

## **A eficiente utilização do controle interno como mecanismo para as empresas superarem as restrições orçamentárias e operacionais em tempos de crise.**

Davi dos Santos Marques<sup>1</sup>

Carlos José dos Santos<sup>2</sup>

Francisco José dos Santos Alves<sup>3</sup>

### **Resumo**

Diante da atual conjuntura de arrocho econômico que as empresas estão operando seus modelos de negócio, este trabalho apresenta como objetivo verificar como a adoção dos mecanismos de controle interno contribuem de forma eficiente para a governança corporativa. Para tal fim, foi realizada uma revisão de literatura sobre governança corporativa e controle interno, onde o intuito é apresentar e definir os principais conceitos relacionados ao tema. O ponto central é fortalecer a utilização do mecanismo de controle interno, possibilitando a organização a manter sua orientação para seus objetivos, além de possuir a funcionalidade de ser utilizado como uma ferramenta de gestão integrada, desta forma, gerando informações confiáveis nas tomadas de decisões e, também, na análise da eficácia dos procedimentos, além de torná-los significativamente mais eficientes. A metodologia utilizada foi qualitativa, utilizando-se de revisões bibliográficas, cuja finalidade foi abordar conceitos e definições que possam auxiliar o correto entendimento do estudo. Conclui-se que uma adequada estrutura de controle interno contribui para o alcance de um bom nível de excelência corporativa.

**Palavras-chave:** Eficiência operacional. Governança corporativa. Controle interno.

---

<sup>1</sup> Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ-2018); Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Candido Mendes (2013) e em Administração (UERJ-2010); Auditor Externo – Atuando na execução de procedimentos com foco na padronização dos processos e certificação da qualidade dos serviços, e no desenvolvimento de pareceres intermediários e relatórios, em BRGAAP, USGAAP e IFRS, contendo informações descritivas referente aos quesitos avaliados, facilitando a tomada de decisões dos gestores e executivos.); Professor convidado pelo Núcleo de Pós-graduação da Faculdade de Administração e Finanças da UERJ. prof.davi.marques@gmail.com; davidiplomata@hotmail.com

<sup>2</sup> Atualmente é mestrando em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro; Bacharel em Ciências Contábeis pela UniAbeu (1992); Pós-Graduação em Marketing (ESPM 1997); Pós-Graduação em Finanças pela Universidade Candido Mendes (2009). Trabalha no mercado financeiro há 30 anos. carlosjosesantos6@gmail.com

<sup>3</sup> Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (2005); Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ-1998); Bacharel em Ciências Contábeis pela (UERJ-1987). Possui experiência na área de Auditoria no setor público, principalmente na área de prestação de contas e demonstrações contábeis. Atualmente é professor da UERJ, exercendo suas atividades na graduação e no Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis. fjalves@globo.com

## 1 Introdução

Em decorrência de escândalos de manipulação e fraude na apresentação das demonstrações financeiras, em destaque o caso ocorrido nos Estados Unidos da América (EUA) nos anos 2000, onde a alta administração a Enron - empresa esta fundada em 1985 cuja principal atuação era a exploração de gás natural e produção de energia de diversos tipos. Na época era considerada uma das maiores organizações no segmento de energia elétrica do mundo e figurava entre as dez maiores instituições privadas nos EUA -, adulterava e manobrava os registros contábeis a fim de expor números onde os lucros apresentados não refletiam a realidade da empresa, desta forma, construindo um cenário extremamente rentável para os investidores. O caso ainda contou com o fato da empresa de auditoria externa e consultoria americana *Arthur Andersen*, por durante uma década, sustentar a ilusão da acuracidade dos números apresentados.

Mediante ao caso supracitado, um marco para a governança corporativa surgiu, em 30 de julho de 2002 foi criada a Lei *Sarbanes Oxley*, cujo legado foi exatamente tornar as informações apresentadas pela administração, assim como as demonstrações financeiras, mais confiáveis e transparentes. Sem dúvida, o objetivo macro foi restabelecer a confiança pública no mercado financeiro. Para Alves (2014, p.52) “[...] o intuito é deixar cada vez mais transparentes as ações e as responsabilidades não somente do conselho de administração e fiscal, como também do comitê de auditoria”.

No contexto corporativo e empresarial atual, em destaque o brasileiro, o cenário não é muito favorável devido a interferência de fatores relevantes ligados a política e a economia, que diretamente tem impactado o desempenho das instituições, por conseguinte, requerendo que os responsáveis pela governança desenvolvam, implementem e avaliam a melhor prática de gestão, onde o principal objetivo é garantir a lucratividade das operações.

Dado o cenário atual, conforme supracitado, os controles internos se fortalecem como ferramenta de gestão de combate a ineficiência dos processos internos das organizações, desta forma, fortalecendo as estratégias empresariais.

De acordo com Almeida (2007), uma apropriada estruturação de controles internos na governança corporativa é extremamente fundamental para o implemento e conformidade de leis e principalmente obtenção de vantagens competitivas.

O referido artigo objetiva demonstrar o impacto que o desenvolvimento e implementação de uma adequada estruturação de controles internos pode gerar para o sucesso administrativo, financeiro e operacional da organização. “A eficácia dos controles internos pode ser medida pela eficácia e eficiência das operações, confiabilidade dos relatórios financeiros e, cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis” (SILVA MAIA et al., 2005, p.55).

Face ao exposto, a problemática que será desenvolvida ao longo do estudo proposto no artigo é: a estruturação do ambiente de controle interno pode contribuir para a governança corporativa superar as dificuldades impostas pela crise brasileira?

Sendo assim, o artigo tem como finalidade analisar o quanto o desenvolvimento e implementação de um estruturado sistema de controle interno pode gerar eficiência operacional para a governança corporativa.

A metodologia utilizado no artigo é a qualitativa, utilizando pesquisa e revisão bibliográfica sobre o tema proposto.

## **2 Referencial teórico**

O embasamento de uma pesquisa por intermédio de subsídios teóricos é extremamente importante, haja vista as análises e interpretações desenvolverem-se por mecanismos de relações feitas através do referencial teórico e corroboradas com os argumentos dos pesquisadores (PRODANOV; FREITAS,2013).

O referencial teórico está estruturado em dois tópicos, a saber: o primeiro aborda sobre a governança corporativa, já o segundo trata a respeito do controle interno.

### **2.1 Governança corporativa**

Muitos estudiosos do tema, como Souza e Borba (2007), escrevem que partir da década de 1990, as práticas de governança corporativa são constantemente inseridas especialmente em instituições de capital aberto, com a finalidade de combater fraudes e abusos de poder.

De acordo com o Conselho de Contabilidade do Rio Grande do Sul – CRC/RS (2015, p.27):

A governança corporativa globalizou-se e tem como um dos seus pontos altos, além da adoção pelos maiores fóruns econômicos mundiais, a sua consideração, assim como o pronunciamento COSO Report, na legislação norte-americana aprovada para fazer frente aos escândalos financeiros, a conhecida Lei Sarbanes-Oxley

O termo “governança corporativa”, para Steinberg (2003) é uma má tradução do termo inglês *Corporate Governance*. Outros autores como Serafim e Quelhas (2010, p.140) registram que “a origem [...] do latim “*gubernare*”, que vem a ser “governar”, “dirigir”, “guiar”, enquanto corporativa vem de corporação. O significado da expressão visa conceituar como um sistema pelo qual os acionistas de uma empresa [...] “governam”, ou seja, tomam conta de sua empresa”.

Historicamente no Brasil, o marco da governança corporativa teve início nos anos de 1990, conforme o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC):

Em um movimento iniciado principalmente nos Estados Unidos, acionistas despertaram para a necessidade de novas regras que os protegessem dos abusos da diretoria executiva das empresas, da inércia de conselho da administração inoperante e das omissões das auditorias externas.

Para a Comissão de Valores Mobiliários (2002, p.1) governança corporativa é:

o conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. A análise das práticas de governança corporativa aplicada ao mercado de capitais envolve, principalmente: transparência, equidade de tratamento dos acionistas e prestação de contas.

Para os investidores, a análise das práticas de governança auxilia na decisão de investimento, pois a governança determina o nível e as formas de atuação que estes podem ter na companhia, possibilitando-lhes exercer influência no desempenho da mesma. O objetivo é o aumento do valor da companhia, pois boas práticas de governança corporativa repercutem na redução de seu custo de capital, o que aumenta a viabilidade do mercado de capitais como alternativa de capitalização.

“A Governança vem com o intuito de interligar os interesses dos executivos aos dos acionistas. A empresa que opta pelas boas práticas da governança [...] adota, como linhas mestras a transparência, a prestação de contas, a equidade e a responsabilidade corporativa” (IBGC, *apud* ALVES, 2014, p.54).

Seguindo as definições e conceitos de governança corporativa, para toda administração será requerido um alcance global das suas estratégias, principalmente

relacionado aos riscos envolvidos na sua operação, e fundamentalmente na gestão dos recursos disponíveis.

O Brasil ao longo da última década passou por diversos momentos de crise, desta forma, forçando as empresas a se reinventarem, principalmente no gerenciamento dos riscos inerentes a sua operação.

A crise dos anos 2016 e 2017 intrinsecamente demandou a necessidade de aperfeiçoamento dos instrumentos da governança corporativa, em termos de mitigação dos riscos e controles internos.

Fica evidente que em tempos de crise a governança corporativa, conforme o CRC/RS (2015, p.21) é vista com a finalidade de:

[...] aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital, contribuir para sua perenidade, mediante estratégia das corporações, gerenciamento eficaz das organizações, com eficiência de suas operações e a geração de resultados em uma adequada taxa de retorno aos acionistas, com respeito à sociedade, ao meio ambiente e ao interesse social.

De acordo com Alves (2014, p.57) “[...] a boa prática da governança corporativa é fundamental para a maximização do mercado, especialmente quando se refere à transparência e à credibilidade das informações”.

No estudo sistemático da governança corporativa, alguns valores ou princípios são abordados como essenciais, de acordo com o CRC/RS (2015, p.24-25):

- **Transparência (disclosure):** além de informações mais completas nos relatórios normais (relatório da administração e demonstrações financeiras), tudo que seja relevante e que não seja caso de contabilização, mas que impacte os negócios e os resultados corporativos (off balance sheet), inclusive antecipando as demonstrações contábeis.
- **Senso de justiça, equidade no tratamento dos sócios minoritários (fairness):** significa os mesmos direitos legais a todos os sócios, majoritários e minoritários, que o processo de remuneração dos administradores deve ser aprovado pelo CA e, se por planos de stock options, pelos acionistas. Também veda favores indevidos e cria penalidades.
- **Prestação de contas (accountability):** responsabilidade direta dos principais executivos, presidente e financeiro, na divulgação periódica de relatórios, contanto que:
  - sejam revisados e não existam falsas declarações ou omissões relevantes;
  - as demonstrações contábeis revelem adequadamente a posição financeira, o desempenho e os fluxos de caixa;
  - os auditores independentes e o comitê de auditoria recebam todas as informações sobre deficiências, mudanças e mesmo de fraudes, se for o caso;e

- os controles internos existentes sejam adequados, dos quais são responsáveis diretos.

- Conformidade no cumprimento de princípios e regras (compliance): cumprimento de leis e regulamentos vigentes e adoção de um código de ética para a entidade, em especial para seus principais executivos, com inclusão obrigatória de regras para o conflito de interesse e divulgação de informações.

## 2.2 Controle interno

Várias são as definições e conceitos para controle interno. Para o artigo adotaremos as seguintes:

Para o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (2010, p.24) controle interno:

[...] é o plano da organização e todos os métodos e medidas coordenadas, adotados dentro de uma empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission -COSO* (2013, p.6) define controle interno como:

[...] um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.

O COSO (2013, p.6) aprofunda a definição supracitada, conceituando que o controle interno é:

- Conduzido para atingir objetivos em uma ou mais categorias – operacional, divulgação e conformidade.
- Um processo que consiste em tarefas e atividades contínuas – um meio para um fim, não um fim em si mesmo.
- Realizado por pessoas – não se trata simplesmente de um manual de políticas e procedimentos, sistemas e formulários, mas diz respeito a pessoas e às ações que elas tomam em cada nível da organização para realizar o controle interno.
- Capaz de proporcionar segurança razoável - mas não absoluta, para a estrutura de governança e alta administração de uma entidade.
- Adaptável à estrutura da entidade – flexível na aplicação para toda a entidade ou para uma subsidiária, divisão, unidade operacional ou processo de negócio em particular.

Para Almeida (2007, p.63):

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.

As definições consideradas no estudo, são intencionalmente abrangentes, haja vista elas abordarem conceitos extremamente importantes que são basilares para a forma como as instituições desenvolvem, implementam e conduzem o controle interno, harmonizando uma base para aplicabilidade a todas as organizações que atuam em diferentes modelos de negócios e regiões.

De acordo com Cordeiro (2010, p.24, apud Andrade, 1999) os controles podem ser classificados segundo a sua natureza em “controles internos contábeis, controles internos gerenciais, controles internos operacionais, e controles internos dos sistemas informatizados”.

Em seu estudo, Cordeiro (2010, p.24) compreende que os controles internos contábeis são métodos e procedimentos voltados fundamentalmente para à:

- a) Proteção do patrimônio: - contra erro incidental e involuntário; - contra erro premeditado e intencional, com ou sem apropriação de valores.
- b) Contribuir para estimular a eficiência operacional, estabelecendo um processo contínuo de classificar e ordenar as transações e operações por natureza.
- c) Promoção de incentivo à observância das políticas e diretrizes estabelecidas pela direção.

O objetivo da fundamentação é assegurar que o controle interno cria mecanismos que funcionam como um processo decisório para as governanças corporativas, tendo como apoio o fluxo dos documentos utilizados pelos gestores.

Nesse sentido, entende-se que o controle interno adequado é aquele gerado dentro das organizações com a ajuda de seus gestores. O resultado final é garantir maior eficiência em suas operações, gerando economia e redução custos, além de mitigar os riscos de erros intencionais ou não, detectar e corrigir procedimentos ilegais por colaboradores preparados para tal fim.

### **3 Metodologia**

Objetivando um melhor resultado do estudo, utilizar-se-á uma abordagem essencialmente qualitativa, com a finalidade de abordar conceitos e definições que possibilitarão o correto entendimento do objetivo do estudo.

A pesquisa em questão caracteriza-se como bibliográfica, pois compreende pesquisa em artigos, livros, e outros trabalhos científicos, como também na internet. Segundo Köche (2009, p.122) “o objetivo da pesquisa bibliográfica, portanto é de conhecer e analisar as principais contribuições teóricas existentes sobre um tema determinado ou problema, tornando-se um instrumento indispensável para qualquer tipo de pesquisa”.

A pesquisa foi desenvolvida com base no caráter qualitativo, conforme supracitado. Para Pereira (1999, p.21) “[...] ocupa-se da investigação de eventos qualitativos, aqueles representados por dados qualitativos com referenciais teóricos menos restritivos e com maior oportunidade de manifestação para a subjetividade do pesquisador”. Sendo assim, a pesquisa qualitativa proporciona ao pesquisador certa liberdade de expressar seu ponto de vista decorrente de suas apreciações.

### **4 Benefícios de um sistema de controle interno eficiente**

A correta operacionalização do ambiente de controle interno tende a oferecer a organização certa agilidade, eficiência e veracidade das informações contábeis e administrativas. Desta forma, O controle interno sistematicamente torna-se relevante para a gestão corporativa. Esse conceito é determinado pelo constante crescimento da busca informativa dos responsáveis pela gestão, que conseqüentemente acabam por formar um estrutura gerencial onde o sistema de controle interno ramificasse na criação de subsídios que auxiliam no atendimento as reestruturações societárias, avaliações de negócios, capacidade de geração de fluxo de caixa, e gestão integrada.

Historicamente o estudo sobre a relevância e a abrangência do ambiente controle interno, inicialmente, apresentava uma visão muito limitada e burocrática. De forma específica, após a emissão do documento *Internal Control - Integrated Framework* emitido pelo COSO, em 1992, não existe consenso entre os diferentes classes de profissionais sobre o que é controle interno. Na prática, cada segmento profissional tem sua própria concepções sobre o tema, o que dificulta a criação de uma visão mais



integrada, que pudesse servir de base para a implementação e a avaliação de um ambiente de controle interno (DANTAS, et al, 2010).

Seja de maneira formal ou não, grande parte das organizações possuem algum tipo de sistema de controle interno, a questão é até que ponto esses controles são adequados ou não para a atividade fim do modelo de negócio, e se esse controle vai contribuir eficientemente para o alcance dos seus objetivos e metas corporativas.

O objetivo do estudo é claramente apontar que a correta implementação e avaliação do ambiente de controle interno gera benefícios econômicos, financeiros e operacionais para qualquer instituição. Em tempos de crise, otimizar os recursos disponíveis gera grande efeito sinérgico nas operações, principalmente aumentando a perspectiva de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos.

No entendimento de Attie (2010) a importância do controle interno fica evidente desde o momento em que se torna impossível uma empresa dispor de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.

A organização, prioritariamente, deve estabelecer para suas operações um sistema que lhe possibilite conhecer com clareza todos os processos ocorridos em cada departamento da empresa, desta forma, todos os efeitos ocorridos por meio da realização de cada atividade geraram relatórios onde as possíveis falhas serão reparadas, sempre com o conhecimento dos gestores das organizações.

O desenvolvimento e implementação de um eficiente sistema de controle interno pode ser extremamente desafiador, conseqüentemente, operacionalizá-lo com eficácia é um grande objetivo para qualquer governança. Modelos corporativos novos e que são incrementados a todo instante, maior uso e dependência de tecnologias, requisitos normativos, entre outros pontos, exigem que qualquer ambiente de controle interno seja ágil o suficiente para se adequar às transformações propostas nos ambientes corporativos, operacionais e regulatórios (COSO, 2013).

O controle interno cria a possibilidade da organização alcançar os seus objetivos, atrelados ao cumprimento dos padrões constituídos pelos responsáveis pela governança. Fica evidente que mediante a utilização dos controles elaborados para atender as demandas internas, que a empresa conseguirá garantir que as atividades sejam efetivamente operacionalizadas.

A eficiência no ambiente de controle interno é gerado, de acordo com Oliveira et al (2012) a partir do momento em que se tornam confiáveis as informações disponibilizadas, pois é mediante a correta confiabilidade que é possível a continuidade do fluxo das operações. Para os autores Ribeiro e Timóteo (2012, p.76) “A presença dos controles internos na organização é fundamental para sua sustentabilidade econômica”, o que ratifica a importância da correta adoção de um ambiente de controle interno.

Para qualquer organização, o bom funcionamento do sistema de controle interno adiciona valor às suas operações, conseqüentemente, proporciona maior credibilidade aos usuários externos que participam ou dependem direta e indiretamente da instituição.

O ponto central de benefício gerado pelo sistema eficiente de controle interno, para Oliveira et al (2012) é a identificação imediata de fatores internos e externos que possam afetar a operação da empresa, ou seja, permite estruturar um mecanismo de análise e avaliação dos impactos que poderão ocorrer nas operações, na rentabilidade, no seu patrimônio, e na sua continuidade operacional.

De acordo com Papini (2009) quando não existe um controle sistematizado, que possibilite garantir o fluxo ininterrupto de subsídios informacionais internos e externos, fica extremamente limitado analisar os impactos que poderão afetar a lucratividade futura da organização. Desta maneira, o grande impacto criado pelo sistema de controle interno eficiente é exatamente desempenhar um performance importante na prevenção e na detecção de fraude e erros, visando resguardar os recursos da organização.

Face ao exposto, o controle interno é um processo executado pelas pessoas das companhias que impulsionam o sucesso dos negócios nas categorias de: eficácia e eficiência das operações, confiabilidade dos relatórios financeiros, cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis (DELOITTE, 2003).

Uma das qualidades do controle interno é criar a possibilidade de a organização alcançar os seus objetivos, além de promover reparos quando existem desvios organizacionais. Conforme Alves (2014, p.65) “o controle é o processo pelo qual uma pessoa, um grupo ou uma organização de pessoas determina, podendo afetar intencionalmente, o comportamento de uma organização”.

Para Floriano e Lozecky (2008) o mecanismo de controle interno representa fielmente todas as propostas e procedimentos adotados pela governança corporativa.

Desta forma, cria um ambiente que ajudar a garantir, dentro da normalidade, o direcionamento eficaz e eficiente das suas operações, inclusive contribuindo para a adesão das políticas elaboradas pela organização, além da proteção dos ativos, prevenção e a detecção de fraudes, exatidão e integridade dos lançamentos contábeis e por fim, a aceitável elaboração de informações.

A correta aplicação do sistema de controle interno gera modelos eficientes e eficazes de controle nas organizações, conseqüentemente, minimizando em boa parte os custos/despesas e a quantidade de horas consumidas pelos colaboradores no processo de adequação às exigências da boa prática da governança.

De acordo com Silva (2017, p.11):

[...] o uso de um controle interno eficiente traz benefícios não só a organização, mas também aos clientes, através de garantias de que a empresa está preocupada em seguir padrões confiáveis, demonstrando que os administradores e empregados estão comprometidos com os princípios da honestidade, confiança e respeito e são responsáveis pela disseminação e prática desses valores. Foi constatado que o controle interno tem desempenho relevante não só nas tomadas de decisões, mas também na direção e observação das ações dos administradores, com o objetivo de certificar a correta utilização dos recursos organizacionais, representando uma ferramenta considerável contra a corrupção e erros.

Considerando essas referências conceituais, e tendo por base as categorias de objetivos do COSO, é possível inferir que o sistema de controle interno tem por fim auxiliar a organização a alcançar suas metas de desempenho e lucratividade, a assegurar relatórios financeiros confiáveis e a assegurar o cumprimento de leis e regulamento.

Em suma, a correta aplicação de um sistema eficiente de controle interno auxilia diretamente as organizações a alcançarem objetivos importantes, além da sustentação e melhorar o seu desempenho (COSO, 2013).

## 5 Conclusão

O estudo realizado cumpriu o propósito de descrever a importância do sistema de controles internos e da governança corporativa para as organizações, relacionando ambos conceitos, haja vista que para ser ter um eficiente ambiente controle interno, é necessário uma boa prática de governança corporativa.

Em termos práticos, seja formal ou informal a maioria das empresas possuem algum mecanismo de controle interno. O estudo propôs conceituar que os benefícios gerados pelo eficiente ambiente de controle interno auxilia no controle de desperdícios e fraudes, pois conseqüentemente será estabelecendo padronização nos procedimentos. Existem vários resultados importantes dentro do controle interno gerados para governança de qualquer organização, como exemplo, padronização de procedimentos, crescente possibilidade de aumento lucratividade; crescimento da empresa, entre outros.

A principal conclusão foi descrever as contribuições que o controle interno pode oferecer à governança corporativa, visto que quando uma administração dedicar-se a utilizar os procedimentos de controle interno, fazendo o devido um monitoramento e possíveis ajustes na execução, a organização gera maior capacidade de blindar seus ativos, obtendo uma maior eficiência no alcance das atividades planejadas, e sem dúvida prevenindo a ocorrência de possíveis problemas como desperdício, fraudes, erros e ineficiência operacional.

Para Sousa et al (2017, p.172) os controles internos “[...] sempre estão relacionados à redução dos fatores que possam impactar no não atingimento das metas organizacionais; entretanto, para ser eficientes e eficazes, é preciso que sejam adequadamente geridos, como qualquer outro componente do ciclo de gestão”.

O controle interno para qualquer organização é de grande valia, fundamentalmente pelo fato deste mecanismo prevenir irregularidades no desempenho das atividades de qualquer instituição. É importante que esses sistemas possam agregar confiabilidade aos resultados das operações para que os planos traçados pelo administrador sejam alcançados.

## Referências

- AICPA. American Institute of Certified Public Accountants. Disponível em: <<http://www.aicpa.org/Pages/Default.aspx>>. Acesso em: 20 ago. 2017.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. Auditoria: um curso moderno e completo. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ALVES, Melissa Gomes. Importância do controle interno para a governança corporativa. *Revista Negócios e Talentos*, v. 12, n. 1, p. 51-67. 2014.
- ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. São Paulo: Editora Atlas, 2010.
- CORDEIRO, C. M. R. Controle interno e governança corporativa. *Revista das Faculdades Santa Cruz*, v. 8, n. 1., jan./Jun. 2010.
- COSO REPORT. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Disponível em: <<http://www.coso.org/>>. Acesso em: 22 ago. 2017.
- CRC/RS. Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande Do Sul. A importância dos preceitos de governança corporativa e de controle interno sobre a evolução e a internacionalização das normas de contabilidade e auditoria. Porto Alegre, set. 2011.
- CVM. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. 2002. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br> <http://www.ibgc.org.br/userfiles/cartilhaCVM.pdf>>. Acesso em: 19 ago. 2017.
- DANTAS, José Alves; et al. Custo-benefício do controle: proposta de um método para avaliação com base no COSO. *Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 13, n. 2, p. 3 – 19, maio/ago. 2010.
- DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos. São Paulo, 2003. Disponível em: <[http://www.hsce.com.br/portal/files/artigos/guia\\_sarbanes\\_oxley\\_DELLOITE..pdf](http://www.hsce.com.br/portal/files/artigos/guia_sarbanes_oxley_DELLOITE..pdf)>. Acesso em: 10 Set. 2017.
- FLORIANO, José Cebaldir; LOZECKYI, Jeferson. a importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. *UNICENTRO - Revista Eletrônica Lato Sensu*, v. 5, p. 1 – 8. 2008.

IBGC. Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Governança Corporativa. Origem da Boa Governança. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/Secao.aspx?CodSecao=18>>. Acesso em: 19 ago. 2017.

KÖCHE, José Carlos. Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa. 26 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2009.

OLIVEIRA, Vanderluci M<sup>a</sup> de Souza; et al. Controle Interno como Ferramenta Essencial Contra Erros e Fraudes Dentro das Organizações. In: IX SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 2012, Resende. Disponível em: <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos12/25416604.pdf>>. Acesso em: 29 out. 2017.

PAPINI, M. A. Controle interno evita fraudes e erros. *Revista Consultor Jurídico*. Receio dos Acionistas. 6 fev. 2009.

PEREIRA, Júlio Cesar Rodrigues. Análise de dados qualitativos: estratégias metodológicas para as ciências de saúde, humanas e sociais. 2. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1999.

PRODANOV, Cleber Cristiano; Freitas, Ernani Cesar de. Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico] : métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RIBEIRO, Livia Maria de Pádua; TIMÓTEO, Adriana Conceição. 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*, Florianópolis, v. 9, n. 17, p. 61-82, jun. 2012. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2012v9n17p61/22269>>. Acesso em: 06 dez. 2017

SERAFIM, E.; QUELHAS, O. L. G. Governança corporativa – contribuições de boas práticas para o desempenho das organizações. In: 4th International Conference On Industrial Engineering and Industrial Management, San Sebastian, Espanha, 8-10 set. 2010. p. 140-150. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/publication/266524269\\_Governanca\\_Corporativa\\_-\\_Contribuicoes\\_de\\_Boas\\_Praticas\\_para\\_o\\_Desempenho\\_das\\_Organizacoes](https://www.researchgate.net/publication/266524269_Governanca_Corporativa_-_Contribuicoes_de_Boas_Praticas_para_o_Desempenho_das_Organizacoes)>. Acesso em: 12 out. 2017.

SILVA; Joacir Martins da. Controle interno. *Contabilidade Pública - Unisul Virtual*, v.10, p. 1 – 13. 2017.

SILVIA, Maia Matheus; et al. Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa. *Revista Universo Contábil*, v. 1, n. 1, p. 54-70, jan/abr. 2005.

SOUSA; Rossana Guerra de; SOUTO, Saulo Diógenes Azevedo Santos; NICOLAU; Antonio Moreira. Em um mundo incertezas: um survey sobre controle interno em uma perspectiva pública e privada. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 14, n. 31, p.155-176, jan/abr. 2017

SOUZA, F. C.; BORBA, J. A. Governança corporativa e a remuneração de executivos: uma revisão de artigos publicados no exterior. *Revista de Contabilidade Vista & Revista*, v.18, n. 2, abr/jun. 2007.

STEINBERG, Herbert; et al. A dimensão humana da governança corporativa. São Paulo: Gente. 2003.