

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS  
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
NÍVEL MESTRADO

JOSÉ MÁXIMO DARONCO

ANÁLISE DE PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS E DE TI NO REQUISITO  
DE CONFORMIDADE DA GOVERNANÇA CORPORATIVA

ESTUDO DE CASO – SESCOOP/RS

SÃO LEOPOLDO  
2013

JOSÉ MÁXIMO DARONCO

ANÁLISE DE PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS E DE TI NO REQUISITO  
DE CONFORMIDADE DA GOVERNANÇA CORPORATIVA

ESTUDO DE CASO – SESCOOP/RS

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre, pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS.

Linha de Pesquisa: Controle de Gestão

Orientador: Prof.Dr. Adolfo Alberto Vanti

SÃO LEOPOLDO  
2013

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**

D224a DARONCO, José Máximo.

Análise de processos de controles internos e de TI no requisito de conformidade da governança corporativa: estudo de Caso SESCOOP/RS / José Máximo Daronco. – 2013.

130f.

Dissertação (Mestrado) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2013.

Orientador: Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti

1. Governança Corporativa. 2. Processos de Negócios.  
3. Controle Interno. 4. Tecnologia da Informação. I. Título

CDU 657.6

Ficha catalográfica elaborada por Raquel Reis dos Santos CRB 10/1408

JOSÉ MÁXIMO DARONCO

ANÁLISE DE PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS E DE TI NO REQUISITO  
DE CONFORMIDADE DA GOVERNANÇA CORPORATIVA

ESTUDO DE CASO – SESCOOP/RS

Dissertação apresentada à Universidade  
do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos,  
como requisito parcial para obtenção do  
título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovado em 25 de Abril de 2013.

BANCA EXAMINADORA

---

Profa. Dra. Clea Beatriz Macagnan  
**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS**

---

Prof. Dr. José Odelso Schneider  
**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS – UNISINOS**

---

Prof. Dr. Miguel Afonso Sellitto  
**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS**

---

Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti  
Orientador

Visto e permitida a impressão

São Leopoldo,

---

Profa. Dra. Clea Beatriz Macagnan  
Coordenadora Executiva PPG em Ciências Contábeis

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pela luz e força nesta caminhada.

Aos meus pais, que sempre estiveram ao meu lado, aconteça o que acontecer, esteja onde eu estiver.

Aos meus colegas e amigos, pelos conhecimentos, experiências, anseios e aflições que juntos dividimos.

Ao orientador Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti os maiores e mais sinceros agradecimentos. Sua confiança e encorajamento foram fundamentais para o êxito deste trabalho.

Agradeço ao SESCOOP/RS, pelo suporte financeiro, para que este sonho se tornasse realidade.

Aos professores da linha de Controle de Gestão, meus eternos Mestres, que despertaram em mim o entusiasmo pela pesquisa.

Enfim, agradeço a todos, colegas de trabalho, familiares e amigos que souberam entender os momentos de ausência e que torceram para que esta etapa se encerrasse com sucesso.

*“Cada sonho que você deixa pra trás, é um pedaço do seu  
Futuro que deixa de existir.”  
Steve Jobs*



## RESUMO

A adoção de boas práticas de governança corporativa tem beneficiado organizações públicas e privadas. Nesse sentido as entidades paraestatais, modelo jurídico objeto desta pesquisa, são instigadas a seguir as boas práticas de gestão e a adotar estruturas de governança para estabelecer, avaliar e monitorar a eficácia dos controles internos. Assim, cumprem com a conformidade exigida quanto aos aspectos da prestação de contas e da transparência. O objetivo desta pesquisa foi avaliar a contribuição dos processos de controles internos e de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade. Trata-se de um estudo descritivo, com abordagem qualitativa, realizado sob a forma de estudo de caso, incluindo 13 entrevistas. Foi criado um novo framework teórico alinhado à conformidade em que a fundamentação de COBIT e COSO foi aplicada em ambiente de entidade sem fins lucrativos com atividade voltada ao serviço social. Os principais achados evidenciam que os processos encontram-se num nível de limitada maturidade e os controles internos são mantidos diante das constantes auditorias. A falta de processos, sistemas e controles padronizados e sistematizados foi destacada como um fato determinante para a manutenção da conformidade. E, embora a conformidade tenha ligação direta com o cumprimento de normas internas e externas, há a necessidade de se instituir um sistema de integridade corporativa.

**PALAVRAS-CHAVE:** Governança Corporativa; Controles Internos-COSO; Conformidade; Processos de TI-COBIT; Processos de Negócio.

## ABSTRACT

The adoption of good practices in corporate governance has benefited public and private organizations. Accordingly, parastatal entities, the legal form which is the object of this research, are urged to follow good management practices and adopt governance structures to establish, monitor and evaluate the effectiveness of internal controls. Therefore they comply with the required compliance in the matters of accountability and transparency. The objective of this research was to evaluate the contribution of the internal controls and IT in corporate governance, specifically in the aspect related to compliance. A new theoretical framework was created which's aligned to the compliance wherein the fundamentation of COBIT and COSO was applied in an environment in which the entities does not aim profit and is geared to the social service. The main findings show the processes are in a limited level of maturity and the internal controls are maintained in the face of constant audits. The lack of processes, systems and controls standardized and systematized was highlighted as a determining factor for maintaining compliance. Although compliance has a direct connection with the implementation of internal and external standards, there is a need to establish a system of corporate integrity.

**KEYWORDS:** Corporate Governance; Internal Control-COSO; Compliance; IT Process-COBIT; Business Process.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Visão Geral do Modelo COBIT 4.1 .....	31
Figura 2 - Cubo do Modelo COBIT 4.1 .....	32
Figura 3 - Cubo do Modelo COSO .....	37
Figura 4 - Operacionalização na Pesquisa no Ambiente NVivo® .....	50
Figura 5 - Estrutura de Representação do Sistema Cooperativista.....	57
Figura 6 - Organograma da Estrutura Organizacional do SESCOOP/RS .....	60
Figura 7 - Macroprocessos do SESCOOP/RS .....	63
Figura 8 - Nós comparados por Número de Referências de Codificação .....	67
Figura 9 - Dendograma - Análise de Características do Domínio PO .....	72
Figura 10 - Dendograma - Análise de Características do Domínio AI .....	74
Figura 11 - Dendograma - Análise de Características do Domínio DS .....	77
Figura 12 - Dendograma - Análise de Características do Domínio ME .....	80
Figura 13 - Dendograma - Análise do Componente Ambiente de Controle .....	82
Figura 14 - Estrutura de Representação no SESCOOP/RS.....	83
Figura 15 - Dendograma - Análise do Componente Avaliação de Risco.....	86
Figura 16 - Dendograma - Análise do Componente Atividades de Controle .....	87
Figura 17 - Dendograma - Análise do Componente Informação e Comunicação .....	89
Figura 18 - Dendograma - Análise do Componente Monitoramento .....	90
Figura 19 - Mapa de Cluster - Análise COSO x COBIT .....	95

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Definição de Processo .....	41
Quadro 2 - Definição de Processos de Negócios.....	42
Quadro 3 - Funcionalidades do Fluxograma de Blocos.....	45
Quadro 4 - Modelo Instrumento Pesquisa - COBIT X COSO .....	48
Quadro 5 - Perfil dos Entrevistados.....	53
Quadro 6 - Modelo de Maturidade para Controles Internos .....	68
Quadro 7 - Características Observadas nos Níveis de Maturidade de Processos ...	69
Quadro 8 - Análise do Nível de Maturidade Processos PO.....	70
Quadro 9 - Análise do Nível de Maturidade Processos AI .....	73
Quadro 10 - Análise do Nível de Maturidade Processos DS .....	75
Quadro 11 - Análise do Nível de Maturidade Processos ME .....	79
Quadro 12 - Atuação dos Órgãos de Gestão .....	84
Quadro 13 - Atuação dos Órgãos de Controle .....	92
Quadro 14 - Características observadas na análise cruzada COSO x COBIT .....	96

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Análise do Nível de Maturidade dos Processos.....	67
---	----

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio PO .....	70
Tabela 2 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio AI.....	73
Tabela 3 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio DS .....	75
Tabela 4 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio ME.....	78

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BPM	<i>Business Process Management</i>
COBIT	<i>Control Objectives for Information and Related Technology</i>
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
CGU	<i>Controladoria Geral da União</i>
ISACA	<i>Information Systems Audit and Control Association</i>
ITGI	<i>Information Technology Governance Institute</i>
OCB	<i>Organização das Cooperativas Brasileiras</i>
OCERGS	<i>Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul</i>
OECD	<i>Organization for Economic Cooperation and Development</i>
SESCOOP	<i>Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo</i>
SESCOOP/RS	<i>Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo do Estado do Rio Grande do Sul</i>
SOX	<i>Sarbanes Oxley</i>
TI	<i>Tecnologia da Informação</i>
TCU	<i>Tribunal de Contas da União</i>

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	13
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA E JUSTIFICATIVA .....	15
1.2 OBJETIVOS .....	17
1.3 DELIMITAÇÃO .....	17
1.4 ESTRUTURA .....	18
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	19
2.1 GOVERNANÇA CORPORATIVA (GC) .....	19
2.1.1 Princípios Básicos de Governança Corporativa .....	21
2.1.2 Governança de TI - COBIT.....	28
2.2 CONTROLES INTERNOS - COSO.....	33
2.3 PROCESSOS DE NEGÓCIOS .....	40
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	44
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA .....	44
3.2 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	45
3.3 PROCEDIMENTOS DE COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS ...	49
3.4 UNIDADE DE ANÁLISE .....	52
<b>4 O CASO DO SESCOOP/RS</b> .....	55
4.1 ELEMENTOS DE CONTEXTO ORGANIZACIONAL E ESTRUTURAL .....	55
4.1.1 Entidades do Sistema “S” .....	55
4.1.2 O Sistema Cooperativista Brasileiro .....	56
4.2 ANÁLISE DOS PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS E DE TI.....	63
4.2.1 Estrutura de Processos de Negócios .....	63
4.2.2 Avaliação da Maturidade dos Processos de TI - COBIT .....	66
4.2.3 Avaliação de Processos de Controles Internos - COSO .....	81
4.2.4 Análise Integrada - COSO x COBIT .....	93
<b>5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES</b> .....	100
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	103
<b>APÊNDICE A: Protocolo de Pesquisa</b> .....	110
<b>APÊNDICE B: Instrumento de Pesquisa</b> .....	116
<b>APÊNDICE C: Fluxograma de Processo</b> .....	132

## 1 INTRODUÇÃO

O surgimento de organizações com capital disperso e difuso, fusões e aquisições de grandes companhias, reveses empresariais de veteranas e novatas e a crise econômica mundial estão forçando os executivos a contemplarem uma estratégia mais ampla, que vai além da maximização da riqueza dos acionistas. A reputação de uma empresa e o bem-estar de intervenientes distintos é crucial para a maximização da riqueza dos acionistas e a continuidade no longo prazo. Em tais situações, o valor final da riqueza dos acionistas pode estar ligado a "maximizar a soma dos excedentes aos diversos interessados" (BECCHETTI *et al*, 2012).

Para alcançar boa imagem corporativa, as empresas precisam assumir as suas responsabilidades sociais, portanto, corrobora o fato de que responsabilidade social corporativa é um ingrediente necessário para a boa governança corporativa (EFFIONG; AKPAN; OTI, 2012).

Os episódios corporativos em muitos países desenvolvidos e em desenvolvimento, como o caso da Enron e da Worldcom nos EUA, a Parmalat na Itália e Satyam na Índia e das Brasileiras Sadia e Aracruz colocaram os sistemas de governança corporativa das empresas modernas sob as mais rigorosas análises (FILATOTCHEV; NAKAJIMA, 2010) e trouxeram a governança corporativa para o primeiro plano da agenda regulatória mundial (BOZEC; DIA, 2012).

Um tema central em estudos sobre governança corporativa envolve o impacto, na maximização do valor de uma empresa, das restrições e dos limites à busca de interesses pessoais por parte dos tomadores de decisão (JOHN; LITOV; YEUNG, 2008).

Na América Latina, o México é apontado como o país com maior nível de adesão às recomendações da OECD, seguido do Brasil, Argentina e Chile. Embora incipientes, os resultados indicam que muito ainda deve ser feito para melhorar as práticas de governança na América Latina, de modo a se adequarem ao nível máximo de atendimento às recomendações internacionais (KITAGAWA; RIBEIRO, 2009).

No Brasil, a avaliação da qualidade da governança corporativa revelou uma tendência efetiva de incremento no período de 1997 a 2006 (CORREIA; AMARAL;

LOUVET, 2011) ratificado pela análise do período 2003 a 2007, onde as dimensões transparência, controle e conduta apresentaram bons resultados, ao passo que a estrutura de composição e funcionamento dos conselhos precisou ser melhorada (ALMEIDA *et al*, 2010).

No meio acadêmico brasileiro, o tema governança é discutido com foco nas grandes empresas, na sua maioria de capital aberto, em que se tem a relação com os investidores, e onde existe a dispersão do capital e os conflitos de interesses entre os donos do capital e os administradores (DUARTE; CARDOZO; VICENTE, 2012).

Nesse sentido, o IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa editou em 2009 o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, com o propósito de ser referência em Governança Corporativa, contribuindo para o desempenho sustentável das organizações e influenciando os agentes da sociedade brasileira no sentido de maior transparência e responsabilidade.

Neste contexto, os esforços de governança corporativa são destaque no ambiente de negócios de hoje, devido à sua natureza multidisciplinar e ao alcance promissor para a produtividade com o sucesso da implementação de tais esforços (WAJEEH; MUNEEZA, 2012).

No entanto, Rosseti e Andrade (2012) apresentam que Governança Corporativa tem um sentido amplo e envolve um leque de questões, desde as relacionadas a aspectos legais, como o direito societário e sucessório, até questões financeiras, como a geração de valor, a criação de riqueza e a maximização do retorno dos investimentos. Passam ainda por questões estratégicas, como a definição dos propósitos empresariais e das diretrizes corporativas para os negócios e as operações. E alcançam também os sistemas que regem as relações entre os acionistas, os conselhos de administração e a direção executiva das organizações.

A amplitude do campo de atuação da Governança Corporativa, em geral, pela extensão, impossibilita a realização de avaliações sob a ótica de todos os elementos que compõem o objeto da governança, tornando a seleção um processo necessário. Dessa forma, os trabalhos foram orientados sob a ótica do requisito da conformidade, voltado ao ambiente de controles internos e da segurança da informação.

Como referência neste trabalho, serão utilizados os princípios de governança incluídos no Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC: transparência (*disclosure*), equidade (*fairness*), prestação de contas (*accountability*) e em especial o da conformidade (*compliance*) integrado e operacionalizado aos *frameworks* das ferramentas COSO e COBIT no ambiente dos processos de controles internos e de tecnologia da informação.

## 1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA E JUSTIFICATIVA

Conectados ao ambiente de negócios, os clientes, fornecedores, concorrentes, governos, acionistas, credores e comunidades demonstram-se dinâmicos, movimentam as organizações para um estado futuro, de aumento da eficiência e eficácia, através da implementação de novas tecnologias, estratégias de negócios e também de novos processos de trabalho (KUMAR, 2012). Entretanto, diante dessas características do moderno mundo corporativo, os conflitos de interesses, custos de agência, assimetria de direitos e informações, estruturas perversas de poder foram, em perspectiva histórica, as razões essenciais que levaram ao despertar da governança corporativa (ROSSETI; ANDRADE, 2012).

Uma série de fatores contribui de forma determinante para a adesão das empresas às boas práticas de governança corporativa. Ponte *et al* (2012, p.258) destacam onze características em ordem decrescente de importância: Perpetuar a empresa; Garantir maior transparência e relacionamento com o mercado de capitais; Reduzir o custo de capital; Melhorar a imagem institucional; Valorizar as ações da empresa; Profissionalizar a empresa; Melhorar o processo de precificação das ações da empresa; Facilitar uma maior percepção pelos investidores no tocante aos papéis corporativos; Agregar valor para os acionistas; Facilitar o acesso ao crédito; Alcançar um ambiente meritocrático, como forma de aumentar a retenção de talentos.

Em vista destas premissas, o ambiente pesquisado tem reflexo de alguns destes elementos, especialmente quanto aos aspectos da conformidade embasados nos processos de controles internos que visam garantir continuidade da entidade com a observância dos demais princípios da governança corporativa.

No caso das entidades paraestatais, modelo jurídico objeto desta pesquisa, acredita-se que as mesmas não podem mais prescindir de mecanismos de gestão,

que garantam não só a sua manutenção no seu dia-a-dia, mas também a seriedade na administração dos recursos públicos e as respostas aos anseios da sociedade. Desse modo, essas instituições necessitam monitorar de forma permanente, o seu ambiente interno e externo de modo a descobrir novas oportunidades, formular e implementar estratégias que lhe garantam condições de sustentar seu desenvolvimento.

As pesquisas empíricas sobre Governança Corporativa, de modo geral, tiveram seu foco voltado para as empresas privadas com fins lucrativos, ou seja, tendo como foco o interesse empresarial dos sócios.

Em face dessa realidade e do fato de existir poucos estudos quanto à aplicação das boas práticas de governança nas organizações que administram recursos públicos e, especificamente nas entidades do “Sistema S”, muito embora possuam práticas de gestão semelhantes às entidades privadas, são revestidas de características da administração pública no que tange aos aspectos da estrutura de gestão orçamentária, execução dos seus objetivos finalísticos e o processo de controles internos, de onde emerge o problema de pesquisa norteador desse estudo:

Como os processos de controles internos e processos de TI contribuem para a governança corporativa no aspecto relacionado à conformidade?

Cabe ressaltar que, controles internos podem ser percebidos como um meio de otimizar o processo de gestão por colaborar para a concretização dos planos, por oferecer ferramentas à direção, por ajudar na qualidade da comunicação, por promover a motivação e os comportamentos éticos e, ainda, por melhorar na organização, o nível de governança corporativa e o controle das atividades empresariais (JORDÃO; SOUZA; TEDDO, 2012). Logo, a pesquisa pela resposta desta questão é relevante tanto pela contribuição teórica quanto empírica.

A contribuição teórica se refere à utilização de processos de controles internos tendo em vista os aspectos da governança corporativa e o requisito de conformidade. A contribuição empírica se concretiza nos resultados que poderão ser apropriados pelas entidades do “Sistema S”, quanto à busca por melhores resultados através da otimização dos processos de controles internos e da aplicação das boas práticas de governança corporativa.

Sendo o SESCOOP/RS integrante do Sistema Cooperativista Brasileiro, que possui unidades regionais nos 27 Estados, o caso estudado se torna uma referência que pode contribuir para as demais unidades estaduais, tanto na sistemática utilizada para definição das premissas da análise quanto nos resultados observados no ambiente de controles da gestão.

## 1.2 OBJETIVOS

O objetivo desta pesquisa é: Analisar a contribuição dos processos de controles internos e processos de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade.

Para o alcance do objetivo principal, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Identificar e analisar os processos principais de negócios das áreas de atuação relacionados à conformidade;
- Identificar requisitos de governança corporativa caracterizando os mais relevantes em um ambiente de entidade sem fins lucrativos com atividade voltada ao serviço social;
- Analisar e avaliar convergências e divergências dos processos de negócios com o requisito de conformidade da governança corporativa;
- Avaliar de maneira integrada e alinhada teoricamente os modelos COSO e COBIT em ambiente de entidade sem fins lucrativos, priorizando o requisito de conformidade.

## 1.3 DELIMITAÇÃO

Alguns pontos devem ser destacados como delimitação da pesquisa realizada. A questão de pesquisa aborda prioritariamente o requisito da conformidade em governança corporativa, embora o IBGC, a OECD e a bibliografia em geral apresente um conjunto de princípios da governança corporativa.

A segunda questão, diz respeito a opção pelas ferramentas COSO e COBIT, dado que estas incorporam os conceitos de governança corporativa, especialmente quanto aos aspectos dos controles internos.

Embora possa haver perdas nos negócios devido a práticas incompletas e não conformes de governança, este trabalho não se propõe a dimensionar tais perdas, citando-as como consequência natural das deficiências porventura encontradas nas práticas de gestão.

Outra importante delimitação é o próprio caso, pois o SESCOOP/RS integra o “Sistema S”, que possui outras entidades com a mesma natureza jurídica, porém com objetivos diferentes, e também integra o Sistema Cooperativista, que possui regionais nos demais Estados Brasileiros.

#### 1.4 ESTRUTURA

O presente trabalho está estruturado em cinco capítulos, iniciando pela introdução descrita no primeiro capítulo, com o objetivo de contextualizar o tema de pesquisa e apresentar o objetivo, relevância, delimitação e estrutura. No segundo capítulo, apresenta-se a base teórica, envolvendo os conceitos sobre: Governança Corporativa e de TI, Controles Internos e Processos de Negócios.

Os procedimentos metodológicos são descritos no terceiro capítulo, onde é apresentado o método de trabalho com detalhes sobre a classificação da pesquisa, delineamento da pesquisa, definição de procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados e apresentação da unidade de análise.

No quarto capítulo, apresenta-se o caso, através dos elementos de contexto organizacional e estrutural e a análise dos processos de controles internos e de TI observado o requisito da conformidade da governança corporativa.

Por fim, apresentam-se as conclusões, as recomendações e contribuições para trabalhos futuros.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste segundo capítulo, são examinados os conceitos relacionados ao problema de pesquisa, a partir da literatura disponível, com a finalidade de constituir o arcabouço teórico e estabelecer o constructo da dissertação, necessário ao desenvolvimento da pesquisa empírica e ao atendimento dos objetivos deste trabalho.

### 2.1 GOVERNANÇA CORPORATIVA (GC)

Esforços de governança corporativa são destaque no contexto de negócios atuais devido à sua natureza multidisciplinar e ao alcance promissor para a produtividade com o sucesso da implementação de tais esforços (WAJEEH; MUNEEZA, 2012). Assim, para que não se torne repetitivo e semelhante a outras tantas, convém lançar um conceito do entendimento que o mercado tem dessa prática e citar rapidamente os pontos históricos traçados na obra de Rossetti e Andrade (2012, p.102):

Ao longo do processo histórico de formação do capitalismo, quatro aspectos relacionados a administração tornaram-se dia a dia mais nítidos: a) o gigantismo e o poder das corporações; b) o processo de dispersão do controle das grandes corporações; c) o divórcio entre propriedade e a gestão; e d) a ascensão da tecnoestrutura organizacional como novo fator de poder dentro das corporações.

O divórcio entre a propriedade e a gestão acarretou mudanças profundas e os conflitos de interesse passaram a ser observados no interior das corporações. Mas foram exatamente os conflitos de interesses não perfeitamente simétricos que levaram à reaproximação da propriedade e da gestão, pelo caminho da difusão e da adoção de boas práticas de governança corporativa.

Desta separação entre a propriedade e o controle surge a necessidade de mecanismos de governança corporativa, uma vez que, apesar de implicar uma possível melhoria na alocação de recursos, as estruturas empresariais maiores e mais complexas trazem, na prática, diversos conflitos de interesse. Com isso, a tomada de decisão dos indivíduos que gerenciam a empresa pode não ser benéfica

aos indivíduos que, de fato, são os investidores ou financiadores da empresa (KIMURA *et al*, 2012).

Isso posto, o tema governança corporativa (GC) tem tido mais atenção recentemente, com a intensificação dos debates há cerca de três décadas. O termo tornou-se mais presente na literatura de administração de empresas no início dos anos oitenta, mas é atualmente motivo de discussão em diversas áreas.

Para Shleifer e Vishny (1997, p.737), a governança corporativa é o conjunto de mecanismos pelos quais os fornecedores de recursos utilizam como forma de garantia de que obterão para si o retorno do seu investimento, destacados os aspectos financeiros das organizações.

Amplia-se o entendimento quando a OECD (2004, p.11) define governança corporativa como um conjunto de relações entre a gerência corporativa e o conselho diretivo e demais grupos que possuam algum vínculo direto com a empresa. Assim, Governança Corporativa diz respeito à forma como uma empresa (clientes, processos, políticas, leis e instituições) é dirigida e de como diferentes atores (diretores, gerentes, acionistas, funcionários, clientes, bancos) trabalham uns com os outros para atingir metas corporativas (AKABANE, 2012, p.49).

Argumentam Lee e Lin (2010) que a empresa com um conjunto de mecanismos eficazes de Governança Corporativa, reduz os conflitos de interesse entre os acionistas minoritários e aqueles com informações privilegiadas e tende a aumentar o seu valor, reduzindo a assimetria de informações e aumentando a eficiência da gestão. Por outro lado, a empresa pode também usar a sua prática de governança para sinalizar o seu verdadeiro valor.

Para Berthelot, Morris e Morrill (2010) a governança corporativa pode ser vista sob três perspectivas: relacionada a conflito de agência entre o minoritário e o majoritário em que existe a possibilidade de expropriação dos acionistas minoritários frente aos majoritários, devido ao seu poder de influência sobre o agente que administra a firma; da relação dos gestores e dos acionistas, diante de um quadro de reduzida possibilidade de influência por parte dos acionistas que estão em posição altamente pulverizada, em que a expropriação ocorrida nesta ótica está entre o agente (gestor) e o principal (acionistas); e externa, onde se visa à aceitação da empresa frente à sociedade.

O IBGC (2009) apresenta governança corporativa como sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de governança corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para sua longevidade.

Explica-se melhor a estrutura de governança corporativa, visto que esta especifica a distribuição de direitos e responsabilidades entre os diferentes participantes da corporação, tais como, o conselho, gestores, acionistas e outras partes interessadas, e especifica as regras e procedimentos para a tomada de decisões sobre assuntos corporativos. Ao fazer isso, também oferece a estrutura através da qual os objetivos da empresa são definidos, tanto quanto se definem os meios para atingir estes objetivos e monitorar seu desempenho (WAJEEH; MUNEEZA, 2012).

Portanto, a governança corporativa compreende uma estrutura de práticas relacionadas a um conjunto de ações e responsabilidades atribuídas a um determinado grupo constituído por: acionistas, conselho de administração, diretores, auditoria independente e conselho fiscal. Seu fim específico é garantir o desempenho econômico e uma remuneração justa aos provedores de capitais da empresa. Deve ainda, assegurar aos sócios ou investidores a equidade, transparência, responsabilidade pelos resultados (*accountability*) e a observância da conformidade do ambiente de negócios em que está inserida (DEDONATTO; BEUREN, 2010, p.27).

### 2.1.1 Princípios Básicos de Governança Corporativa

A OECD (2004, p.17-24) apresenta os princípios da Governança Corporativa de forma ampliada, contemplando os seguintes tópicos:

- Promover mercados transparentes e eficazes que são consistentes com a regra da lei, que articula claramente a divisão de responsabilidades entre supervisão, as autoridades reguladoras e de execução;
- Proteger e facilitar o exercício dos direitos dos acionistas;
- Assegurar o tratamento equitativo de todos os acionistas, que também deve ter a oportunidade de obter reparação efetiva por violação de seus direitos;
- Reconhecer os direitos das partes interessadas estabelecidas por lei ou por mútuos acordos e incentivando a cooperação ativa entre empresas e partes interessadas na criação de riqueza, emprego e sustentabilidade com solidez financeira;
- Assegurar que a divulgação oportuna e precisa é realizada em todos os assuntos materiais sobre a empresa, incluindo a sua situação financeira, desempenho, propriedade e gestão, e
- Assegurar a orientação estratégica da empresa, o controle eficaz da administração pelo conselho e a responsabilidade do conselho perante a empresa e os acionistas.

No intento de agregar, o IBGC (2009) apresenta sinteticamente os princípios da governança corporativa sumarizados em quatro elementos: Transparência, Equidade, Prestação de Contas e Responsabilidade Corporativa cuja origem está centrada na questão da conformidade, motivo pelo qual passamos a referenciá-lo desta forma.

Quando se trata da dimensão transparência (*disclosure*), *cabe referir que é* mais do que a obrigação de informar e o desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. A adequada transparência resulta em um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações da empresa com terceiros. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem a criação de valor (IBGC, 2009, p.19).

Nessa dinâmica, a imagem e a reputação da empresa estão intimamente ligadas à maneira como ela se relaciona com os diversos públicos estratégicos.

Outras atividades, incluindo entidades privadas do terceiro setor ou mesmo agências de órgãos públicos, são também geradoras de expectativas para maior transparência em suas ações e responsabilidade em relação ao conjunto de bens e direitos sob sua administração (ÁLVARES; GIACOMETTI; GUSSO, 2008, p.44).

A divulgação de informações, por parte das empresas, é fundamental para os seus usuários no processo de tomada de decisões. Assim, a evidenciação clara, objetiva e completa possibilita um maior grau de confiabilidade e segurança ao se decidir por uma alternativa em detrimento de outras.

A necessidade de transparência é, portanto, um produto da interdependência global. A demanda por transparência é estimulada pelos processos interligados de produção mundial, de comércio e finanças e o conceito a ser considerado como fundamental para a eficácia das operações. O conceito em si, no entanto, um pouco evasivo, uma vez que existem diferentes aspectos de transparência. Em geral, a transparência, refere-se ao grau em que a informação está disponível e permite escolhas conscientes (LINDQVIST, 2012, p.102).

Ao analisar a dimensão da equidade (*fairness*), observa-se a associação ao tratamento justo de todos os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*). Atitudes ou políticas discriminatórias, sob qualquer pretexto, são totalmente inaceitáveis (IBGC, 2009, p.19).

Vale ainda enfatizar que equidade integra as demais partes interessadas, os funcionários, clientes, credores, fornecedores, financiadores, público em geral, órgãos reguladores e comunidade em que atua a empresa. Com efeito, a aplicação do princípio torna-se valor integral da empresa, valorizando sua atuação em todas as frentes de relacionamentos internos e externos (ÁLVARES; GIACOMETTI; GUSSO, 2008, p.46).

No que diz respeito a prestação de contas (*accountability*), sinteticamente o IBGC menciona que os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões. A prestação de contas é referida por Özkan e Tanç (2012) como um dever que é cumprido por uma pessoa ou empresa, voluntariamente ou devido a obrigações legais. Responsabilidade e prestação de contas são dois conceitos diferentes, mas eles estão interligados.

Nesse ponto, a prestação de contas, que não se limita ao conselho de administração e aos proprietários, recai com especial ênfase sobre os administradores, notadamente o presidente e a diretoria executiva. A comunidade empresarial tem mostrado sensibilidade crescente quanto a esse aspecto, melhorando continuamente a qualidade dos relatórios da administração, inclusive esclarecendo o estágio no qual a empresa se encontra em sua jornada para fortalecer as respectivas governanças corporativas, esclarecendo as boas práticas já adotadas e as que pretende adotar em tais datas (ÁLVARES; GIACOMETTI; GUSSO, 2008, p.47).

Ao referir conformidade (*compliance*), o IBGC esclarece que os agentes de governança devem zelar pela sustentabilidade das organizações, visando a sua longevidade, incorporando considerações de ordem social e ambiental na definição dos negócios e operações. Nesse sentido, um novo ambiente de governança corporativa foi criado a partir de junho de 2002 nos Estados Unidos, com a criação da Lei Sarbanes-Oxley, que contempla um conjunto de regras rígidas, entre as quais a adoção de um código de ética para seus principais executivos, que deverá conter normas de encaminhamento de questões relacionadas a conflitos de interesse, divulgação de informações e cumprimento das leis e regulamentos (ROSSETTI; ANDRADE, 2012). Logo, é consolidado o entendimento de que a conformidade corporativa em seu sentido mais restrito compreende a observância dos regulamentos legais (externos) e da empresa (internos) sobre a conduta lícita por uma empresa, seus funcionários, sua administração e fiscalização (ZUBCIC; SIMS, 2011).

No campo da gestão organizacional, conformidade é comumente reconhecida pelo termo “*compliance*” e designa o conjunto de ações para mitigar o risco e prevenir fraudes. Os programas são compostos por sistemas de controles formais, códigos de ética, ações educativas, ouvidorias e canais de denúncia – para citar os mais recorrentes, que variam de acordo com o setor, a cultura institucional e a estratégia (SANTOS *et al*, 2012).

As motivações para a adoção da conformidade nas organizações são várias. As fraudes em suas múltiplas formas geram prejuízos financeiros imediatos, provocam a destruição da imagem e da reputação das organizações, comprometem o ambiente de trabalho, desagregam a sociedade, aumentam os custos de

investimento, e alimentam condutas nocivas para o desenvolvimento econômico e social (SANTOS *et al*, 2012).

Hoje, estar em conformidade não é mais uma opção da entidade. As organizações estão sendo cada vez mais observadas e avaliadas pelo ponto de vista de seu comportamento como cidadãos. Como consequências, a conformidade deve prevalecer em todo e qualquer passo ou etapa da cadeia de valores. Além disso, experiências passadas demonstram que as atividades de acompanhamento da conformidade possuem uma valiosa proposta (COIMBRA; MANZI, 2010).

Ainda, manter a conformidade constitui-se uma função, que deve ser independente e com responsabilidades. Conforme o documento elaborado pelas associações de bancos ABBI e FEBRABAN (2004, p.9), aplicável às organizações em geral, a função de manter a conformidade tem como escopo assegurar quanto a:

- I. Leis - aderência e cumprimento;
- II. Princípios Éticos e Normas de Conduta - existência e observância;
- III. Regulamentos e Normas - implementação, aderência e atualização;
- IV. Procedimentos e Controles Internos – existência e observância;
- V. Sistema de Informações - implementação e funcionalidade;
- VI. Planos de Contingência - implementação e efetividade, por meio de testes periódicos;
- VII. Segregação de Funções – adequada implementação a fim de evitar o conflito de interesses;
- VIII. Relatório do sistema de controles internos (gestão de conformidade) – avaliação de riscos e dos controles internos – elaboração com base nas informações obtidas junto às diversas áreas da instituição, visando apresentar a situação qualitativa do sistema de controles internos;
- IX. Políticas Internas – que previnam problemas de não conformidade com leis e regulamentações.

Dessa forma, para assegurar, em conjunto com as demais áreas, a adequação, fortalecimento e o funcionamento do Sistema de Controles Internos da Instituição, procurando mitigar os riscos de acordo com a complexidade de seus

negócios, bem como disseminar a cultura de controles para o cumprimento de leis e regulamentos existentes (ABBI-FEBRABAN, 2004), associa-se à definição de um programa de conformidade.

Diferentes ferramentas e instrumentos podem ser empregados na implementação do programa de conformidade, uma das quais é o estabelecimento de uma cultura corporativa de conformidade através da formalização das diretrizes e expectativas em códigos e padrões de conduta, que devem estar por escrito, para promover seu cumprimento (COIMBRA; MANZI, 2010).

É plausível a aplicação e o estabelecimento de procedimentos padrões, uma vez que o comportamento dos usuários finais se entrelaça com a eficácia geral de segurança (STANTON *et al*, 2005, p.132). Isso posto, a adesão dos empregados a políticas de segurança é importante para garantir a segurança da informação das organizações, assim como faz parte do seu trabalho o cumprimento a essas políticas (VANCE; SIPONEN; PAHNILA, 2012).

Nesse sentido, o uso de código de ética, código de conduta, canal de denúncia, desenvolvimento de controles internos, procedimentos internos de divulgação de temas relacionados à fraudes, análise de aderência ética dos profissionais e parceiros comerciais é crescente nas organizações a busca por mitigar fraudes internas (CHERMAN; TOMEI, 2005).

A realidade é que o comportamento ético é simples de entender, mas difícil de aplicar em todos os níveis da organização, principalmente quando a empresa não se inscrever para a abordagem das partes interessadas (ROSSI, 2010).

É interessante, ainda, observar que os altos custos para implantação de exigências legais ou até mesmo a adequação dos controles internos voltados às boas práticas de governança corporativa assim como as exigências da SOX (OLIVEIRA; LINHARES, 2007), devem ser confrontados com os custos da não conformidade que também são elevados e normalmente abrangem: Danos à reputação da organização, dos seus empregados e perda de valor da marca; e custos secundários e não previstos, como por exemplo, advogados, tempo da alta gerência, entre outros (COIMBRA; MANZI, 2010).

No entanto, as elaborações teóricas demonstram que a boa governança corporativa não é suficiente para garantir o sucesso de longo prazo da empresa. É

uma condição necessária, mas nem sempre suficiente, para definir incentivos adequados em termos de compensação gerencial, para idealizar uma estrutura de administração, a fim de monitorar e controlar a tomada de decisão gerencial, ou para estabelecer programas de ética empresarial (LIN-HI; BLUMBERG, 2011).

Por outro lado, a adoção de boas práticas de governança corporativa, em especial aquelas legitimadas pelo mercado corporativo, têm impacto positivo no desempenho e na criação de valor das empresas, agregando também valor aos *stakeholders* e interessados que compõem as organizações. Verificou-se, então, a relação direta das boas práticas com a estratégia organizacional (RIBEIRO, MURITIBA S., MURITIBA P., 2012).

Os resultados econômicos estão no centro da estratégia a ser perseguida, mas sozinhos não representam, o verdadeiro papel de uma empresa. Sua atuação responsável, social e ambientalmente, é condição indispensável para atingir resultados econômicos de forma continuada, ao longo do tempo. Essa atuação envolve o relacionamento com os principais *stakeholders*, ressaltando-se seu papel em relação ao meio ambiente, à sociedade e aos colaboradores (ÁLVARES; GIACOMETTI; GUSSO, 2008, p.48).

No entanto, há de se considerar que no decurso da execução de um negócio, as empresas enfrentam grandes riscos que variam diariamente e incluem falhas nos mecanismos de controle interno, desastres financeiros, catástrofes ambientais, violações de não conformidade e de regulamentação. Estes riscos são agravados pelo avanço da tecnologia, pelo alto ritmo de aceleração empresarial, multi-facetado pela globalização financeira, que têm contribuído para ampliar a complexidade dos riscos aos quais as empresas estão submetidas (AZIZ, 2013, p.25).

Diante desse contexto de que a sustentabilidade pressupõe visão de longo prazo e que novas abordagens nos aspectos da governança requerem também a conformidade da política de segurança da informação destacada por Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat (2010) e Spears e Barki (2010) contribui significativamente para o desenvolvimento de adequadas estruturas organizacionais de governança corporativa e em especial Governança de Tecnologia da Informação, que será abordada na sequência.

## 2.1.2 Governança de TI - COBIT

Na prática, diante da amplitude do universo objeto da governança corporativa existe também a governança de TI (TAROUÇO; GRAEML, 2011), a qual permite que as perspectivas de negócios, de infraestrutura de pessoas e de operações sejam consideradas no momento de definição das ações de TI, garantindo os interesses e o alcance dos objetivos estratégicos da empresa.

A governança de TI é mais ampla que a gestão da TI, pois envolve todas as questões da organização relacionadas à tecnologia, desde a definição de políticas, direitos e responsabilidades sobre as decisões de TI, passando pela aprovação de investimentos e projetos tecnológicos, pelo monitoramento e manutenção da TI existente até chegar a avaliação do valor entregue pela TI à organização (LUNARDI; BECKER; MAÇADA, 2012).

De acordo com a Norma ISO 38500 (ISO 2008) a Governança de TI também pode ser denominada de Governança Corporativa de TI e é o sistema pelo qual o uso atual e futuro da TI é dirigido e controlado através da estratégia e das políticas de uso, voltada à avaliação, orientação e apoio na execução dos objetivos estratégicos organizacionais.

Estabelecido esse *link* entre TI e negócio, se gera resultado a partir do momento em que os objetivos da Governança de TI vão sendo alcançados. A Governança de TI tem como principal objetivo atender as necessidades de negócio da organização. Para que isso seja possível, as organizações estão exigindo que seus departamentos de TI estejam cada vez mais estruturados de modo a serem flexíveis, eficientes, padronizados, com elevada qualidade no produto e no nível de serviço, além de estarem constantemente buscando por redução de custos e tempo (LUCIANO; TESTA, 2011).

Os aspectos da Governança de Tecnologia da Informação abrange diferentes *frameworks*, como COBIT, ITIL, ISO's e COSO para controles internos. Este trabalho contempla o modelo COBIT e o padrão COSO para avaliação de processos de TI e de controles internos, de maneira integrada teoricamente a conformidade e a GC.

O COBIT é uma ferramenta de administração na medida em que proporciona enquadramento e garante que TI esteja alinhada com os negócios de forma a

permitir o seu desenvolvimento e o aumento dos seus benefícios. Também assegura que os recursos relacionados a TI são utilizados de forma responsável e que os riscos de TI sejam devidamente geridos (ROUYET; AGUILAR; MARCOS, 2012).

Estes elementos são sintetizados nos cinco objetivos de governança de TI composta por COBIT: (I) Alinhamento Estratégico, garantindo a relação entre os planos de negócios e planos de operação de TI; (II) Entrega de Valor, através da execução de uma proposta de valor através de o ciclo de entrega, garantindo que a TI proporciona o esperado benefício, (III) Gestão de Recursos (aplicações, informação, infraestrutura e pessoas), (IV) Gestão de Riscos; (V) Medição de Desempenho, acompanha e monitora a execução da estratégia.

O modelo COBIT foi desenvolvido na década de 90 pelo *Information System Audit and Control Association* (ISACA), é focado em controle e auditoria de TI. Propõe que os recursos de TI sejam gerenciados por processos de TI para atingir suas próprias metas, as quais por sua vez estão estreitamente ligadas aos requisitos de negócio (ITGI, 2007).

O COBIT teve sua primeira versão em publicada em 1996 e é mantido atualmente pelo ISACA. Inicialmente era uma simples orientação para governança de TI e logo foram incorporadas métricas e melhoria de processos, se transformando de fato em um modelo de governança de TI. O objetivo do COBIT é identificar um relacionamento entre os requisitos de negócio, os recursos e os processos de TI procurando alinhamento de forma a atender as necessidades da empresa.

Conforme ITGI (2007), o COBIT se relaciona por meio de um conjunto de documentos que caracterizam as melhores práticas e processos de negócios relativos a TI. O modelo divide a função de TI em 34 processos organizados em quatro Domínios: Planejamento e Organização (PO), Aquisição e Implementação (AI), Entrega e Suporte (ES) e Monitoramento (MO). A gestão destes processos possibilita a organização a viabilizar a adequação para as necessidades de controle dos ativos do setor. Cada Domínio é composto por um conjunto de processos e estes são compostos por atividades. A correta execução destas atividades permite que o processo seja executado e a necessidade do Domínio de atingir os objetivos seja alcançada.

Primeiramente o ITGI (2007, p.14) apresenta o Domínio Planejar e Organizar (PO), que cobre a estratégia e as táticas, preocupando-se com a identificação da maneira em que TI pode melhor contribuir para atingir os objetivos de negócios. O sucesso da visão estratégica precisa ser planejado, comunicado e gerenciado por diferentes perspectivas. Uma apropriada organização bem como uma adequada infraestrutura tecnológica deve ser colocada em funcionamento.

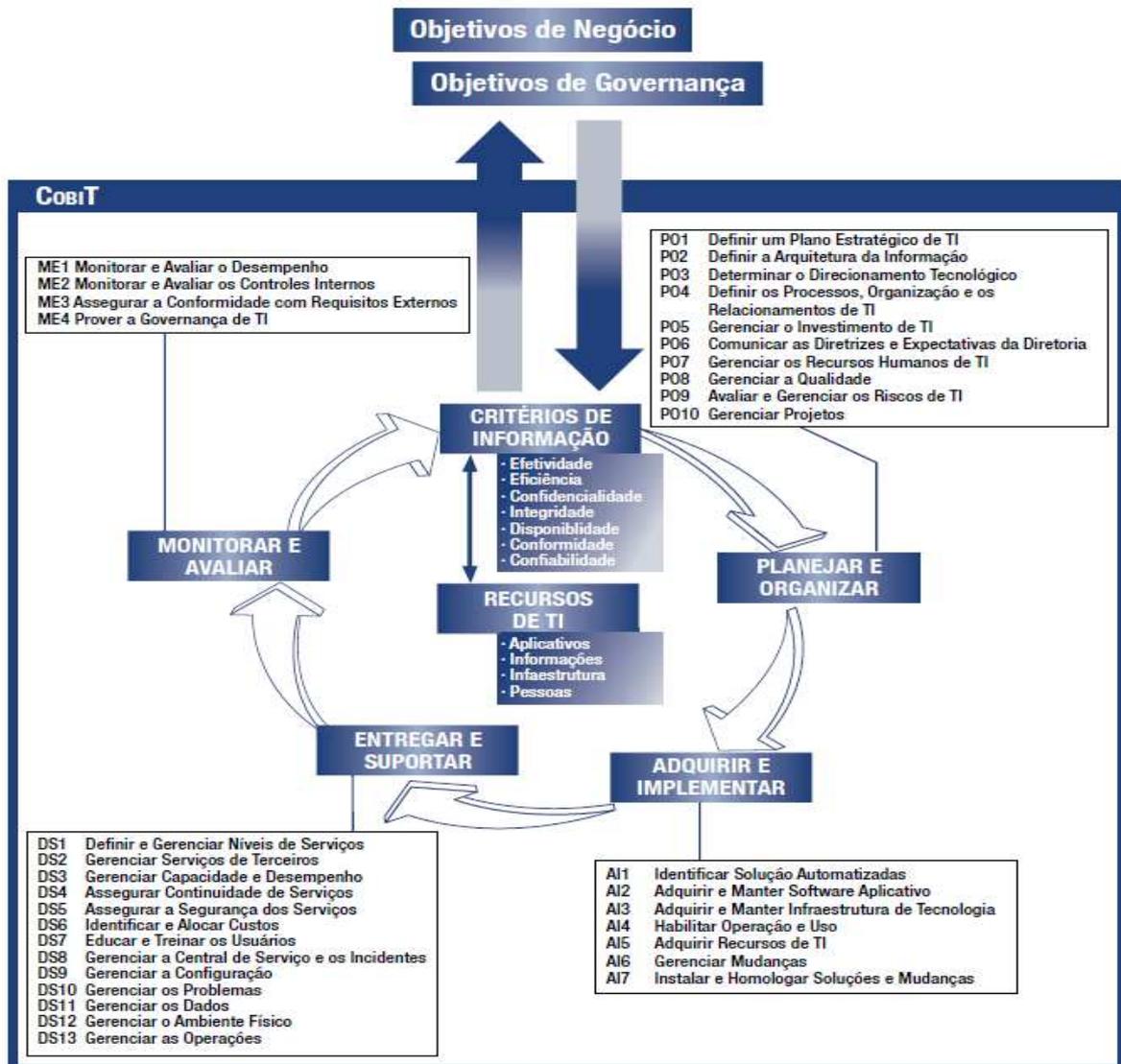
Como segundo elemento, o Domínio Adquirir e Implementar (AI) é referenciado pelo ITGI, considerando que para executar a estratégia de TI, as soluções de TI precisam ser identificadas, desenvolvidas ou adquiridas, implementadas e integradas aos processos de negócios. Além disso, alterações e manutenções nos sistemas existentes são cobertas por esse Domínio para assegurar que as soluções continuem a atender aos objetivos de negócios.

Em seguida o Domínio Entregar e Suportar (ES) trata da entrega dos serviços solicitados, o que inclui entrega de serviço, gerenciamento da segurança e continuidade, serviços de suporte para os usuários e o gerenciamento de dados e recursos operacionais.

E, finalmente, o Domínio Monitorar e Avaliar (MO) destaca, que todos os processos de TI precisam ser regularmente avaliados com o passar do tempo para assegurar a qualidade e a aderência aos requisitos de controle. Este Domínio aborda o gerenciamento de desempenho, o monitoramento do controle interno, a aderência regulatória e a governança.

A Figura 1 mostra os quatro Domínios do COBIT versão 4.1 e os processos que compõem o modelo e o fluxo de interação entre os Domínios.

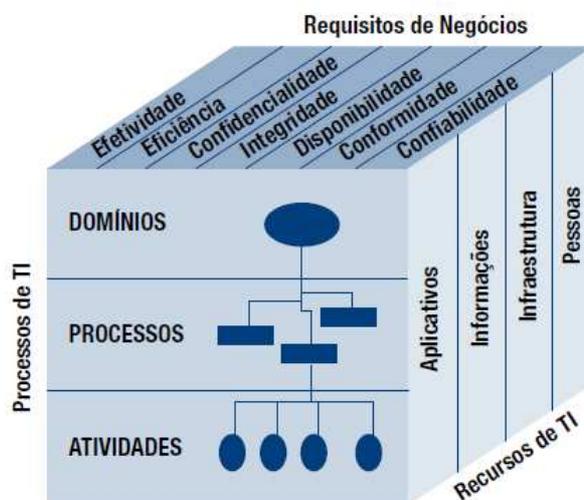
Figura 1 - Visão Geral do Modelo COBIT 4.1



Fonte: ITGI (2007, p.28)

A visão dos Domínios se dá em três dimensões conforme apresentado na Figura 2. São elas: Processos de TI - processos organizados pelo modelo, Recursos de TI - recursos de TI que os processos utilizam, e Requisitos de Negócio – os quais constituem as informações relativas à qualidade e segurança dos ativos que geram dados para o modelo.

Figura 2 - Cubo do Modelo COBIT 4.1



Fonte: ITGI (2007, p.27)

Na dimensão requisitos de negócio, estão contemplados os seguintes elementos e suas respectivas características ITGI (2007, p.12):

- **Efetividade:** informação precisa no prazo, na forma e no formato adequado;
- **Eficiência:** prover a informação da forma mais produtiva e econômica;
- **Confidencialidade:** proteção da informação a acessos não autorizados;
- **Integridade:** informação completa, acurada e validada de acordo com os valores e expectativas do negócio;
- **Disponibilidade:** informação disponível para o negócio quando requerida, assim como a salvaguarda dos recursos necessários e capacidades associadas;
- **Conformidade:** cumprimento das leis, contratos e regulamentações;
- **Confiabilidade:** fornecimento de informações precisas e apropriadas aos gestores para tomada de decisão e para prestação de contas sobre finanças e conformidade.

O *framework* do COBIT considera todos os aspectos da informação e suas tecnologias de suporte e também fornece modelos de avaliação de maturidade por processo, possibilitando que os gestores mapeiem em que nível de maturidade de Governança de TI a organização se encontra, posicionando-a em relação aos padrões internacionais.

Para orientar o desenvolvimento deste trabalho e alcançar os objetivos propostos, centrou-se no requisito da conformidade como elemento contributivo ao estabelecimento dos aspectos da governança corporativa reforçada por um sistema de controles internos.

## 2.2 CONTROLES INTERNOS - COSO

O termo controle evolui e se insere em uma visão pós-moderna, que usa tecnologia e conceitos oriundos da teoria geral da administração, para ser apresentado, nos dias atuais, como um sistema de controle ou simplesmente controles internos, sendo definitivamente introduzido nas pesquisas acadêmicas e também no mundo dos negócios como ferramenta de gestão empresarial (FARIAS; DE LUCA; MACHADO, 2009, p. 57).

O controle interno não pode ser dissociado do risco. Ambos seguem um caminho conjunto, que auxilia a instituição a atingir seus objetivos, quando aplicado e gerenciado da forma mais adequada.

A gestão de riscos inerentes a atividade permite uma visão diferenciada no contexto dos negócios. A identificação antecipada de riscos potenciais internos e externos de uma organização e o seu gerenciamento podem contribuir para mitigar os riscos do ambiente de negócios. Administrar os eventos que possam ameaçar o alcance dos objetivos da empresa significa buscar os resultados almejados, minimizando os impactos de eventos negativos (ZONATTO; BEUREN, 2009).

Entende-se como risco a existência de situações que possam impedir o alcance de objetivos corporativos ou operacionais. Os riscos podem decorrer de processos errados ou de falta de controles internos. A maioria dos riscos está relacionada com procedimentos operacionais e de conformidade com a legislação. Todos os tipos de risco prejudicam o sucesso da área estratégica e comprometem a reputação da empresa (OLIVEIRA; LINHARES, 2007).

Apesar de serem vários os conceitos apresentados por diversos autores, existe uma unidade de pensamento sobre o que se compreende por controle interno: são mecanismos adotados pelas empresas no sentido de minimizar o impacto de riscos de processo e de negócio.

Há uma diferenciação entre controles internos e sistema de controles internos, onde controle interno corresponde a cada procedimento estabelecido e executado individualmente, enquanto que o sistema de controles internos é a organização de todos os mecanismos de controle que interagem entre si, garantindo a salvaguarda dos ativos da empresa (NASCIMENTO, REGINATO, 2009, p.104).

Para Vieira (2007), os controles internos dizem respeito as regras estabelecidas para proteção dos ativos da organização e englobam todos os recursos financeiros e não financeiros que precisam ser protegidos contra perdas, desperdícios ou desvios, daí a necessidade de um eficiente mecanismo de controle.

Ainda corrobora Vieira (2007), destacando que o controle interno é um processo destinado a garantir, com razoável certeza e precisão, o atendimento dos objetivos da empresa, seja na eficiência e efetividade operacional, seja na confiança nos registros apresentados pelos relatórios contábeis e financeiros, seja na conformidade com as observâncias às leis e aos normativos aplicáveis à entidade e à sua área de atuação, por meio do desenvolvimento de um eficiente mecanismo de conformidade.

Azevedo, Ensslin e Reina (2010) contribuem afirmando que um bom sistema de controle interno não constitui garantia absoluta contra ocorrência de fraudes ou irregularidades. No entanto, bons sistemas de controle interno previnem contra a fraude e minimizam os riscos de erros e irregularidades e sua eficiência permite detectar essas irregularidades de atos intencionais ou não. Esses erros podem ser de interpretação, por aplicação errônea dos princípios contábeis e de omissão, pela não aplicação ou mesmo má aplicação dos procedimentos prescritos nas normas em vigor.

Nessa mesma linha, Dantas *et al* (2010) destacam que o sistema de controle interno, quando adequadamente estruturado, reduz os riscos e ajuda as organizações a alcançar os seus objetivos, mas não pode assegurar o sucesso ou garantir a continuidade dos negócios.

Os mecanismos de controle podem ser classificados em duas categorias: Interno e Externo. Os mecanismos internos são aqueles instituídos no ambiente interno da empresa, e os externos instituídos pelo mercado como um todo (ambiente externo). Em síntese, citam-se os seguintes mecanismos de controle (ROGERS; RIBEIRO; SOUZA, 2007, p. 268):

- Mecanismos Internos - Estrutura de propriedade, estrutura de capital, conselhos de administração, sistema de remuneração dos executivos, monitoramento compartilhado, estruturas multidivisionais de negócios;
- Mecanismos Externos - Ambiente legal e regulatório, padrões contábeis exigidos, controle pelo mercado de capitais, pressões de mercados competitivos, ativismo de investidores institucionais, ativismo de acionistas.

Destacam ainda Coimbra e Manzi (2010, p.39) que:

A estruturação da área de controles internos nas organizações tem como objetivos:

- Otimizar os processos internos das organizações, com o objetivo de buscar alternativas viáveis para a redução de custos e aumento das receitas;
- Desenvolver e implementar processos, para atender aos objetivos de negócios da organização;
- Adotar critérios de medição de resultados baseados em resultados concretos e na identificação de vantagens competitivas;
- Avaliar o nível de exposição aos riscos dos processos e os respectivos controles existentes, apontando eventuais melhorias nos controles de forma que os riscos estejam devidamente minimizados e gerenciados; e
- Racionalizar processos, visando eliminar eventuais duplicidades, retrabalhos e atividades improdutivas, bem como oportunidades de automatização.

Somando-se a isso, Coimbra e Manzi (2010, p.39), reconhecem como resultados esperados de um sistema de controle interno, os seguintes:

- Auxiliar a organização a alcançar seus objetivos pela mitigação de riscos relevantes;

- Diminuir a possibilidade de danos na reputação de uma organização;
- Assegurar que a empresa está cumprindo as leis e regulamentações;
- Garantir a salvaguarda dos bens, exatidão e fidedignidade dos registros, e
- Manter a exposição aos riscos conforme os limites aceitos pela organização.

Cabe considerar, que a análise do custo versus benefício da implantação dos controles é indispensável. O custo dos controles internos não deve ser superior aos benefícios que deles se esperam; as organizações têm recursos limitados e devem priorizar sua utilização nas atividades (incluindo os controles) que agregam mais valor; no caso dos controles, os recursos devem ser investidos para mitigar os riscos mais relevantes; e o excesso de controles pode onerar demasiadamente o processo, tornando-o dispendioso e contraproducente (DANTAS *et al*, 2010).

Nesse contexto, os debates sobre a relevância e o alcance do controle interno, que, historicamente, tinha um foco muito restrito e burocrático, alçaram-no a um patamar diferenciado, particularmente depois do documento *Internal Control - Integrated Framework* emitido pelo COSO, em 1992 (DANTAS, 2010), o qual passa a ser detalhado na sequência.

O COSO, é uma organização privada independente dedicada a melhorar o desempenho das organizações e os padrões de governança corporativa, por meio do desenvolvimento de metodologias e orientações sobre gerenciamento de riscos corporativos e controles internos. Em 1992, o COSO publicou o documento *Internal Control – Integrated Framework*, conhecido como COSO 1, contendo a metodologia geral para a implementação de um sistema de controles internos, em qualquer organização.

De acordo com o COSO 1, controle interno é um processo, desenvolvido pelo conselho de administração, executivos e pessoas de uma organização, para garantir, com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da organização, nas seguintes categorias: eficácia e eficiência das operações, confiabilidade das informações financeiras e conformidade com as leis e regulamentações (COSO, 1992).

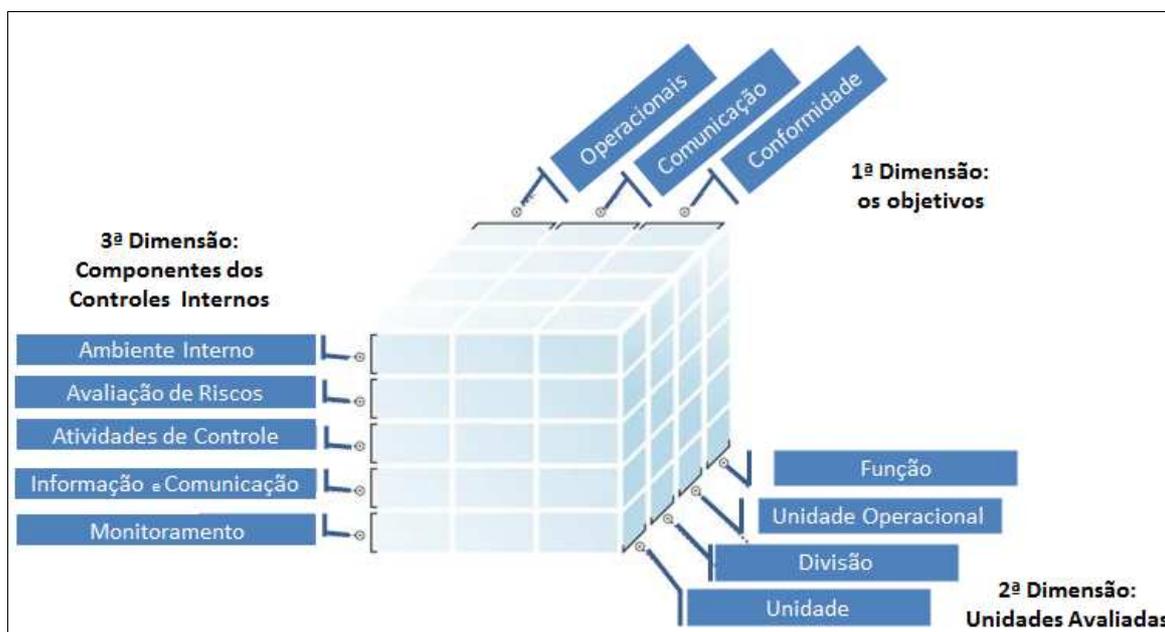
Diante da necessidade de melhoria dos processos de governança corporativa e da intensificação do foco em riscos e no seu gerenciamento, foi publicado em 2004 o documento *Enterprise Risk Management - Integrated Framework* (COSO, 2004), o

qual apresenta a metodologia geral para gerenciamento de riscos corporativos, em qualquer organização. Tal metodologia, conhecida como COSO 2, amplia o escopo da abordagem do COSO 1, incorporando a metodologia sobre controles internos em seu conteúdo.

O *enterprise risk management* ou gerenciamento de riscos corporativos é definido como um processo conduzido em uma organização pelo conselho de administração, diretoria e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formuladas para identificar em toda a organização eventos em potencial, capazes de afetá-la, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatíveis com o apetite a risco da organização e possibilitar garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos (COSO, 2004).

Considerando a última versão do COSO (2012), tem-se demonstrado na Figura 3 as dimensões, os componentes, os objetivos e as unidades avaliadas.

Figura 3 - Cubo do Modelo COSO



Fonte: COSO (2012, p.6).

A Figura 3 é uma representação gráfica do modelo COSO. Na face superior do cubo estão os objetivos, separados em três categorias: i) operacionais; ii) comunicação e iii) conformidade. Na face frontal, estão os cinco componentes: i) ambiente interno; ii) avaliação de riscos; iii) atividades de controle; iv) informações e

comunicações e v) monitoramento. E, por fim, na face lateral estão as unidades de uma organização.

A dimensão frontal do cubo apresenta os componentes dos controles internos, segundo COSO (2012, p.4), sendo que o ambiente de controle contempla o conjunto de normas, processos e estruturas que fornecem a base para a realização do controle interno em toda a organização. O conselho de administração e alta administração estabelecem as diretrizes sobre a importância do controle interno, incluindo padrões esperados de conduta, e a diretoria reforça expectativas nos vários níveis da organização.

O ambiente de controle compreende a integridade e os valores éticos da organização, os parâmetros que permitirão ao conselho de administração desempenhar as suas responsabilidades de supervisão e governança, a estrutura organizacional e atribuição de autoridade e responsabilidade, o processo para atrair, desenvolver e reter pessoas competentes; e o rigor em torno das medidas de desempenho, incentivos e recompensas para conduzir a responsabilidade para o desempenho. O ambiente de controle, resultando tem um impacto generalizado em todo o sistema de controle interno.

Quanto a Avaliação de Riscos, para o COSO (2012, p.4) cada entidade enfrenta uma variedade de riscos de ambas as fontes internas e externas. O risco é definido como a possibilidade de que um evento irá ocorrer e afetar adversamente a realização dos objetivos. A avaliação de riscos envolve um processo dinâmico e interativo para identificar e avaliar os riscos para a concretização dos objetivos. Os riscos para a concretização destes objetivos de toda a entidade são considerados em relação à tolerância de risco estabelecidos.

Assim, a avaliação de risco constitui a base para a determinação de como os riscos serão gerenciados. Uma condição prévia para avaliação de risco é o estabelecimento de objetivos, ligados a diferentes níveis da entidade. A diretoria estabelece objetivos dentro das categorias relativas às operações, relatórios e conformidade com clareza suficiente para ser capaz de identificar e analisar os riscos a esses objetivos. A diretoria também considera a adequação dos objetivos para a entidade. A avaliação de riscos também exige que a administração considere o impacto de possíveis mudanças no ambiente externo e dentro de seu próprio modelo de negócio que pode tornar o controle interno ineficaz.

Em termos de atividades de controle, o COSO (2012, p.4) destaca as ações estabelecidas através de políticas e procedimentos que ajudam a garantir que as diretrizes da diretoria para mitigar riscos para a realização de objetivos são realizadas.

As atividades de controle são executadas em todos os níveis da entidade, em várias fases dentro dos processos de negócios, e sobre o ambiente de tecnologia. Eles podem ser de natureza preventiva ou detectiva e podem abranger uma série de atividades manuais e automatizadas, tais como autorizações e aprovações, verificações, reconciliações e avaliações de desempenho do negócio. Segregação de funções normalmente é construída na seleção e desenvolvimento de atividades de controle. Onde a segregação de funções não é prática, a diretoria seleciona e desenvolve atividades de controle alternativas.

No que diz respeito a informação e comunicação, o COSO (2012, p.4) apresenta que a informação é necessária para que a entidade possa exercer funções de controle interno para apoiar a realização dos seus objetivos. A diretoria obtém ou gera e usa a informação relevante e de qualidade a partir de fontes internas e externas para apoiar o funcionamento de outros componentes de controle interno.

A comunicação é um processo contínuo e interativo de fornecer, compartilhar e obter as informações necessárias. A comunicação interna é o meio pelo qual a informação é disseminada a toda organização, fluindo para cima, para baixo, e em toda a entidade. Ela permite que o pessoal receba uma mensagem clara da alta administração que as responsabilidades de controle devem ser levadas a sério.

Comunicação externa é dupla: ela permite a comunicação de entrada informações externas relevantes e fornece informações para terceiros em resposta às necessidades e expectativas. E, como último elemento, Monitoramento, o COSO (2012, p.4) contempla a realização de Avaliações contínuas, avaliações separadas, ou alguma combinação das duas são utilizadas para determinar se cada um dos cinco componentes de controle interno, incluindo controles para efetuar os princípios dentro de cada componente, está presente e em funcionamento.

As avaliações contínuas, construídas em processos de negócios em diferentes níveis da entidade, fornecem informações oportunas. Avaliações

separadas, realizadas periodicamente, irão variar em extensão e frequência dependendo da avaliação de riscos a eficácia das avaliações intercalares e as considerações da diretoria.

Ainda, os resultados são avaliados com base em critérios estabelecidos pelos órgãos reguladores, reconhecidos pelos órgãos normatizadores ou de gestão e pelo conselho de administração e deficiências são comunicados à administração e ao conselho de administração, conforme apropriado.

Na dimensão superior da ferramenta COSO, têm-se os objetivos, que reflete as escolhas feitas pela administração e conselho de administração sobre como a organização pretende criar, preservar e realizar o valor para os seus *stakeholders*, destacando-se a conformidade onde a organização deverá incorporar padrões mínimos de conduta esperados de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis.

E por fim, na dimensão lateral, a estrutura da entidade, que representa as divisões, subsidiárias, unidades operacionais, ou funções, inclusive de processos de negócios, tais como vendas, compras, produção e marketing em que o controle interno refere-se.

## 2.3 PROCESSOS DE NEGÓCIOS

O enfoque em processos de negócio, mesmo tendo sido muito protagonizado na administração científica, ganhou maior profissionalismo e ampla disseminação nas últimas décadas. A análise desse enfoque mostra dois objetivos de difícil conciliação: por um lado, a formalização dos processos em modelos – a fim de estruturar efetivamente o trabalho – e, por outro lado, visa dar flexibilidade à organização – mantendo a sua capacidade de responder a situações novas e imprevistas (ALBUQUERQUE, 2012).

A concepção de processos de negócios é fator fundamental para que as empresas possam focar a otimização e melhoria contínua dos processos, permitindo estabelecer uma sólida vantagem competitiva através da redução de custos, melhoria e eficiência da qualidade e adaptação às mudanças nos requisitos de negócios (VERGIDIS; SAXENA; TIWARI, 2012).

A gestão de processos de negócios é uma disciplina com o objetivo de integração total de questões organizacionais, gestão de pessoas, processos e tecnologia da informação para atividades gerenciais, operacionais e estratégicas (SAAD; GREENBERG R.; GREENBERG P., 2012).

A tecnologia da informação, quando direcionada para o gerenciamento e melhoria dos processos de negócio, tem ajudado a organização a completar sua visão organizacional e a melhorar sua posição competitiva (PÁDUA; INAMASU, 2008).

Para McKay e Radnor (1998) dentro da perspectiva da reengenharia, os processos são estruturas compostas por elementos e relações. Em uma ótica ampliada de gestão, De Sordi (2008, p.18) afirma que os processos de negócio são um fluxo de atividades, de diferentes áreas funcionais ou mesmo de diferentes empresas que geram algo de valor para os clientes. Ainda, destaca Gonçalves (2000) a importância do cliente final ao definir os processos essenciais, como aqueles que apoiados por outros processos internos resultando no produto ou no serviço que é recebido pelo cliente externo.

Neste contexto Pavani Junior e Scucuglia (2011, p.113) estabelecem uma definição para processo como sendo o título dado a uma série de atividades/objetos, transformando entradas em saídas/produtos, de modo a atribuir determinado grau de agregação de valor. Observa ainda que um processo deve iniciar e terminar em outro processo. Quando se amplia o entendimento de processos, encontramos diferentes posicionamentos observados no Quadro 1 elaborado com base em Baldam *et al* (2007):

Quadro 1 - Definição de Processo

Fonte	Definição
Gonçalves (2000, p.7)	Qualquer atividade ou conjunto de atividades que toma uma entrada adiciona valor a ela e fornece uma saída a um cliente específico.
NBR ISO 9000 (2000)	Conjunto de atividades inter-relacionadas ou interativas que transformam insumo (entradas) em produtos (saídas).
Humprey (2003)	Um conjunto definido de passos para realização de uma tarefa.
O`Connell, Pyke e	É uma sequência de ações e eventos, conscientemente projetada ou não, que almeja atingir um propósito.

Whitehead (2006)	
------------------	--

Fonte: Baldam *et al* (2007)

Da mesma forma quando se fala em processos de negócios, há diferentes posicionamentos como podemos verificar no Quadro 2.

Quadro 2 - Definição de Processos de Negócios

Fonte	Definição
O'Connell, Pyke e Whitehead (2006)	É qualquer tipo de processo executado dentro ou com uma organização ou entre organizações.
Rozenfeld (2006)	Compreende um conjunto de atividades realizadas na empresa, associadas às informações que manipula, utilizando os recursos e a organização da empresa. Forma uma unidade coesa e deve ser focalizado em um tipo de negócio, que normalmente está direcionado a um determinado mercado/cliente, com fornecedores definidos.
Smith e Fingar (2003, p. 47)	É um conjunto completo e dinamicamente coordenado de atividades colaborativas e transacionais que entrega valor aos clientes.
Hammer e Champy (1994)	Um grupo de atividades realizadas numa sequência lógica com o objetivo de produzir um bem ou serviço que tem valor para um grupo específico de clientes.
Davenport (1994, p.6)	É uma ordenação específica das atividades de trabalho no tempo, com um começo, um fim e entradas e saídas claramente identificados: uma estrutura para a ação.

Fonte: Baldam *et al* (2007)

A título de diferenciação, Melão e Pidd (2000) classificam os processos em dois grupos: No primeiro grupo os processos principais, que são aqueles que agregam valor aos clientes; por outro lado os processos sem relação direta com clientes, mas com importante valor estratégico foram classificados num segundo grupo e chamados de processos de apoio.

Isso posto, Baldam *et al* (2007, p.27) destacam algumas características das organizações centradas em processos, a partir de elementos apresentados por Jeston e Nelis (2006), dispostas nos seguintes tópicos:

- Entende que processos agregam significativo valor para a organização e facilitam à organização atingir seus objetivos estratégicos;

- Incorpora o BPM<sup>1</sup> como parte da prática gerencial;
- Envolve o BPM na estratégia;
- Os executivos seniores possuem foco em processos, especialmente o presidente, pois os demais tendem a seguir o líder;
- Possui clara visão de seus processos e como estes se relacionam.
- A estrutura da organização reflete seus processos;
- Entende que podem surgir tensões entre os processos e departamentos e possui meios de sanar tais situações;
- Possui um executivo sênior destacado para área de processos e integração deles dentro da organização;
- Recompensas e prêmios baseados em metas de processos.

A vantagem competitiva reside na capacidade de adaptação de processos de negócios às condições de mudança rápida e eficiente com o mínimo de tempo e custo. Com isso, é possível referir, que os processos de negócios podem definir como uma empresa opera e diferencia-se por gerenciar as interações entre clientes, colaboradores, parceiros e sistemas(SINGH, 2012).

Repassados os conceitos de governança corporativa e de TI, controles internos e processos de negócios, considerando que este estudo tem por objetivo analisar a contribuição dos processos de controle interno e de TI do SESCOOP/RS especificamente no aspecto da conformidade, considera-se os modelo COSO e COBIT adequados para que o objetivo desta pesquisa seja atingido, observados dos procedimentos metodológicos adotados.

---

<sup>1</sup> BPM: Gestão de Processos de Negócios (Tradução Livre).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Apresentado o escopo do trabalho quanto à delimitação do tema, problema, objetivos e justificativa, assim como foi definido um referencial teórico, busca-se com esse capítulo proporcionar uma visão dos procedimentos metodológicos utilizados quanto à classificação e o delineamento da pesquisa, procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados, assim como apresentação da unidade de análise.

#### 3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

O presente trabalho possui caráter descritivo. Utiliza-se dos resultados da análise do requisito de conformidade da governança corporativa para descrever a realidade do SESCOOP/RS, quanto aos seus processos de controles internos.

A constatação da escassez de trabalhos e literaturas específicas tratando sobre a estrutura de controles internos e governança em entidades do Sistema “S”, justifica o emprego do estudo de caso como estratégia de pesquisa, sustentado por Yin (2005), que destaca a aplicação deste método quando se colocam questões do tipo “como” e “por que” e quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real, tais como processos organizacionais e administrativos.

Quanto à abordagem do problema de pesquisa, é considerada qualitativa devido a necessidade de descrever procedimentos adotados em relação aos controles internos diante do requisito da conformidade da governança corporativa. Utilizou-se a versão 9 do *software NVivo*<sup>62</sup> para análise de conteúdo das entrevistas e o *software BizAgi*<sup>63</sup> foi utilizado como suporte, para desenho da dinâmica de processos permitindo uma melhor visualização dos fluxos existentes, conforme legenda de funcionalidades dos fluxogramas de blocos apresentada na continuação.

---

<sup>2</sup> *NVivo*<sup>®</sup>: O sitio da QSR International (<http://www.qsrinternational.com>) apresenta informações adicionais sobre as funcionalidades e as formas de aquisição do NVivo. Neste endereço também é possível obter uma cópia em demonstração, com validade de um mês.

<sup>3</sup> *BizAgi*<sup>®</sup> é um software BPM (*Business Process Management*), que permite automatizar os processos de negócio de forma ágil e simples em um ambiente gráfico.

Quadro 3 - Funcionalidades do Fluxograma de Blocos

	Evento de início indica onde um processo começará.
	Evento intermediário que indica onde acontece algo em algum lugar entre o início e o fim.
	Evento de fim indica onde um processo terminará.
	Evento de decisão dentro de um processo, onde o fluxo pode tomar dois ou mais caminhos.
	Execução de uma tarefa dentro do processo.
	Fluxo de sequência.

Fonte: Software *Bizagi*.

É clássico o entendimento de atender ao requisito da triangulação dos dados em esse tipo de pesquisa. Nesse propósito foram então consultadas diferentes fontes de dados, sendo que a principal advém da aplicação de 13 (treze) entrevistas com a utilização do instrumento de pesquisa, buscando a análise com os modelos de referência COSO e COBIT (Apêndice B). A análise documental também foi realizada através da consulta de Relatórios de Auditoria, Atas de Reunião dos conselhos, Normativos Internos disponibilizados para pesquisa, assim como os documentos que compõem o planejamento estratégico a nível estadual e nacional e Relatórios Anuais de Prestação de Contas.

### 3.2 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Esta pesquisa teve como objetivo analisar a contribuição dos processos de controles internos na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade. Para qual, foram estruturadas as seguintes etapas da pesquisa:

Etapa 1: Concepção.

Antecipando-se a um dos problemas comumente encontrado na interpretação dos dados no estudo de caso, foi construído um quadro de referência teórica, que não somente aponte o que investigar, mas também oriente a abordagem da pesquisa e a aproximação com o fenômeno pesquisado (GIL, 2009). Todavia, é preciso ter em mente que a fundamentação teórica é um meio para se atingir os objetivos da pesquisa e não um fim em si mesma.

Etapa 2: Desenvolvimento do Protocolo e Instrumento de Pesquisa.

- Protocolo de pesquisa: (APÊNDICE A)

A construção do protocolo de pesquisa teve a finalidade de identificar as principais atividades a serem executadas antes, durante e após a idealização do estudo, aumentando a confiabilidade da pesquisa, que serviu de orientação ao longo de cada fase, assim como preconiza Yin (2005).

Como extensão do protocolo foi elaborado um convite padrão para envio aos possíveis entrevistados, detalhando os objetivos da pesquisa, bem como apresentando os procedimentos para realização das entrevistas e as análises decorrentes.

- Instrumento de Pesquisa (APÊNDICE B):

Este apêndice é constituído pelo instrumento de pesquisa, cujo objetivo é avaliar os componentes do COSO e os processos do COBIT relacionados ao critério da conformidade no ambiente institucional do SESCOOP/RS.

A estrutura do instrumento de pesquisa é composta por seis seções dispostas da seguinte forma:

- Seção I - Perfil dos Entrevistados:

Questionário que busca levantar dados qualitativos de identificação dos entrevistados.

- Seção II - Modelo de maturidade (conceitual):

Objetiva levar ao conhecimento do entrevistado os critérios a serem utilizados para o reconhecimento de cada grau de maturidade na classificação adotada para os processos considerando o modelo de maturidade genérico do COBIT 4.1(ITGI, 2007, p.21).

- Seção III - Análise de processos de TI no requisito da conformidade:

É uma seção com questões de dupla entrada, elaboradas a partir da seleção dos processos com o requisito da conformidade no Apêndice I apresentado no COBIT 4.1 (ITGI, 2007, p.172). Na primeira parte, tem-se uma atribuição do grau de maturidade de acordo com o entendimento do entrevistado, do tipo 0 a 5, sendo o 0 = Inexistente, 1= Inicial / Ad hoc, 2 = Repetível, 3 = Processo definido, 4 = Gerenciado e mensurável e 5 = Otimizado, conforme estabelecido no Modelo de Maturidade Genérico do COBIT 4.1(ITGI, 2007, p.21). Em seguida, tem-se o questionamento do tipo “explique” o que motivou a classificação no referido grau de maturidade.

- Seção IV - Componentes do COSO (conceitual):

Objetiva levar ao conhecimento do entrevistado os componentes da ferramenta COSO, quais sejam: Ambiente de Controle, Avaliação de Risco, Controle de Atividades, Informação e Comunicação e Atividades de Monitoramento.

- Seção V - Análise dos controles internos a partir dos componentes e princípios do COSO:

É composto por dezessete questões abertas do tipo “como” ou “porque” originadas dos princípios do COSO (2012), cujo objetivo é avaliar os controles internos existentes e sua aplicação quanto às questões comportamentais destacadas por Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat (2010) e Spears e Barki (2010).

- Seção VI - Análise da integração COBIT x COSO:

Contempla uma seção de questões abertas para avaliar a integração dos processos COBIT com os componentes do COSO, sendo que o modelo utilizado é

reproduzido em parte no Quadro 4, e poderá ser contemplado na sua totalidade no Apêndice B – Seção VI.

Quadro 4 - Modelo Instrumento Pesquisa - COBIT X COSO

COBIT 4.1	COSO				
	P=Primário S=Secundário				
Processos TI	Ambiente de Controle	Avaliação de Riscos	Atividades de Controle	Informação e Comunicação	Monitoramento
<b>PO - PLANEJAMENTO E ORGANIZAÇÃO</b>					
<b>PO3 - Determinar as Diretrizes de Tecnologia</b>		S	P	S	
Qual o tratamento dado na determinação das diretrizes de tecnologia quanto as ações de natureza preventiva de controle de atividades ?					
<b>PO5 - Gerenciar o Investimento em TI</b>		S	P		
No planejamento anual, há definições claras e objetivas quanto aos recursos a serem aportados em TI, com vistas a manutenção e a otimização da infraestrutura existente ?					

Fonte: Adaptado de (ITGI, 2007, p.177).

O modelo acima é um exemplificador com uma parte do mesmo sendo apresentado. Nos anexos é apresentado de maneira completa.

- Validação do instrumento de pesquisa:

Foi realizado um pré-teste da pesquisa com objetivo de verificar a operacionalidade do modelo, para o qual se utilizou de um analista da área administrativa da entidade SESCOOP/RS, de onde derivou algumas observações permitiram ajustes e melhorias na estrutura inicialmente apresentada, sendo esta validada e ratificada pelo professor orientador.

Etapa 3: Entrevistas e Coleta de Dados.

Duas fontes de dados foram utilizadas na pesquisa: uma fonte primária composta por dados de entrevistas e fontes secundárias compostas por documentos e sistemas de informação atuais da organização.

Para coleta dos dados primários foram realizadas entrevistas individuais utilizando o roteiro definido no instrumento de pesquisa. Os dados secundários foram obtidos através da leitura e análise de normativos, plano de trabalho, plano estratégico e procedimentos de cada linha de ação. No que cabe aos sistemas, há de se verificar o nível de integração entre os diversos sistemas, bem como as aplicações específicas que dão suporte as atividades finalísticas, o que permitirá um conhecimento mais aprofundado da forma de realização dos processos.

### 3.3 PROCEDIMENTOS DE COLETA, TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Na execução da coleta dos dados realizaram-se primeiramente as entrevistas que seguiram um procedimento padrão, conforme descrito a seguir:

- a) Preliminarmente, os candidatos à aplicação da entrevista foram contatados via ligação telefônica, e questionados quanto ao interesse e a disponibilidade de participar da pesquisa;
- b) Para aqueles que firmaram interesse foi disponibilizado via e-mail o convite padrão conforme o protocolo (Apêndice A), para que tivessem um maior conhecimento acerca dos motivos e dos objetivos que levaram a execução da pesquisa;
- c) Observados os procedimentos estabelecidos no protocolo, no momento da execução de cada entrevista, procedeu-se uma explanação prévia dos objetivos da pesquisa assim como uma breve abordagem sobre a temática do estudo;
- d) Em seguida procedeu-se a execução da entrevista, utilizando o instrumento de pesquisa com roteiro e o *software Audacity*<sup>4</sup> como sistema gravação de som, assim como anotações focadas nas principais ideias.

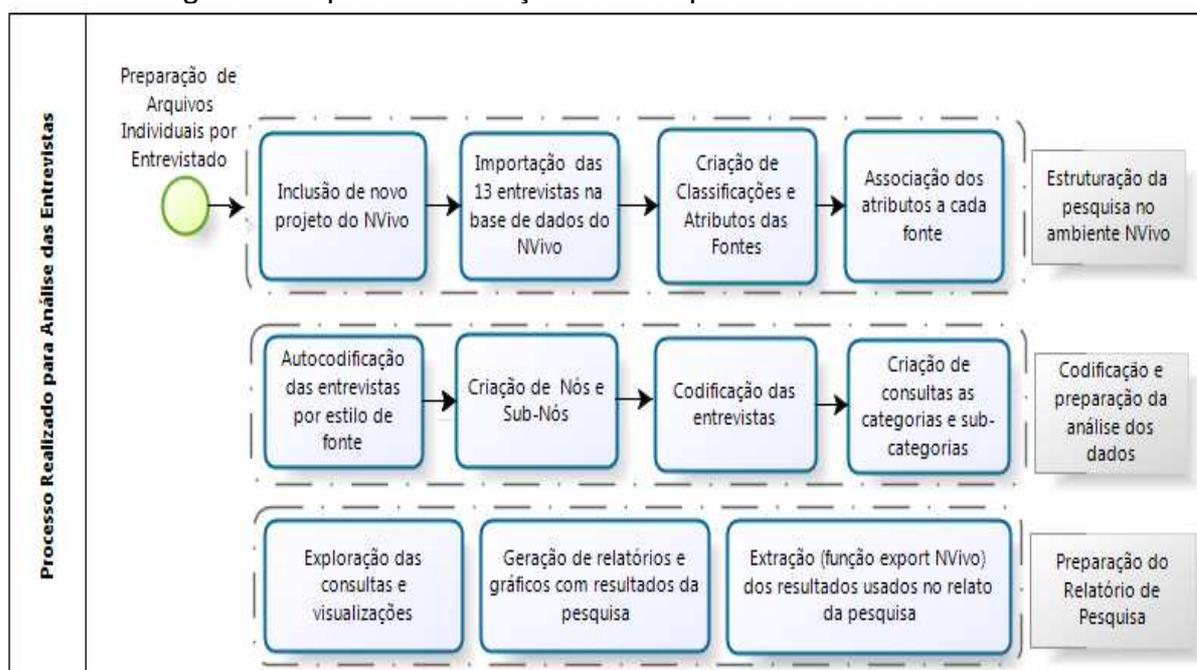
Finalizada a etapa de execução das entrevistas, tem-se um primeiro tratamento dos dados, quando se procede a degravação das entrevistas, a partir da reprodução sonora feita com o auxílio do *software Audacity*, vez em que eventuais termos repetitivos ou sons não silábicos foram descartados.

---

<sup>4</sup>AUDACITY: Editor e gravador de audio livre.

A partir daí, no ambiente da Ferramenta *NVivo*<sup>®</sup>, Inicialmente o projeto foi estruturado na base de dados do *software*. Em seguida, ocorreu o processo de codificação e análise dos dados e, numa última etapa, foram extraídas informações para compor o relatório da pesquisa. Cada uma das etapas do processo contém uma sequência de atividades, como pode ser observado na Figura 4, e melhor compreendidas com o detalhamento das etapas.

Figura 4 - Operacionalização da Pesquisa no Ambiente *NVivo*<sup>®</sup>



Fonte: Elaborado pelo autor com uso da Ferramenta BizAgi<sup>®</sup>.

### Etapa 1 - A estruturação do projeto no ambiente *NVivo*<sup>®</sup>

As fontes<sup>5</sup> de dados desta pesquisa foram as respostas aos questionários do instrumento de pesquisa pelos treze entrevistados. Todos os respondentes trabalharam com o mesmo grupo de perguntas. O relato de cada entrevista foi estruturado em arquivos individuais, com formato Word e estilos definidos nos agrupamentos de cada questão considerando o layout necessário para importação na ferramenta *NVivo*<sup>®</sup>.

A seguir, o projeto foi cadastrado no *NVivo*<sup>®</sup>. Para carga dos dados, foram criadas duas pastas: a pasta entrevistas, para armazenar os treze documentos com as respostas dos participantes e, outra, chamada teoria, para armazenar

<sup>5</sup> FONTES: No ambiente *NVivo*<sup>®</sup> é um termo coletivo para seus materiais de pesquisa, incluindo documentos, PDF's, conjunto de dados (por exemplo planilhas) áudio, vídeo e imagens.

documentos relacionados à parte teórica, como o modelo COBIT 4.1 e COSO e aprimoramentos teóricos que sustentam e ampliam esses dois modelos, como referencial de Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat (2010) e Spears e Barki (2010).

Após o cadastramento, procedeu-se a classificação<sup>6</sup> das entrevistas de acordo com os atributos da Seção I do Apêndice B do instrumento de pesquisa, permitindo assim identificar as características dos respondentes, que são apresentadas no Quadro 5.

## **Etapa 2 - A codificação e a análise de dados no ambiente NVivo<sup>®</sup>**

Sempre que um fragmento de texto é codificado no NVivo<sup>®</sup>, uma referência a esse fragmento fica armazenada em um ou mais nós<sup>7</sup>, a critério do pesquisador e conforme o referencial teórico adotado para a análise de conteúdo, no caso desta pesquisa. Os nós podem representar categorias de análise previamente definidas ou criadas durante o processo de análise. Nesta pesquisa, foram criadas três categorias preliminares, que foram implementadas a partir da codificação automática. Numa atividade inicial de preparação, esse tipo de codificação foi usado nesta pesquisa para criar agrupamentos com as respostas de cada seção do instrumento de pesquisa.

Para ampliar a análise foram criadas outras categorias de nós que contemplaram a análise da maturidade dos processos, assim como as inter-relações existentes através das áreas foco de governança de TI, COSO, recursos de TI COBIT e critérios de informação COBIT, apresentados no Apêndice II do COBIT 4.1.

A exploração das informações agrupadas em cada nó se fez mediante a criação de consultas<sup>8</sup> personalizadas em forma matriz ou por análise de similaridade de palavras em cada agrupamento.

Observa-se que de acordo com Yin (2005, p. 137), a análise de dados consiste em:

Examinar, categorizar, classificar em tabelas, testar ou, do contrário, recombinar as evidências quantitativas e qualitativas para tratar as proposições iniciais de um estudo. Analisar as evidências de um estudo é

---

<sup>6</sup> CLASSIFICAÇÃO: No ambiente NVivo<sup>®</sup> trata-se de informações descritivas sobre suas fontes, nós e relacionamentos.

<sup>7</sup> NÓS: No ambiente NVivo<sup>®</sup> trata-se de recipientes que permitem a você reunir materiais relacionados em um único lugar para que seja fácil procurar padrões e ideias.

<sup>8</sup> CONSULTAS: No ambiente NVivo<sup>®</sup> são critérios de pesquisa que ajudam a explorar padrões em texto ou codificação de fonte. Podem ser salvas e reexecutadas conforme o andamento do projeto.

uma atividade particularmente difícil, pois as estratégias e as técnicas não têm sido muito bem definidas. A familiaridade com várias ferramentas e técnicas de manipulação é muito útil, mas cada estudo de caso deve se esforçar para ter uma estratégia analítica geral – estabelecendo prioridades do que deve ser analisado e por quê.

A análise dos dados desta pesquisa encontra-se fundamentada nos conceitos e modelo de tratamento de dados e resultados de Bardin (1995), que destaca a análise de conteúdo busca compreender melhor o discurso, aprofundar suas características gramaticais, fonológicas, cognitivas, ideológicas e extrair momentos mais importantes.

### **Etapa 3 - Preparação do relatório de pesquisa**

O NVivo® disponibiliza recursos que facilitam o trabalho, visto que praticamente todos os formatos de resultados podem ser exportados, seja para arquivos Word, Excel, JPG entre outros. No caso, os dados obtidos a partir das consultas pré-formatadas, foram exportados em formato de gráficos ou imagens que passaram a compor a seção de análise no capítulo seguinte.

A coleta de dados secundários foi realizada através da leitura e análise de documentos como normativos internos (regimento, resoluções), atas de reunião dos conselhos, relatórios de auditoria e documentos relacionados ao planejamento estratégico estadual e nacional e Relatórios de Prestação de Contas Anuais.

Nesse contexto, destaca Yin (2005) que para o estudo de caso, os documentos corroboram e valorizam as evidências oriundas de outras fontes. Buscas sistemáticas por documentos relevantes são importantes desde o momento do planejamento para a coletada de dados.

### **3.4 UNIDADE DE ANÁLISE**

A unidade de análise deste estudo recai sobre as áreas (meio e fim) do SESCOOP/RS, que segundo Yin (2005) a unidade de análise relaciona-se com a própria estruturação das questões iniciais de pesquisa e é o elemento onde serão coletados os dados.

O critério de seleção dos entrevistados centrou-se na busca por uma maior diversidade de áreas envolvidas, em vista de que os assuntos permeiam diferentes

setores, o que teoricamente permitiu catalogar diferentes percepções, considerando a amostra não probabilística por conveniência e a disponibilidade dos entrevistados.

Tem-se uma predominância de entrevistados do sexo masculino (61,5%), e nessa amostra apresentada a maioria possui entre 25 e 39 anos e tem pelo menos um ano na entidade e no cargo, conforme apresentado no Quadro 5.

Quadro 5 - Perfil dos Entrevistados

Variável	Descrição	% Freq.	Nº.	Minigráfico
Sexo	Masculino	61,5%	8	
	Feminino	38,5%	5	
Faixa Etária	25<29	46,2%	6	
	30<34	7,7%	1	
	35<39	15,4%	2	
	40<44	7,7%	1	
	45<49	15,4%	2	
	>50	7,7%	1	
Tempo de Empresa	Até 6 Meses	30,8%	4	
	6 Meses a 1 Ano	30,8%	4	
	2 a 3 Anos	7,7%	1	
	3 a 4 Anos	7,7%	1	
	4 a 5 Anos	15,4%	2	
	Acima de 5 Anos	7,7%	1	
Tempo no Cargo	Até 6 Meses	30,8%	4	
	6 Meses a 1 Ano	38,5%	5	
	2 a 3 Anos	7,7%	1	
	3 a 4 Anos	7,7%	1	
	4 a 5 Anos	7,7%	1	
	Acima de 5 Anos	7,7%	1	
Cargo	Analista Administrativo	61,5%	8	
	Analista Técnico	15,4%	2	
	Assistente Administrativo	7,7%	1	
	Supervisor	15,4%	2	
Área de Gestão	Meio	69,2%	9	
	Fim	30,8%	4	
Grau de Instrução	Graduação	61,5%	8	
	Pós-Graduação	38,5%	5	
Áreas de Formação	Administração	30,8%	4	
	Ciências Contábeis	46,2%	6	
	Ciência da Computação	7,7%	1	
	Economia	7,7%	1	
	Gestão de RH	7,7%	1	

Fonte: Dados da Pesquisa

Em termos de formação, são graduados (escolaridade de 3º grau completo e pós-graduação), nos cursos de administração e ciências contábeis, e atuam na atividade meio e fim, nos cargos de assistente, analista e supervisor.

## 4 O CASO DO SESCOOP/RS

### 4.1 ELEMENTOS DE CONTEXTO ORGANIZACIONAL E ESTRUTURAL

#### 4.1.1 Entidades do Sistema “S”<sup>9</sup>

Os Serviços Sociais Autônomos, também chamados de Sistema “S”, criados por lei, de regime jurídico predominantemente de direito privado, sem fins lucrativos, foram instituídos para ministrar assistência ou ensino a determinadas categorias sociais e possuem autonomia administrativa e financeira. No cumprimento de sua missão institucional, estão ao lado do Estado (a atuação da União é de fomento e não de prestação de serviços público). Embora sejam criados por lei, não integram a Administração Direta ou Indireta. Contudo, por administrarem recursos públicos, especificamente as contribuições parafiscais, devem justificar a sua regular aplicação, em conformidade com as normas e regulamentos emanados das autoridades administrativas competentes (CGU, 2009).

O Sistema “S” é o conjunto de organizações das entidades corporativas das empresas voltadas para a educação, treinamento profissional, assistência social, consultoria, pesquisa e assistência técnica, sendo composto por entidades ligadas aos setores da indústria, comércio, transportes, agricultura e cooperativismo.

Estas instituições têm raízes comuns e organizações similares, de modo que são geridas por meio de suas federações estaduais e confederações nacionais. Sendo assim, a estrutura da federação apoia toda a estrutura administrativa e a gestão de todas as entidades do Sistema “S” por meio de um processo integrado das áreas administrativas.

---

<sup>9</sup> Integram o Sistema “S” as seguintes entidades:

SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial.  
SESI - Serviço Social da Indústria.  
SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial.  
SESC - Serviço Social do Comércio.  
SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural.  
SESCOOP - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo.  
SEBRAE - Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas.  
SEST - Serviço Social do Transporte.  
SENAT - Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte.

As entidades supracitadas são financiadas com recursos captados através de contribuição compulsória dos empregadores, e no caso específico do SESCOOP, os recursos que o mantêm vêm de cooperativas que recolhem 2,5% sobre o valor da folha de pagamento dos seus empregados.

O SESCOOP e as demais entidades que compõem o Sistema “S” são classificadas como entidades paraestatais, pois prestam serviços sociais autônomos de natureza privada, possuem patrimônio próprio e trabalham em regime de iniciativa privada, na forma de seus estatutos, no entanto os recursos administrados são de natureza pública, mas não diferem muito de outras instituições, especialmente no que se refere aos encargos de seus administradores, ao planejamento e à estrutura organizacional.

A pesquisa foi realizada no Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo do Estado do Rio Grande do Sul – SESCOOP/RS, uma das entidades que integra o Sistema Cooperativista Brasileiro.

#### 4.1.2 O Sistema Cooperativista Brasileiro

O cooperativismo é um movimento voltado para formas associativas e democráticas de organização da produção, do trabalho e do consumo, com o foco no atendimento às necessidades comuns dos seus associados e não apenas no lucro, no que se diferencia dos demais empreendimentos.

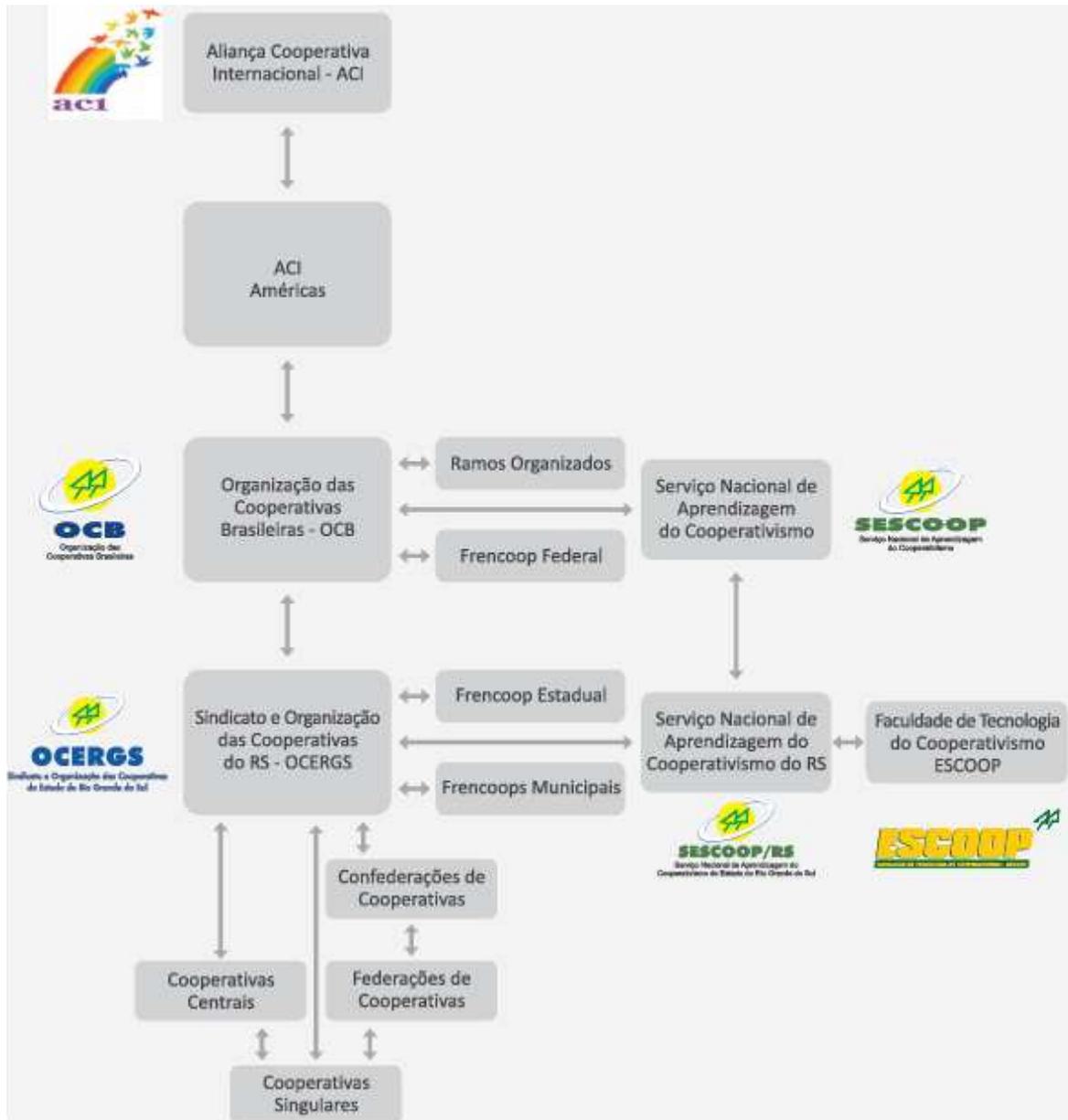
Com cerca de 6.587 cooperativas e 270 mil empregados, o cooperativismo brasileiro é regulamentado pela Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971 e conta com mais de 10,4 milhões de associados e 6 bilhões de dólares em exportações, segundo dados do ano de 2012 publicados pela OCB.

Embora sejam sociedades sem fins lucrativos, com diferenças na propriedade do capital, na destinação dos resultados, e na relação com as comunidades, às cooperativas atuam numa economia de mercado e em concorrência com empresas essencialmente privadas, portanto, precisam estar suficientemente estruturadas para fazer frente a esse ambiente de negócios. Diante disso, o sistema cooperativista depara-se constantemente com o desafio de atender às demandas sociais de seus

associados e de seu entorno e, ao mesmo tempo, desenvolver-se em conformidade com um mercado altamente competitivo.

A estrutura de representação do sistema cooperativista é apresentada através da Figura 5, que revela as diferentes instituições que compõe uma rede em prol do desenvolvimento do cooperativismo a nível local, nacional e internacional.

Figura 5 - Estrutura de Representação do Sistema Cooperativista



Fonte: Expressão do Cooperativismo Gaúcho (2012, p.6).

Nacionalmente, a Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) é o órgão máximo de representação das cooperativas<sup>10</sup>. Foi criada em 1969, durante o IV Congresso Brasileiro de Cooperativismo. A entidade veio substituir a Associação Brasileira de Cooperativas (ABCOOP) e a União Nacional de Cooperativas (UNASCO), cuja unificação foi uma decisão das próprias cooperativas.

Entre as atribuições da OCB, cabe a promoção, o fomento e defesa do sistema cooperativista, em todas as instâncias políticas e institucionais, a preservação e o aprimoramento do sistema, o incentivo e a orientação das sociedades cooperativas, bem como a gestão do SESCOOP.

O Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (SESCOOP) é integrante do Sistema Cooperativista Nacional. Foi criado pela Medida Provisória nº 1.715, de 3 de setembro de 1998, e suas reedições, regulamentado pelo Decreto nº 3.017, de 6 de abril de 1999 e faz parte do chamado Sistema “S”. Tem como objetivo integrar o Sistema Cooperativista Nacional e auxiliá-lo a promover o desenvolvimento do cooperativismo. Cabe ao SESCOOP organizar, administrar e executar:

- O ensino de formação profissional cooperativista para associados e empregados de cooperativas;
- A promoção social de associados, empregados de cooperativas e familiares;
- O monitoramento das cooperativas em todo o território nacional.

O Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo do Estado do Rio Grande do Sul (SESCOOP/RS), deriva da criação da entidade nacional, cujo objetivo e linhas de ação são os mesmos, porém operacionalizados de forma descentralizada, mas de forma sistêmica com a unidade nacional.

A partir da definição das diretrizes que compõem o plano estratégico nacional, o SESCOOP/RS mantém-se alinhado no atendimento dos objetivos estratégicos das áreas fins, que se desdobram em três eixos temáticos, distribuídos em linhas de ação específicas, conforme segue:

---

<sup>10</sup> Cabe referir que há outras estruturas do movimento cooperativo, a exemplo da UNISOL (União e Solidariedade das Cooperativas e Empreendimentos de Economia Social do Brasil) e a UNICAFES (União Nacional das Cooperativas de Agricultura Familiar e Economia Solidária), que não integram o Sistema OCB.

a) Cultura da Cooperação:

- Promover a cultura da cooperação e disseminar a doutrina, os princípios e os valores do cooperativismo em todo o Brasil.

b) Profissionalização e Sustentabilidade:

- Ampliar o acesso das cooperativas à formação em gestão cooperativista, alinhada as suas reais necessidades, com foco na eficiência e na competitividade;
- Contribuir para viabilizar soluções para as principais demandas das cooperativas na formação profissional;
- Promover a adoção de boas práticas de governança e gestão nas cooperativas;
- Monitorar desempenhos e resultados com foco na sustentabilidade das cooperativas.

c) Qualidade de Vida:

- Incentivar as cooperativas na promoção da segurança no trabalho;
- Promover um estilo de vida saudável entre cooperados, empregados e familiares;
- Intensificar a adoção da responsabilidade socioambiental na gestão das cooperativas.

Focado em atingir esses objetivos, em 2011, o SESCOOP/RS ampliou sua forma de atuação, com a implantação de uma Instituição de Ensino Superior, voltada ao ensino, pesquisa e extensão, cujo nome, Faculdade de Tecnologia do Cooperativismo – ESCOOP conforme apresentada nas Figuras 5 e 6, com atuação focada no ensino de formação profissional cooperativista a nível acadêmico, preferencialmente para associados e empregados de cooperativas, conforme preconiza o regimento institucional.

No ano de 2012, o SESCOOP/RS contemplou 891 projetos em seu planejamento anual, pautados em atendimento a demandas das sociedades

cooperativas, seja por eventos da área de formação profissional (726 projetos), promoção social (164 projetos) ou de monitoramento (01 projeto).

Na proposta orçamentária para 2013 foram 996 projetos desdobrados entre as três áreas prioritárias de atuação, quais sejam: formação profissional (876 projetos), promoção social (119 projetos) ou de monitoramento (01 projeto).

Por fim, é percebida a importância desta entidade para o Sistema Cooperativista, cuja atuação está voltada a promover o desenvolvimento do cooperativismo de forma integrada e sustentável, torna-se imperativo que as suas áreas mantenham-se atuando de forma sistêmica sempre conectadas aos objetivos estratégicos.

A estrutura Organizacional do SESCOOP/RS é demonstrada na Figura 6 e detalhada na sequência, com vistas a melhor compreensão da dinâmica institucional.

Figura 6 - Organograma da Estrutura Organizacional do SESCOOP/RS



Fonte: Relatório de Gestão (2011, p.24).

Quanto ao detalhamento da estrutura dos órgãos de gestão, é possível verificar o item ambiente de controle na avaliação dos controles internos, no entanto quanto ao nível tático e operacional, tem-se o seguinte detalhamento:

A área Administrativa e Operacional é subdividida em duas coordenações, administrativa e operacional que objetivam prestar apoio às demais áreas na

execução dos objetivos estratégicos propostos. Já a área Técnica é subdividida em três gerências, Formação Profissional, Promoção Social e de Monitoramento, que atuam na execução das atividades finalísticas do SESCOOP/RS.

A Formação Profissional é responsável por organizar, administrar, executar o ensino de formação profissional dos trabalhadores em cooperativas e dos associados, bem como assistir às sociedades cooperativas na elaboração e na execução de programas de treinamento e na realização de aprendizagem metódica e contínua.

A Promoção Social é responsável por organizar, administrar, executar as ações de promoção social, bem como assistir às sociedades cooperativas na elaboração e na execução de programas educativos e participativos que visam trazer benefícios para a qualidade de vida e melhorias sociais aos empregados de cooperativas, associados e seus familiares.

O Monitoramento é responsável pelo planejamento, execução, avaliação de programas, estudos, pesquisas, projetos e ações relacionadas ao desenvolvimento da qualidade de gestão das cooperativas, primando pela adoção das boas práticas de governança corporativa.

Embora estruturalmente a Área de Ensino esteja demonstrada em separado, ela é responsável por organizar, administrar, executar as ações de ensino acadêmico através da Faculdade de Tecnologia do Cooperativismo – ESCOOP, estando assim diretamente ligada ao objetivo da Formação Profissional.

Como áreas de assessoria e suporte direto da gestão, tem-se a Assessoria Jurídica que oferece respaldo legal à atuação institucional em assuntos relacionados com a elaboração de instrumentos jurídicos, pareceres, normativos e acompanhamento dos processos em que a Instituição é parte, além de oferecer apoio à representação política institucional.

E, também a Auditoria Interna, que atua preventivamente, mediante a validação dos controles internos aplicados nas operações resultantes da gestão patrimonial, contábil, financeira, orçamentária e de recursos humanos. O objetivo é garantir a veracidade dos registros e a confiabilidade dos comprovantes que os suportam, a fim de garantir credibilidade e transparência às demonstrações financeiras.



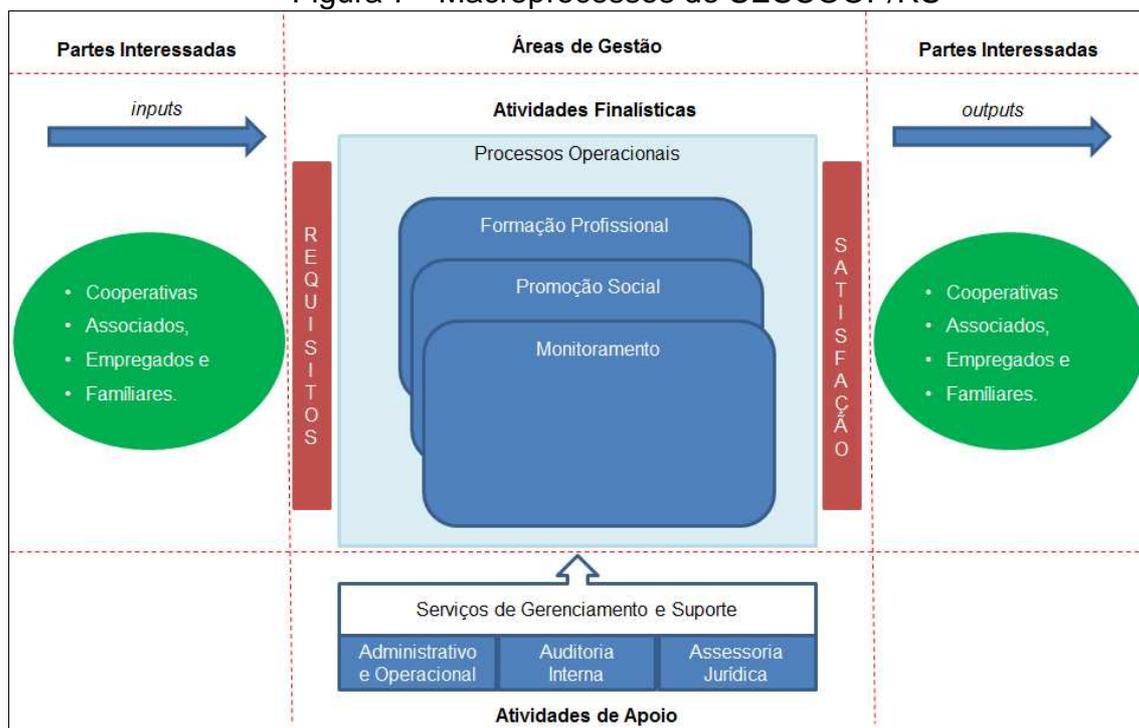
## 4.2 ANÁLISE DOS PROCESSOS DE CONTROLES INTERNOS E DE TI

### 4.2.1 Estrutura de Processos de Negócios

Em atendimento ao primeiro objetivo específico, “*identificar processos principais de negócios das áreas de atuação*”, foi possível verificar que o SESCOOP/RS, em termos de planejamento segue um padrão definido pelo Conselho Deliberativo Nacional, contemplando direcionamentos estratégicos em um Plano Estratégico Nacional, desenvolvido em 2010, que serve de guia nas ações das áreas de atuação prioritárias, para o período de 2010 a 2013.

Quanto ao ambiente de negócios, as demandas são originadas nas sociedades cooperativas. Estas por sua vez devem observar requisitos, como por exemplo, o registro junto a OCERGS, para que possam utilizar-se dos serviços disponibilizados pelo SESCOOP/RS. Para um melhor entendimento da dinâmica dos processos de negócios do SESCOOP/RS, foi elaborada a Figura 7, que possibilita visualizar o desdobramento nas diversas atividades desenvolvidas pelos diferentes níveis da entidade, principalmente as ações voltadas ao cumprimento da missão institucional.

Figura 7 - Macroprocessos do SESCOOP/RS



Fonte: Elaborado pelo Autor.

Os processos apresentados na Figura 7 podem ainda ser desdobrados em outros grandes processos, que também podem ser denominados macroprocessos, e daí por diante em processos, subprocessos, atividades e tarefas, representando uma hierarquia de atividades conforme referido no referencial teórico. Portanto, essas denominações são adotadas meramente por convenção, para delimitar as diversas dimensões que as atividades da organização assumem, as quais, genericamente, denominam-se processos.

Também na Figura 7, é possível visualizar uma clara divisão de responsabilidades e foco diferenciado de atuação entre as duas grandes áreas: A área fim, onde é possível verificar os processos principais e a área meio incumbida na execução dos processos de suporte e controle.

Os processos finalísticos, apresentam-se ligados à essência do funcionamento do SESCOOP/RS. São aqueles que caracterizam a atuação da entidade e recebem apoio de outros processos internos, gerando produtos ou serviços para as cooperativas, seus associados, empregados e seus familiares. Os processos organizacionais enquadrados nesta categoria contemplam às três áreas prioritárias de atuação do SESCOOP/RS, Formação Profissional, Promoção Social e Monitoramento, regimentalmente definidas, que estão diretamente relacionadas à execução dos objetivos estratégicos da organização, dando suporte à sua missão institucional.

Quanto aos requisitos, estão dispostos em normativos internos do SESCOOP/RS e regulamentam a sistemática de acesso aos serviços e projetos, assim como definem critérios objetivos em termos de direito e deveres a serem observados diante da obrigatoriedade do cumprimento de um orçamento anual e da conformidade processual exigida.

Ao tratar dos processos de suporte ou apoio, em geral estes produzem resultados imperceptíveis ao cliente ou usuário externo, mas são essenciais para a gestão da organização, garantindo adequado suporte aos processos finalísticos.

A atividade meio está diretamente relacionada à gestão dos recursos necessários ao desenvolvimento dos processos finalísticos da instituição. Seus produtos e serviços se caracterizam por terem como clientes, principalmente, elementos pertinentes ao sistema (ambiente) da organização (contratação de

peças, aquisição de bens e materiais, serviços de tecnologia da informação, execução contábil, orçamentária e financeira, acompanhamento dos controles internos, prestação de serviços de assessoria jurídica e realização de serviços gerais).

Também estão contemplados na área de apoio, os processos gerenciais, de informação e decisão, aqueles diretamente relacionados à formulação de políticas e diretrizes para o estabelecimento e consecução de metas, bem como ao estabelecimento de indicadores de desempenho e formas de avaliação dos resultados alcançados interna e externamente à organização (planejamento operacional e estratégico são exemplos de processos gerenciais).

Os dados colhidos permitiram identificar as principais etapas de um fluxo interno de processos, o que deu origem ao Fluxograma de Processos que é apresentado no Apêndice C, com o objetivo de visualizar as várias etapas percorridas entre as áreas quando da execução de projetos.

O Fluxograma demonstrado no Apêndice C contempla a execução de um projeto em quatro etapas: A Etapa 1 – Orçamentação, contempla o registro inicial da demanda com reserva orçamentária; A Etapa 2 – Aprovação, executa os trâmites internos prévios a execução do referido projeto; A Etapa 3 – Execução e prestação de contas, que demanda da comprovação de que o projeto foi fisicamente realizado, ou seja, a demanda foi atendida. Por fim a Etapa 4 – Análise de Conformidade e Pagamento, que contempla a formalização documental das etapas anteriores incluindo a execução financeira e o encerramento do projeto.

Observou-se que há um fluxo de aprovações e verificações de conformidade em vários momentos e em diferentes áreas, o que evidencia a existência de uma sistemática de controles internos ao mesmo tempo em que se percebe o estabelecimento de rotinas bastante burocráticas para execução de projetos.

Todas as tarefas executadas são formalizadas e apensadas em dossiês que guardam todo o histórico de cada projeto. Nesse sentido, destacam-se dois pontos: Primeiro, há um volume considerável de documentos envolvidos, que são repetidamente manuseados e arquivados cronologicamente em cada um dos dossiês de acompanhamento. E em segundo lugar, conforme foi referido nas entrevistas, a padronização das atividades e o treinamento estão centrados no

conhecimento dos indivíduos, o que representa risco significativo de descontinuidade, assim como de indisponibilidade de informações.

No entanto, sem desconsiderar a sistemática adotada no ambiente de processos do SESCOOP/RS, passamos a analisar os processos sob a ótica da governança de TI, diante do modelo referencial proposto pelo COBIT, observado os aspectos da conformidade.

#### 4.2.2 Avaliação da Maturidade dos Processos de TI - COBIT

Partindo-se de um viés operacional, o uso da ferramenta COBIT 4.1 permite a aplicação do modelo de avaliação de maturidade por processo, o que reduz a variabilidade e o risco de erro na elaboração de análises. No entanto, por tratar-se de um modelo de referência, a aplicação do COBIT no ambiente de negócios do SESCOOP/RS foi direcionada através da seleção de processos que trouxessem oportunidade de realizar avaliações significativas quanto ao cumprimento do requisito da conformidade da governança corporativa. Dessa forma foi possível atender ao objetivo específico proposto no escopo da pesquisa.

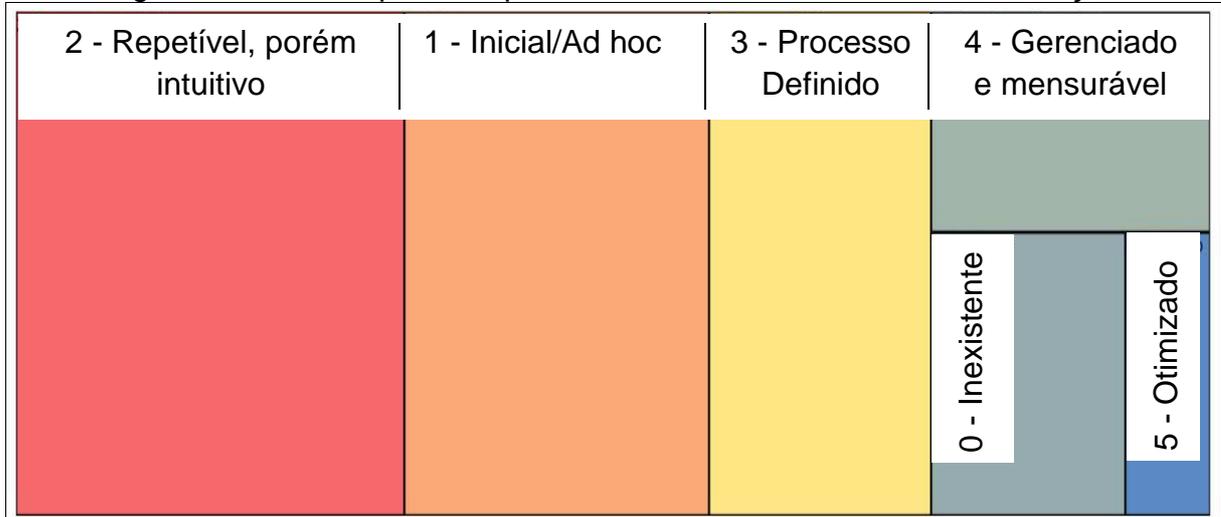
As análises foram elaboradas considerando puramente o processo em si, sem entrar nos objetivos de controle detalhados do COBIT. Dessa forma, podem surgir demandas por maiores níveis de detalhamento aplicáveis de acordo com o contexto e características próprias da entidade. Portanto, o nível de maturidade encontrado não é o objetivo maior, mas sim uma maneira de identificar possíveis pontos com maior ou menor vulnerabilidade, suscetíveis de ações de melhoria com vistas à adequação dos processos às boas práticas existentes.

Desse modo, reconhece-se mediante a análise das informações obtidas e dos documentos consultados, que não é prática no ambiente do SESCOOP/RS a adoção de um modelo de referência, no entanto, práticas de gestão e controles existem e são aplicados de forma independente sem estar atrelados a um padrão específico.

Dessa forma, demonstra-se primeiramente, através da Figura 8 uma análise visual captada a partir da codificação das respostas dos questionários na ferramenta

NVivo<sup>®</sup>, considerando a frequência de ocorrências nos cinco níveis do modelo de maturidade COBIT.

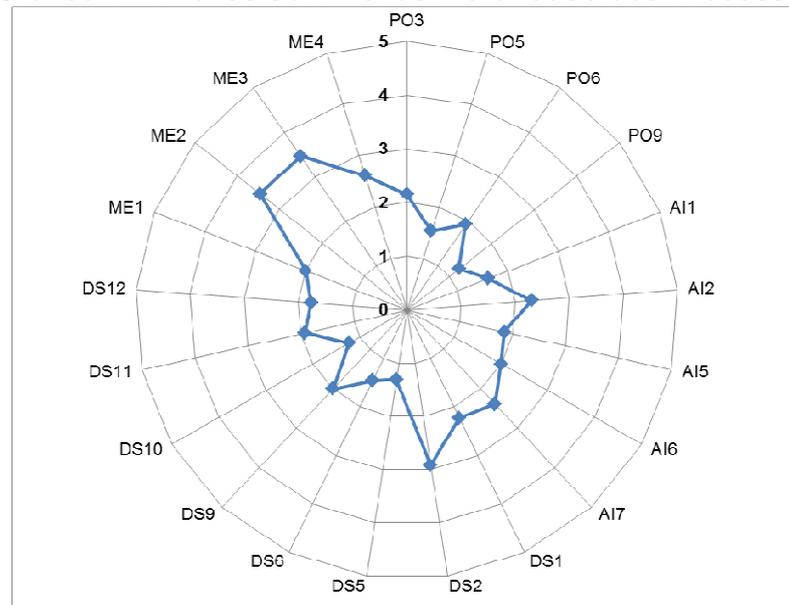
Figura 8 - Nós comparados por Número de Referências de Codificação



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo<sup>®</sup>.

Percebe-se de acordo com a proporção de áreas ocupadas na Figura 8, a concentração de processos classificados nos graus inicial e repetível, o que mereceu uma análise específica do nível de maturidade de cada um dos processos em questão, conforme apresentado no Gráfico 01, assim como o detalhamento de cada um dos Domínios do modelo COBIT.

Gráfico 1 - Análise do Nível de Maturidade dos Processos



Fonte: Dados da pesquisa.

No Gráfico 1 estão demonstrados os resultados da análise dos 21 processos, considerando o ranking médio obtido, sendo que dez encontram-se classificados no nível 1 (maturidade inicial), nove no nível 2 (repetível), dois no nível 3 (processo definido).

Diante do exposto e a título de análise situacional, insere-se o Quadro 6 com os padrões de referência COBIT quanto ao estágio do ambiente de controle interno e a necessidade do estabelecimento de controles internos, no que diz respeito aos níveis de maturidade (inicial e repetível) que tiveram frequências significativas quando analisados no ambiente institucional do SESCOOP/RS.

Quadro 6 - Modelo de Maturidade para Controles Internos

Nível de Maturidade	Estágio do Ambiente de Controle Interno	Estabelecimento de Controles Internos
1 Inicial / Ad hoc	Existe algum reconhecimento da necessidade de controles internos. O enfoque com relação a riscos e controles é <i>ad hoc</i> e desorganizado, sem comunicação ou monitoramento. Deficiências não são identificadas. Funcionários não estão conscientes de suas responsabilidades.	Não existe a consciência da necessidade da avaliação do que é preciso em termos de controles de TI. Quando é realizado, ocorre somente em base <i>ad hoc</i> , num nível superficial e como reação a incidentes significativos. As avaliações tratam somente dos incidentes ocorridos.
2 Repetível, porém Intuitivo	Controles estão em funcionamento, mas não são documentados. A sua operação é dependente do conhecimento e da motivação das pessoas. Efetividade não é adequadamente avaliada. Existem muitas fragilidades de controles e elas não são adequadamente tratadas; o impacto pode ser severo. Ações gerenciais para resolver problemas de controles não são priorizadas ou consistentes. Os funcionários podem não estar conscientes de suas responsabilidades.	Avaliações da necessidade de controles ocorrem quando necessário para processos selecionados de TI visando determinar o nível de maturidade atual, o nível que deveria ser atingido e as lacunas existentes. Uma reunião com enfoque informal, envolvendo gerentes de TI e a equipe envolvida no processo é utilizada para definir um enfoque adequado de controles para o processo e para motivar um plano de ação aceito por todos.

Fonte: ITGI (2007, p.179).

De forma geral, o Quadro 6 traça um diagnóstico preliminar da situação dos processos de TI analisados, no entanto, as informações obtidas através das entrevistas, permitem listar no Quadro 7, um conjunto de características que levaram a classificação dos processos em diferentes níveis de maturidade.

Quadro 7 - Características Observadas nos Níveis de Maturidade de Processos

Níveis de Maturidade	Características
0 - Inexistente	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta um processo reconhecido</li> <li>- Processo Manual</li> </ul>
1 - Inicial	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Processo burocrático</li> <li>- Processo não padronizado</li> <li>- Processo não definido</li> <li>- Falta de integração dos sistemas</li> <li>- Falta de medidas de segurança da informação</li> <li>- Falta de controle e gerenciamento de processos</li> </ul>
2 - Repetível	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Processo repetitivo</li> <li>- Processo não documentado</li> <li>- Conhecimento centrado nos indivíduos e não no processo</li> <li>- Processos manuais</li> <li>- Falta de visualização das etapas dos processos</li> <li>- Falta de treinamento formal</li> <li>- Falta de integração entre processo e a TI</li> <li>- Sistema de informações não integrado e sem confiabilidade</li> <li>- Falta de comunicação e padronização de procedimentos</li> <li>- Centralização de informações em poucas pessoas</li> <li>- Controles manuais e paralelos</li> <li>- Falta de investimentos em tecnologia da informação</li> </ul>
3 - Processo Definido	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Processo fica na pessoa</li> <li>- Procedimento definido, organizado e documentado</li> <li>- Falta de uma política formal</li> <li>- Sistemas não atendem as demandas</li> <li>- Falta de um controle mais rígido</li> <li>- Preocupação em ter conformidade com requisitos legais</li> </ul>
4 - Gerenciado e Mensurável	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Processo definido e documentado</li> <li>- Melhorias percebidas no ambiente físico (hardware) maiores que no ambiente lógico (sistemas)</li> <li>- Preocupação em atendimento das exigências legais</li> </ul>
5 - Otimizado	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Segurança do sistema Zeus</li> <li>- Procura por soluções automatizadas</li> <li>- Análise de custos e questões legais dos softwares</li> </ul>

Fonte: Dados da pesquisa.

O cenário identificado retrata a percepção dos entrevistados de maneira geral, considerando que a pesquisa contemplou profissionais de múltiplas formações e de diferentes áreas de atuação. Diante desse conjunto de características, passamos a

detalhar de forma individualizada cada um dos processos analisados sob a ótica dos quatro Domínios do COBIT, começando pelo domínio Planejar e Organizar (PO).

### Planejar e Organizar (PO)

No que se refere a análise dos processos do Domínio PO, foi possível observar a variação entre um grau de maturidade inicial e repetível, conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio PO

Processos - PO	Frequências						RM
	0	1	2	3	4	5	
PO3 Determinar as Diretrizes de Tecnologia	0	2	8	2	1	0	<b>2,2</b>
PO5 Gerenciar o Investimento em TI	2	3	7	1	0	0	<b>1,5</b>
PO6 Comunicar Metas e Diretrizes Gerenciais	1	4	4	3	1	0	<b>1,9</b>
PO9 Avaliar e Gerenciar Riscos de TI	2	6	5	0	0	0	<b>1,2</b>
<b>Ranking Médio Geral</b>							<b>2,1</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Considerando os níveis de maturidade encontrados, nesse domínio o processo PO3 apresentou um Ranking Médio (RM) acima do Ranking Médio Geral (RMG), enquanto que os demais processos ficaram abaixo do RMG. Como referência analítica apresenta-se o Quadro 8, com os padrões COBIT aplicáveis a cada um dos processos PO em análise.

Quadro 8 - Análise do Nível de Maturidade Processos PO

(Continua)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
		PO3

Quadro 8 - Análise do Nível de Maturidade Processos PO

(Continuação)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
PO5	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A organização reconhece a necessidade de gerenciar o investimento em TI, mas essa necessidade é comunicada inconsistentemente. A alocação das responsabilidades pela seleção de investimento e desenvolvimento orçamentário de TI é feita de forma <i>ad hoc</i> . Acontecem implementações isoladas de seleção de investimento e orçamento de TI e são documentadas informalmente. Os investimentos de TI são justificados de forma <i>ad hoc</i> . Ocorrem decisões orçamentárias reativas e focadas operacionalmente. (ITGI, 2007, p.52).
PO6	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A Direção é reativa no tratamento dos requisitos do ambiente de controle da informação. As políticas, os procedimentos e os padrões são desenvolvidos e comunicados quando necessário ( <i>ad hoc</i> ), impulsionados por casos específicos. Os processos de desenvolvimento, comunicação e conformidade são informais e inconsistentes. (ITGI, 2007, p.56).
PO9	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	Os riscos de TI são considerados de forma <i>ad hoc</i> . Avaliações informais de risco de projeto são realizadas quando solicitadas em cada projeto. Avaliações de risco são às vezes identificadas em um plano de projeto, mas raramente atribuídas aos gerentes correspondentes. Riscos específicos relacionados a TI, como segurança, disponibilidade e integridade, são ocasionalmente considerados nos projetos. Os riscos de TI que afetam o dia-a-dia da operação são raramente discutidos em reuniões gerenciais. Mesmo onde os riscos são levantados, as ações para mitigá-los são inconsistentes. Está surgindo um entendimento de que os riscos de TI são importantes e devem ser considerados (ITGI, 2007, p.68).

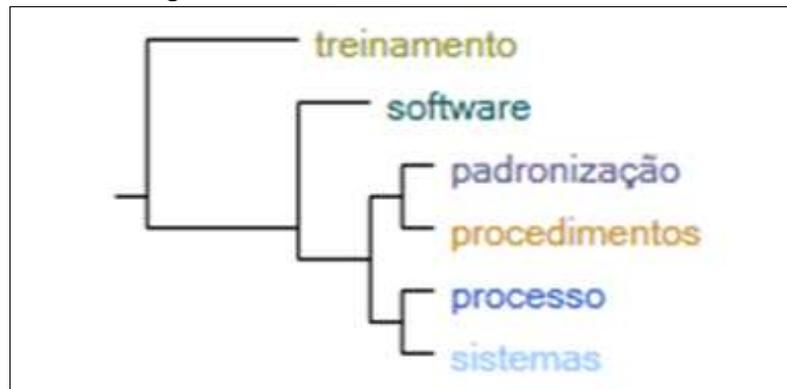
Fonte: ITGI (2007).

De acordo com a análise das entrevistas, os termos com maior frequência retratam que, se há diretrizes de tecnologia, estas não são divulgadas ou suficientemente claras, assim como o planejamento estratégico não é comunicado. De outro lado há incerteza em relação às informações manuseadas, visto que os SISTEMAS de TI não estão integrados e não há um TREINAMENTO formal, nem uma PADRONIZAÇÃO dos procedimentos e os controles ainda são incipientes.

Ampliando a análise, é possível perceber a presença de muitos fatores indicativos que validam os níveis de maturidade apurados no Domínio PO, entre os quais, observa-se um conjunto de elementos representados da Figura 9 reproduzida em forma de dendograma<sup>11</sup> diante do agrupamento por similaridade<sup>12</sup> extraído da análise das entrevistas na ferramenta NVivo®.

<sup>11</sup> DENDOGRAMA: Um diagrama horizontal ramificação onde itens semelhantes são agrupados no mesmo ramo e diferentes itens são mais distantes.

Figura 9 - Dendograma - Análise de Características do Domínio PO



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

As observações colhidas da análise desse Domínio, indicam a falta de alinhamento entre os objetivos de negócios e de TI, revelando estruturas e SISTEMAS pouco otimizados para atender as necessidades de negócios.

Diante disso, os aspectos apontados na análise do Domínio PO, devem ser interpretados conjuntamente com os demais domínios, assim, passamos a analisar o Domínio AI.

### **Adquirir e Implementar (AI)**

Os resultados coletados diante da análise do Domínio AI demonstram que não há um procedimento definido em termos da construção e do gerenciamento do fluxo de processos e novos SISTEMAS. Existe uma carga excessiva de processos burocráticos, que não usam soluções automatizadas e em muitos casos chegam ser bastante trabalhosos. Há poucas implementações em termos de novas soluções ou adequações, conforme observado nos processos AI1 e AI2 na Tabela 2, classificados em nível inicial e repetível, respectivamente, além do destaque de que as ferramentas (SOFTWARES) em uso não são dinâmicas para atender as necessidades do negócio.

De acordo com as entrevistas, não há um controle sistemático e um TREINAMENTO formalizado quando o empregado passa a utilizar determinado aplicativo, assim como não é prática disponibilizar manuais aos novos usuários.

<sup>12</sup> JACCARD: NVivo calcula o coeficiente de similaridade de Jaccard, é uma estatística utilizada para comparar a semelhança e diversidade de conjuntos de amostras.

Tabela 2 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio AI

Processos - AI		Frequências						RM
		0	1	2	3	4	5	
AI1	Identificar Soluções Automatizadas	0	9	2	1	0	1	<b>1,6</b>
AI2	Adquirir e Manter Software Aplicativo	0	1	8	3	1	0	<b>2,3</b>
AI5	Obter Recursos de TI	2	5	2	2	1	1	<b>1,8</b>
AI6	Gerenciar Mudanças	1	3	5	3	1	0	<b>2,0</b>
AI7	Instalar e Homologar Soluções e Mudanças	1	3	4	1	3	1	<b>2,4</b>
<b>Ranking Médio Geral</b>								<b>2,1</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Na Tabela 2 foram demonstradas as frequências observadas na análise dos processos do domínio AI, comparativamente com o ranking médio geral. Como referência para as análises deste Domínio o Quadro 9, apresenta os padrões COBIT aplicáveis a cada um dos processos AI.

Quadro 9 - Análise do Nível de Maturidade Processos AI

(Continua)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
AI1	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	Há uma consciência da necessidade de definir os requisitos e identificar as soluções tecnológicas. Grupos de pessoas se reúnem para discutir informalmente as necessidades, e os requisitos nem sempre são documentados. As soluções são identificadas por indivíduos com base em conhecimento limitado do mercado ou em resposta a ofertas de fornecedores. Existe pesquisa ou análise minimamente estruturada da tecnologia disponível no mercado (ITGI, 2007, p.78).
AI2	2 Repetível, porém Intuitivo	Há vários processos paralelos similares de aquisição e manutenção de aplicativos com base nas habilidades funcionais dos profissionais da TI. A taxa de sucesso com as aplicações depende altamente das habilidades e do nível de experiência internas da TI. A manutenção normalmente é problemática e sofre forte impacto quando se perde o conhecimento interno devido à saída de pessoas da organização. Aspectos de segurança e disponibilidade foram pouco considerados no projeto ou na aquisição do software aplicativo (ITGI, 2007, p.82).
AI5	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A organização reconhece a necessidade de políticas e procedimentos documentados que vinculem a aquisição de TI ao processo de aquisição corporativo. Os contratos de aquisição de recursos de TI são elaborados e gerenciados por gerentes de projeto e outras pessoas no exercício de seus julgamentos profissionais, e não como resultado de políticas e procedimentos formais. Existe apenas um relacionamento <i>ad hoc</i> entre os processos de aquisição corporativa e TI. Os contratos de aquisição são gerenciados na conclusão do projeto, e não durante o projeto (ITGI, 2007, p.94).
AI6	2 Repetível, porém Intuitivo	Há um processo informal de gerenciamento de mudanças seguido na maioria das mudanças ocorridas, porém esse processo é desestruturado, rudimentar e propenso a erros. A precisão da documentação de configuração é inconsistente, e antes da mudança apenas são realizados um planejamento e uma avaliação limitados dos impactos (ITGI, 2007, p.98).

Quadro 9 - Análise do Nível de Maturidade Processos AI

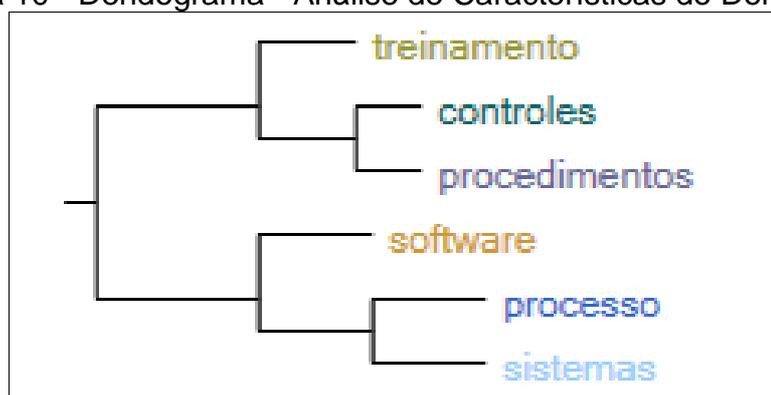
(Continuação)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
AI7	2 Repetível, porém Intuitivo	Existe alguma consistência entre as abordagens de teste e verificação, mas tipicamente elas não estão baseadas em nenhuma tecnologia. Os grupos de desenvolvimento costumam decidir sobre a abordagem de teste, e normalmente não existem testes de integração. Existe um processo informal de aprovação (ITGI, 2007, p102).

Fonte: ITGI (2007).

Recuperando respostas dos entrevistados, foi possível constatar características do Domínio AI, entre as quais as apresentadas na Figura 10, observando o grau similaridade entre as palavras.

Figura 10 - Dendograma - Análise de Características do Domínio AI



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Os resultados corroboram em assegurar de que não há um PROCESSO de gerenciamento integrado e continuado que possa atender as necessidades do negócio e garantir a execução das estratégias em termos de soluções de TI sem que as operações atuais sejam afetadas.

Nos processos analisados, tanto no Domínio PO quanto no Domínio AI, surgiram características comuns, como o é caso do agrupamento de PROCESSO e SISTEMAS. O que reforça as evidências destacadas. Diante do exposto, passamos a analisar o Domínio DS.

### Entregar e Suportar (DS)

As avaliações dos processos do Domínio DS, evidenciaram uma situação entre os níveis inicial e repetível, como pode ser verificado na Tabela 3,

considerando que embora exista processos estes não são reconhecidos ou padronizados.

Tabela 3 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio DS

Processos - DS		Frequências						RM
		0	1	2	3	4	5	
DS1	Definir e Gerenciar Níveis de Serviço	0	3	6	3	0	1	<b>2,2</b>
DS2	Gerenciar Serviços Terceirizados	0	3	2	3	3	2	<b>2,9</b>
DS5	Garantir a Segurança de Sistemas	2	6	4	1	0	0	<b>1,3</b>
DS6	Identificar e Alocar Custos	2	5	4	2	0	0	<b>1,5</b>
DS9	Gerenciar a Configuração	2	3	4	1	3	0	<b>2,0</b>
DS10	Gerenciar Problemas	5	2	4	2	0	0	<b>1,2</b>
DS11	Gerenciar Dados	0	4	6	3	0	0	<b>1,9</b>
DS12	Gerenciar o Ambiente Físico	3	3	2	4	1	0	<b>1,8</b>
<b>Ranking Médio Geral</b>								<b>2,1</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Ainda conforme o modelo referencial de processos do COBIT, o Quadro 10 traz as aplicações relativas ao modelo de maturidade de processos, observada à classificação segundo o Ranking Médio demonstrada na Tabela 3.

Quadro 10 - Análise do Nível de Maturidade Processos DS

(Continua)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
DS1	2 Repetível, porém Intuitivo	Existem níveis de serviço acordados, porém são informais e não analisados criticamente. O relatório de nível de serviço é incompleto, pode ser irrelevante ou enganoso aos clientes e depende das habilidades e da iniciativa individual dos gerentes. Um coordenador de nível de serviço é indicado e tem responsabilidades definidas, porém com autoridade limitada. Se existe um processo de conformidade com os acordos de nível de serviço, ele é voluntário e não obrigatório (ITGI, 2007, p.106).
DS2	2 Repetível, porém Intuitivo	O processo para supervisionar os fornecedores de serviços terceirizados, riscos associados e entrega dos serviços é informal. É utilizado um contrato <i>pro forma</i> assinado, contendo termos e condições padronizados pelos distribuidores /vendedores (por exemplo, a descrição dos serviços a serem prestados). Relatórios dos serviços prestados são disponibilizados, mas não satisfazem aos objetivos do negócio. (ITGI, 2007, p.110).

Quadro 10 - Análise do Nível de Maturidade Processos DS

(Continuação)

Processo Analisado	Nível Maturidade Observado	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
DS5	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A organização reconhece a necessidade de segurança de TI. A consciência da necessidade de segurança depende principalmente das pessoas. A segurança de TI é tratada de forma reativa e não é mensurada. As falhas de segurança de TI detectadas geram acusações internas, pois a atribuição de responsabilidades é obscura. As respostas às falhas de segurança de TI são imprevisíveis (ITGI, 2007, p.122).
DS6	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	Há um entendimento geral de todos os custos dos serviços de informação, porém não existe detalhamento de custos por usuário, cliente, departamento, grupo de usuários, projeto ou serviço entregue. Não existe absolutamente nenhum tipo de monitoramento de custo, apenas relatórios de custos consolidados. Os custos de TI são alocados como custo operacional geral. Não são informados custos ou benefícios às áreas de negócio pelos serviços prestados (ITGI, 2007, p.126).
DS9	2 Repetível, porém Intuitivo	A gerência está consciente da necessidade de controlar a configuração de TI e compreende os benefícios de ter informações de configuração precisas e completas, mas há muita confiança implicitamente no conhecimento e na habilidade do pessoal técnico. Ferramentas de gerenciamento de configuração estão sendo utilizadas até certo nível, porém diferem entre as plataformas. Nenhuma prática padronizada de trabalho foi definida. O conteúdo dos dados de configuração é limitado e não é utilizado por processos inter-relacionados, tais como gerenciamento de mudanças e gerenciamento de problemas (ITGI, 2007, p.138).
DS10	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	As pessoas reconhecem a necessidade de gerenciar os problemas e resolver as causas fundamentais. Pessoas-chave dão alguma assistência para resolver os problemas relacionados às suas respectivas áreas de especialidade, porém a responsabilidade pelo gerenciamento do problema não é atribuída a uma pessoa específica. A informação não é compartilhada, o que resulta em criação adicional de problemas e perda de tempo produtivo na busca de soluções (ITGI, 2007, p.142).
DS11	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A organização reconhece a necessidade de um gerenciamento preciso de dados. Há um método <i>ad hoc</i> para especificar os requisitos de segurança de gerenciamento de dados, porém não existe um procedimento formal de comunicação. Não há treinamento específico em gerenciamento de dados. A responsabilidade final pelo gerenciamento dos dados não é clara. Existem procedimentos de cópia de segurança ( <i>backup</i> ), restauração e descarte de dados (ITGI, 2007, p.146).
DS12	1 Inicial/ <i>Ad hoc</i>	A organização reconhece como requisito de negócio ter um ambiente físico adequado que proteja os recursos e as pessoas contra desastres naturais e não naturais. O gerenciamento de instalações e equipamentos é dependente das habilidades e capacidades técnicas de pessoas-chave. As pessoas podem transitar nas instalações sem qualquer restrição. Os responsáveis pelo gerenciamento não monitoram os controles ambientais das instalações ou o trânsito de pessoas. (ITGI, 2007, p.150).

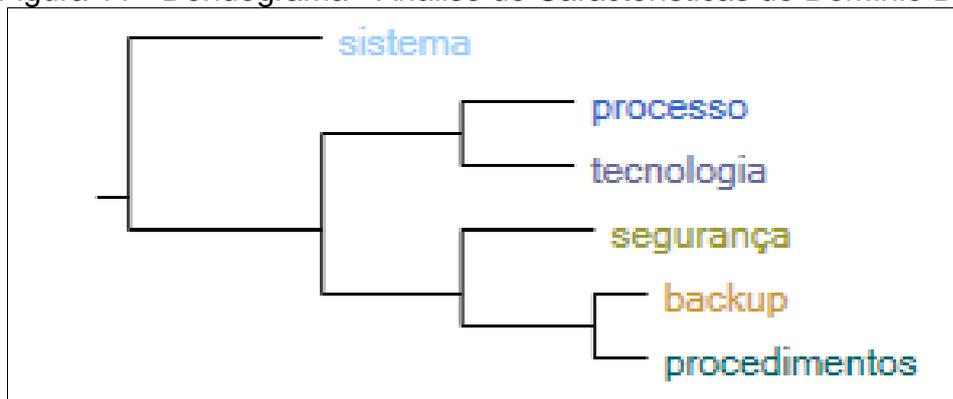
Fonte: ITGI (2007).

Foi possível observar, que a maior parte dos processos deste Domínio posiciona-se entre os níveis de maturidade inicial e repetível, de forma que embora os aspectos de confidencialidade, integridade e disponibilidade sejam indispensáveis

para garantir a segurança da informação, ainda são pouco gerenciados no ambiente institucional do SESCOOP/RS.

Diante desse cenário, foi possível constatar algumas características durante a análise desse Domínio, que são apresentadas na Figura 11, agrupada pelo grau de similaridade, extraído da análise das entrevistas na ferramenta NVivo®.

Figura 11 - Dendograma - Análise de Características do Domínio DS



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Dessa forma, constatou-se, que os aspectos de SEGURANÇA da informação são duvidosos, visto que em alguns casos o acesso aos SISTEMAS é compartilhado entre os usuários. Foi referido também, que não há uma política formal de uso dos sistemas, da segurança das informações e do controle de acesso físico aos ambientes da instituição, e nesse sentido foi observada como indispensável a realização de BACKUPS das informações.

Observado também, que não há um PROCEDIMENTO sistematizado de controle e acompanhamento regular das demandas e entregas realizadas em termos de qualidade de serviços e avaliação da utilização dos recursos.

Outra observação relevante é de que o ambiente da TECNOLOGIA da informação, em termos de sistemas de informação, não ter acompanhado as evoluções que o mercado vem apresentando.

Para finalizar a avaliação dos processos no modelo COBIT, são analisados os processos do Domínio ME, que estão voltados ao gerenciamento do desempenho e ao monitoramento do controle interno.

## Monitorar e Avaliar (ME)

A prática de monitoramento fecha o ciclo dos quatro Domínios do COBIT, assim, as considerações dos entrevistados trouxeram aspectos quanto a preocupação com a formalização documental em dossiês de documentos, comumente chamados de “processos” no ambiente institucional do SESCOOP/RS, com vistas a dar sustentação legal as operações de aquisição de materiais e serviços, sendo que estes seguem fluxos, cumprindo prazos e cronogramas de execução garantindo a conformidade quanto aos aspectos normativos externos, internos e especialmente contratuais.

Quanto aos aspectos da governança corporativa, as manifestações foram de que não há um processo claro de divulgação para o quadro de empregados. O princípio da conformidade e da prestação de contas foram os mais destacados, acredita-se pela obrigatoriedade legal imposta e pelos constantes trabalhos de auditoria realizados na entidade.

Quanto ao princípio da transparência, no que cabe aos aspectos de divulgação às partes interessadas, há um consenso do pleno atendimento. No entanto, a transparência quanto aos aspectos de divulgação interna aparece em menor intensidade. O princípio da equidade não teve comentários significativos, visto que foi citado como pouco conhecido ou divulgado quanto sua efetiva aplicação.

A análise dos níveis de maturidade dos processos é apresentada na Tabela 4, onde se destaca os processos ME2 e ME3, com o grau de maturidade acima de 3, indicando um processo definido, próximo de ser gerenciado e mensurável.

Tabela 4 - Análise do Nível de Maturidade do Domínio ME

Processos - ME		Frequências					RM	
		0	1	2	3	4		5
ME1	Monitorar e Avaliar o Desempenho de TI	2	4	2	3	1	1	<b>2,0</b>
ME2	Monitorar e Avaliar Controle Interno	0	0	2	4	6	1	<b>3,5</b>
ME3	Assegurar a Conformidade com Requisitos Externos	0	0	3	4	3	3	<b>3,5</b>
ME4	Prover Governança de TI	0	2	4	4	3	0	<b>2,6</b>
<b>Ranking Médio Geral</b>							<b>2,1</b>	

Fonte: Dados da pesquisa

Diante disso, as premissas do Modelo COBIT, quanto a análise do Domínio ME, podem ser observadas no Quadro 11, em relação a cada processo e seu respectivo nível de maturidade.

Quadro 11 - Análise do Nível de Maturidade Processos ME

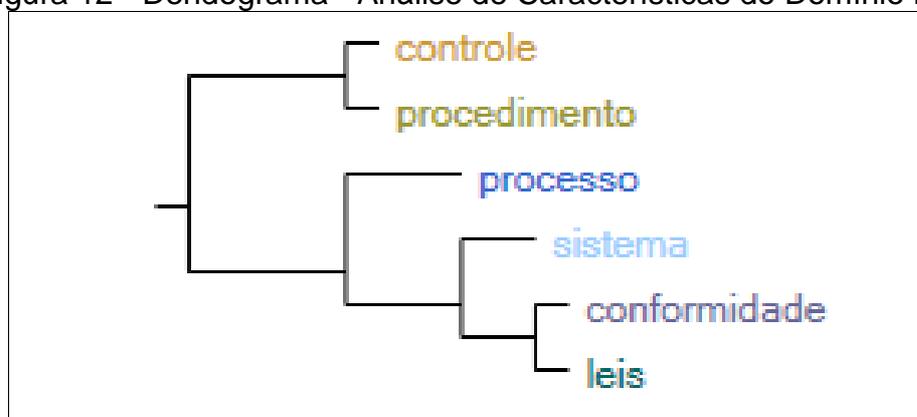
Processo Analisado	Nível Maturidade	Análises Segundo o Modelo COBIT 4.1
ME1	2 Repetível, porém Intuitivo	Foram identificadas métricas básicas a serem monitoradas. Existem métodos e técnicas de coleta e avaliação, porém os processos não foram adotados por toda a organização. A interpretação dos resultados do monitoramento é baseada na habilidade de pessoas chave. Ferramentas limitadas são escolhidas e implementadas para coletar informação, porém a coleta não é baseada em uma abordagem planejada. (ITGI, 2007, p.158).
ME2	3 Processo Definido	A Direção apoia e tem institucionalizado o monitoramento dos controles internos. Políticas e procedimentos foram desenvolvidos para avaliar e relatar as atividades de monitoramento dos controles internos. Foi definido um programa de educação e treinamento para o monitoramento dos controles internos. Foi definido um processo de auto avaliações e revisões da garantia de eficácia dos controles internos, com os papéis claramente definidos para os gestores dos processos de negócios e os gestores de TI. Ferramentas estão sendo utilizadas, porém não necessariamente estão integradas a todos os processos. Políticas de avaliação de risco dos processos de TI estão sendo utilizadas nas estruturas de controle desenvolvidas especificamente para a organização de TI. Estão definidos riscos específicos dos processos e políticas de mitigação de risco. (ITGI, 2007, p.162).
ME3	3 Processo Definido	Políticas, procedimentos e processos foram desenvolvidos, documentados e comunicados para assegurar a conformidade com as obrigações legais, contratuais e regulatórias, porém nem sempre podem ser cumpridos integralmente e podem estar desatualizados ou ser inviáveis. Há pouco monitoramento, e existem requisitos de conformidades que não foram tratados. É fornecido treinamento sobre os requisitos legais e regulatórios externos que afetam a organização e os processos de conformidade definidos. Existem contratos <i>pro forma</i> e processos de cunho legal padronizados que visam minimizar os riscos associados às responsabilidades contratuais (ITGI, 2007, p.166).
ME4	2 Repetível, porém Intuitivo	Há consciência das questões de governança de TI. Atividades de governança de TI e indicadores de desempenho, entre os quais estão o planejamento de TI e os processos de entrega e monitoramento, estão em desenvolvimento. Processos de TI selecionados são identificados para aprimoramento com base nas decisões individuais. A Direção identificou os métodos e técnicas de avaliação e medição da governança de TI, mas o processo não tem sido adotado na organização. A comunicação sobre os padrões e responsabilidades da governança de TI fica a cargo de cada pessoa. As pessoas conduzem os processos de governança dentro de vários processos e projetos de TI. Os processos, as ferramentas e as métricas para avaliar a governança de TI são limitados e podem não ser utilizados em todas as suas capacidades devido à falta de experiência com as funcionalidades (ITGI, 2007, p.170).

Fonte: ITGI (2007).

Nesse Domínio foi possível observar um nível mais elevado de gerenciamento, visto que devido às características institucionais e a natureza dos recursos financeiros, tem-se como padrão a execução periódica de auditorias internas e externas.

Os principais termos observados nas análises, foram organizados de acordo com o grau de similaridade existente, representados pela Figura 12, baseado nisso, tornou-se possível validar o conjunto de elementos pautados e demonstrar as percepções dos entrevistados.

Figura 12 - Dendograma - Análise de Características do Domínio ME



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

A interpretação possível é de que há uma exigência da CONFORMIDADE em consonância com a LEGISLAÇÃO existente, no entanto, os PROCEDIMENTOS foram definidos e os PROCESSOS foram identificados e parcialmente adotados.

Percebe-se, que o formalismo processual tem garantido a qualidade e a aderência aos requisitos de CONTROLE, especialmente pela existência de requisitos legais e o monitoramento contínuo da conformidade, ao mesmo tempo em que são pontuados na Figura 12 elementos intrínsecos para os entrevistados.

Em complemento as análises dos processos de TI-COBIT, passaremos a avaliar os processos de controles internos conforme o Modelo COSO para controles internos.

#### 4.2.3 Avaliação de Processos de Controles Internos - COSO

A metodologia COSO de avaliação de riscos e de controles internos foi aplicada para analisar as práticas no ambiente de negócios do SESCOOP/RS, em observância ao objetivo específico proposto no escopo deste estudo, sobre o qual passamos a apresentar algumas evidências em cada um dos componentes do COSO, iniciando pelo ambiente de controle.

##### **Ambiente de Controle**

Através da análise das entrevistas é possível observar que há uma preocupação com a INTEGRIDADE e os valores ÉTICOS, seja em relação as atividades desenvolvidas ou mesmo diante das cooperativas assistidas pelo SESCOOP/RS, em especial a observância dos requisitos legais.

Em vista disso, o processo de conscientização é voltado para a observância desses requisitos, considerando as demandas constantes das auditorias externas, assim como da sistemática rigorosa de prestação de contas e dos CONTROLES formais instituídos.

Há uma preocupação da direção e dos CONSELHOS em estabelecer uma estrutura hierárquica, políticas e práticas de controles internos, no entanto, não há ações específicas e nem um processo formal de comunicação ao quadro de pessoal. Também, é clara percepção dos entrevistados da importância dos controles internos, ao mesmo tempo foi possível perceber a existência de algumas resistências ou *comportamentos* diferenciados em termos da observância dos procedimentos internos, visto que estes demandam a execução de processos com grande intensidade burocrática.

Interessante mencionar que os elementos que deram origem a esses comportamentos isolados, foram referidos nas entrevistas, como a falta de um posicionamento mais rígido da coordenação ou gerência de determinadas áreas, ou ainda uma maior clareza quanto à estrutura hierárquica e até mesmo do próprio PROCEDIMENTO a ser adotado.

Observa-se que há PROCESSOS instituídos para as atividades, embora a operacionalização seja manual e burocrática, há uma preocupação constante com o cumprimento das POLÍTICAS existentes.

Os termos em destaque nos parágrafos anteriores foram recuperados das entrevistas, conforme apresentados na Figura 13, foram identificados a partir da análise de *cluster* realizada no NVivo®, considerando a frequência e a similaridade de palavras das respostas relativas ao ambiente de controle

Figura 13 - Dendograma - Análise do Componente Ambiente de Controle



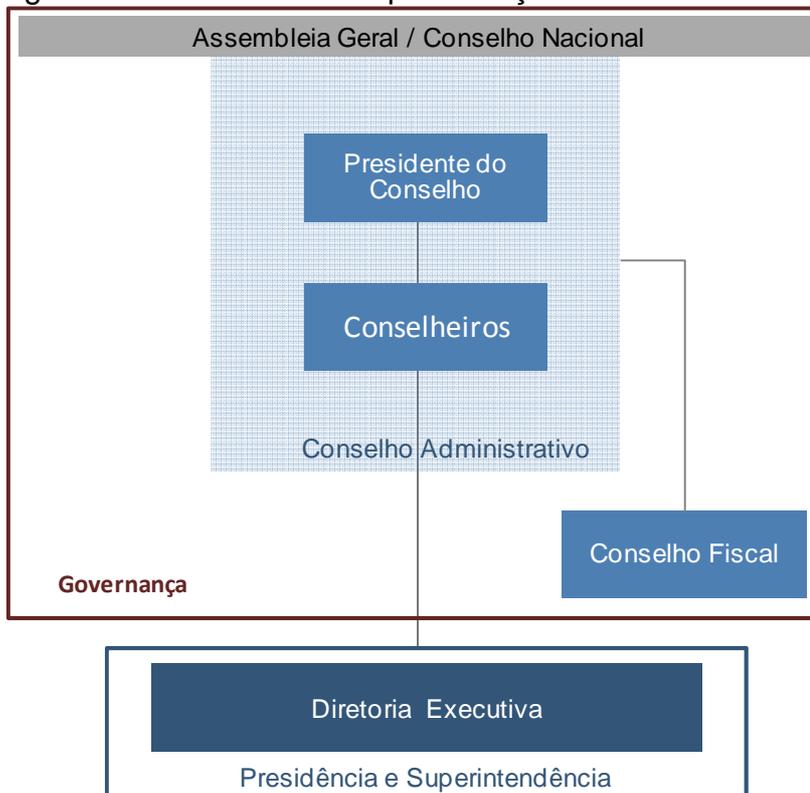
Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

O posicionamento das características apresentadas na Figura 13 indica os agrupamentos existentes, bem como o nível de similaridade percebido. Logo, POLÍTICA e PROCEDIMENTO apresentam uma similaridade bastante próxima, enquanto que da INTEGRIDADE, derivam CONSELHO, PROCESSO, COMPORTAMENTO e CONTROLES conforme aspectos já referenciados anteriormente.

Outro aspecto que merece atenção é a existência de uma estrutura organizacional e de governança definida no regimento interno, que pode ser visualizada na Figura 14. Nesse sentido, a entidade é administrada de forma colegiada e conta com os seguintes órgãos: um Conselho Administrativo, um Conselho Fiscal e uma Diretoria Executiva, sendo esta composta pelo presidente e por um superintendente, onde a presidência da entidade é cargo privativo do presidente da OCERGS - Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul.

Em termos de governança, a estrutura apresentada na Figura 14, identifica a dimensão da atuação dos órgãos, considerando as boas práticas recomendadas pelo IBGC.

Figura 14 - Estrutura de Representação no SESCOOP/RS



Fonte: Adaptado de Rabobank (2012).

As atribuições dos órgãos constam do regimento interno, e podem ser sintetizadas da seguinte forma:

O conselho administrativo é o órgão máximo de deliberação na administração estadual, cabendo-lhe difundir e implementar as políticas, diretrizes, programas, projetos e normativos, com estrita observância das deliberações e decisões do conselho nacional.

É composto por cinco membros titulares e três suplentes, sendo: O presidente da OCERGS seu presidente nato, um representante indicado pelo presidente do conselho nacional do SESCOOP; um representante titular e um suplente, representando os trabalhadores em cooperativas; dois representantes titulares e dois suplentes representando as cooperativas. O representante do conselho nacional será indicado por seu presidente, e os três representantes das cooperativas

inclusive suplentes, serão indicados pelo presidente da OCERGS, para mandato de quatro anos, permitida a recondução para igual período.

Em seguida, o conselho fiscal, órgão fiscalizador dos atos da gestão administrativa, que acompanha a execução financeira e orçamentária, cabendo-lhe, dentre outras atribuições, analisar as demonstrações financeiras, fornecer opinião sobre o plano de orçamento e emitir parecer sobre as contas. Composto por três membros titulares e igual número de suplentes, indicados pelo presidente do conselho administrativo do SESCOOP/RS, para um mandato de quatro anos, sendo vedada a recondução para o período subsequente.

Finalmente, a diretoria executiva, órgão gestor da administração do SESCOOP/RS, consoante às diretrizes estabelecidas pelos conselhos nacional e estadual. É composta pelo presidente do conselho administrativo e pelo superintendente, sendo este designado pelo presidente e referendado pelo conselho administrativo do SESCOOP/RS.

Quanto aos aspectos e forma de atuação, é possível demonstrar através do Quadro 12 a dinâmica estabelecida no desenvolvimento das atividades e a periodicidade com que são realizadas.

Quadro 12 - Atuação dos Órgãos de Gestão

<b>Órgãos</b>	<b>Principais Atividades</b>	<b>Periodicidade</b>
Conselho Administrativo	Apreciação de projetos e resoluções normativas, acompanhamento da execução orçamentária e aprovação das contas do exercício.	Reuniões Mensais
Conselho Fiscal	Fiscalização dos atos da gestão, mediante análise dos movimentos da execução financeira e orçamentária e da evolução patrimonial.	Reuniões Bimensais
Diretoria Executiva	Gestão das atividades administrativas e a execução dos programas e projetos consoante às diretrizes estabelecidas pelos Conselhos Nacional e Estadual.	Tempo Integral

Fonte: Dados da Pesquisa.

Em termos de práticas de recursos humanos, o processo de contratação de pessoal é normatizado através de resolução específica em âmbito nacional e segue os princípios constitucionais, especialmente quanto à impessoalidade e a publicidade, fixando assim critérios objetivos expressos em edital de livre publicação.

Já quanto ao processo de capacitação e a orientação, foi mencionado nas entrevistas, que os novos empregados não passam por um treinamento específico, estes aprendem suas atividades com os colegas mais antigos, sendo evidenciado que as informações ficam nos indivíduos.

Em relação às políticas de recursos humanos estão contempladas no documento chamado de Plano de Cargos Carreiras e Salários, que define competências, atribuições e responsabilidades das áreas e dos cargos que as compõem, assim como uma sistemática para avaliação de desempenho e o estabelecimento de critérios para progressão ou promoção na carreira funcional.

Por outro lado vale mencionar que, não há menção sobre normatização específica quanto a medidas disciplinares a serem adotadas, sendo que estas quando cabíveis, são avaliadas pela diretoria executiva conjuntamente com a assessoria jurídica diante da legislação pertinente.

Os aspectos aqui mencionados retratam a forma de atuação e organização da do SESCOOP/RS, assim como os principais termos capturados da análise das entrevistas, com isso passamos a análise do componente avaliação de risco.

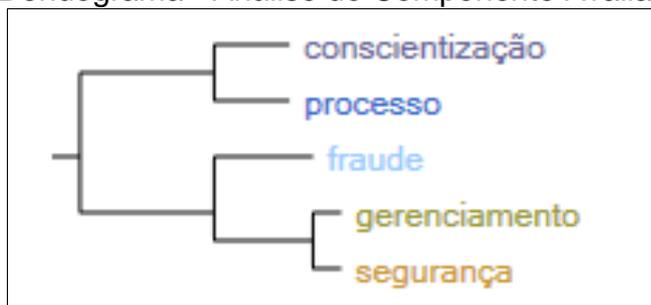
### **Avaliação de risco**

O que se evidencia nesse componente é que, conforme a Figura 15 há elementos sendo avaliados, porém o processo de GERENCIAMENTO de riscos é desconhecido pelos entrevistados.

A preocupação em termos de práticas de controle é centrada na formalização de dossiês para cada contrato firmado. Segundo os entrevistados, o dossiê de documentos ou “PROCESSO” como é comumente chamado, guarda o histórico de cada atividade desenvolvida e dá sustentação a conformidade necessária.

Questionados quanto ao potencial de FRAUDES, os entrevistados destacaram que há uma precaução e as informações obtidas indicam que existe uma expectativa de confiança nas pessoas, e que a CONSCIENTIZAÇÃO dos usuários em termos de SEGURANÇA da informação encontra-se num nível inicial, visto que este processo se apresenta bastante fragmentado.

Figura 15 - Dendograma - Análise do Componente Avaliação de Risco



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Desse modo, observa-se que o SESCOOP/RS é bastante restrito quanto à avaliação e o gerenciamento de riscos. Fica evidente que não existe uma política clara de gerenciamento de riscos, assim como preconiza as boas práticas, assim, a etapa seguinte, atividades de controle poderá evidenciar ações em termos preventivos de avaliação dos riscos pertinentes as atividades do SESCOOP/RS.

### **Atividades de controle**

Quanto aos aspectos observados no componente atividades de controle, apresentados na Figura 16, tem-se que o CONTROLE é voltado para questões operacionais e fica bastante concentrado nos indivíduos.

Em termos de processos, há o indicativo da existência de procedimentos padronizados, no entanto percebe-se através da análise, que há o PROCESSO repetitivo e pouco sistematizado, e em algumas vezes não formalizado.

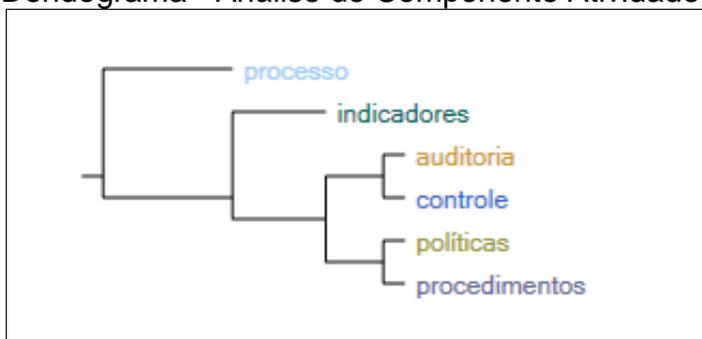
O estabelecimento de POLÍTICAS e padrões de controle tende a ser aplicado individualmente, visto que não é prática a comunicação de princípios fundamentais de controle e gerenciamento de riscos em todos os níveis da estrutura funcional.

Os PROCEDIMENTOS aplicados ao controle derivam das resoluções internas que balizam a execução de algumas atividades, principalmente aquelas que exigem o relacionamento com clientes e fornecedores.

Segundo os entrevistados, a AUDITORIA interna é um dos elementos importante na avaliação e no acompanhamento dos controles, visto que há uma rotina de verificação da conformidade documental.

Essa verificação segue um procedimento repetitivo, sem a constituição de INDICADORES de evolução quanto à adoção das boas práticas, ou mesmo acompanhamento das eventuais discrepâncias encontradas.

Figura 16 - Dendograma - Análise do Componente Atividades de Controle



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Assim como os elementos já destacados, outro aspecto que merece atenção é a atribuição de autoridade e limites de alçada. Foi possível verificar através do regimento interno, que os órgãos que compõem a estrutura de governança possuem uma definição clara de competências. No entanto, para os cargos de gerência não há poder constituído para autorizar ou aprovar atos ou transações em nome da organização sem antes ter a manifestação da diretoria executiva, principalmente quando houver desembolso financeiro.

Quanto aos procedimentos de autorização e aprovação de transações operacionais, os normativos internos (Resoluções) fixam requisitos, limites e formas de atuação que permitem aos gerentes após análise de documentação pertinente conceder aprovação preliminar de propostas (solicitações, pedidos, requisições), conforme pode ser observado no fluxo de processos disponibilizado no Apêndice C, deste estudo.

Diante disso, e da observação *in loco*, tem-se o Apêndice C, que demonstra todas as etapas seguidas de praxe diante de atos vinculados ao desembolso financeiro, de forma que estas sejam devidamente documentadas e apensadas em dossiês, conforme já referido, que seguem uma ordem cronológica da aprovação inicial até o desembolso financeiro.

Já em relação aos recursos humanos, no que diz respeito a segregação de atividades ou funções, tem-se que, embora a estrutura organizacional seja pouco

expressiva, é possível observar a departamentalização conforme apresentado na estrutura do organograma institucional, e como já mencionado, a existência de um conjunto de cargos e funções distribuídos entre as áreas meio e fim que dão conta da execução dos processos internos.

Em termos de rotatividade de pessoas em funções, por conta do observado acima, e em vista do quadro reduzido de pessoal não é prática realizar a rotatividade de pessoal, exceto durante o período de férias quando ocorrem substituições temporárias.

Como já mencionado anteriormente, cabe destacar, que a supervisão direta é função característica dos gerentes, principalmente em fornecer aos demais empregados a orientação e o treinamento necessários para ajudar a assegurar que falhas, desperdícios e atos ilícitos sejam minimizados e que as diretrizes gerenciais sejam compreendidas e cumpridas.

Nesse contexto, também fica a cargo das gerências a comunicação clara das responsabilidades atribuídas a cada membro da equipe e da obrigação de prestar contas, assim como a revisão sistemática do trabalho de cada um e aprovação do trabalho nas etapas críticas para assegurar que irá fluir como pretendido.

Quanto às verificações e conciliações assim como as revisões independentes, são constantemente avaliadas por decorrência do cumprimento dos normativos internos e das exigências legais. Observa-se também, que é prática a realização de conciliações financeiras e contábeis, bem como foi referida a aplicação de procedimentos de verificação pela auditoria interna.

A avaliação de desempenho operacional é demonstrada através do Relatório de Gestão, documento de emissão obrigatória considerando a periodicidade anual, assim como a sua entrega aos órgãos de controle, contempla uma avaliação entre as atividades previstas e realizadas, tanto no aspecto da execução física quanto financeira. No entanto não é prática realizar avaliações qualitativas dos resultados alcançados, assim como os indicadores elaborados são bastante genéricos e amplos.

No tocante as ações de mitigação de riscos, as entrevistas indicam a falta de um processo definido quando ao controle e a prevenção de riscos. Há ações esparsas, não alinhadas, não formalizadas e com atuação de forma corretiva.

Observa-se também, que as políticas de controles internos não estão formalmente implantadas, e as demandas por controles advém dos normativos existentes e de procedimentos adotados pelos próprios empregados que passam a ser prática constante.

Avaliado esse componente, adiante tem-se uma composição das características identificadas quanto ao componente informação e comunicação.

### **Informação e comunicação**

Nesse quesito, as análises identificam que a instituição gera um volume significativo de informações financeiras e não financeiras quanto as atividades operacionais do seu ambiente interno. No entanto o processo de COMUNICAÇÃO entre os diferentes níveis hierárquicos tem se mostrado pouco versátil. Nesse contexto, as informações relevantes são identificadas, coletadas, e nem sempre são comunicadas em tempo hábil ou talvez nem sejam analisadas sob a ótica do gerenciamento de riscos ou ainda para a tomada de decisões gerenciais.

Nesse sentido, foram identificados alguns aspectos apresentados na Figura 17, a partir da análise de *cluster* realizada no NVivo®, considerando a frequência e a similaridade de palavras das respostas relativas ao componente informação e comunicação

Figura 17 - Dendograma - Análise do Componente Informação e Comunicação



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Há um reconhecimento entre os empregados com menor tempo de entidade, que a DIVULGAÇÃO interna é muito fragmentada quanto aos procedimentos, objetivos e responsabilidades, inclusive entre as áreas funcionais.

Desse modo, a análise empírica deixa evidente a falta de uniformidade no processo de comunicação e compartilhamento de informações, dificulta as atividades de CONTROLE, principalmente no ambiente interno, com os empregados nos diferentes níveis hierárquicos e áreas de atuação.

Outro aspecto que deve ser destacado é o PROCESSO de comunicação, visto que normalmente se inicia ao inverso, ou seja, a comunicação parte dos empregados ao invés de ser a instituição para com os empregados.

Nesse cenário, passamos a analisar o componente monitoramento que completa o ciclo de avaliação proposto pelo modelo COSO.

## Monitoramento

Como resultado da análise desse componente, tem-se os termos na Figura 18, e cabe frisar que o termo COMUNICAÇÃO foi frequentemente suscitado pelos entrevistados, especialmente quanto a divulgação de deficiências, que varia de acordo com diversas circunstâncias. Normalmente são reportadas às pessoas que irão executar as ações corretivas, no entanto nessa comunicação foi observada a falta de agilidade, e em muitas vezes a ação é realizada somente quando a situação problema já está instituída.

Em termos de CONTROLE interno, ações de verificação são realizadas, no entanto o acompanhamento de forma continuada nem sempre é feito. Nesse ponto os entrevistados destacaram a importância da verificação externa, claramente entendida como a realização dos trabalhos de auditoria, conforme apresentado na Figura 18.

Figura 18 - Dendograma - Análise do Componente Monitoramento



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

Do ponto de vista do processo de AUDITORIA, há ações de monitoramento executadas com frequência e por diversos órgãos de controles. Primeiramente, com a característica de controle interno, assessoria de auditoria e controle do SESCOOP NACIONAL, que se trata da Unidade de Auditoria Interna da Unidade Nacional serve como suporte aos órgãos colegiados, atuando de conformidade com as Normas Técnicas dos Órgãos de Controle, em especial da Controladoria Geral da União – CGU, buscando comprovar a legalidade, a legitimidade e a efetividade dos atos administrativos, procedendo verificações, exames e análises com a emissão de relatórios circunstanciados e recomendações quando necessárias.

Em segundo plano, a Auditoria Independente, cuja responsabilidade é de expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras com base nos trabalhos de auditoria, conduzidos de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, compreendendo o balanço patrimonial em 31 de dezembro e as respectivas demonstrações do superávit, das mutações do patrimônio líquido social e dos fluxos de caixa referentes ao exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

Como terceiro elemento de controle, a Controladoria Geral da União – CGU, órgão do Governo Federal ligado diretamente à Presidência da República, que tem a responsabilidade, nos termos da legislação vigente, de cuidar, no âmbito do Poder Executivo, dos assuntos relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria.

Nesse sentido, a Auditoria Anual de Contas realizada pela CGU visa verificar as informações prestadas pelos administradores, bem como analisar os atos e fatos da gestão, com vistas a instruir o processo de prestação de contas que subsidiará o julgamento pelo Tribunal de Contas da União - TCU.

Diante dessa afirmativa, destaca-se que cabe ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, representado pela Controladoria-Geral da União, por meio de sua Secretaria Federal de Controle Interno, a missão de avaliar a boa e regular aplicação dos recursos administrados pelos entes paraestatais, entidades do Sistema “S”. Tal missão está consubstanciada no inc. II, art. 74 da Constituição Federal (CGU, 2009).

Finalmente o Tribunal de Contas da União – TCU, acompanha, ao longo de períodos predeterminados, a legalidade e a legitimidade de atos de gestão praticados por responsáveis sujeitos à sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. O acompanhamento é usado também para avaliar, por tempo determinado, o desempenho de órgãos e entidades jurisdicionados e dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, no que se relaciona com economicidade, eficiência e eficácia.

E, por outro lado, não se tem registros de atuação do Ministério do Trabalho e Emprego - M.T.E, órgão de vinculação direta do SESCOOP/RS com o Poder Executivo, a quem é delegada competência para aprovar os orçamentos gerais e realizar o acompanhamento das ações no que tange aos serviços de aprendizagem essencialmente da qualificação profissional, que embora tenha poder tal, o não o tem feito.

Assim, é importante destacar a forma de atuação dos órgãos de controle, visto que há diferentes focos e intensidade de atuação que podem se resumidos de forma estruturada no Quadro 13.

Quadro 13 - Atuação dos Órgãos de Controle

<b>Órgãos</b>	<b>Atuação</b>	<b>Periodicidade</b>
Auditoria Interna (SESCOOP NACIONAL)	Trabalho preventivo, mediante a validação dos controles internos aplicados nas operações resultantes da gestão patrimonial, contábil, financeira, orçamentária e de recursos humanos.	Anual
Auditoria Externa	Validação das Demonstrações Contábeis.	Anual
CGU	Análise do Relatório de Gestão e Prestação de contas Anual.	Anual ou sob demandas específicas.
TCU	Análise do Relatório de Gestão e Prestação de contas Anual.	Anual ou sob demandas específicas.
MTE	Análise do Relatório de Gestão, Prestação de contas Anual e Matriz de Qualificação Profissional.	Anual ou sob demandas específicas.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Dessa forma, tem-se como indispensável, a manutenção dos processos de auditoria, em vista do observado nos demais componentes.

Assim, a análise desenvolvida no tópico a seguir leva a sintetização dos aspectos relacionados aos processos de TI e controles internos.

#### 4.2.4 Análise Integrada - COSO x COBIT

Nos tópicos anteriores foram realizadas as análises dos processos de TI diante do modelo COBIT e dos processos de controle interno com base na metodologia COSO. Para subsidiar as análises desse tópico, recuperamos os principais aspectos observados com a aplicação dos modelos:

Quanto a **análises dos processos de TI-COBIT**, considerando o **Ranking Médio Geral** de **2,1**, o que equivale classificar os processos de TI do SESCOOP/RS no nível de maturidade 2 (Repetível, porém intuitivo), de onde emerge um conjunto de atributos definidos pelo ITGI (2007, pág.23), entre os quais, tem-se as seguintes características:

- Quanto a CONSCIÊNCIA e a COMUNICAÇÃO, os atributos são de que existe consciência da necessidade de agir e a gerência comunica as questões genéricas;
- Em termos de POLÍTICAS, PLANOS e PROCEDIMENTOS, processos similares e comuns surgem, mas são amplamente intuitivos devido a habilidades individuais, e alguns aspectos do processo são repetíveis, podendo existir alguma documentação e entendimento informal da política e procedimentos;
- Quanto aos fatores FERRAMENTAS e a AUTOMAÇÃO, existe um enfoque comum para o uso de ferramentas, mas está baseado em soluções desenvolvidas por pessoas chaves. Ferramentas de mercado podem ter sido adquiridas, mas provavelmente não utilizadas corretamente;
- No que se refere há HABILIDADES e ESPECIALIZAÇÃO, verifica-se habilidades mínimas requeridas para áreas críticas são identificadas. O treinamento é provido em resposta a necessidades, ao invés de baseado num plano concordado, ocorre treinamento informal baseado no dia-a-dia de trabalho;
- Quanto a RESPONSABILIDADE E RESPONSABILIZAÇÃO, os Indivíduos assumem sua responsabilidade e são usualmente responsabilizados, mesmo que isto não esteja formalmente acordado. Existe confusão sobre

responsabilidades quando ocorrem problemas e uma cultura de acusação tende a existir;

- Por fim, quanto a DEFINIÇÃO de OBJETIVOS e a MEDIÇÃO, tem-se que alguma definição de objetivos ocorre; algumas métricas financeiras são estabelecidas mas, não são conhecidas por todos, somente pelos executivos, demonstrando que existe um monitoramento inconsistente em áreas isoladas.

Por sua vez, sintetizamos as **análises diante da aplicação da Ferramenta COSO**:

Primeiramente cumpre observar, que na análise do AMBIENTE DE CONTROLE, as características recuperadas demonstram que existe no ambiente organizacional do SESCOOP/RS um compromisso com a integridade e os valores éticos. A estrutura de governança é regimentalmente instituída e ativa na forma dos conselhos de administração e fiscal, além da diretoria executiva, que se ocupa da operacionalização da gestão.

Quanto a AVALIAÇÃO DE RISCOS, o processo de gerenciamento não é suficientemente claro, principalmente no tange a segurança da informação.

Em relação a ATIVIDADES DE CONTROLE, emerge a questão da falta da definição de políticas e com isso a formalização e padronização dos processos, visto que há várias ações sendo praticadas em diferentes setores. Diante disso, os procedimentos definidos nas resoluções internas, tem sido o único ponto de referência para a execução dessas atividades.

Nesse sentido, foi identificado que o processo de INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO, não flui de forma uniforme, o que dificulta o andamento e a execução das atividades de controle.

Assim o MONITORAMENTO, assume papel de fundamental importância por contemplar ações sistemáticas de monitoramento através dos trabalhos de auditoria, garantindo que sejam identificadas e corrigidas as possíveis deficiências, contribuindo dessa forma para melhoria dos controles internos e a gestão de riscos corporativos.

Complementarmente aos apontamentos já realizados, apresentamos uma **avaliação integrada dos componentes do COSO com os processos do COBIT**, quanto aos aspectos da conformidade, cuja principais características observadas estão apresentadas através do mapa de cluster<sup>13</sup> demonstrado na Figura 19.

Figura 19 - Mapa de Cluster - Análise COSO x COBIT



Fonte: Dados da pesquisa processados na ferramenta NVivo®.

A Figura 19 recupera os termos com maior frequência na análise desta seção do instrumento de pesquisa, indicando no tamanho das circunferências a maior proporção de frequências encontradas e a proximidade que cada termo possui diante da aplicação do coeficiente de JACCARD na elaboração do cluster.

São tranquilamente identificados os termos SISTEMA, PROCESSOS e CONTROLE como os termos com maior frequência nas respostas das entrevistas. No entanto, no Quadro 14, estão demonstradas as principais características evidenciadas durante a análise.

<sup>13</sup> MAPA DE CLUSTER: Diagrama tridimensional onde os itens semelhantes são agrupados e diferentes itens são mais distantes.

Quadro 14 - Características Observadas na Análise Cruzada COSO x COBIT

<b>Termos</b>	<b>Características</b>
Processo	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de treinamento</li> <li>- Falta de integração</li> <li>- Processo não é claramente definido</li> <li>- Avaliação subjetiva</li> <li>- Burocrático (dossiê de documentos)</li> </ul>
Controle	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Existem controles fragmentados</li> <li>- Gerenciamento não padronizado</li> <li>- Há controles paralelos</li> </ul>
Sistema	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de manual</li> <li>- Política de segurança da informação</li> <li>- Falta de confiabilidade nas informações</li> </ul>
Acompanhamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de monitoramento</li> </ul>
Procedimento	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta definição de procedimentos padronizados</li> </ul>
Senha	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cada usuário tem uma senha padrão</li> <li>- Falta gerenciamento dos acessos</li> </ul>
Software	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de Gerenciamento</li> </ul>
Conformidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Observada a legislação existente e os normativos internos</li> </ul>
Integridade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de Segurança nas Informações</li> </ul>
Princípios	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Não há divulgação dos princípios da governança</li> </ul>

Fonte: Dados da pesquisa.

Diante das análises já realizadas, e da aplicação desta última análise integrada dos modelos, resultaram como recorrentes e com frequências significativas os termos PROCESSOS, SISTEMAS e CONTROLES, que diante disso, passamos a analisá-los de acordo com as manifestações teóricas existentes:

## a) PROCESSO

Relacionar PROCESSOS com CONFORMIDADE, foco deste estudo, parece ser uma variável interessante, considerando que os processos de negócio de uma organização podem ser vistos como um local onde os riscos se materializam, onde a informação é gerada e usada e onde as atividades de controles são conduzidas.

Segundo estudos do ISACA (2010, p.17), em termos de segurança da informação, processos são criados para ajudar as organizações a alcançar sua estratégia. É um elemento fundamental que simboliza os requisitos para uma empresa desenvolver, promulgar, educar e estimular as práticas e procedimentos de segurança de uma forma contínua.

Recuperando a manifestação de Vergidis, Saxena e Tiwari, (2012), tem-se que concepção de processos de negócios é fator fundamental para que as empresas possam focar a otimização e melhoria contínua dos processos, permitindo estabelecer uma sólida vantagem competitiva através da redução de custos, melhoria e eficiência da qualidade e adaptação às mudanças nos requisitos de negócios.

Nesse contexto, o ISACA (2010, p.17), considera ainda a perspectiva de suporte onde, um processo deve estar alinhado com a tecnologia para que a organização possa receber o benefício completo de soluções técnicas em uma base contínua, o que nos leva a analisar o segundo fator em destaque que são os SISTEMAS.

## b) SISTEMAS

Ao avaliarmos SISTEMAS no contexto da CONFORMIDADE, devemos considerar que na revisão de uma literatura mais recente, entretanto, as transações de negócio, indispensavelmente utilizam-se de aplicações de tecnologia de informação, entre as quais os sistemas, que permitem a disseminação de informação para tomadores de decisão internos e externos.

E, diante disso, utiliza-se os estudos de Li *et al* (2012), de onde emergem algumas considerações:

Primeiramente discute-se o impacto da qualidade dos sistemas de informação na tomada de decisão e na gestão das organizações e fornece evidência empírica sobre a importância de projetar sistemas com controles apropriados de TI para aumentar a qualidade da informação. Considera ainda, que:

- Na medida em que existem falhas de controle da tecnologia da informação, tem-se um impacto final na utilidade ou na qualidade da informação produzida pelos relatórios financeiros;
- Há uma correlação entre os controles de TI e suas dimensões de qualidade em relação aos resultados das decisões;
- Os sistemas de controle de TI com problemas relacionados a questões de processamento de dados são negativamente associados com a qualidade da tomada de decisão resultados em comparação com outros tipos de problemas de controle de TI.
- Os resultados são consistentes com os investimentos em controle de TI sendo um importante contribuinte para o desempenho organizacional resultante da precisão para a decisão gerencial;

Dada a importância da informação e da tecnologia de informação para alcançar os objetivos da empresa, essa dimensão precisa ser incluída quando se for definir e pesquisar controles internos, os quais passamos a analisar.

### **c) CONTROLES**

Ao focar em CONTROLES, ou mais precisamente controles internos, tem-se que estes têm sido parte do processo de gestão, focando-se na implementação da estratégia e no alcance de objetivos. Diante disso, um sistema de controle interno deve proporcionar à organização razoável garantia de que os objetivos relacionados com a comunicação externa e de conformidade com as leis e regulamentos serão atingidos (COSO, 2012 p.2).

Somando-se a isso, recupera-se de Coimbra e Manzi (2010, p.39), os resultados esperados de um sistema de controle interno:

- Auxiliar a organização a alcançar seus objetivos pela mitigação de riscos relevantes;
- Diminuir a possibilidade de danos na reputação de uma organização;
- Assegurar que a empresa está cumprindo as leis e regulamentações;
- Garantir a salvaguarda dos bens, exatidão e fidedignidade dos registros, e
- Manter a exposição aos riscos, conforme os limites aceitos pela organização.

Os elementos apresentados na análise integrada dos modelos COSO e COBIT, ajudam a estabelecer padrões no ambiente de negócios, assim como contribuem para a implantação das boas práticas que resultam num ambiente de conformidade e trazem melhorias para a gestão institucional.

Isso posto, cabe considerar que na análise das entrevistas, a avaliação do COBIT em relação ao domínio ME (Monitorar e Avaliar) e a avaliação do COSO em relação ao componente Monitoramento demonstraram uma aplicação efetiva no ambiente do SESCOOP/RS. Com isso, tem sido possível assegurar um ambiente de conformidade quanto aos aspectos legais essenciais para o atendimento dos requisitos relacionados aos princípios da governança corporativa.

## 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Essa pesquisa focou as relações entre processos de TI e processos de controles internos alinhados teoricamente ao requisito de conformidade da governança corporativa, sendo as mesmas aplicadas ao ambiente institucional do SESCOOP/RS.

Considerando ser este um campo de pesquisa emergente, o estudo objetivou desenvolver um entendimento teórico, mas orientado à prática dos conceitos e questões envolvidas. Baseado em consultas documentais, verificação *in loco* e entrevistas com profissionais, além de uma fundamentação teórica. Quanto aos aspectos observados, é possível referir que:

- Sob a dimensão da Governança Corporativa

Os resultados do estudo corroboram em afirmar que, especificamente quanto ao princípio da prestação de contas, há um consenso entre os entrevistados de que este princípio é observado, e hoje é uma das maiores preocupações dos gestores. Naturalmente que além do dever de prestar contas, devido a característica institucional, de gerir recursos públicos, tem-se o interesse em manter a integridade e a observância da ética no ambiente institucional.

Quanto a transparência, há opiniões diversificadas, no entanto, é suficientemente claro que a transparência externa, ou seja, prestação de contas aos públicos interessados é mantida tanto no ambiente das reuniões de conselhos quanto nas explicações ou comunicados públicos. No entanto, é perceptível que a chamada “transparência interna”, ou seja, aquela que envolve a divulgação aos empregados e colaboradores demonstrou-se em menor intensidade, parece ser pouco frequente no ambiente institucional.

Os aspectos do princípio da equidade não são suficientemente conhecidos, visto que poucas vezes foram referidos.

Em relação ao objetivo maior, o princípio da conformidade, que trata da observância aos aspectos normativos internos e externos, os estudos apontaram

uma preocupação significativa em cumprir com os normativos existentes e como já referido, acredita-se que as constantes demandas por auditorias instituíram um clima organizacional voltado ao cumprimento dos requisitos formalísticos existentes.

Em suma, no que tange ao ambiente de governança, há elementos instituídos, no entanto o quadro de entrevistados apresentou conhecimento esparso, o que denota uma comunicação fragmentada e um nível de entendimento limitado.

Ao trazermos essa discussão para as instituições do Sistema “S”, observamos que os princípios que norteiam a governança corporativa, são perfeitamente aplicáveis nessas instituições. Uma vez que de modo geral, as instituições públicas devem disponibilizar informações a todos os cidadãos, oferecer tratamento igualitário a todos os envolvidos ou interessados, e prestar contas de suas ações além de zelar pela longevidade das mesmas.

- Sob a dimensão dos Processos de TI

Diante dos aspectos analisados, pode-se afirmar que em termos de gerenciamento de processos de TI, tem-se um nível maturidade repetível. Os processos do domínio Monitorar e Avaliar (ME) apresentaram melhor nível de gerenciamento, no entanto a maioria dos processos apresenta um nível de maturidade inicial.

A pesquisa indica a falta de padronização de processos entre outros aspectos e conseqüentemente a centralização do conhecimento nos indivíduos, o que sinaliza um risco aparente em termos continuidade do negócio.

Em termos de processos e sistemas, foi demonstrada a preocupação com a segurança da informação, visto que os usuários por vezes utilizam-se de acessos compartilhados, implicando no risco de confiabilidade das informações e conseqüentemente na conformidade do negócio.

- Sob a dimensão dos Controles Internos

Há elementos para indicar a presença de valores éticos, no entanto uma confiança excessiva nas pessoas, assim como uma avaliação de risco fragilizada com atividades de controle não padronizadas e um processo de informação e

comunicação fragmentado sendo o controle garantido pelo monitoramento continuado das auditorias.

Ficou evidenciado de forma recorrente, a falta de PROCESSOS, SISTEMAS e CONTROLES, que do ponto de vista teórico, representam ser os elementos determinantes para se obter a aplicação das boas práticas, assim como garantir a conformidade.

Acredita-se que os resultados desta pesquisa possam auxiliar a entidade a refletir mais acertadamente a respeito dos fatores importantes para a adoção das ferramentas COBIT e COSO, além de permitir um direcionamento para o melhor entendimento dos modelos.

- Sob os aspectos da conformidade

Foi possível verificar que embora a conformidade tenha ligação direta com o cumprimento de normas internas e externas, há a necessidade de se instituir um sistema de integridade corporativa. Os instrumentos COSO e COBIT são ferramentas que possibilitam estabelecer padrões de referência a serem seguidos, no entanto, como referido por LIN-HI, BLUMERG (2011), a “conformidade é condição necessária, mas nem sempre suficiente” visto que há custos na instituição desse processo, e que faz-se necessário avaliar sob o aspecto da efetiva contribuição no desempenho e agregação de valor as partes interessadas.

A título de recomendações para trabalhos futuros, ficam oportunidades para novos estudos, que podem ser direcionados para:

- Analisar a visão das sociedades cooperativas sobre o ambiente de governança e de controles internos na relação institucional;
- Avaliar a efetividade da segurança da informação diante dos requisitos da governança corporativa de TI e seu apoio a mitigação de riscos corporativos;
- Estruturar constructos práticos e teóricos sob a aplicação dessa metodologia na avaliação dos demais princípios da governança corporativa, comparativamente em casos múltiplos.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, João Porto. Flexibilidade e modelagem de processos de negócio: uma relação multidimensional. *RAE: Revista de Administração de Empresas*. v. 52, n. 3, p.313-329, mai./jun. 2012.

ALMEIDA, Moisés Araújo *et al.* Evolução da qualidade das práticas de governança corporativa: um estudo das empresas brasileiras de capital aberto não listadas em bolsa. *RAC*, Curitiba, v. 14, n. 5, p. 907-924, set./out. 2010.

AKABANE, Getúlio K. Gestão estratégica da tecnologia da informação: conceitos, metodologias, planejamento e avaliações. São Paulo: Atlas, 2012.

ÁLVARES, Elismar; GIACOMETTI, Celso; GUSSO, Eduardo. Governança corporativa. 4. ed. Elsevier, Rio de Janeiro, 2008.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS BANCOS INTERNACIONAIS - ABBI; FEBRABAN – Federação Brasileira de Bancos. Função de Compliance, 2004. Disponível em: <<http://www.febraban.com.br>>. Acesso em: 09 dez.2012.

AZEVEDO, Natalia Kirchner; ENSSLIN, Sandra Rolim; REINA, Diane Rossi Maximiano. Controle interno e as fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do controle interno nas fundações da universidade federal de santa catarina no ano de 2010. *Revista Enfoque Reflexão Contábil-UEM*. v. 29, n. 3, p. 34-45, set./dez.2010.

AZIZ, Nor Azimah Abdul. Managing corporate risk and achieving internal control through statutory compliance. *Journal of Financial Crime*. v. 20, n. 1, p. 25-38, 2013.

BALDAM, Roquemar *et al.* Gerenciamento de processos de negócios. BPM - bussiness process management. 2. ed. São Paulo: Érica, 2007.

BANCO RABOBANK INTERNATIONAL BRASIL S.A - **RABOBANK**. Relatório - Fase IV - Projeto Hercules - Governança. set. 2012.

BARDIN, Laurence. Análise de conteúdo. Tradução de Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro, **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1995.

BECCHETTI *et al.* Corporate social responsibility and shareholder's value. *Journal of Business Research*. v. 65, n.11, p. 1628-1635, 2012.

BERTHELOT, S.; MORRIS, T.; MORRILL, C. Corporate governance rating and financial performance: a Canadian study. *Corporate Governance*, v. 10, n. 5, p. 635-646, 2010.

BOZEC, Richard; DIA, Mohamed. Convergence of corporate governance practices in the post-Enron period: behavioral transformation or box-checking exercise?. **Corporate Governance**, v. 12, n. 2, p.243-256, 2012.

BRASIL, **Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971**. Institui o regime jurídico das sociedades cooperativas. Disponível em: <Erro! A referência de hiperlink não é válida. em: 11 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 3.017, de 6 de abril de 1999**. Aprova o Regimento do Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - SESCOOP. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 11 ago. 2012.

\_\_\_\_\_. **Medida Provisória nº 1.715, de 3 de setembro de 1998**. Dispõe sobre o programa de revitalização de cooperativas de produção agropecuária - Recoop, autoriza a criação do serviço nacional de aprendizagem do cooperativismo - SESCOOP. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 11 ago. 2012.

BULGURCU, Burcu; CAVUSOGLU, Hasan; BENBASAT, Izak. Information security policy compliance: an empirical study of rationality-based beliefs and information security awareness. **MIS Quarterly**. v.34, n.3, p.523-548, Sep.2010.

CGU. Controladoria Geral da União. Entendimentos do controle interno federal sobre a gestão dos recursos das entidades do Sistema "S". Brasília, 2009. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br>>. Acesso em: 13 fev. 2013.

CHERMAN, Andréa; TOMEI, Patrícia Amélia. Códigos de ética corporativa e a tomada de decisão ética: instrumentos de gestão e orientação de valores organizacionais? **RAC**, v. 9, n. 3, p. 99-120, jul./set. 2005.

COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi (Org.). Manual de Compliance: preservando a boa governança e a integridade das organizações. São Paulo: Atlas, 2010.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TRADEWAY COMMISSION - COSO. **Internal Control – Integrated Framework**, 1992.

\_\_\_\_\_. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework**, 2004.

\_\_\_\_\_. **Internal Control – Integrated Framework (Executive Summary)**, set. 2012.

\_\_\_\_\_. **Internal Control – Integrated Framework** (Internal Control over External Financial Reporting: A Compendium of Approaches and Examples), set. 2012.

CORREIA, Laise Ferraz; AMARAL, Hudson Fernandes; LOUVET, Pascal. Um índice de avaliação da qualidade da governança corporativa no Brasil. **R. Cont. Fin.** – USP, São Paulo, v. 22, n. 55, p. 45-63, jan./fev./mar./abr. 2011.

DANTAS, *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, Brasília, mai./ago. 2010.

DE SORDI, José Osvaldo. Gestão por processos: uma abordagem da moderna administração. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

DEDONATTO, Omeri; BEUREN, Ilse Maria. Análise dos impactos para a contabilidade no processo de implantação da governança corporativa em uma empresa. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 2, n.3, p.23-38, set./ dez. 2010.

DUARTE, Elizângela; CARDOZO, Maria Aparecida Cardozo; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Governança: uma investigação da produção científica brasileira no período de 2000 a 2009. **Contabilidade, Gestão e Governança**. v.15, n.1, p.115-127, Brasília, jan./abr. 2012.

EFFIONG, Sunday A.; AKPAN, Emmanuel I.; OTI, Peter A. Corporate governance, wealth creation and social responsibility accounting. **Management Science and Engineering**. v. 6, n. 4, p.110-114, 2012.

FARIAS, Rômulo Paiva; DE LUCA, Márcia Martins Mendes; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos. **Contabilidade, Gestão e Governança**. v. 12, n. 3, p. 55-71, Brasília, set./dez. 2009.

FILATOTCHEV, Igor; NAKAJIMA, Chizu. Internal and External Corporate Governance: An Interface between an Organization and its Environment. **British Journal of Management**. v. 21, p.591-606, 2010.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GONÇALVES, J. Processo, que processo?. **Revista de Administração de Empresas**. v. 4 n. 4, p. 8-19, 2000.

INFORMATION SYSTEMS AUDIT AND CONTROL ASSOCIATION - ISACA. **The business model for information security**, 2010.

INFORMATION TECHNOLOGY GOVERNANCE INSTITUTE - ITGI. **CobIT 4.1: Modelo, Objetivos de Controle, Diretrizes de Gerenciamento, Modelos de Maturidade**. 2007. Disponível em:<<http://www.isaca.org/>>, Acesso em: 28 set. 2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANCA CORPORATIVA - IBGC. 2009. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 4ª ed., São Paulo, IBGC. Disponível em:<<http://www.ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx>>. Acesso em: 28 set. 2012.

INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION – ISO. **ISO/IEC 38500:2008**. Corporate governance of information technology. Geneva, 2008.

JOHN, Kose; LITOV, Lubomir; YEUNG, Bernard. Corporate governance and risktaking. **The Journal of Finance**, v.63, n.4, p.1679-1728, ago.2008.

JORDÃO, Ricardo Vinícius Dias; SOUZA, Antônio Artur; TEDDO, Anna Carolina. Governança corporativa e ética de negócios: uma análise nos principais modelos internacionais de controle interno. **Revista Eletrônica Sistemas e Gestão**. v. 7, n. 1, p.76-92, mar.2012.

KIMURA, Herbert et al. Estudo da influência da governança corporativa e do ambiente institucional dos países na lucratividade das empresas. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. v. 9, n. 2, abr./jun. 2012.

KITAGAWA, Carlos Henrique; RIBEIRO, Maísa de Souza. Governança corporativa na América Latina: a relevância dos princípios da OCDE na integridade dos conselhos e autonomia dos conselheiros. **Revista Contabilidade e Finanças, USP**, São Paulo, v. 20, n. 51, p. 61-76, set./dez. 2009.

KUMAR, Singh Satyendra. Challenges of managing an organizational change. **Advances In Management**. v. 5, n. 4, Apr. 2012.

LEE, S. C.; LIN, C. T. An accounting-based valuation approach to valuing corporate governance in Taiwan. **Journal of Contemporary Accounting & Economics**, v. 6, p. 47-60, 2010.

LI, Chan et al. The consequences of information technology control weaknesses on management information systems: the case of Sarbanes–Oxley internal control reports. **MIS Quarterly**. v. 36, n.1, p.179-203, mar. 2012.

LIN-HI, Nick; BLUMBERG, Igor. The relationship between corporate governance, global governance, and sustainable profits: lessons learned from BP. **Corporate Governance**, v.11, n.5, p.571-584, 2011.

LINDQVIST, Sylwia. The concept of transparency in the European Union's residential housing market: A theoretical framework. **International Journal of Law in the Built Environment**, v. 4, n.2, p.99-115, 2012.

LUCIANO, Edimara Mezzomo; TESTA, Mauricio Gregianin. Controles de governança de tecnologia da informação para a terceirização de processos de negócio: uma proposta a partir do COBIT. v. 8, n. 1, p. 237-262, 2011.

LUNARDI, Guilherme Lerch; BECKER, João Luiz; MAÇADA, Antônio Carlos Gastaud. Um estudo empírico do impacto da governança de TI no desempenho organizacional. **Produção**, v. 22, n. 3, p. 612-624, maio/ago. 2012.

MCKAY, A.; RADNOR, Z. A characterization of a business process. **International Journal of Operations and Production Management**. v. 18. n. 9/10, 1998.

MELÃO, Nuno, PIDD, Michael. A conceptual framework for understanding business processes and business process modelling. **Information Systems Journal**, v.10, n.2, p.105–129, 2000.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OCDE. OECD Principles of Corporate Governance.2004,p.69. Disponível em: <<http://www.oecd.org/daf/corporateaffairs/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf>>. Acesso em: 07 out. 2012

OLIVEIRA, Marcelle colares; LINHARES, Juliana Silva. A implantação de controle interno adequado às exigências da lei sarbanes-oxley em empresas brasileiras – um estudo de caso. **Base**, v. 4, n. 2, mai./ago. 2007.

ÖZKAN, Azzem; TANÇ, Şükran Güngör. The research for the awareness level of the hotel business about the social responsibility and accountability concepts. **Journal of US-China Public Administration**. v. 9, n. 1, p.90-96, jan. 2012.

PÁDUA, Sílvia Inês Dallavalle; INAMASU, Ricardo Yassushi. Método de avaliação do modelo de processos de negócio do enterprise knowledge development. **Gest. Prod.**, São Carlos, v. 15, n. 3, p. 563-578, set./dez. 2008.

PAVANI JUNIOR, Orlando; SCUCUGLIA, Rafael. Mapeamento e gestão por processos – BPM. Gestão orientada à entrega por meio de objetos. Metodologia GAUSS. São Paulo: M.Books, 2011.

PONTE, Vera Maria Rodrigues *et al.* Motivações para a adoção de melhores práticas de governança corporativa segundo diretores de relações com investidores. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**. v.9, n.3, p.255-269, jul./set. 2012.

RIBEIRO, Henrique César Melo; MURITIBA, Sérgio Nunes; MURITIBA, Patricia Morilha. Perfil e crescimento dos temas “governança corporativa” e “estratégia”: uma análise dos últimos 11 anos nos periódicos da área de administração no Brasil. **Gestão e Regionalidade**. v. 28, n. 82, p.83-99, jan./abr. 2012.

ROGERS, Pablo; RIBEIRO, Kárem Cristina de Sousa; SOUSA, Almir Ferreira. Impactos de fatores macroeconômicos nas melhores práticas de governança corporativa no Brasil. **R.Adm.**, São Paulo, v.42, n.3, p.265-279, jul./ago./set. 2007

ROSSETTI, José Paschoal; ANDRADE, Adriana. Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 6. ed., São Paulo, Atlas, 2012.

ROSSI, Clelia L. Compliance: an over-looked business strategy. **International Journal of Social Economics**. v. 37, n. 10, p. 816-831, 2010

ROUYET, Juan Ignacio; AGUILAR, Luis Joyanes; MARCOS, Antonio Folgueras. Applying Cobit 4.1 to Knowledge Governance. **CISTI**, p.114-119, 2012.

SAAD, Germaine H.; GREENBERG, Ralph H.; GREENBERG, Penelope Sue. Using business process and operations management concepts to improve transparency and to protect stakeholder interest. **Journal of Accounting and Finance** .v. 12, n.1, mar., 2012.

SANTOS, Renato Almeida *et al.* Compliance e liderança: a suscetibilidade dos líderes ao risco de corrupção nas organizações. **Einstein**. v. 10, n.1, jan./mar. 2012.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM DO COOPERATIVISMO-SESCOOP/RS. **Relatório de Gestão 2011**. Mai. 2012. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/econtrole/ObterDocumentoSisdoc?codArqCatalogado=4678893&seAbrirDocNoBrowser=1>>. Acesso em: 07 out. 2012.

SINDICATO E ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO ESTADO RS – OCERGS. **Expressão do Cooperativismo Gaúcho**. 2012. Disponível em: <<http://www.ocergs.coop.br/>>. Acesso em: 15 mar. 2013.

SHLEIFER, Andrei; VISHNY, Robert W. A survey of corporate governance. **The Journal of Finance**, v. 52, n. 2, p.737-783, jun. 1997.

SINGH, Pramendra Kumar. Management of business processes can help an organization achieve competitive advantage. **International Management Review**. v. 8, n. 2, 2012.

SPEARS, Janine L.; BARKI, Henri. User participation in information systems security risk management. **MIS Quarterly**. v.34, n.3, p.503-522, sep. 2010.

STANTON, Jeffrey M. *et al.* Analysis of end user security behaviors. **Computers & Security**. v. 24, n.2, p.124-133, mar. 2005.

TAROUCO, Hiury Hakim; GRAEML, Alexandre Reis. Governança de tecnologia da informação: um panorama da adoção de modelos de melhores práticas por empresas brasileiras usuárias. **R.Adm.**, São Paulo, v. 46, n. 1, p.07-18, jan./fev./mar. 2011.

VANCE, Anthony; SIPONEN, Mikko; PAHNILA, Seppo. Motivating IS security compliance: Insights from Habit and Protection Motivation Theory. **Information & Management**. v.49, n.3-4, p.190-198, mai. 2012.

VERGIDIS, Kostas; SAXENA, Dhish; TIWARI, Ashutosh. An evolutionary multi-objective framework for business process optimisation. **Applied Soft Computing**. v.12, n. 8, p.2638-2653, aug., 2012.

VIEIRA, Sergio Arnor. A auditoria e os sistemas de controles internos no Brasil: antecedentes e evolução. **Revista de Economia Mackenzie**, v. 5, n. 5, p. 175-193. 2007.

WAJEEH, Ismail Azzam; MUNEEZA, Aishath. Strategic corporate governance for sustainable mutual development. **International Journal of Law and Management**. v. 54, n. 3, p. 197-208, 2012.

ZONATTO, Vinícius Costa da Silva; BEUREN, Ilse Maria. Evidenciação da gestão de riscos do COSO (2004) nos relatórios de administração de empresas com ADR's. **Contabilidade, Gestão e Governança** – Brasília. v. 12, n. 3, p.38-54, set/dez, 2009.

ZUBCIC, Joseph; SIMS, Robert. Examining the link between enforcement activity and corporate compliance by Australian companies and the implications for regulators. **International Journal of Law and Management**. v. 53, n. 4, p. 299 – 308, 2011.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

## **APÊNDICE A: Protocolo de Pesquisa**

### **I – IDENTIFICAÇÃO**

**TÍTULO:** Análise de Processos de Controles Internos e de TI no Requisito de Conformidade da Governança Corporativa.

#### **PESQUISADOR RESPONSÁVEL:**

- Nome: José Máximo Daronco
- Identidade: 101307706 – SSP/RS
- CPF: 947.634.100-91
- Endereço: Av. João Pessoa, 907, Porto Alegre – RS – CEP: 90040-000
- Fone: (51) 9672 -7983
- E-mail: [jmaximod@bol.com.br](mailto:jmaximod@bol.com.br)

#### **INSTITUIÇÃO RESPONSÁVEL:**

Universidade do Vale Do Rio Dos Sinos - UNISINOS.  
Unidade Acadêmica de Pesquisa e Pós-Graduação.  
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

**ORIENTADOR:** Prof.Dr. Adolfo Alberto Vanti

### **II - VISÃO GERAL**

#### **QUESTÃO DE PESQUISA:**

Como os processos de controles internos contribuem para a governança corporativa no aspecto relacionado à conformidade ?

#### **OBJETIVOS:**

**Geral:** Analisar a contribuição dos processos de controles internos e de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade.

**Específicos:**

- Identificar processos principais de negócios das áreas de atuação relacionados à conformidade;
- Identificar requisitos de governança corporativa caracterizando os mais relevantes em um ambiente de entidade sem fins lucrativos com atividade voltada ao serviço social;
- Analisar e avaliar convergências e divergências dos processos de negócios com o requisito de conformidade da governança corporativa;
- Avaliar de maneira integrada e alinhada teoricamente os modelos COSO e COBIT em ambiente de entidade sem fins lucrativos, priorizando o requisito de conformidade.

**FONTES DE INFORMAÇÃO:**

- SESCOOP/RS.

**LEITURAS APROPRIADAS:**

- Governança Corporativa
- COBIT 4.1
- COSO
- Processos de Negócios

**ATIVIDADES:**

- Elaborar e validar o roteiro de entrevistas;
- Solicitar autorização da Diretoria para realização da pesquisa com o quadro de empregados;
- Selecionar as pessoas que atendem aos critérios e podem integrar a pesquisa;
- Contatar com as pessoas que interessam à pesquisa;

- Agendar as entrevistas;
- Realizar as entrevistas;
- Gravar as entrevistas;
- Coletar informações complementares para auxiliar na análise;
- Transcrever as gravações das entrevistas;
- Fazer triagem e organizar material coletado;
- Codificar o material;
- Analisar o material coletado, confrontando com a teoria;
- Analisar o caso;
- Analisar os resultados;
- Redigir o relatório;

### **III – PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS**

#### **SELECIONAR OS PARTICIPANTES :**

- Envolver múltiplas áreas e funções, por conveniência e disponibilidade;
- Analista com mais tempo no cargo e setor;
- Interesse no estudo proposto.

#### **AGENDAR AS ENTREVISTAS:**

- Contatar os participantes;
- Explicar os objetivos da pesquisa e método de condução das entrevistas;
- Definir local e estrutura necessária;
- Marcar data e horário da entrevista.

#### **REALIZAR AS ENTREVISTAS E COLETA DE DOCUMENTOS:**

- Chegar com antecedência ao local marcado;

- Agradecer pela disponibilidade e cooperação no estudo;
- Explicar o objetivo do trabalho e destacar que as informações obtidas não serão associadas ao nome do entrevistado;
- Solicitar autorização para gravar a entrevista;
- Informar que será usado um roteiro para guiar a entrevista;
- Iniciar e desenvolver a entrevista;
- Identificar e coletar documentos que contribuem com a pesquisa;
- Utilizar como roteiro de entrevistas o instrumento de coleta de dados;
- Anotar principais pontos destacados pelo entrevistado;
- Agradecer e colocar-se à disposição para eventuais dúvidas ou sugestões futuras;

#### **ANALISAR OS DADOS E OS RESULTADOS:**

- Transcrever as gravações das entrevistas;
- Analisar documentos pesquisados;
- Catalogar dados das entrevistas e documentos, confrontando-os com a teoria;
- Categorizar os dados;
- Analisar os dados levantados;
- Consolidar os dados obtidos;
- Analisar os resultados.

#### **IV – COLETA DE DADOS**

##### **Instrumento de Pesquisa - APÊNDICE B**

SEÇÃO I - Perfil do entrevistado

SEÇÃO II - Modelo de maturidade (conceitual)

SEÇÃO III - Análise de processos de TI no requisito da conformidade

SEÇÃO IV - Análise dos controles internos a partir dos componentes e princípios do COSO

SEÇÃO V - Componentes do COSO (conceitual)

## SEÇÃO VI - Análise da integração COBIT X COSO

## V - CONVITE PARA PARTICIPAR DE PROJETO DE PESQUISA

Prezado *Entrevistado*

Conforme contato telefônico mantido com V.Sa. em <data do contato>, estou enviando esta mensagem com objetivo ratificar o convite para participar do projeto de pesquisa que está sendo desenvolvido com vistas a servir de suporte para elaboração da Dissertação de Mestrado, no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS – São Leopoldo-RS. Para tanto, passo alguns dados:

- a) Título do projeto de pesquisa: Análise de Controles Internos no requisito de conformidade da Governança Corporativa.
- b) Pesquisador responsável: José Máximo Daronco
- c) Professor Orientador: Prof. Dr. Adolfo Alberto Vanti
- d) Objetivo: Analisar a contribuição dos processos de controles internos e de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade.
- e) Fontes de informação: Entrevistas e análise documental.
- f) Para aplicação das entrevistas serão selecionadas pessoas envolvidas do processo de gestão institucional.
- g) Cada entrevista terá duração média de 1 hora.
- h) As informações obtidas serão analisadas em blocos codificados, não sendo divulgada a identificação dos participantes. O pesquisador fica compromissado em manter sigilo sobre os dados e quaisquer informações que porventura vier a tomar conhecimento.
- i) A instituição receberá uma cópia da dissertação. Dessa forma, poderá fazer uso e proveito das informações levantadas.
- j) Todas as entrevistas serão previamente agendadas de acordo com a disponibilidade dos respondentes.

Desde já agradeço a atenção e ficaria honrado em poder contar com a vossa participação na pesquisa.

Atenciosamente

José Máximo Daronco  
Mestrando Ciências Contábeis - UNISINOS  
[jmaximod@bol.com.br](mailto:jmaximod@bol.com.br)

## **APÊNDICE B: Instrumento de Pesquisa**

Prezado(a):

Esta pesquisa trata de um Trabalho Científico, que está sendo desenvolvido com vistas a servir de suporte para elaboração da Dissertação de Mestrado, orientada pelo Professor Dr. Adolfo Alberto Vanti, no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS – São Leopoldo-RS.

**O propósito deste estudo é** Analisar a contribuição dos processos de controles internos e de TI na governança corporativa, especificamente no aspecto relacionado à conformidade.

Diante do exposto, a seguir, serão apresentadas questões que buscam compreender a dinâmica dos processos de controles internos no ambiente organizacional do SESCOOP/RS.

Os dados levantados e as informações obtidas serão mantidos em sigilo e analisados em blocos codificados, sem que haja a divulgação e a identificação dos participantes.

Desde já agradeço sua participação!

Atenciosamente,

José Máximo Daronco

Mestrando em Ciências Contábeis - UNISINOS

## SEÇÃO I - PERFIL DO ENTREVISTADO

<b>Dados</b>	<b>&lt;PREENCHIMENTO&gt;</b>
Nome	<Nome Completo>
Cargo	<Cargo Atual>
Tempo no Cargo	<Informar em anos/meses>
Tempo na entidade	<Informas em anos / meses>
Área de Gestão	<Área Meio – Área Fim>
Idade	<Anos>
Sexo	<Masculino x Feminino>
Grau de Instrução	<Informar Grau Mais Elevado >
Área de Formação	<Especificar os níveis cursados >

Observações:

< Registrar outras informações prestadas livremente pelo entrevistado >  
< Solicitar autorização para gravação >

## SEÇÃO II – MODELO DE MATURIDADE (conceitual)

O modelo de maturidade é uma forma de medir quão bom os processos de gerenciamento são, ou seja, quão capazes eles são. Ele demonstra como o gerenciamento do controle interno e a percepção da necessidade do estabelecimento de melhores controles internos tipicamente desenvolve-se de um nível *ad hoc* para um otimizado.

<b>Grau de Maturidade</b>	<b>Descrição</b>
0 - Inexistente	Completa <u>falta de um processo reconhecido</u> . A entidade nem mesmo reconheceu que existe uma questão a ser trabalhada.
1 - Inicial / <i>Ad hoc</i>	<u>Existem evidências</u> que a entidade reconheceu questões que precisam ser trabalhadas. No entanto, <u>não existe processo padronizado</u> , ao contrário, existem enfoques <i>ad hoc</i> que tendem a ser aplicados individualmente ou caso-a-caso. O enfoque geral de gerenciamento é desorganizado.
2 - Repetível, porém Intuitivo	Os processos evoluíram para um estágio onde procedimentos similares são seguidos por diferentes pessoas fazendo a mesma tarefa. <u>Não existe um treinamento formal ou uma comunicação dos procedimentos padronizados e a responsabilidade é deixada com o indivíduo</u> . Há um alto grau de confiança no conhecimento dos indivíduos e conseqüentemente erros podem ocorrer.
3 - Processo Definido	<u>Procedimentos foram padronizados, documentados e comunicados através de treinamento</u> . É mandatório que esses processos sejam seguidos, no entanto, possivelmente desvios não serão detectados. Os procedimentos não são sofisticados mas existe a formalização das práticas existentes.
4 - Gerenciado e Mensurável	<u>A gerência monitora e mede a aderência aos procedimentos e adota ações onde os processos parecem não estar funcionando muito bem</u> . Os processos estão debaixo de um constante aprimoramento e fornecem boas práticas. Automação e ferramentas são utilizadas de uma maneira limitada ou fragmentada.
5 - Otimizado	<u>Os processos foram refinados a um nível de boas práticas, baseado no resultado de um contínuo aprimoramento e modelagem da maturidade como outras organizações</u> . A tecnologia da informação é utilizada como um caminho integrado para automatizar o fluxo de trabalho, provendo ferramentas para aprimorar a qualidade e efetividade, tornando a organização rápida em adaptar-se.

Fonte:ITGI (2007, p.21)

### SEÇÃO III – ANÁLISE DE PROCESSOS NO REQUISITO DA CONFORMIDADE

Nesta seção o objetivo é avaliar o grau de maturidade dos processos do SESCOOP/RS considerando o modelo COBIT 4.1(apêndice I) e somente os processos relacionados ao requisito da Conformidade.

Considerando o Modelo de Maturidade (**Seção II**) e seus conhecimentos, indique o grau de maturidade dos processos listados e justifique seu entendimento.

COBIT 4.1		Grau de Maturidade					
Processos TI		0 - Inexistente	1 - Inicial	2 - Repetível	3 - Definido	4 - Gerenciado	5 - Otimizado
<b>PO - PLANEJAMENTO E ORGANIZAÇÃO</b>							
<b>PO3 - Determinar as Diretrizes de Tecnologia</b> Aplicativos, recursos e capacidades padronizados, integrados, estáveis, com boa relação custo-benefício, que atendam os requisitos atuais e futuros do negócio.							
Explique:							
<b>PO5 - Gerenciar o Investimento em TI</b> Melhorar continuamente e visivelmente a relação custo-benefício da TI e sua contribuição para o resultado do negócio com serviços integrados e padronizados que atendam às expectativas do usuário final.							
Explique:							
<b>PO6 - Comunicar Metas e Diretrizes Gerenciais</b> Manter as informações precisas e atualizadas nos serviços de TI atuais e futuros, bem como as responsabilidades e os riscos associados.							
Explique:							
<b>PO9 - Avaliar e Gerenciar Riscos de TI</b> Analisar e comunicar os riscos de TI e seus possíveis impactos nos processos e objetivos de negócio.							
Explique:							

COBIT 4.1		Grau de Maturidade					
Processos TI		0 - Inexistente	1 - Inicial	2 - Repetível	3 - Definido	4 - Gerenciado	5 - Otimizado
<b>AI - AQUISIÇÃO E IMPLEMENTAÇÃO</b>							
<b>AI1 - Identificar Soluções Automatizadas</b> Traduzir os requisitos funcionais de negócio e de controle em um projeto eficiente e eficaz de soluções automatizadas.							
Explique:							
<b>AI2 - Adquirir e Manter Software Aplicativo</b> Tornar disponíveis as aplicações em alinhamento com os requisitos do negócio, no prazo desejado e com um custo razoável.							
Explique:							
<b>AI5 - Obter Recursos de TI</b> Melhorar o custo-eficiência de TI e sua contribuição para o resultado do negócio.							
Explique:							
<b>AI6 - Gerenciar Mudanças</b> Atender aos requisitos de negócio em alinhamento com a estratégia da organização, reduzindo retrabalho e defeitos na entrega de soluções e serviços.							
Explique:							
<b>AI7 - Instalar e Homologar Soluções e Mudanças</b> Sistemas novos ou alterados funcionem sem maiores problemas após a instalação.							
Explique:							
<b>DS - Entrega e Suporte</b>							
<b>DS1 - Definir e Gerenciar Níveis de Serviço</b> Assegurar o alinhamento dos principais serviços de TI com a estratégia de negócio.							
Explique:							
<b>DS2 - Gerenciar Serviços Terceirizados</b> Fornecer serviços terceirizados satisfatórios e transparentes do ponto de vista de benefícios, custos e riscos.							

COBIT 4.1		Grau de Maturidade					
Processos TI		0 - Inexistente	1 - Inicial	2 - Repetível	3 - Definido	4 - Gerenciado	5 - Otimizado
Explique:							
<b>DS5 - Garantir a Segurança de Sistemas</b> Manter a integridade da infraestrutura de informação e de processamento e minimizar o impacto de vulnerabilidades e incidentes de segurança.							
Explique:							
<b>DS6 - Identificar e Alocar Custos</b> Prover transparência e entendimento dos custos de TI e melhoria da relação custo-benefício através do uso bem informado dos serviços de TI.							
Explique:							
<b>DS9 - Gerenciar a Configuração</b> Otimizar a infraestrutura, os recursos e as capacidades de TI e responder pelos ativos de TI.							
Explique:							
<b>DS10 - Gerenciar Problemas</b> Assegurar a satisfação dos usuários finais com a oferta de serviços e níveis de serviço, e reduzir a entrega de serviços e soluções com problemas e retrabalhos.							
Explique:							
<b>DS11 - Gerenciar Dados</b> Otimizar o uso da informação e garantir que a informação esteja disponível quando requisitada.							
Explique:							
<b>DS12 - Gerenciar o Ambiente Físico</b> Proteger os ativos de TI e os dados do negócio e minimizar o risco de interrupção nos negócios.							
<b>ME Monitoramento e Avaliação</b>							
<b>ME1 - Monitorar e Avaliar o Desempenho de TI</b> Transparência e entendimento de custos, benefícios, estratégia, políticas e níveis de serviços de TI, em conformidade com os requisitos de governança.							

COBIT 4.1		Grau de Maturidade					
Processos TI		0 - Inexistente	1 - Inicial	2 - Repetível	3 - Definido	4 - Gerenciado	5 - Otimizado
Explique:							
<b>ME2 - Monitorar e Avaliar Controle Interno</b> Assegurar que os objetivos de TI sejam atingidos e assegurar a conformidade com as leis e os regulamentos relacionados à TI.							
Explique:							
<b>ME3 - Assegurar a Conformidade com Requisitos Externos</b> Estar em conformidade com leis, regulamentações e requisitos contratuais.							
Explique:							
<b>ME4 - Prover Governança de TI</b> Integrar a governança de TI aos objetivos de governança corporativa e ter conformidade com leis, regulamentações e contratos.							
Explique							

SEÇÃO IV – COMPONENTES DO COSO (Conceitual)

Componente	Descrição
Ambiente de Controle	O ambiente de controle é o <u>conjunto de normas, processos e estruturas</u> que fornecem a base para a realização do controle interno através da organização.
Avaliação de risco	Avaliação de risco envolve uma dinâmica e um <u>processo interativo para identificar e avaliar os riscos para a concretização de objetivos</u> . Os riscos para a concretização destes objetivos de toda a entidade são considerados em relação às tolerâncias de risco estabelecidos.
Atividades de controle	As atividades de controle são <u>as ações estabelecidas através de políticas e procedimentos que ajudam a mitigar riscos</u> na realização dos objetivos propostos.
Informação e Comunicação	A informação é necessária para que a entidade possa assumir responsabilidades de controle interno para apoiar a realização dos seus objetivos. <u>A comunicação é um processo contínuo, interativo de fornecer, compartilhar e obter as informações necessárias</u> . A comunicação interna é o meio pelo qual a informação é disseminada em toda a organização, fluindo para cima, para baixo, e em toda a entidade.
Atividades de monitoramento	Avaliações contínuas, avaliações separadas, ou combinações das duas são usadas para determinar se cada um dos cinco componentes internos controle, incluindo controles para efetuar os princípios dentro de cada componente, está presente e funcionando.

## SEÇÃO V – ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS A PARTIR DOS COMPONENTES E PRINCÍPIOS DO COSO:

O COSO trata-se de um *Framework* Integrado que serve para ajudar as organizações a avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno. O COSO estabelece dezessete princípios que representam os conceitos fundamentais associados aos cinco componentes inter-relacionados de gerenciamento de riscos definidos pelo COSO: O Ambiente de Controle, Avaliação de Riscos, Controle de Atividades, Informação/Comunicação e Atividades de Monitoramento.

Nesta seção o objetivo é avaliar os controles internos existentes, sua aplicação quanto aos aspectos comportamentais em relação ao atendimento da conformidade e buscar evidências acerca das práticas adotadas no ambiente organizacional do SESCOOP/RS.

As questões apresentadas demandam de respostas nos seguintes moldes:

>>Se a resposta for “**SIM**” complementar com a pergunta “**COMO**”

>>Se a resposta for “**NÃO**” complementar com a pergunta “**PORQUE**”

Ambiente de controle

1. A entidade demonstra algum compromisso com a integridade e os valores éticos, bem como na conscientização em seguir ou não seguir uma conformidade de controles internos (Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat, 2010) ?

< >

2. A direção e os conselhos estabelecem políticas e práticas de gestão e de supervisão no desenvolvimento e desempenho dos controles internos (Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat, 2010) ?

< >

3. A direção e os conselhos estabelecem estruturas de gestão, com funções e níveis hierárquicos definidos, que possam ser constantemente avaliados (Spears e Barki, 2010) ?

< >

4. É possível contar com pessoas que possuam um nível de crenças voltadas para o cumprimento de uma política de controles internos (Spears e Barki, 2010) ?

< >

5. Existem algumas crenças (tipos de comportamento) de empregados sobre os resultados em cumprir ou não cumprir adequadamente a política de controles internos (Spears e Barki, 2010) ?

< >

#### Avaliação de Risco

6. A entidade apresenta os objetivos estratégicos com clareza suficiente para permitir a identificação e avaliação dos riscos relacionados com o atendimento destes objetivos (Spears e Barki, 2010) ?

< >

7. Como a entidade realiza a análise e o gerenciamento de riscos de segurança da informação para a concretização dos seus objetivos (Spears e Barki, 2010) ?

< >

8. A entidade considera o potencial de fraude na avaliação dos riscos para a concretização de objetivos, inclusive com a conscientização dos usuários de Sistemas de Informação (Spears e Barki, 2010) ?

< >

9. A entidade identifica e avalia as mudanças de seguimento de uma conformidade que poderiam afetar significativamente o sistema de controle interno (Bulgurcu, Cavusoglu e Benbasat, 2010) ?

< >

#### Controle de Atividades

10. A entidade seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuam para a mitigação de riscos e para concretização de objetivos em níveis aceitáveis (Spears e Barki, 2010) ?

< >

11. A entidade seleciona e desenvolve atividades de controle geral sobre o uso da tecnologia para apoiar a realização dos objetivos estratégicos (Spears e Barki, 2010) ?

< >

12. A entidade implanta atividades de controle através de políticas que estabelecem o que é esperado de conhecimento sobre o cumprimento dos empregados em relação a procedimentos que se aplicam às políticas de ação nos controles internos, baseado numa teoria racional ?

< >

#### Informação e Comunicação

13. A entidade obtém ou gera e usa informações relevantes, de qualidade para apoiar o funcionamento de outros componentes do controle interno ?

< >

14. A entidade divulga internamente informações, incluindo os objetivos e responsabilidades de controle interno, necessário para apoiar o funcionamento de

outros componentes do controle interno, incluindo segurança dos sistemas(Spears e Barki, 2010) ?

< >

15. A entidade participa de forma contínua e interativa no processo de comunicação, fornecendo, compartilhando e obtendo as informações interna ou externamente, que afetam o funcionamento de outros componentes do controle interno ?

< >

### **Atividades de monitoramento**

16. A entidade seleciona, desenvolve e realiza avaliações independentes para verificar se os componentes do controle interno estão presentes e em funcionamento (Spears e Barki, 2010) ?

< >

17. A entidade avalia e comunica deficiências de controle interno em tempo hábil para que os gestores possam tomar de medidas corretivas, incluindo a diretoria e o conselho de administração, conforme o caso (Spears e Barki, 2010) ?

< >

## SEÇÃO VI – ANÁLISE DA INTEGRAÇÃO COBIT X COSO

O instrumento a seguir tem por objetivo avaliar a integração dos processos COBIT e do COSO, relacionados ao requisito da conformidade.

COBIT 4.1	COSO				
	P=Primário S=Secundário				
Processos TI	Ambiente de Controle	Avaliação de Riscos	Atividades de Controle	Informação e Comunicação	Monitoramento
<b>PO - PLANEJAMENTO E ORGANIZAÇÃO</b>					
<b>PO3 - Determinar as Diretrizes de Tecnologia</b>		S	P	S	
Qual o tratamento dado na determinação das diretrizes de tecnologia quanto as ações de natureza preventiva de controle de atividades ?					
<b>PO5 - Gerenciar o Investimento em TI</b>		S	P		
No planejamento anual, há definições claras e objetivas quanto aos recursos a serem aportados em TI, com vistas a manutenção e a otimização da infraestrutura existente ?					
<b>PO6 - Comunicar Metas e Diretrizes Gerenciais</b>	P			P	
As informações do planejamento estratégico são de fácil acesso, oportunas e atualizadas ?					
<b>PO9 - Avaliar e Gerenciar Riscos de TI</b>		P			
São considerados eventos previstos e possíveis imprevistos, em relação aos processos gerenciais, interna e externamente ?					
<b>AI - AQUISIÇÃO E IMPLEMENTAÇÃO</b>					
<b>AI1 - Identificar Soluções Automatizadas</b>			P		
São desenvolvidos controles das atividades com vistas a execução dos objetivos ?					
<b>AI2 - Adquirir e Manter Software Aplicativo</b>			P		
É verificada a integridade e autorização das transações ?					

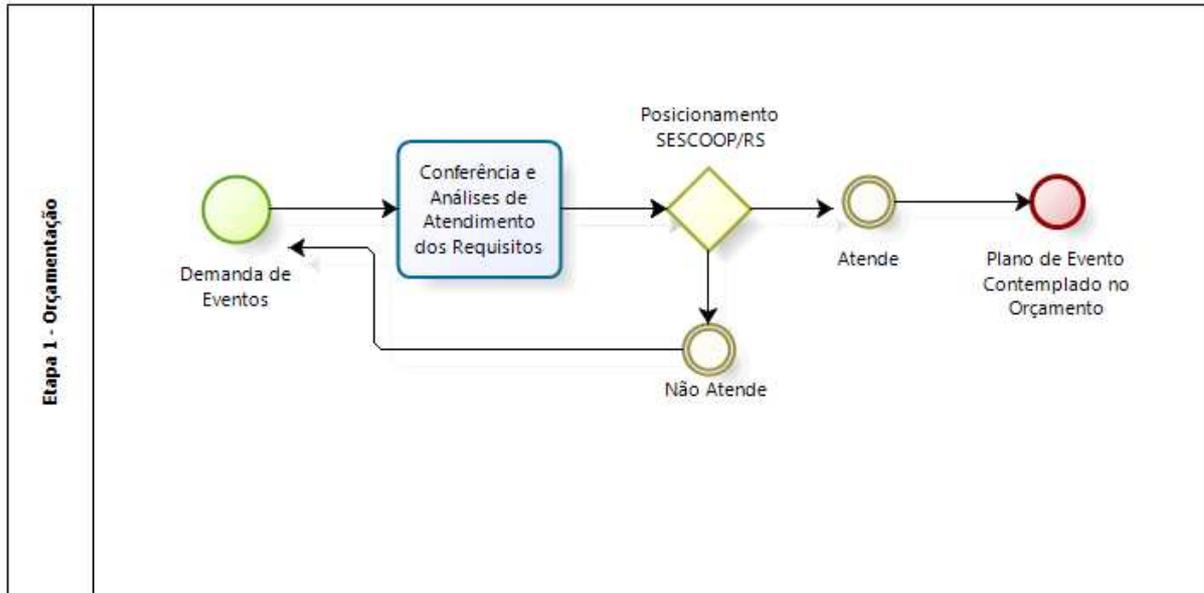
COBIT 4.1	<b>COSO</b> P=Primário S=Secundário				
Processos TI	Ambiente de Controle	Avaliação de Riscos	Atividades de Controle	Informação e Comunicação	Monitoramento
<b>AI4 – Habilitar Operação e Uso</b>			P	S	
É prática disponibilizar manuais de operação e materiais de treinamento para uso dos sistemas ?					
<b>AI5 - Obter Recursos de TI</b>			P		
Como são realizados os controles de aquisição e implementação de recursos de TI ?					
<b>AI6 - Gerenciar Mudanças</b>		S	P		S
Quais os procedimentos para o desenvolvimento de novos sistemas e/ou mudanças nos existentes ?					
<b>AI7 - Instalar e Homologar Soluções e Mudanças</b>			P	S	S
Quais os procedimentos adotados em relação aos usuários diante de novas versões de softwares implantados ?					
<b>DS - Entrega e Suporte</b>					
<b>DS1 - Definir e Gerenciar Níveis de Serviço</b>			P	S	S
Como são avaliadas as demandas e as entregas de serviços?					
<b>DS2 - Gerenciar Serviços Terceirizados</b>	P	S	P		S
Como são avaliados os serviços terceirizados quanto a sua conformidade ?					
<b>DS3 – Gerenciar o Desempenho e a Capacidade</b>			P		S
Quais as práticas adotadas sobre a avaliação e o desempenho da capacidade dos recursos de TI para minimizar o risco de interrupções ?					
<b>DS4 – Assegurar a Continuidade dos Serviços</b>	S		P	S	
Como é vista a questão de desenvolvimento, manutenção e melhoria da contingência de TI ?					

COBIT 4.1	COSO				
	P=Primário S=Secundário				
Processos TI	Ambiente de Controle	Avaliação de Riscos	Atividades de Controle	Informação e Comunicação	Monitoramento
<b>DS5 - Garantir a Segurança de Sistemas</b>			P	S	S
Como são administrados os controles lógicos de acesso a dados, aplicativos, usuários ?					
<b>DS6 - Identificar e Alocar Custos</b>			P		
Como são avaliados os custos de TI em termos de “fazer” ou “comprar” determinado serviço ?					
<b>DS9 - Gerenciar a Configuração</b>			P		
Como são analisados os problemas de funcionamento da TI diante das configurações inadequadas ou mau uso dos recursos ?					
<b>DS10 - Gerenciar Problemas</b>			P	S	S
Como é feito o registro e o acompanhamento dos problemas operacionais até a resolução final ?					
<b>DS11 - Gerenciar Dados</b>			P		
Como você avalia o processo de manutenção da integridade, precisão, validade e acessibilidade aos dados?					
<b>DS12 - Gerenciar o Ambiente Físico</b>		S	P		
Como é feita a seleção e o gerenciamento de instalações Físicas?					
<b>ME Monitoramento e Avaliação</b>					
<b>ME1 Monitorar e Avaliar o Desempenho de TI</b>				S	P
Como é feita a mensuração e o monitoramento do desempenho dos processos de TI?					
<b>ME2 Monitorar e Avaliar Controle Interno</b>					P
Como são avaliados os controles internos adotados em relação às boas práticas de mercado?					
<b>ME3 Assegurar a Conformidade com Requisitos Externos</b>			P	S	S

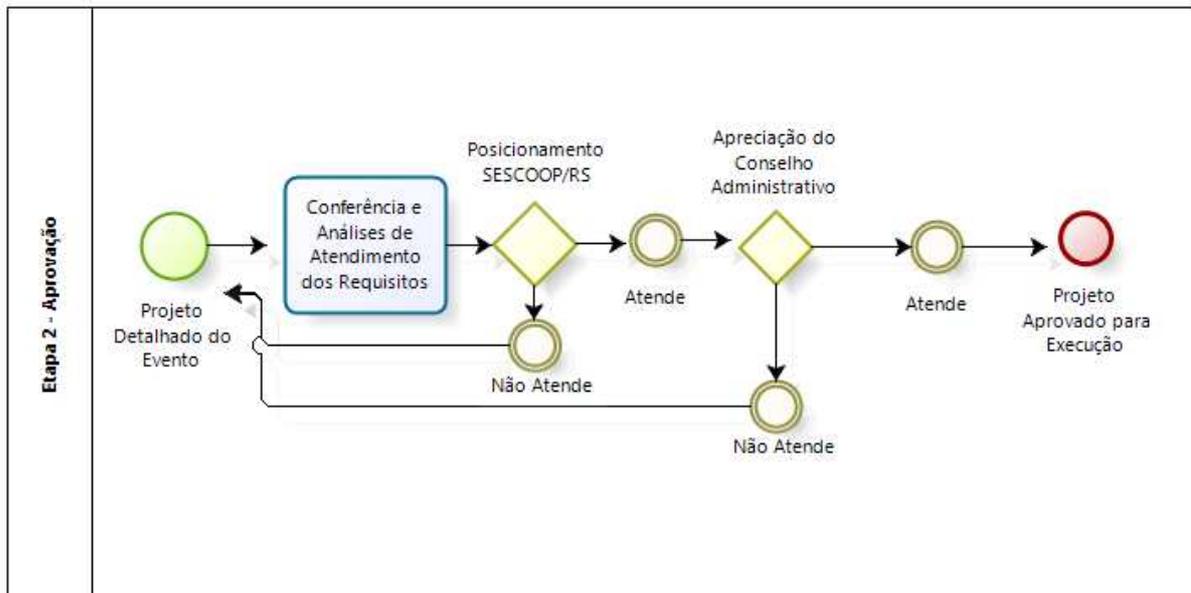
COBIT 4.1	<b>COSO</b> P=Primário S=Secundário				
Processos TI	Ambiente de Controle	Avaliação de Riscos	Atividades de Controle	Informação e Comunicação	Monitoramento
Quais procedimentos são adotados para acompanhamento dos requisitos legais, regulatórios e contratuais?					
<b>ME4 Prover Governança de TI</b>	P	S		S	P
Como são divulgados os princípios fundamentais de governança e qual as aplicações são vislumbradas na estrutura organizacional?					

## APÊNDICE C: Fluxograma de Processo

(Continua)



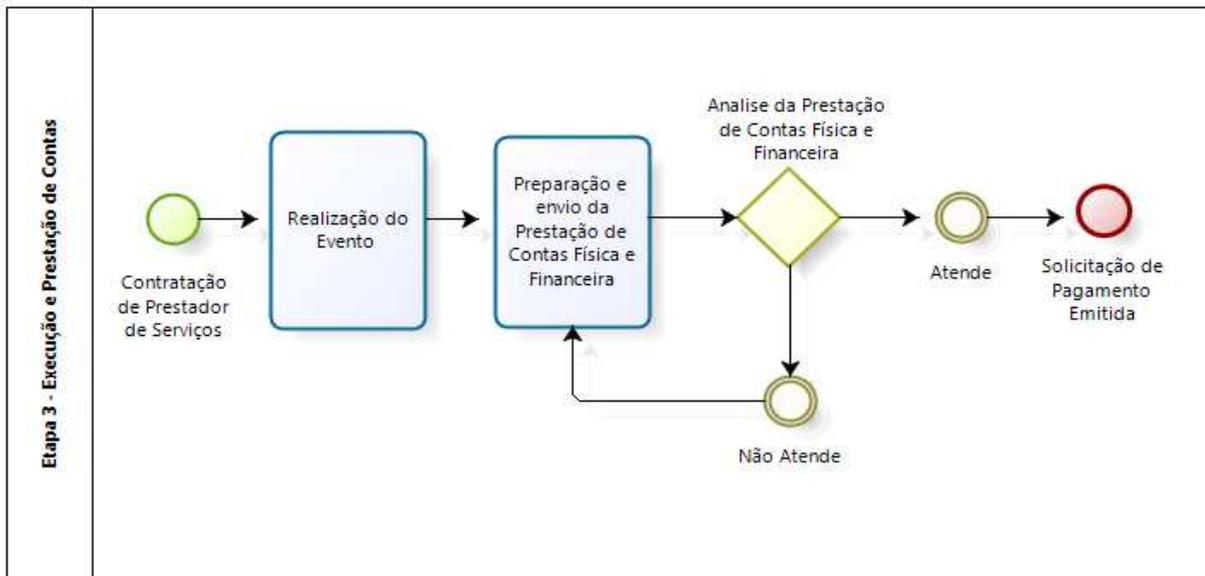
Powered by  
**bizagi**  
Modeler



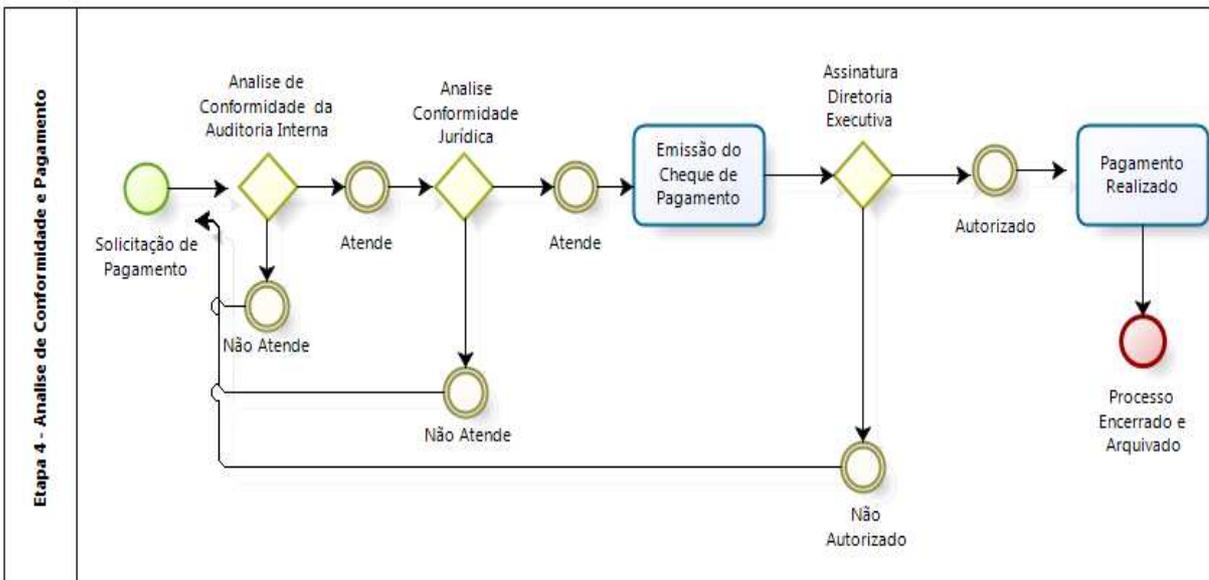
Powered by  
**bizagi**  
Modeler

## APÊNDICE C: Fluxograma de Processo

(Continuação)



Powered by  
**bizagi**  
Modeler



Powered by  
**bizagi**  
Modeler