



**PESQUISA SOBRE A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE UMA REDE DE EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE UM FABRICANTE DE AUTOPEÇAS SOBRE CONTROLES INTERNOS E GESTÃO DE RISCOS**

**RESEARCH ABOUT THE PERCEPTION OF MANAGERS FROM A RETAIL NETWORK OF AUTO PARTS MANUFACTURER CONCERNING INTERNAL CONTROLS AND RISK MANAGEMENT**

**INVESTIGACIÓN SOBRE LA PERCEPCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES DE UNA CADENA DE COMPAÑÍAS DISTRIBUIDORAS DE UN FABRICANTE DE AUTOPARTES SOBRE LOS CONTROLES INTERNOS Y LA GESTIÓN DE RIESGOS**

**DOI:** 10.18028/2238-5320/rgfc.v7n1p6-28

**Ivam Ricardo Peleias**

Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo (USP)  
 Professor da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP  
 Endereço: Avenida Liberdade, 532 – CEP 01502-001 – São Paulo/SP, Brasil  
 Email: ivamrp@fecap.br

**Hugo Paulo Ehrentreich**

Mestre em Ciências Contábeis pela Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP  
 Endereço: Avenida Liberdade, 532 – CEP 01502-001 – São Paulo/SP, Brasil  
 Email: hugo.ehrentreich@gmail.com

**Aldy Fernandes da Silva**

Doutor em Engenharia de Produção pela POLI-USP  
 Professor da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP  
 Endereço: Avenida Liberdade, 532 – CEP 01502-001 – São Paulo/SP, Brasil  
 Email: aldy@fecap.br

**Francisco Carlos Fernandes**

Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo (USP)  
 Professor da Universidade Federal de São Paulo – Unifesp  
 Endereço: Rua Angélica, 100 – CEP 06110-295 – Osasco/SP  
 Email: francisco.fernandes@unifesp.br

**RESUMO**

Este trabalho busca identificar a existência e o uso de controles internos na gestão do risco em 20 empresas de uma rede de autopeças. A pesquisa é descritiva, com a aplicação de questionário para obter a percepção de 41 gestores das empresas pesquisadas. Os resultados indicam a influência dos riscos no cumprimento dos objetivos das empresas. Os pesquisados reconhecem a presença de uma

Recebido em 26.07.2016. Recomendado para publicação em 18.11.2016. Publicado em 16.01.2017



Licensed under a Creative Commons Attribution 3.0 United States License

cultura voltada para a gestão de risco, mas não a percebem como fator de geração de valor agregado ao capital investido. Constatou-se que os controles internos são insuficientes para evitar fraudes, exigindo um ambiente ético para sua implantação. A Auditoria Interna é percebida como suporte na identificação do risco, enquanto os relatórios contábeis, principal fonte de dados, aliam-se a indicadores não financeiros para o monitoramento do risco. Finalmente, percebe-se que a gestão de risco, apesar de burocrática, oferece segurança na gestão das incertezas.

**Palavras- chave:** Controles internos. Auditoria interna. Gestão de risco.

#### **ABSTRACT**

The aim of this research was to identify the existence and the application of internal controls in risk management in 20 companies of a retail network of auto parts manufacturer. It was a descriptive research through a questionnaire, to analyze the perception of 41 managers from the above mentioned companies. The results demonstrate the influence of risk when fulfilling the companies' aims. The respondents recognize the presence of a culture based in risk management. However, they do not perceive it as a mean of aggregating value to invested money. It was stated that internal controls are not enough to avoid frauds, as they require an ethical environment for implementation. Internal Auditing is considered a mean of support in risk identification, while financial reports, main data sources, are aligned to nonfinancial indicators to monitor risk. Finally, it was noticed that although risk management is bureaucratic, it is a safe harbor when managing uncertainties.

**Keys-words:** Internal controls. Internal auditing. Risk management.

#### **RESUMEN**

En este trabajo se pretende identificar la existencia y el uso de controles internos para la gestión de riesgos en 20 compañías de una cadena de autopartes. Se trata de una investigación descriptiva, que hace uso de un cuestionario destinado a obtener la percepción de 41 administradores de las compañías encuestadas. Los resultados señalan la influencia de los riesgos en lo relacionado con el cumplimiento de los objetivos de dichas compañías. Los encuestados reconocen la presencia de una cultura enfocada en la gestión de riesgos, pero no la perciben como un factor que le crea un valor agregado al capital invertido. Se constató que los controles internos son ineficientes cuando de evitar fraudes se trata y que su implantación exige un entorno ético. La auditoría interna es percibida como un apoyo para la identificación del riesgo, mientras que los informes contables –principal fuente de datos –, se unen a los indicadores no financieros para monitorear el riesgo. Por último, puede notarse que la gestión de riesgos, aunque sea burocrática, proporciona seguridad en la gestión de la incertidumbre.

**Palabras clave:** Controles internos; auditoría interna; gestión de riesgos.

## 1 INTRODUÇÃO

O setor de autopeças e sua rede de distribuição atuam ligados à indústria automobilística. A rede de distribuição de autopeças possui empresas tecnicamente habilitadas e tem papel relevante no mercado de reposição, as relações comerciais entre os fabricantes e distribuidores de autopeças existem há mais de três décadas. A dependência mútua entre fabricante e distribuidor justifica a relação duradoura entre as partes.

Este relacionamento requer cuidados por parte das empresas, em especial quanto aos riscos ao longo da cadeia, do fabricante ao consumidor final. Espera-se dos fabricantes a existência e uso de metodologias para controle interno e gestão de riscos, o que pode não ocorrer com a rede de distribuição. São empresas de porte, culturas e modelos de gestão distintos, principalmente quanto a controle interno e gestão de riscos. Além disso, a expansão da rede de distribuição de autopeças oferece oportunidades e riscos adicionais a seus participantes.

Este cenário permite indagar sobre qual é a percepção dos gestores de empresas de uma rede de distribuição de autopeças sobre controles internos para a redução de riscos nessas organizações. O objetivo geral é verificar a existência e uso de controles internos que permitam identificar e mitigar riscos aos quais as empresas estejam expostas. Os objetivos específicos incluem identificar a existência de uma cultura voltada à gestão de riscos, verificar o uso de controles internos na gestão de riscos, se a Auditoria Interna consegue identificar a aderência de práticas de gestão de riscos e se a Contabilidade é usada para identificação e mitigação de riscos.

Para que seja possível responder a indagação formulada e alcançar os objetivos estabelecidos, foram formuladas as hipóteses abaixo:

$H_0$  (nula): as empresas componentes da amostra não adotam controles internos como uma prática consciente de mitigação de riscos na condução de seus negócios;

$H_1$  (alternativa): as empresas componentes da amostra adotam controles internos como uma prática consciente de gestão de riscos na condução de seus negócios.

As hipóteses surgiram da revisão de literatura em cotejo com a questão de pesquisa formulada e os objetivos propostos. Como decorrência natural foram testadas através de tratamento estatístico aplicado ao questionário.

A pesquisa se justifica em função da expansão da rede de distribuição de autopeças em nosso País, por estar intimamente ligada ao setor automobilístico. Este crescimento, nos mercados doméstico e externo, gera uma demanda natural por peças de reposição. Outra justificativa reside na possibilidade de verificar a aplicabilidade ou não dos preceitos teóricos sobre controles internos e gestão de riscos como ferramentas de gestão no setor objeto da análise.

Há pesquisas sobre controle interno e gestão de riscos, abordando esses temas de forma isolada ou conjunta (BARDHAN, LIN, WU, 2015; BOGONI, FERNANDES, 2011; GUIMARÃES, PARISI, PEREIRA, 2009; JORGE, AUGUSTO, 2011; MARTIN, SANTOS, DIAS FILHO, 2004; PALFI, ROTA-AVRAM, 2009; PELEIAS, CAETANO, PARISI, ALMEIDA, 2013; SPINK, 2001). Entretanto, até a época da pesquisa, não foram localizados trabalhos abordando estes temas no setor de distribuição de autopeças, o que se constitui numa lacuna a ser preenchida.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 GESTÃO DE RISCOS E CONTROLE INTERNO

A introdução da gestão de riscos nos meios gerenciais é recente e tem ocorrido de forma intensa. As empresas estão melhorando suas práticas gerenciais com técnicas que permitem antecipar e mensurar potenciais perdas, para trabalhar sua mitigação, refletindo seus valores nas demonstrações contábeis, com transparência aos acionistas. Os gestores têm se esforçado para obter controle sobre o risco, independentemente de avanços normativos (BORGERTH, 2007).

Spink (2001) aponta a evolução do conceito de risco, que envolveu a lenta evolução da teoria da probabilidade, cuja história, iniciada no século XVII, é pontuada de matemáticos (Pascal, Fermat, Leibniz e de Moivre), envolvidos na formação do conteúdo técnico, que daria consistência à gestão do risco.

Para Assaf Neto (2007, p. 215), a ideia de risco “está diretamente associada às probabilidades de ocorrências de determinados resultados em relação a um valor médio esperado. É um conceito voltado para o futuro, revelando uma possibilidade de perda”. Risco nas empresas é entendido como a existência de situações que impedem o alcance de objetivos corporativos e/ou operacionais, sendo interpretado pelo nível de incerteza associado a um evento.

O *American Institute of Certified Public Accountants* [(AICPA) (1990)] classificou os riscos empresariais em três grupos: a) ambiente empresarial: ameaças no ambiente empresarial, concorrência, ambiente político, regulatório, financeiro e de demanda; b) processos de negócios e seus ativos: ameaças e processos de negócios-chave e perda de ativos físicos, financeiros e outros; e c) informação: ameaças decorrentes da falta de qualidade das informações para tomada de decisão e fornecimento de informação a terceiros.

Para a ABNT (ABNT NBR ISO 31000), 2009 risco é considerado um efeito da incerteza nos objetivos, sendo este efeito um desvio em relação ao esperado – positivo e/ou negativo. A incerteza é o estado, mesmo que parcial, da deficiência das informações relacionadas a um evento, sua compreensão, seu conhecimento, sua consequência ou sua probabilidade. A ABNT classifica os objetivos por terem diferentes aspectos em;

Metas financeiras, de saúde e segurança ambientais, a serem aplicados em diferentes níveis, tais como estratégicos, em toda a organização, de projetos de produtos e de processos.

A ABNT também estabelece que sua gestão deve ocorrer levando em conta dois contextos: externo: o ambiente cultural, social, político, legal regulatório, financeiro, tecnológico, econômico, natura e competitivo, seja internacional, nacional, regional ou local; e interno: incluindo governança, estrutura organizacional, funções e responsabilidades.

Culturas alternativas de risco são observadas de forma crescente em empresas que consideram a gestão de risco um elemento de geração de ganhos potenciais e aproveitamento de oportunidades. Nessas empresas, o risco não é um problema a ser resolvido, mas um componente vital do negócio e uma fonte de inovação e crescimento. (CULP, 2002)

A quantificação dos distintos riscos é um componente crítico de um programa de gestão de risco (CULP, 2002). A gestão de risco é um processo de identificação e determinação da tolerância ao

---

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

---

risco; mensuração; monitoramento e reporte; controle e revisão, auditoria e realinhamento do processo (CULP, 2002). A gestão de risco requer a identificação e a compreensão dos vários riscos para permitir sua mensuração quanto à frequência e impacto, permitindo desenvolver uma resposta na sua incidência, de forma documentada (CULP, 2002).

Empresas que se dedicam a identificar, compreender, quantificar, mensurar e mitigar riscos aos quais estão expostas podem ser consideradas como possuidoras ou propensas a adotarem, desenvolverem e praticarem uma cultura de risco. Em um processo evolutivo, a cultura de risco pressupõe e requer a preocupação permanente com os controles internos.

Controles internos são componentes relevantes da gestão de risco. Para Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 320), são “um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos”.

A literatura aponta que os controles internos dividem-se em administrativos e contábeis. Os administrativos incluem, mas não se restringem ao planejamento organizacional, procedimentos e registros relativos aos processos decisórios para autorização de transações pela administração, considerada uma função gerencial associada diretamente à responsabilidade de atingir os objetivos da organização e o ponto inicial para estabelecer os controles contábeis sobre as transações. Os contábeis incluem o plano organizacional, procedimentos e registros para salvaguarda dos ativos e veracidade dos registros contábeis, (MIGLIAVACA, 2004).

Esta definição evoluiu mais recentemente de acordo com o Instituto Americano de Contadores (AICPA) para os Controles Internos sendo o plano da organização contendo um conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pelas empresas, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis e promover a eficiência operacional e encorajar adesão à política traçada pela administração (ROOT 1998 *apud* MANTILIA 2009, pg. 6).

Escândalos e fracassos empresariais, que causaram perdas a investidores e acionistas, levaram à elaboração do *Enterprise Risk Management Integrated Framework*, o COSO 2004, que “define uma estrutura para administração de risco e cria o que poderá vir a ser o idioma universal em termos de gerenciamento de risco, por discutir a administração de risco empresarial”, de acordo com Souza (2007, p. 19). Bogoni (2008, p. 49) considera que, no COSO 2004, “o gerenciamento de riscos amplia o conceito de controle interno. A mitigação de riscos associados aos negócios de uma entidade e/ou instituição financeira possibilita a geração de valor agregado ao capital”.

A avaliação de controles internos permite determinar: a) a eficiência dos controles internos; b) a exposição aos riscos; c) a qualidade dos planos de ação para corrigir aspectos falhos e/ou vulneráveis; d) a probabilidade de se alcançar as metas do negócio (CRISANTE NETO, GALHARDO, CRESTO, 2005).

A responsabilidade pelos controles internos é de todos na empresa (PELEIAS, 1999). O sucesso da metodologia de avaliação dos controles internos depende do envolvimento dos participantes (CRISANTE NETO, GALHARDO, CRESTO, 2005).

Este envolvimento requer a implementação de controles administrativos e contábeis. Enquanto os controles administrativos têm papel relevante no processo decisório dos gestores, os

controles contábeis permitem aferir, por meio das informações e relatórios por eles fornecidos, a qualidade do processo decisório.

## 2.2 CONTABILIDADE E AUDITORIA INTERNA COMO SUPORTES À GESTÃO DE RISCOS

Bordin e Saraiva (2005) ressaltam a importância da Contabilidade como receptor final dos dados oriundos das áreas da empresa, pois permite verificar se os controles internos adotados retratam as mutações patrimoniais e se houve erros e fraudes em algum ponto do processo. Para Peleias (1999, p.3), Contabilidade é “um instrumento que deve capturar informações corretas, completas e acuradas sobre todas as transações, bens, direitos e obrigações que compõem a atividade empresarial, ou que delas derivam”. As demonstrações contábeis permitem acompanhar os negócios. Os números e indicadores delas extraídos apoiam a gestão e permitem reforçar ou corrigir ações, para evitar o desvio negativo dos resultados em relação ao projetado.

A Auditoria Interna é uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria, que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações (BOYNTON, JOHNSON, KELL, 2002, p. 932). Traz uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajudando a organização a atingir seus objetivos.

Nesse contexto, ganha importância o *Control Self Assessment* (CSA), metodologia de auto-avaliação usada para revisar os principais objetivos dos negócios da organização, dos riscos envolvidos na busca desses objetivos e dos controles internos projetados para mitigar esses riscos, avaliando sua eficácia a partir do envolvimento direto dos empregados no processo (ALMEIDA, 2006).

## 2.3 PESQUISAS DE MESMA NATUREZA

Já foi noticiada a existência de trabalhos sobre controles internos e gestão de riscos, estudando esses temas de forma isolada ou conjunta. Parte da pesquisa requereu a localização e estudo desses trabalhos, para se conhecer o estado da arte no campo. A seguir apresenta-se a síntese dos trabalhos considerados relevantes para compor esta revisão de literatura.

Bardhan, Lin e Wu (2015), analisaram a relação entre características das empresas familiares e a qualidade dos controles internos aplicáveis às demonstrações contábeis, em relação a empresas não-familiares. Estudaram uma amostra de empresas da S&P 500, pressupondo que as familiares possuem mais fraquezas em seus controles internos aplicáveis às demonstrações contábeis, comparadas às não-familiares. Os resultados sugerem que os proprietários da família estão propensos a manterem os controles internos mais fracos, para extrair benefícios privados. O estudo fornece uma visão mais aprofundada dos mecanismos por meio dos quais as famílias podem exercer influência indevida sobre o controle interno aplicável às demonstrações contábeis.

Bogoni e Fernandes (2011), buscaram identificar os mecanismos de controle de riscos adotados por gestores dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) nas atividades de investimento de 84 municípios do estado do Rio Grande do Sul. Constataram que 58 gestores declararam não possuir uma política de investimentos formalizada; 70 declararam não adotar as práticas de gestão de investimentos investigadas e 74 informaram não possuir sistemas de apoio à

gestão de investimentos formalizados. A pesquisa permitiu caracterizar os municípios segundo suas práticas de gestão de riscos combinadas com outros indicadores sócio-econômicos. Foram identificados 3 agrupamentos distintos, cuja análise revela que as melhores práticas de gestão de riscos nas atividades de investimentos são adotadas pelos RPPS dos municípios mais populosos, com maiores volumes de investimento. Os autores concluíram que, apesar da legislação vigente revelar avanços na formalização e na adoção de práticas a serem consideradas na elaboração de uma política de investimentos eficaz, os resultados demonstram que não são adotados mecanismos de controle de riscos para as atividades de investimentos desses fundos.

Guimarães, Parisi e Pereira (2009), analisaram a importância da Controladoria como apoio à gestão de riscos em empresas não-financeiras, na percepção de gestores e *controllers*. Buscaram avaliar como a Controladoria vem atuando nas empresas sob a ótica dos riscos e de que forma pode contribuir para o monitoramento de riscos nas empresas não-financeiras da capital paulista listadas na BMF&BOVESPA. Os resultados obtidos permitiram concluir que a Controladoria fornece suporte à gestão de riscos por meio de informações, contábeis e de outras naturezas, que contribuem para a mitigação dos riscos nas empresas não-financeiras.

Jorge e Augusto (2011) partiram da suposição de que as empresas usam instrumentos derivativos para gerir a exposição ao risco e que é consensual que a exposição aos riscos financeiros emerge das atividades operacionais e pode ser reduzida com a implementação de estratégias de gestão do risco financeiro. Avaliaram as rentabilidades mensais de 304 empresas europeias cotadas na *Euronext* entre 2006 e 2008, para analisar se as práticas de gestão de risco estão associadas a menores níveis de risco. Estudaram a relação entre o valor da empresa, a exposição aos riscos financeiros e, posteriormente, o impacto das atividades operacionais e do uso de instrumentos de cobertura de risco no nível de exposição ao risco. Descartaram a hipótese de que a magnitude da exposição possa afetar a decisão de implementar estratégias de cobertura de risco. Entre as principais conclusões, destacam-se: 1. há evidência de que essas empresas exibem níveis de exposição ao risco superiores, quando comparadas aos resultados de estudos anteriores; 2. a gestão do risco influencia o nível de exposição ao risco financeiro. Os resultados confirmam que há simultaneidade entre o nível de exposição ao risco e a decisão de empreender atividades de gestão do risco, apenas no que respeita à exposição aos riscos de taxa de câmbio e de variação de preço das mercadorias.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A investigação é descritiva e empírica (Hill; Hill, 2002), pois buscou relatar práticas no segmento pesquisado. Foram usadas pesquisas bibliográficas e de campo (Cooper; Schindler, 2003), cujos dados foram tratados de forma qualitativa e quantitativa.

A população do estudo consistiu de 264 empresas de distribuição de autopeças associadas ao Sindicato Nacional da Indústria de Componentes para Veículos Automotores (SINDIPEÇAS). A população-alvo (MEGLIORINI, 2007) foi composta por 20 empresas dentre as 264, selecionadas por acessibilidade. A amostra final constituiu-se de 41 profissionais das 20 empresas da população-alvo.

O questionário usado possui duas partes: a 1ª com 12 questões classificatórias para tabular o perfil dos respondentes; a 2ª com 28 questões no formato de escala do tipo Likert, (COOPER & SCHINDLER), 2003 variando de concordo totalmente (1) a discordo totalmente (5) para identificar a

percepção dos respondentes. O questionário foi submetido a um pré-teste e avaliação de perguntadores mais experientes, sendo feitos os ajustes e obtida a versão final.

O termo escala Likert é associado a um formato de pergunta freqüentemente usado nos questionários de *survey*. Basicamente, mostra-se aos respondentes uma declaração e se pergunta sobre sua concordância ou discordância. Babbie (2001, p.232) considera que “o valor particular deste formato é a ordinalidade não-ambígua das categorias de resposta”.

Os constructos elaborados têm como base os objetivos específicos propostos inicialmente para a realização desta pesquisa. Quanto às assertivas a eles relacionadas, partem dos conceitos abordados e obtidos por meio da revisão da literatura, na busca de uma associação do teórico ao empírico.

A inserção de assertivas negativas objetivou a confirmação da confiabilidade das respostas obtidas. Com a introdução das assertivas negativas, pretende-se manter a atenção do respondente e evitar respostas sem a leitura atenta da matéria.

O instrumento de pesquisa sofreu algumas alterações ao longo de sua elaboração, tendo sido submetido a avaliação de perguntadores mais experientes. As questões classificatórias do perfil dos respondentes passaram a ser abertas. Foi retirada uma dessas questões, por repetir outra constante do constructo D, relativa a práticas de gestão de riscos, e incluídas outras três, referentes à formação, tempo de atuação na área de formação e tempo de atuação na empresa.

Os resultados estão apresentados em três etapas. A 1ª cuida da caracterização e análise descritiva do perfil dos respondentes. A 2ª descreve as respostas para os cinco constructos. Na 3ª, realiza-se uma análise discriminatória para verificar a existência de respostas distintas entre os sujeitos. A Tabela 1 – constructos e assertivas – e a Tabela 2 – assertivas e variáveis nominais – estão nos Apêndices A e B, respectivamente.

## **4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

### **4.1 ANÁLISE DESCRITIVA: CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA**

Os dados foram divididos em duas categorias: perfil profissional dos sujeitos e das empresas em que atuam. Constatou-se que 68% dos respondentes possuem ensino superior completo, 68% são diretores e 20% são gerentes. Os demais ocupam outros cargos dentro das empresas. 32% trabalham entre 21 e 30 anos na área de formação e 17% há mais de 30 anos. As médias do tempo de atuação na área de formação e na empresa são de 22 anos.

Os dados das empresas indicam que: a) 34% faturam acima de R\$ 300 milhões. b) 39% foram fundadas há 50 anos ou mais, c) 76% apuram resultados em bases mensais, sendo que em 45% o prazo de confecção dos relatórios é de 10 dias ou mais; d) em 37% a contabilidade não é submetida regularmente à auditoria. Entre as auditadas, 5% possuem e usam Auditoria Interna, 22% externa e 17% as duas auditorias; e) 78% tem código de conduta; f) 49% possuem mais de 10 filiais; e g) 66% têm até 500 funcionários.

### **4.2 ANÁLISE DESCRITIVA: CONSTRUCTOS**

Os temas da revisão de literatura originaram 28 assertivas, agrupadas em cinco constructos. As respostas dos sujeitos às assertivas, estão na Tabela 1 (Apêndice A) e compõem sua percepção

---

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

---

sobre o grau de importância dos controles internos, da Contabilidade e da auditoria em suas organizações. Procurou-se identificar a existência de práticas e de uma cultura de gestão de risco.

O 1º constructo analisado é “Existência de uma cultura voltada à gestão de riscos”. A percepção dos sujeitos de que os riscos podem afetar de forma significativa o atendimento dos objetivos da empresa, é indicativa de uma cultura voltada à gestão de riscos (ASSAF NETO, 2007). Além disso, infere-se que a existência de uma cultura voltada à gestão de risco pela percepção dos efeitos do risco, refletida na preocupação por ações para seu controle.

Culp (2002) observou culturas alternativas de risco de forma crescente em empresas que consideram a gestão de risco um elemento de geração de ganhos potenciais e aproveitamento de oportunidades. Nessas empresas o risco não é um problema a ser resolvido, mas um componente vital do negócio e uma fonte de inovação e crescimento.

Souza (2007, p. 22) considera que, na ótica do COSO II (2004), “o ambiente de controle é a base de todos os componentes de gerenciamento de risco. O ambiente de controle representa a filosofia da entidade em relação a reduzir os riscos e assimilar a cultura de controle”.

Entre os respondentes, 32% não reconhecem haver um processo de identificação e mensuração dos riscos. Entre os que apontam sua existência, 46% concordaram parcialmente. Assim, infere-se que as ações de identificação e mensuração do risco para sua possível mitigação precisam ser implementadas/melhoradas nessas empresas. Apesar de os respondentes apontarem tendência acentuando a compreensão e a importância da gestão de risco nas empresas, as respostas apontam no sentido de que suas ações e processos decisórios não refletem essa preocupação.

O 2º constructo analisado – “A prática de controle interno como forma de identificação e mitigação de riscos” – buscou identificar a percepção dos gestores sobre práticas de controles internos para identificação e mitigação de riscos em suas empresas. Na pesquisa, 98% dos gestores reconhecem que os controles internos oferecem benefícios e 84% tendem a concordar que reduzem a incidência de riscos. Isso indica que, como 16% entendem que os controles internos não reduzem a incidência dos riscos e outros 42% creem que o fazem parcialmente, é possível que os controles internos usados atualmente por essas empresas não estejam alinhados com o objetivo de gestão de risco.

Bogoni (2008) afirma que o COSO 2004 amplia o conceito de controle interno associando sua atuação à gestão de risco, para gerar valor agregado ao capital. Depreende-se que esse conceito não é incorporado pelos respondentes. Infere-se que os controles precisam ser melhorados ou até implantados e os existentes precisam ser alinhados à gestão de risco.

Alinhados a autores como Crisante Neto, Galhardo, Cresto (2005) e Peleias (1999), 64% concordam que os controles internos são responsabilidade de toda a organização. Parcela considerável dos sujeitos associa essa responsabilidade à área financeira da empresa. A tendência é que as empresas aproximem essas tarefas, para que a execução considere os preceitos de controle da organização.

A implantação de controles internos para a gestão de risco requer um ambiente que privilegie valores éticos, sem o qual esses controles são insuficientes para prevenir a ocorrência de fraudes. Ishikura (2000) afirma que as empresas precisam contar com pessoas boas que assim permaneçam ao longo do tempo, ainda que possuam eficientes sistemas de controle. Os sujeitos, no entanto,

---

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

---

apresentaram uma tendência menos clara em suas posições; 30% entendem que os controles internos impedem a ocorrência de fraudes, contra 56% de opinião contrária. Quanto à percepção que relaciona os valores éticos ao sucesso dos controles internos, 52% tendem a concordar e 34% discordam.

O 3º constructo analisado – “A importância da Auditoria Interna como forma de identificação e mitigação de riscos” – buscou verificar a percepção dos gestores sobre a importância da Auditoria Interna para a identificação e mitigação de riscos. Mc Namee (1997) apresenta o novo paradigma para a auditoria, um modelo de avaliação centrada no risco, que oferece mais valor para a empresa.

Na pesquisa, mais de 90% dos gestores opinam que a Auditoria Interna oferece suporte para a gestão e ajuda os gestores a entender melhor os riscos, não se restringindo ao controle contábil, o que sugere ser a auto-avaliação dos controles uma ferramenta de sustentação à gestão de riscos. Almeida (2006) considera a auto-avaliação de controle uma ferramenta para auditores e gestores identificarem os pontos fortes e fracos da organização, além de orientar a adoção dos controles indicados no processo para melhorar a obtenção dos resultados esperados.

O 4º constructo analisado – “A prática de gestão de risco” – buscou verificar a percepção dos gestores sobre as práticas usadas pelas empresas para a gestão de risco. Para Culp (2002), a gestão de risco é um processo formado por identificação e determinação da tolerância, mensuração, monitoramento, reporte controle, revisão, auditoria e realinhamento do processo. Na pesquisa, 90% dos gestores entendem que a gestão de risco possui essas etapas. Depreende-se que essas empresas procuram ajustar seu processo de gerenciamento a essas etapas para mitigar o risco. Entre 46% e 63% dos gestores percebem a necessidade e validade das ferramentas para a gestão do risco. Infere-se que os controles funcionam e sua prática requer um processo cauteloso, com o cumprimento de mais etapas, até que determinada decisão de projeto passe para a fase de execução.

Os gestores concordam plenamente sobre o uso de indicadores de risco e discordam amplamente sobre sua origem. Somente 42% reconhecem a origem financeira dos indicadores, 17% declaram outra origem e 41% se declaram incertos quanto à origem.

O questionamento sobre o uso de indicadores não financeiros teve 68% de concordância. Para empresas comerciais, como as aqui pesquisadas, indicadores como satisfação de clientes e funcionários são importantes. O uso de indicadores não financeiros para monitorar o risco é um estágio avançado de gestão de risco.

O 5º constructo analisado – “A independência da Contabilidade” – buscou avaliar a importância da Contabilidade no controle interno e verificar o nível de independência na produção das demonstrações contábeis. O grau de independência da Contabilidade indica o grau de maturidade da gestão. Lunkes (2007) relaciona o objetivo do sistema contábil à captura de dados quantitativos e qualitativos, armazenados e organizados para gerar conhecimentos que melhorem a qualidade decisória. Peleias (1999) entende que a Contabilidade exerce importante função de ferramenta de controle nas organizações.

Na pesquisa realizada, 88% dos gestores revelam uma tendência de reconhecer a Contabilidade como ferramenta de controle interno e 72% indicam que os relatórios contábeis são

regularmente discutidos pela administração e somente 9,5% apontam que os dados contábeis sofrem alteração posterior.

De forma combinada, essas percepções traduzem o uso regular das demonstrações contábeis nas empresas pesquisadas. Indicam razoável maturidade ao lidar com as informações contábeis, procurando corrigir os problemas na origem, não nos relatórios finais.

As empresas pesquisadas não acompanham seu desempenho apenas pelos relatórios contábeis. Nestas, 44 % dos gestores concordam que os relatórios não provêm de uma única fonte, indicando o uso de fontes concorrentes de informações para a administração. Em função da segunda fonte de dados, perde-se tempo discutindo a confiabilidade dos dados, não os problemas pertinentes.

### 4.3 ANÁLISE DISCRIMINATÓRIA

Aqui, buscou-se verificar a existência de sujeitos com perfis distintos, divididos em categorias, que possuíssem a mesma opinião em relação às assertivas da escala Likert. Com base no perfil dos respondentes, foram identificadas diferenças significativas nas percepções dos sujeitos. A Tabela 2 (Apêndice B) indica as relações entre as variáveis nominais e as assertivas com valores de significância inferiores a 0,05, confirmando não se tratar de diferenças de origem aleatória. Aplicaram-se os testes: Kruskal-Wallis para três ou mais grupos e de Mann Whitney para dois grupos (SIEGEL, 1979).

#### 4.3.1 Variável nível de instrução – Q1

Utilizaram-se três grupos: 1 – Até o ensino superior incompleto; 2 – Ensino superior completo; 3 – Pós-graduação. Os pós-graduados creem mais fortemente que a empresa precisa investir em sistemas para melhorar os controles internos. O grupo com o ensino superior incompleto também discordou da assertiva 14, porém seu grau de discordância foi inferior ao dos demais.

A assertiva 14 pertence ao 2º constructo, práticas de controle interno como forma de identificação e mitigação de riscos. Os gestores percebem que são necessários investimentos para aperfeiçoar seus controles. A percepção daqueles com melhor formação indica que, apesar da contribuição possível dos funcionários que exercem tarefas rotineiras, a visão estratégica é vital para compreender certas demandas da organização.

#### 4.3.2 Variável função na empresa – Q2

Utilizaram-se três grupos: 1 – diretores; 2 – gerentes; 3 – outras funções. Os diretores e os que trabalham em outras funções acreditam que os riscos representam ameaças para a empresa, os gerentes se mostraram indiferentes.

Os gerentes, no entanto, afirmam mais fortemente que a empresa possui indicadores de monitoramento de risco e que a qualidade dos controles internos pode impedir a ocorrência de fraudes. Os diretores e os que ocupam outras funções não acreditam que a qualidade dos controles internos possa impedir a ocorrência de fraudes.

Os gestores com cargos elevados têm uma percepção maior dos riscos a que a empresa está exposta e uma sensação de maior insegurança à exposição por não conhecerem os riscos. As funções mais operacionais possuem percepção de segurança maior, talvez por reconhecerem a existência de indicadores para monitorar o risco, não percebida pelos gestores de maior nível nas organizações.

Os aspectos éticos são mais percebidos como complemento importante para o sucesso dos controles internos pelos gestores de cargos mais elevados, dada sua visão estratégica das operações, nível em que se estabelecem as políticas e a ética das empresas.

#### **4.3.3 Variável tempo de atuação na área de formação – Q3**

Utilizaram-se três grupos: 1 – diretores; 2 – gerentes; 3 – outras funções. Os atuantes na área de formação há mais de 30 anos concordam menos fortemente que os relatórios contábeis são discutidos regularmente pela administração e que os controles internos reduzem a incidência de riscos. Os que atuam há menos tempo tendem a concordar mais fortemente.

O gestor contratado mais recentemente tem uma tendência acentuada em concordar que os relatórios contábeis são regularmente analisados pela administração. Isso indica que os mais antigos tendem a decidir mais com base na experiência e, menos, com base nos dados.

Os mais antigos divergem na percepção que possuem, quando comparados aos recentemente contratados, sobre a capacidade dos controles internos reduzirem a incidência dos riscos. Os gestores com menos de 10 anos de casa concordam fortemente com a assertiva, enquanto os mais antigos se posicionam de forma neutra.

#### **4.3.4 Variável tempo de atuação na empresa – Q4**

Utilizaram-se quatro grupos: 1 – até 10 anos; 2 – de 11 a 20 anos; 3 – de 21 a 30 anos; 4 – 31 anos ou mais. Os que atuam há 31 anos ou mais concordam menos fortemente que os controles internos oferecem benefícios. Os que atuam entre 11 e 30 anos concordam mais fortemente que a empresa possui indicadores para monitorar o risco.

Os respondentes com menos tempo de atuação na empresa defendem mais fortemente o investimento em sistemas para melhorar os controles internos. Os de mais tempo na empresa concordam menos com essa necessidade.

O grupo que atua na empresa entre 21 e 30 anos concorda mais fortemente que os riscos representam oportunidades para a empresa. Quem está há menos de 31 anos tende a discordar que o sucesso da implementação do controle interno independe de valores éticos, e que os controles internos são de responsabilidade exclusiva das áreas financeira e controladoria.

Os que estão na empresa há mais de 30 anos afirmam que esse sucesso depende dos valores éticos, e a responsabilidade pelos controles internos é exclusiva da área financeira / controladoria. Há diferenças de percepção associadas ao tempo de casa, quando se comparam os de mais de 30 anos com os de menos tempo de casa.

Os mais antigos tendem a considerar “controles internos” uma tarefa exclusiva da área financeira, mais voltada para um controle posterior aos eventos. Não percebem a necessidade de disseminar os controles internos por todas as operações, inclusive atuando de forma a antecipar riscos.

Apesar de reconhecerem a necessidade de mais investimentos em sistemas para melhorar os controles internos, fazem-no com menos intensidade do que gestores mais recentemente contratados. Revelaram menor tendência a perceber que controles internos oferecem benefícios às empresas nas quais atuam, porém dão mais importância a valores éticos como fator de sucesso na implantação dos controles internos do que os de menos tempo de casa.

#### **4.3.5 Variável faturamento da empresa – Q5**

Utilizaram-se quatro grupos: 1 – Abaixo de R\$ 100 milhões; 2 – De R\$ 100 a R\$ 199 milhões; 3 – De R\$ 200 a R\$ 299 milhões; 4 – R\$ 300 milhões ou mais. Os sujeitos das empresas que faturam abaixo de R\$ 100 milhões concordam mais fortemente que a gestão de risco é responsabilidade da Diretoria, e os únicos que concordam que os controles internos são de responsabilidade exclusiva das áreas financeira e controladoria. Os que atuam em empresas que faturam R\$ 100 milhões ou mais tendem a discordar que os controles internos são de responsabilidade exclusiva das áreas financeira e controladoria.

Os gestores das empresas menores tendem a concordar mais fortemente com a assertiva do que aqueles das empresas com faturamento maior, com uma estrutura hierárquica com mais níveis. Nas maiores, a responsabilidade pela gestão de risco está mais disseminada pela organização.

A diferente complexidade é o fato de que, provavelmente, nas menores, o processo decisório seja centralizado e a área financeira subordinada aos proprietários/diretores.

#### **4.3.6 Variável tempo de fundação da empresa – Q6**

Utilizaram-se três grupos: 1 – até 29 anos; 2 – de 30 a 49 anos; 3 – 50 anos ou mais. As diferenças indicam que os sujeitos das empresas fundadas entre 30 e 49 anos concordam menos fortemente que os controles internos oferecem benefícios, que a gestão de risco exige identificação, mensuração, monitoramento, controle e auditoria dos riscos, que a Contabilidade é uma ferramenta de controle interno, que a Auditoria Interna tem papel de recomendação ou apoio à gestão e que deve contribuir para assegurar que a exposição ao risco seja corretamente entendida e gerenciada.

Os que atuam em empresas com 50 anos ou mais afirmam mais fortemente que a empresa possui indicadores para monitorar o risco, precisa investir em sistemas para melhorar os controles internos e que esses não são de responsabilidade exclusivas das áreas financeira e controladoria.

#### **4.3.7 Variável fechamento da Contabilidade da empresa – Q7**

Utilizaram-se dois grupos: 1 – Fechamento mensal; 2 – Fechamento não mensal. Os sujeitos que trabalham em empresas com fechamento mensal concordam mais fortemente que a Auditoria Interna acompanha o sistema de controles internos, elevando a efetividade do ambiente de controle.

As empresas mais preocupadas em ter informações mensais revelam maior preocupação com os controles internos e os oferecem a verificações contínuas para um aperfeiçoamento constante. Apesar de ser em número menor, surpreende a constatação de um número razoável de empresas não terem um seguimento mensal de seus relatórios financeiros.

#### **4.3.8 Prazo de confecção dos relatórios – Q8**

Utilizaram-se dois grupos: 1 – Até 9 dias; 2 – 10 dias ou mais. Sujeitos de empresas cujo prazo de confecção dos relatórios financeiros é de até 9 dias concordam mais fortemente que os controles internos oferecem benefícios com indicadores para monitorar o risco, e a Auto-Avaliação de Controle pode ajudar gestores e auditores de uma organização.

As percepções verificadas confirmam que empresas preocupadas com a atualidade dos dados valorizam os controles internos e possuem elementos mais claros para perseguirem seus objetivos.

#### **4.3.9 Variável submissão dos registros à auditoria – Q9**

Utilizaram-se dois grupos: 1 – Sujeitos de empresas cujos registros contábeis são regularmente submetidos à auditoria; 2 – Sujeitos de empresas cujos registros contábeis não são regularmente submetidos à auditoria. Os atuantes em empresas com registros regularmente submetidos à auditoria concordam que há um processo para identificar e mensurar riscos. Os atuantes em empresas cujos registros não são regularmente submetidos à auditoria concordam mais fortemente que os riscos representam ameaças para a empresa.

Os sujeitos das empresas auditadas revelaram maior concordância com a afirmação de possuírem um processo para identificar e mensurar riscos, quando comparados aos das não auditadas. Isto reforça o fato de que a auditoria externa e a interna contribuem para a gestão de riscos. Aquelas submetidas à auditoria estão trabalhando de forma mais consistente para o gerenciamento do risco.

As empresas cujos registros contábeis não são auditados possuem uma percepção mais acentuada de que riscos representam uma ameaça, quando comparadas às auditadas. As auditadas têm maior chance de identificar os riscos de forma antecipada e o percebem mais como oportunidade do que como uma ameaça.

As diferenças percebidas na análise da assertiva que nega a existência de indicadores para monitorar o risco confirmam o que foi identificado. As empresas auditadas têm uma percepção maior sobre seu processo de identificação e mensuração de riscos, apresentando um maior uso de indicadores de risco.

#### **4.3.10 Variável tipo de auditoria –Q9a**

Utilizaram-se três grupos: 1 – Não tem auditoria (inclusive aqueles que afirmaram ter auditoria, mas esta não se enquadra na categoria); 2 – Auditoria externa; 3 – Auditoria Interna e externa. Os sujeitos das empresas com registros contábeis submetidos regularmente à auditoria externa concordam totalmente que os controles internos oferecem benefícios.

Os respondentes das empresas com auditoria interna e externa concordam mais fortemente que a empresa possui indicadores para monitorar o risco, que a qualidade dos controles internos pode impedir a ocorrência de fraudes e que a Auditoria Interna deve contribuir para assegurar que a exposição ao risco seja corretamente entendida e gerenciada.

As empresas submetidas às auditorias, externa e interna, apresentam uma tendência maior em concordar com o uso de indicadores para a gestão de risco, além de concordar que a Auditoria Interna fornece apoio à compreensão correta por parte da gerência da exposição ao risco. Tais aspectos reforçam a importância das auditorias, interna e externa, para a implantação bem sucedida de um processo de gestão de risco.

Nas empresas submetidas às auditorias internas ou externas o entendimento de que os controles internos não são suficientes para impedir a ocorrência de fraudes é mais intenso.

#### **4.3.11 Variável adoção de um código de ética – Q10**

Utilizaram-se dois grupos: 1 – Adota um código de ética; 2 – Não adota um código de ética. As que adotam um código de ética concordam que a empresa possui um processo para identificação e mensuração de riscos e que esses representam oportunidades. As que não o adotam concordam mais

fortemente que os riscos representam ameaças para a empresa, e a Auditoria Interna não se restringe ao controle contábil.

As que adotam um código de ética revelam uma percepção mais acentuada para a interpretação do risco, uma combinação de ameaças e oportunidades. Revelam uma visão de que a Auditoria Interna deve atuar em todos os processos e não se limitar ao controle contábil. Nelas, a adoção de um processo para a identificação e mensuração de risco é mais intensa.

As que adotam um código de ética mostram-se mais comprometidas com a tentativa de antecipar eventos negativos, no sentido de buscar soluções de forma antecipada para garantir o atendimento dos objetivos.

#### **4.3.12 Variável número de filiais – Q11**

Utilizaram-se dois grupos: 1 – Até 10 filiais; 2– 11 ou mais filiais. Os sujeitos das empresas com 11 ou mais filiais concordam mais fortemente que a auto-avaliação de controle melhora o conhecimento das funções dos funcionários envolvidos no processo, a empresa possui indicadores para monitorar o risco e acompanha indicadores não financeiros, o sucesso da implementação do controle interno depende de valores éticos, a Auditoria Interna não se restringe ao controle contábil e os controles internos não são responsabilidade exclusiva da área financeira/ controladoria. Os sujeitos das empresas com até 10 filiais concordam mais fortemente que os riscos representam ameaças para a empresa.

A análise por número de filiais indica que as empresas mais complexas, com maior número de filiais, tendem a concordar que a auto-avaliação de controle melhora o conhecimento das funções dos funcionários envolvidos no processo, indicando maior preocupação com o envolvimento de suas equipes no processo de gestão de risco. As com maior número de filiais também têm uma compreensão melhor dos aspectos de centralização dos controles e das responsabilidades descentralizadas pela gestão de risco.

#### **4.4 Quanto às hipóteses formuladas**

A análise dos constructos e das assertivas que os compõem, não permitiu confirmar a hipótese nula (H0). De forma contrária às expectativas existentes no início da investigação, os resultados obtidos apontam para a aceitação da hipótese alternativa (H1), de que as empresas componentes da amostra adotam controles internos como uma prática consciente de gestão de riscos na condução de seus negócios.

#### **Considerações finais**

A análise das respostas às assertivas associadas ao 1º objetivo específico (identificar a existência de uma cultura voltada à gestão de riscos para sua identificação e mitigação) revela forte concordância. Dos entrevistados, 90% consideram que os riscos podem influenciar de forma significativa o cumprimento dos objetivos da firma, enquanto 68% consideram que a empresa possui um processo para identificação e mensuração de riscos. Índices significativos revelam uma forte divergência: 68% consideram que os riscos representam oportunidades e 73% concordam que representam ameaças. Isso confirma o identificado na revisão da literatura, indicando a íntima associação entre o risco e a oportunidade.

---

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

---

A alta concordância nas assertivas associadas ao 2º objetivo específico (verificar se os controles internos existentes são usados na gestão de riscos) permite considerá-lo atingido: 98% tendem a concordar que os controles internos oferecem benefícios e 84% consideram que eles reduzem a incidência de riscos. Dos entrevistados, 56% afirmam que a qualidade desses controles não impede a ocorrência de fraudes e, por isso mesmo, 52% crêem que o sucesso de sua implantação depende de valores éticos.

Para confirmar o alcance desse objetivo específico, 88% defendem o investimento em sistemas para melhorar os controles internos. Quanto à responsabilidade, 68% creem que os controles internos não cabem apenas à área financeira /controladoria. A alta concordância nas assertivas que associam o uso e a qualidade dos controles internos com a gestão de risco indica que os sujeitos percebem benefícios nesse uso.

Os respondentes entendem que as empresas devem investir em sistemas atualizando os controles internos, o que não é suficiente para a prevenção de fraudes. Os valores éticos são fundamentais para a implantação bem-sucedida de controles internos. Os sujeitos percebem que a responsabilidade pelos controles internos é de todos na empresa.

A concordância quanto às assertivas associadas ao 3º objetivo específico (verificar se a Auditoria Interna é considerada como fator de identificação e mitigação de riscos) permite considerá-lo atingido, pois 90% mencionam que a Auditoria Interna exerce um papel de recomendação ou apoio à gestão. Para confirmar a concordância sobre a importância da Auditoria Interna na identificação e mitigação dos riscos, 96% consideram que a auto-avaliação de controle melhora o conhecimento das funções dos funcionários envolvidos no processo, enquanto 92% opinam que ela pode ajudar gestores e auditores. A Auditoria Interna, para 88% dos sujeitos, não se restringe ao controle contábil. Nesse sentido, 73% afirmam que ela acompanha o sistema de controles internos, elevando a efetividade do ambiente de controle (assertiva 19).

Quanto ao 4º objetivo específico (verificar a existência de práticas de gestão de riscos), para 90% dos sujeitos, a gestão de risco exige identificação, mensuração, monitoramento, controle e auditoria dos riscos. Para reconhecer a existência de práticas de gestão de risco, 56% entendem que a empresa possui indicadores para monitorar o risco, enquanto 68% concordam que a empresa acompanha indicadores não financeiros.

Os indicadores de desempenho não financeiros concorrem com os financeiros segundo os sujeitos, comportamento coerente considerando que as empresas da rede de distribuição de autopeças são comerciais com elevada vinculação com seus clientes.

O fato de apenas 46% indicarem que o risco tira a agilidade do negócio indica que, apesar da tendência a considerarem a gestão de risco como um fator de sucesso, sua operacionalização exige esforço burocrático, reforçado pelo fato de 63% indicarem que a gestão de risco burocratiza a empresa.

41% dos sujeitos mostraram-se indiferentes à obtenção de indicadores de risco a partir das demonstrações contábeis, confirmando a utilização de indicadores não financeiros.

---

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

---

Quanto à responsabilidade, 56% acham que cabe à Diretoria, enquanto 78% afirmam que todos são responsáveis pela gestão de risco, confirmando a interpretação dos gestores que a gestão de risco é responsabilidade de todos na empresa.

Quanto ao 5º objetivo específico (verificar se a Contabilidade é usada como instrumento para identificação e mitigação de riscos), para 88% dos sujeitos a Contabilidade é uma ferramenta de controle interno. Os relatórios contábeis são discutidos regularmente pela administração segundo 82%, e os dados contábeis não são alterados pela administração após sua análise, segundo 78%. Quanto à geração de relatórios centralizada em um único setor, no entanto, 44% concordam e 44% discordam.

A diversidade de percepções encontradas, com base nas variáveis nominais, reflete a amplitude de informações obtidas na revisão de literatura, indicando que os controles internos e a gestão de risco são temas gerenciais em consolidação. O tema está em evolução, ora orientado por experiências das empresas na busca de maior controle sobre atendimento de seus objetivos, ora por órgãos internacionais para aumentar o controle e a transparência das empresas, cuja estabilidade pode afetar a governabilidade e o crescimento do bem comum.

Fatores relativos aos gestores como escolaridade, tempo de casa, tempo na função, bem como os relacionados à empresa, como complexidade e tamanho da organização, afetam a interpretação dos respondentes, confirmando o observado na revisão da literatura.

Dentre as limitações, não foi possível verificar em profundidade o uso dos controles internos na gestão de risco das empresas. O fato de os respondentes indicarem uma tendência de concordância em relação às boas práticas de controles internos para a identificação e mitigação dos riscos não significa seu uso adequado para essa finalidade. Outra limitação reside no fato de não ser possível extrapolar os resultados para todas as redes brasileiras de autopeças. O estudo buscou examinar a percepção de um grupo específico de empresas, selecionadas pela facilidade de acesso dos pesquisadores aos gestores.

Sugere-se a realização de estudos que analisem as ferramentas adotadas por essas empresas não financeiras em sua gestão de risco ou ampliem a pesquisa a outras empresas da rede de distribuição de autopeças.

## REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT). **Norma brasileira ABNT NBR ISO 31000 - Gestão de riscos – princípios e diretrizes**, 2009.

ALMEIDA, A.L. **A auto-avaliação de controle de riscos nas organizações empresariais**. 2006. Texto disponível em: [www.artigos.com](http://www.artigos.com). Acesso em: 12 jan 2012.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA). **Audit Guide for Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit**, New Edition, New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1990.

ASSAF NETO, A. **Finanças corporativas e valor**. São Paulo: Atlas, 2007.

BARDHAN, I.; LIN S.; WU S. L. The quality of internal control over financial reporting in family firms. **Accounting Horizons**, vol. 29, n. 1, 2015, p. 41-60.

BOGONI, N. M. **Gestão de risco nas atividades de investimentos praticadas pelos municípios do Estado do Rio Grande do Sul em seus regimes próprios de previdência social**. 131 fls. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis. Universidade Regional de Blumenau. Blumenau/ SC, 2008.

BOGONI, N. M., FERNANDES, F. C. Gestão de Risco nas Atividades de Investimento dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) dos Municípios do Estado do Rio Grande do Sul. REAd. **Revista Eletrônica de Administração** (Porto Alegre. Online), v. 17, p. 118-149, 2011.

BORDIN, P.; SARAIVA, C.J. Controle Interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. **Revista Eletrônica de Contabilidade da Universidade Federal de Santa Maria/RS**. Edição especial. Julho de 2005, p. 2101-217.

BORGHETH, V. M.C. **SOX** – Entendendo a Lei Sarbanes-Oxley. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

BOYNTON, W.C., JOHNSON, N.R., KELL, W.G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2006.  
CRISANTE NETO, B.; GALHARDO, L.C.; CRESTO, V. Importância da auditoria na avaliação dos controles internos. **Resenha BmF**, n. 162, p. 64-68, 2005.

CULP, C.L. **The art of risk management**. USA : John Wiley & Sons, Inc., 2002.

GUIMARÃES, I. C., PARISI, C., PEREIRA, A. C. Uma pesquisa de campo sobre o papel da controladoria à gestão de riscos nas empresas não-financeiras de capital aberto da cidade de São Paulo. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, São Paulo v.11, n. 32, p. 60-75, jul. - set. 2009.

ISHIKURA, E.R. **Assurance service** : um estudo de novas oportunidades de serviços da auditoria. Dissertação de mestrado em Contabilidade. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2000.

JORGE, M. J.; AUGUSTO, M. A. Financial risk exposures and risk management: evidence from European nonfinancial firms. **Revista de Administração Mackenzie**, vol. 12 n. 5, p. 68-97, 2011.

LUNKES, R. J. **O uso de controles internos**: um estudo em empresas hoteleiras. XXXIV ENCONTRO DA ANPAD. Rio de Janeiro, 22 a 26 de setembro de 2007. Anais... 2007.

MANTILLA, S. A. **Auditoría del Control Interno**. 2ª ed. Bogota: Ecoe Ediciones, 2009.

MARTIN, N. C.; SANTOS, L. R.; DIAS FILHO, J. M. Governança Empresarial, Riscos e Controles Internos: A Emergência de um Novo Modelo de Controladoria. **Revista Contabilidade & Finanças – RCF**, São Paulo: n. 34, p. 7-22, Jan./Abr. 2004.  
MC NAMEE, D. A auditoria baseada no risco. **Internal Auditor**, August 1997.

MIGLIAVACCA, P.N. **Controles internos**. São Paulo: Edicta, 2004.

PALFI, C.; BOTA-AVRAM, C. Information and Communication in Banks – key elements of the internal control system – an empirical analysis between Romanian, American and Canadian models of control. **Annals of the University of Oradea, Economic Science Series**, vol. 18, issue 3, p. 1091-1096, 2009.

PELEIAS, I.R. Falando sobre controle interno. **Revista IOB**. Temática contábil e balanços. Ano XXXIII, 1ª semana, março de 1999, nº 9, p. 1-6.

PELEIAS, I. R.; CAETANO, G.; PARISI, C.; PEREIRA, A. C. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no ENANPAD e Congresso USP: uma análise bibliométrica no período de 2001-2011. **Revista Universo Contábil**, v. 9, p. 29-49, 2013.

SIEGEL, S. **Estatística não-paramétrica para as ciências do comportamento**. São Paulo: Macgraw-Hill do Brasil, 1979.

SOUZA, C. **Gestão de riscos e controles internos em instituições de ensino superior do estado de Santa Catarina**. 152 fls. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis. Universidade Regional de Blumenau. Blumenau/ SC, 2007.

SPINK, M. J. *Tropics of risk discourse: risk-adventure as a metaphor in late modernity*. **Cad. Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 6, 2001.

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

Apêndice A – TABELA 1 – constructos e assertivas

	Respostas das alternativas / Mediana						
	1	2	3	4	5	NR	MD
1º constructo: existência de uma cultura voltada à gestão de riscos							
02 – A empresa possui um processo para identificação e mensuração de riscos.	5%	10%	12%	46%	22%	5%	4
07 - Riscos não representam ameaças para a empresa.	54%	19%	12%	10%	5%	0%	1
15 - Riscos representam oportunidades para a empresa.	2,5%	15%	12%	46%	22%	2,5%	4
24 - Os riscos empresariais podem influenciar de forma significativa o cumprimento dos objetivos de uma firma.	0%	0%	10%	41%	49%	0%	4
2º constructo: a prática de controle interno como forma de identificação e mitigação de riscos							
01 - Os controles internos oferecem benefícios para as empresas.	2%	0%	0%	17%	81%	0%	5
14 - A empresa não precisa investir em sistemas para melhorar os controles internos.	73%	15%	2,5%	7%	2,5%	0%	1
16 - A qualidade dos controles internos não impede a ocorrência de fraudes.	15%	15%	12%	32%	24%	2%	4
17 - Os controles internos adotados na empresa reduzem a incidência de riscos.	7%	2%	7%	42%	42%	0%	4
18 - O sucesso da implementação do controle interno independe de valores éticos.	37%	15%	12%	27%	7%	2%	2
22 - Os controles internos são responsabilidade exclusiva da área financeira / controladoria.	34%	32%	10%	17%	7%	0%	2
3º constructo: a importância da Auditoria Interna como forma de identificação e mitigação de riscos							
05 - A Auditoria Interna tem um papel de recomendação ou apoio à gestão.	0%	0%	10%	41%	49%	0%	4,5
09 - A auto-avaliação de controle melhora o conhecimento das funções dos funcionários envolvidos no processo.	0%	0%	2%	37%	59%	2%	5
12 - A Auditoria Interna deve contribuir para assegurar que a exposição ao risco seja	0%	0%	10%	49%	41%	0%	4

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

corretamente entendida e gerenciada.							
19 - A Auditoria Interna acompanha o sistema de controles internos, elevando a efetividade do ambiente de controle.	0%	2%	15%	46%	37%	0%	4
20 - A Auto-Avaliação de Controle pode ajudar gestores e auditores de uma organização.	0%	0%	8%	46%	46%	0%	4
21 - A Auditoria Interna não se restringe ao controle contábil.	5%	0%	7%	17%	71%	0%	5
4º constructo: a prática de gestão de riscos							
03 - A gestão de risco exige identificação, mensuração, monitoramento, controle e auditoria dos riscos.	0%	0%	10%	44%	46%	0%	5
04 - A gestão de risco burocratiza a empresa.	7%	10%	20%	46%	17%	0%	4
08 - Os indicadores de risco são obtidos a partir das demonstrações contábeis.	5%	12%	41%	22%	20%	0%	3
10 - A gestão de risco é responsabilidade da Diretoria.	5%	24%	10%	12%	44%	5%	4
11 - A empresa não possui indicadores para monitorar o risco.	46%	10%	17%	17%	5%	5%	1
23 - Todos os funcionários são responsáveis pela gestão de risco.	5%	5%	10%	27%	51%	2%	5
25 - A empresa acompanha indicadores não financeiros.	5%	7%	15%	22%	46%	5%	5
26 - A gestão de risco tira a agilidade do negócio.	15%	24%	15%	41%	5%	0%	3
5º constructo: a independência da Contabilidade							
06 - A Contabilidade é uma ferramenta de controle interno.	5%	0%	7%	32%	56%	0%	5
13 - Os relatórios contábeis são discutidos regularmente pela administração.	2%	2%	22%	27%	45%	2%	4
27 - A geração de relatórios é centralizada em um único setor.	22%	22%	10%	32%	12%	2%	3
28 - Os dados gerados pela Contabilidade são alterados pela administração após a sua análise.	56%	22%	10%	7%	2,5%	2,5%	1

(1) concordo totalmente a (5) discordo totalmente / NR - não respondeu / MD - Mediana

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

Apêndice B - TABELA 2 – Assertivas x Variáveis Nominais - Testes de *Kruskal-Wallis* & *Mann-Whitney*

Testes	Kruskal-Wallis							Mann-Whitney				
	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q9a.	Q12	Q7	Q8	Q9	Q10
01 - Os controles internos oferecem benefícios para as empresas.	,409	.887	.489	.021	.933	.041	.026	.534	.093	.050	.266	.639
02 - A empresa possui um processo para identificação e mensuração de riscos.	,911	.056	.805	.839	.068	.059	.848	.144	.267	.391	.017	.022
03 - A gestão de risco exige identificação, mensuração, monitoramento, controle e auditoria dos riscos.	,921	.850	.696	.504	.439	.010	.589	.869	.474	.070	.334	.396
05 - A Auditoria Interna tem um papel de recomendação ou apoio à gestão.	,361	.669	.786	.135	.589	.003	.867	.463	.420	.426	.300	.624
06 - A Contabilidade é uma ferramenta de controle interno.	,876	.200	.221	.964	.288	.006	.145	.226	.538	.910	.779	.338
07 - Riscos não representam ameaças para a empresa.	,317	.036	.185	.388	.439	.185	.113	.637	.169	.718	.032	.038
09 - A auto-avaliação de controle melhora o conhecimento das funções dos funcionários envolvidos no processo.	,641	.995	.321	.184	.747	.174	.500	.873	.372	.656	.283	.394
10 - A gestão de risco é responsabilidade da Diretoria.	,635	.987	.227	.838	.028	.952	.755	.235	.328	.872	.265	.332
11 - A empresa não possui indicadores para monitorar o risco.	,357	.029	.992	.023	.068	.037	.042	.220	.583	.045	.025	.253
12 - A Auditoria Interna deve contribuir para assegurar que a exposição ao risco é corretamente entendida e gerenciada.	,335	.219	.179	.076	.883	.047	.048	.379	.388	.291	.959	.684
13 - Os relatórios contábeis são discutidos regularmente pela administração.	,056	.333	.015	.620	.708	.267	.483	.410	.554	.624	.305	.208
14 - A empresa não precisa investir em sistemas para	,005	.142	.065	.022	.088	.012	.432	.697	.549	.952	.305	.152

Pesquisa Sobre a Percepção de Gestores de Uma Rede de Empresas Distribuidoras de Um  
Fabricante de Autopeças Sobre Controles Internos e Gestão de Riscos

melhorar os controles internos.													
15 - Riscos representam oportunidades para a empresa.	,119	.299	.543	.014	.118	.582	.544	.885	.642	.840	.092	.027	
16 - A qualidade dos controles internos não impede a ocorrência de fraudes.	,512	.004	.197	.061	.528	.423	.008	.968	.706	.363	.632	.395	
17 - Os controles internos adotados na empresa reduzem a incidência de riscos.	,306	.972	.005	.255	.580	.445	.690	.371	.903	.716	.267	.906	
18 - O sucesso da implementação do controle interno independe de valores éticos.	,347	.859	.245	.019	.402	.299	.530	.219	.731	.673	.191	.121	
19 - A Auditoria Interna acompanha o sistema de controles internos, elevando a efetividade do ambiente de controle.	,747	.963	.054	.972	.422	.546	.855	.452	.016	.438	.946	.428	
20 - A Auto-Avaliação de Controle pode ajudar gestores e auditores de uma organização.	,292	.790	.237	.303	.590	.126	.276	.853	.405	.050	.465	.086	
21 - A Auditoria Interna não se restringe ao controle contábil.	,247	.315	.096	.166	.152	.194	.407	.251	.644	.391	.092	.039	
22 - Os controles internos são responsabilidade exclusiva da área financeira / controladoria.	,145	.558	.353	.009	.048	.030	.489	.059	.266	.070	.446	.201	
25 - A empresa acompanha indicadores não financeiros.	,605	.214	.862	.429	.066	.065	.245	.147	.797	.910	.297	.149	

Caselas sombreadas: índice de significância inferior a 0,05.