobre o desenvolvimento e o desempenho dos controles internos. | 4,7  |
| A administração estabelece as responsabilidades adequadas para cada colaborador na busca dos objetivos.  | 5    |
| A associação demonstra comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos competentes, em linha com seus objetivos.   | 4,8  |
| A associação faz com que as pessoas assumam responsabilidade por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos   | 4,7  |

Tabela 2 – Ambiente de controle

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

De acordo com a Tabela 2, o quesito que se refere quanto a associação prezar pelo comprometimento em relação aos valores éticos, buscando também a integridade como ponto fundamental em suas atividades apresentou o RM de 5, mostrando que

todos os entrevistados concordam completamente com a afirmação. Tem-se também o RM de 4,7 sobre a concordância de que a administração age de maneira eficaz sobre os conflitos de interesses e também sobre o acompanhamento do desenvolvimento dos controles internos.

Ainda se observa na Tabela 2 que, todos os entrevistados compactuam integralmente que a associação fixa de maneira clara as atribuições de cada colaborador visando o alcance de seus objetivos, já que este quesito apresentou o RM 5. O RM de 4,8 sobre o quesito sobre a existência de um trabalho na associação voltado para a obtenção, desenvolvimento e retenção de talentos competentes, demonstra que esse trabalho deve ser melhor executado, pois ainda não acontece em sua totalidade. O item sobre o trabalho da associação para que cada responsável pelo controle interno assuma suas responsabilidades na busca pela realização dos objetivos, apresentou RM de 4,7, ficando claro que as atribuições dos colaboradores ainda precisam ser delegadas e incentivadas de maneira mais precisa.

Verifica-se, portanto, a partir do RM de 4,84 encontrado, que a entidade realiza seus procedimentos relacionados ao componente “ambiente de controle” de acordo com o COSO II. Contudo, certamente a partir do aprimoramento das atividades do componente “ambiente de controle”, a associação teria um processo mais eficaz de controle interno, visto que, segundo COSO (2013), esse ambiente de controle influencia todo o sistema de controle interno, desde suas bases até suas metas.

A Tabela 3 foi elaborada segundo as questões compreendidas de 11 a 14, que estão ligadas ao componente “avaliação de riscos”, elaborada a partir de termos como identificação de riscos, gerenciamento e fraudes, entre outros.

| Componente   | RM   |
|--|------|
| Avaliação de riscos  | 4,57 |
| A associação especifica os objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos seus objetivos.                     | 4,9  |
| A associação identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados. | 4,7  |
| A associação considera o potencial para fraude na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.   | 4,2  |
| A associação identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.   | 4,5  |

Tabela 3 – Avaliação de riscos

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Quanto ao questionamento se a associação identifica e avalia os riscos associados aos seus objetivos, foi apresentado um RM de 4,9, mostrando que essa identificação e avaliação acontecem quase de maneira completa. Sobre a associação considerar os riscos como uma base para determinar as formas de gerenciamento, chegou-se a um RM de 4,7 refletindo que os entrevistados consideram que essa consideração sobre os riscos não reflete de maneira integral sobre o gerenciamento.

O RM de 4,2 obtido a partir da questão sobre a associação levar em consideração

as possíveis fraudes na avaliação dos riscos foi o menor encontrado entre os dados, chegando-se à conclusão de que este é o item menos executado dentro da associação. A questão 14 apresentou um RM de 4,5, sendo nela avaliado se a associação identifica e avalia as mudanças que podem influenciar o processo de controle interno, ficando subentendido que esses procedimentos precisam ser melhor executados.

Compreende-se a partir o RM de 4,57 sobre a existência de avaliações de riscos na associação, que esse processo acontecer de maneira mais precisa, o que só será possível a partir de uma visão mais aprimorada sobre esses riscos. Para COSO (2013), é fundamental que os possíveis riscos sejam identificados, visto que estes podem prejudicar o alcance dos objetivos da organização e sua avaliação fornece a base necessária para a tomada de decisão da gerência.

A Tabela 4 diz respeito às questões 15, 16 e 17, que foram elaboradas tendo como base o componente “atividades de controle”, sendo levada em consideração a importância da redução dos níveis de riscos, a relevância do uso de tecnologia para a realização dos objetivos e as práticas das políticas estabelecidas pela associação.

| Componente   | RM   |
|--|------|
| Atividades de controle   | 4,53 |
| A associação seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.            | 4,5  |
| A associação seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.                                     | 4,6  |
| A associação estabelece atividades de controle por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas. | 4,5  |

Tabela 4 – Atividades de controle

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O questionamento sobre associação preocupar-se com os riscos e desenvolver as atividades necessárias para a redução desses riscos, mostrou RM de 4,5, refletindo que associação necessita de alguns ajustes quanto esse quesito. Quanto ao ponto sobre o uso da tecnologia, o RM foi de 4,6 mostrando que nem todos os respondentes concordaram completamente que a associação utiliza os recursos tecnológicos no apoio à realização de seus objetivos.

Quando questionados se a associação estabelece e enfatiza políticas para o cumprimento dos controles internos, as respostas resultaram em um RM de 4,5. Pode-se concluir a partir do RM de 4,53 sobre a aplicação do componente “atividade de controle”, que essas políticas ainda precisam ser melhor trabalhadas, pois para COSO (2013), as atividades de controle devem ser desempenhadas em todos os níveis da organização e devem ter uma natureza preventiva, a partir de ações orientadas pelas políticas estabelecidas por parte da administração.

A Tabela 5 representa a visão dos respondentes sobre a existência do componente “informação e comunicação”, dentro da associação. Nela estão compreendidos os resultados das questões 18, 19 e 20, que tratam sobre a utilização das informações e

a transmissão dessas informações no ambiente interno e externo da associação.

| <b>Componente</b>   | <b>RM</b> |
|---|-----------|
| Informação e comunicação  | 4,9       |
| A associação obtém ou gera e utiliza informações significativas e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno.   | 4,9       |
| A associação transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle. | 5         |
| A associação comunica-se com os públicos externos sobre assuntos que afetam o funcionamento do controle interno.  | 4,8       |

Tabela 5 – Informação e comunicação

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Com um RM de 4,9, observa-se que a maioria dos entrevistados compactua integralmente com a afirmação de que a associação tem trabalhado para obter ou gerar informações significativas, utilizando-as no processo de controle interno. Todos os respondentes admitem totalmente que existe uma transmissão eficaz dentro da associação das informações relevantes para o controle interno, segundo o RM 5 sobre este item. Porém, quanto à transmissão dessas informações ao ambiente externo, o RM de 4,8 mostra um leve declínio em relação ao RM apresentado anteriormente que trata sobre a comunicação interna. Nessa comparação fica claro que o processo de trabalho sobre as informações relevantes na associação é executado mais eficazmente no ambiente interno que no externo.

Também para COSO (2013), as informações devem permitir que os colaboradores da organização recebam de forma clara a mensagem da alta administração de que as responsabilidades de cada um sejam levadas a sério, e que essas informações também devem fluir adequadamente para o ambiente externo. O RM de 4,9 obtido por este componente indica que sua presença é efetiva no ambiente de controle interno da associação.

| <b>Componente</b>   | <b>RM</b> |
|---|-----------|
| Atividades de monitoramento   | 4,75      |
| A associação seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento do controle interno. | 4,9       |
| A associação avalia e comunica deficiências no controle interno em tempo hábil aos responsáveis por tomar ações corretivas.                                 | 4,6       |

Tabela 6 – Atividades de monitoramento

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A Tabela 6 é composta pelas respostas das questões 21 e 22, sendo elas elaboradas segundo o componente “atividades de monitoramento”. As questões são baseadas em dois quesitos principais: a realização de avaliações contínuas sobre o funcionamento do controle interno e a comunicação em tempo hábil aos responsáveis sobre as deficiências do controle interno.

Sobre a percepção de que são desenvolvidas e realizadas constantes avaliações,

com o intuito de verificar o funcionamento do controle interno, o RM alcançado foi de 4,9, refletindo que a associação trabalho nesse intuito quase que integralmente. O último quesito apresentou RM 4,6. Nele foi analisado se na associação existe a avaliação e comunicação em tempo hábil aos responsáveis a respeito das deficiências no controle interno, para que sejam aplicadas ações corretivas. Esse último RM demonstra que a associação necessita aperfeiçoar em partes suas atividades de monitoramento.

O RM de 4,75 sobre o componente de atividades de monitoramento evidencia a existência de tais atividades, contudo, elas necessitam acontecer de maneira mais contínua e ágil. Ainda para COSO (2013), é imprescindível que sejam executadas constantes avaliações na entidade, para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir da presente pesquisa foi possível analisar a visão dos colaboradores de uma entidade do terceiro setor sobre as práticas de controle interno, segundo a estrutura desenvolvida pelo COSO II. Foi aplicado um questionário com dez colaboradores da entidade, entre eles, membros da diretoria e funcionários. As questões foram elaboradas com base nos componentes do COSO II e as respostas refletiram o grau de concordância de cada um em relação à aplicação dos procedimentos de controle interno dentro da entidade.

Pode-se dizer que todos os componentes da estrutura proposta pelos COSO II são observados nos processos de controle interno da associação, tendo pontos que necessitam de aperfeiçoamento. Em relação ao ambiente de controle, constatou-se que a integridade e os valores éticos são observados de fato e que são estabelecidas as metas adequadas a cada colaborador. Sobre os conflitos de interesses, há necessidade de uma melhor administração. Os processos de atração e retenção de talentos na associação também precisa ser melhorado, bem como o incentivo para que cada colaborador assuma suas responsabilidades.

Quanto à avaliação de riscos, percebe-se que a associação especifica com clareza seus objetivos, com o intuito de diminuir o impacto dos riscos sobre esses objetivos. Entretanto, ainda não há uma consideração plena sobre as fraudes em potencial, o que certamente impacta negativamente nas atividades da associação, mesmo que em pequena escala. As mudanças relevantes dentro da associação também precisam ser melhor observadas, para que não afetem seu sistema de controle interno.

Concluiu-se então que a associação precisa aperfeiçoar suas atividades de controle, aproveitando melhor os recursos tecnológicos, sendo também necessário especificar com maior clareza o que espera dessas atividades, sempre focando nas políticas estabelecidas.

Sobre os processos de informação e comunicação, observou-se sua efetividade

na associação, contudo há necessidade de aprimoramento principalmente em relação ao ambiente externo, que de alguma forma afeta o funcionamento do controle interno. Quanto às atividades de monitoramento, estas acontecem e verificam o funcionamento do controle interno, porém precisam ter um melhor desenvolvimento e as deficiências encontradas devem ser comunicadas em tempo mais ágil aos responsáveis pelas correções.

Para a realização de estudos futuros, sugere-se a composição de estruturas de controle interno que se adequem integralmente à cada característica pertinente às entidades do terceiro setor, inclusive observando a legislação vigente para estes tipos de organização.

## REFERÊNCIAS

AMORIN, K. A. F.; CRUZ, V. L.; SANTOS, R. R.; VASCONCELOS, V. L. As Práticas de Auditoria Interna em uma Cooperativa de Crédito Sob a Perspectiva do COSO II. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 2, 2017.

ARAÚJO, D. J. C.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C.; RAMOS, F. S. Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a Ótica do COSO II. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 2, p. 39-58, 2016.

AVALOS, J. M. A. **Auditoria e gestão de riscos**: inclui a Lei Sarbanes-Oxley e o informe COSO. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARNEY, J. B.; HESTERLY, W. S. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

BETHLEM, A. **Estratégia empresarial: conceitos, processo e administração estratégica**. 6a ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BORELY, A. M., CARDOZO, J. S. S. A auditoria como ferramenta estratégica de controles de ONGs. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v.10, n.1, p. 43, 2005.

BORGERTH, V. M. C. **SOX: entendendo a Lei Sarbanes-Oxley**. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoConstituicao/anexo/CF.pdf>> Acesso em: 20 ago. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Manual de procedimentos contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social**. 2a ed. FBC: Brasília, 2008.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMISSION. **Gerenciamento de riscos corporativos - estrutura Integrada: Sumário Executivo**. São Paulo: Price Water House Coopers, 2013.

DANTA, W. R. H. **A importância dos controles internos nas empresas antes e depois do advento da Sarbanes-Oxley Act**. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2006.

FARIAS, R. P. F.; DE LUCA, M. M. M., MACHADO, M. V. V. A metodologia COSO como ferramenta de

gerenciamento dos controles internos. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília. v.12 n.3 p.55-71 set/dez 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6a ed. São Paulo: Atlas, 2016.

HEWEGE, C. R. A critique of the mainstream management control theory and the way forward. **SAGE Open**, v. 2, n. 4, p.1-11, 2012.

IMONIANA, J. O., KRENING, J. Adesão das cooperativas de crédito à framework de controles internos. **Revista Organizações em Contexto**, v. 11, n. 22, 2015.

MÁRIO, P. C.; ALVES, A. D. F.; CARMO, J. P. S.; SILVA, A. P. B.; JUPETIPE, F. K. N. A Utilização de Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Entidades do Terceiro Setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 1, 2013.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing**. 3a ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MAXIMIANO, A. C. A. **Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital**. 6a ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MENEZES, S. M. M. A. **A percepção dos gestores da UFPE na avaliação do funcionamento dos controles internos e o modelo utilizado pelo Committee Of Sponsoring Organizations (COSO)**. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2014.

MORGAN, L.; BENEDICTO, G. M. Um Estudo sobre a Controladoria em Organizações do Terceiro Setor na Região Metropolitana de Campinas. **Revista de Administração da UNIMEP**, v.7, n.3. p. 111-133, 2009.

OLIVEIRA, L. H. Exemplo de cálculo de Ranking Médio para Likert. **Notas de Aula**. Metodologia Científica e Técnicas de Pesquisa em Administração. Mestrado em Adm. e Desenvolvimento Organizacional. PPGA CNEC/FACECA: Varginha, 2005.

PAES, J. E. S. **Fundações, associações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis, trabalhistas e tributários**. 6a ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2006.

RIBEIRO, L. M.P.; TIMOTEO, A. C. A Adoção dos Controles Internos em uma Organização do Terceiro Setor como Sustentabilidade Econômica: Um Estudo de Caso em uma Associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n.17, p. 61-82, 2012.

SOIN, K.; COLLIER, P. Risk and risk management in management accounting and control. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 1, p. 82-87, 2013.

SOUSA, R. G.; SOUTO, S. D. A. S.; NICOLAU, A. M. Em um mundo de incertezas: um survey sobre controle interno em uma perspectiva pública e privada. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v.14, n. 31, p. 155-176, 2017.

SOUZA, L. A. **A importância do controle interno em micro e pequenas empresa: estudo de caso em uma empresa prestadora de serviço preparatório para as provas de vestibulares**. 2013. 23 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2013.

VIEIRA, R. A. **A importância do controle interno numa visão moderna de gestão pública**. 2009. 120 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009.

VOLTOLINE, R. **Terceiro setor: planejamento e gestão**. 2a ed. São Paulo: SENAC, 2003.

Agência Brasileira do ISBN  
ISBN 978-85-85107-70-3

