

A APLICAÇÃO DE CONTROLES INTERNOS BASEADOS NA METODOLOGIA DO COSO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS

RESUMO

O controle interno contribui para evidenciar as fraquezas e os riscos que expõe as organizações a perdas em potencial, porém, pouco se sabe sobre como o controle interno é aplicado com finalidade de gestão de risco. Diante desta perspectiva, a pesquisa tem por objetivo descrever os passos necessários para desenhar o processo operacional de controle de avarias e extravios de mercadorias, por meio de fluxo e matriz de risco baseados na metodologia do COSO, em uma empresa de transportes de mercadorias. A pesquisa possui abordagem qualitativa e a técnica de pesquisa adotada, para atender ao objetivo propostos, é a Investigação Ação Participativa (IAP) em uma empresa de transportes de mercadorias sediada na região Sul do Brasil. Os resultados demonstram que a metodologia do COSO ao ser implementada na empresa de transportes em estudo, tornou-se uma ferramenta útil para a descrição do processo de avarias e extravios de mercadorias. Inicialmente foi verificado o ambiente interno da organização, para assim ser fixados os objetivos, identificação dos eventos e avaliação dos riscos. Assim, por meio deste estudo foram elencados os passos de implementação da metodologia COSO e descrito os procedimentos de execução identificando os objetivos e os riscos relacionados com processo, atingindo todos os componentes da metodologia.

Palavras-chave: Controle Interno, COSO, Gestão de Riscos.

1 INTRODUÇÃO

Para Migliavacca (2004) controle interno é definido como métodos e procedimentos adotados pelas organizações com o intuito de controlar e gerenciar seus demonstrativos contábeis e promover a eficiência operacional. Deste modo, os controles internos e suas respectivas diretrizes são o retrato dos interesses da administração da empresa em melhorar e conhecer os seus processos.

Conforme Ghermann (2005), dois aspectos precisam ser analisados no controle interno: a identificação dos riscos inerentes às atividades da empresa e, a cultura organizacional. Conhecer os riscos demonstra vantagens para as organizações, pois com isso pode-se responder mais rapidamente a uma emergência. Já, a cultura organizacional norteia todos os processos e decisões.

No tocante a identificação dos riscos, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) propôs um *framework*, denominado de COSO ou *Enterprise Risk Management*, cujo intuito é o fortalecimento do controle interno nas empresas e o gerenciamento dos riscos. Na perspectiva do COSO (2007), o gerenciamento de riscos corporativos é um processo aplicado para promover ações com a finalidade de identificar e gerenciar eventos capazes de afetar o desempenho e a consecução das estratégias organizacionais. Por meio da metodologia COSO é possível descrever e aplicar processos de controle para diminuir a exposição aos riscos.

Dentre os diferentes setores econômicos, o setor de transporte de cargas é considerado como um dos que possuem níveis elevados de riscos, em especial os operacionais (NERI; SOARES; SOARES, 2005). Outro fator que eleva os riscos, no setor de transporte de cargas, decorre da falta de planejamento e investimentos em infraestrutura, por parte do setor público. Ocorre que, os riscos impactam a organização e exigem dos gestores constante monitoramento. Por este motivo, os controles internos devem estar interligados a todos os setores das organizações, para estar preparado para a incidência dos riscos (ERHART; PALMEIRA, 2006).

Diante desse contexto, surge a seguinte pergunta de pesquisa: como a metodologia do COSO pode contribuir para a redução de perdas com avarias e extravios de mercadorias no setor de transportes de carga? Em consonância a questão problema, o estudo tem por objetivo descrever os passos necessários para desenhar o processo operacional de controle de avarias e extravios de mercadorias, baseados na metodologia do COSO, em uma empresa de transportes de carga.

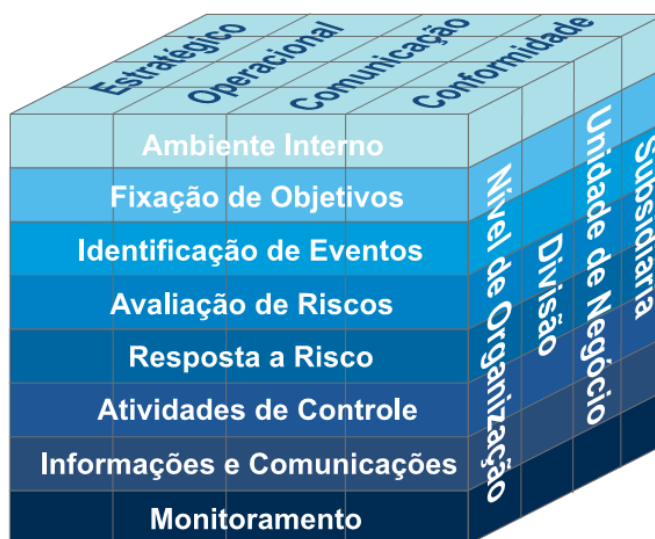
O estudo justifica-se, por evidenciar a importância do controle interno nas organizações e pelo fato de identificar os riscos inerentes em processos operacionais. O estudo justifica-se ainda, por analisar uma empresa de transporte de carga, visto que este é considerado um setor essencial de infraestrutura, pois representa um elemento de viabilidade nos fluxos de comércio. A importância deste setor para o Brasil decorre de sua capacidade de gerar empregos, contribui para melhorar a distribuição de renda, além disso, a análise do custo do transporte faz parte para a composição do preço dos bens (CASTRO, 2002; ECONOMIA EM FOCO, 2014).

2 CONTROLES INTERNOS BASEADOS NA METODOLOGIA COSO

O COSO é uma organização que busca a melhoria, transparência e fidedignidade de relatórios financeiros criando metodologias e conceitos para elaboração de controles internos para as empresas diminuïrem sua exposição a riscos. A principal missão desta organização é, por meio de uma metodologia de evidenciação de riscos, estudar e reportar fatores que possam ocasionar situações de fraude nos relatórios financeiros (SCHMIDT; SANTOS, 2006).

Neste sentido, os objetivos do controle interno para a empresa devem estar estabelecidos para que se possa iniciar o processo de identificação dos riscos inerente às atividades. Para Ghermann (2005, p. 1) “os controles internos são definidos pela totalidade das políticas, procedimentos e práticas instituídas pela administração, para assegurar que os riscos inerentes às atividades da instituição sejam identificados e gerenciados adequadamente”.

Figura 1 – Cubo do COSO



Fonte: COSO (2007).

A Figura 1 ilustra os objetivos de controle estabelecidos pelo COSO, a saber: a) estratégicos que se referem às metas gerais, alinhadas à sua missão da empresa; b) operações que se referem à

utilização eficaz e eficiente dos recursos; c) comunicação que se designa a confiabilidade nos relatórios, e, d) Conformidade que se relaciona ao cumprimento de leis e regulamentos.

Pode-se visualizar, também, a ocorrência de um relacionamento direto entre os objetivos, que a organização empenha-se em alcançar, e os componentes do gerenciamento de riscos corporativos, que representa aquilo que é necessário gerenciar para a obtenção dos objetivos estratégicos. Os componentes são procedimentos que asseguram a elaboração de um processo apropriado para a fixação de objetivos sendo estes componentes essenciais para o gerenciamento de riscos corporativos (COSO, 2007). Neste sentido descreve-se no Quadro 1, cada componente do COSO a fim de embasar os resultados da pesquisa.

Quadro1 - Componentes e definições do COSO

Ambiente Interno	Compreende o tom de uma organização, estabelece a base para se obter a visão do risco e como ele é abordado nas entidades, inclui filosofia de gestão de risco, integridade e valores éticos do ambiente em que opera.
Fixação do Objetivo	Deve vir antes do gerenciamento e permitir a identificar eventos potenciais que afetam sua realização. A administração tem em prática um processo de estabelecer objetivas e alinhar com a visão e missão da empresa e que sejam consistentes com o apetite ao risco da empresa.
Identificação do Evento	Eventos internos e externos que afetam o objetivo da entidade devem ser identificados, distinguir riscos de oportunidades.
Avaliação de Risco	Nos riscos analisados, considera-se como base a probabilidade e o impacto para determinar como eles devem ser gerenciados.
Resposta aos Riscos	Forma que a empresa seleciona os riscos, por meio de aceitação, evitar, reduzir ou partilhar.
Atividades de Controle	Políticas e procedimentos estabelecidos e implementados para auxiliar nas respostas aos riscos para que sejam efetivamente realizadas.
Informação e Comunicação	As informações relevantes são identificadas, capturadas e comunicadas a tempo de permitir às pessoas a realizar suas responsabilidades. A comunicação eficaz ocorre quando os empregados recebem informações claras quanto às suas funções e responsabilidades
Monitoramento	A totalidade da gestão de risco da empresa é monitorada e as modificações necessárias efetuadas. O monitoramento consiste na realização de atividades contínuas de gestão, avaliações separadas ou ambas.

Fonte: Adaptado de COSO (2004).

O modelo proposto pelo COSO permite gerenciar as organizações e melhorar os sistemas de controle, para que se possa atender as necessidades dos gestores, assim os componentes sugeridos pela metodologia permitem a utilização dos controles de forma segura, pois este modelo está integrado à gestão do risco e a concepção da contabilidade em relação ao controle interno ao nível da empresa, por meio deste pode-se alinhar um uso mais eficiente do capital escasso e as estratégias adotadas pelas as organizações (DUTRA et al., 2009; POWER, 2009).

Por meio do ambiente interno encontram-se características referentes à entidade possuir uma estrutura previamente definida, com definições de funções e papéis, políticas de controle interno, estratégias do ambiente de controle e a gestão de recursos humanos da organização pautando-se em valores éticos para a excelência da organização (BEUREN; ZONATO, 2010).

A fixação de objetivos permite a identificação de eventos para que possam ser avaliados os riscos, visto que a administração da entidade deve promover ações necessárias para mitigá-los (SOUZA, 2007). Já a identificação do evento envolve controle e procedimentos internos para a elaboração e emissão de relatórios financeiros (MAIA et al., 2005). Quanto a avaliação de risco, pode ser compreendida como um processo de identificar a ocorrência de eventos e o impacto destes

na organização (RAMAMOORTI e WEIDENMIER, 2006). Por sua vez, no processo de resposta aos riscos “a administração avalia o efeito sobre a probabilidade de ocorrência e o impacto do risco, assim como os custos e benefícios, selecionando, dessa forma, uma resposta que mantenha os riscos residuais dentro das tolerâncias a risco desejadas” (COSO, 2007 p. 61).

As atividades de controle devem ser implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente. No entanto, é essencial que as situações adversas identificadas pelas atividades de controle sejam investigadas, adotando-se oportunamente as ações corretivas. O controle interno deve estar associado ao risco, pois estes configuram um caminho no qual auxilia as organizações a atingir objetivos quando aplicados de forma adequada. (IMONIANA; NOHARA, 2005; FARIAS, MENDES e Machado, 2009).

As informações são necessárias em todos os níveis da uma organização, para identificar, avaliar e responder aos riscos, estes devem ser estabelecidas e comunicadas de forma tempestiva e adequada, de modo a possibilitar aos agentes o cumprimento de suas responsabilidades e a compreensão do seu papel no sistema de controles internos (COSO, 2007).

O monitoramento vai garantir a execução de todos os procedimentos de maneira correta e adaptada para a situação atual do processo, quando o monitoramento é contínuo ele evita que existam procedimentos desnecessários, de tal modo que os controles sempre se moldarão as necessidades atuais da empresa (COSO, 2007).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa possui abordagem qualitativa e a técnica de pesquisa adotada, para atender ao objetivo propostos, é a Investigação Ação Participativa (IAP) em uma empresa de transportes de mercadorias sediada na região Sul do Brasil.

De acordo com Marconi e Lakatos (2011), a IAP tem sido recorrentemente utilizada em pesquisas sociais e caracteriza-se pela transformação do ‘objeto’ de investigação em sujeito participante da pesquisa e do ‘observador’ em perito investigador, desta forma, une pesquisador e grupo investigado e possibilita a interação. Na Investigação Ação Participativa o pesquisador tem uma participação efetiva na produção do conhecimento sobre a realidade.

Quanto ao processo de coleta e análise dos dados, o estudo fundamentou-se em Yin (2005), Denzin e Lincoln (2006) e Godoi (2006). No que se refere a coleta inicial dos dados, elaborou-se roteiro de entrevista semiestruturado, também foram analisados documentos e procedeu-se observações. Na sequência, foram promovidas reuniões com equipes de trabalho para o desenvolvimento do projeto, e posteriormente, disseminação entre os envolvidos.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

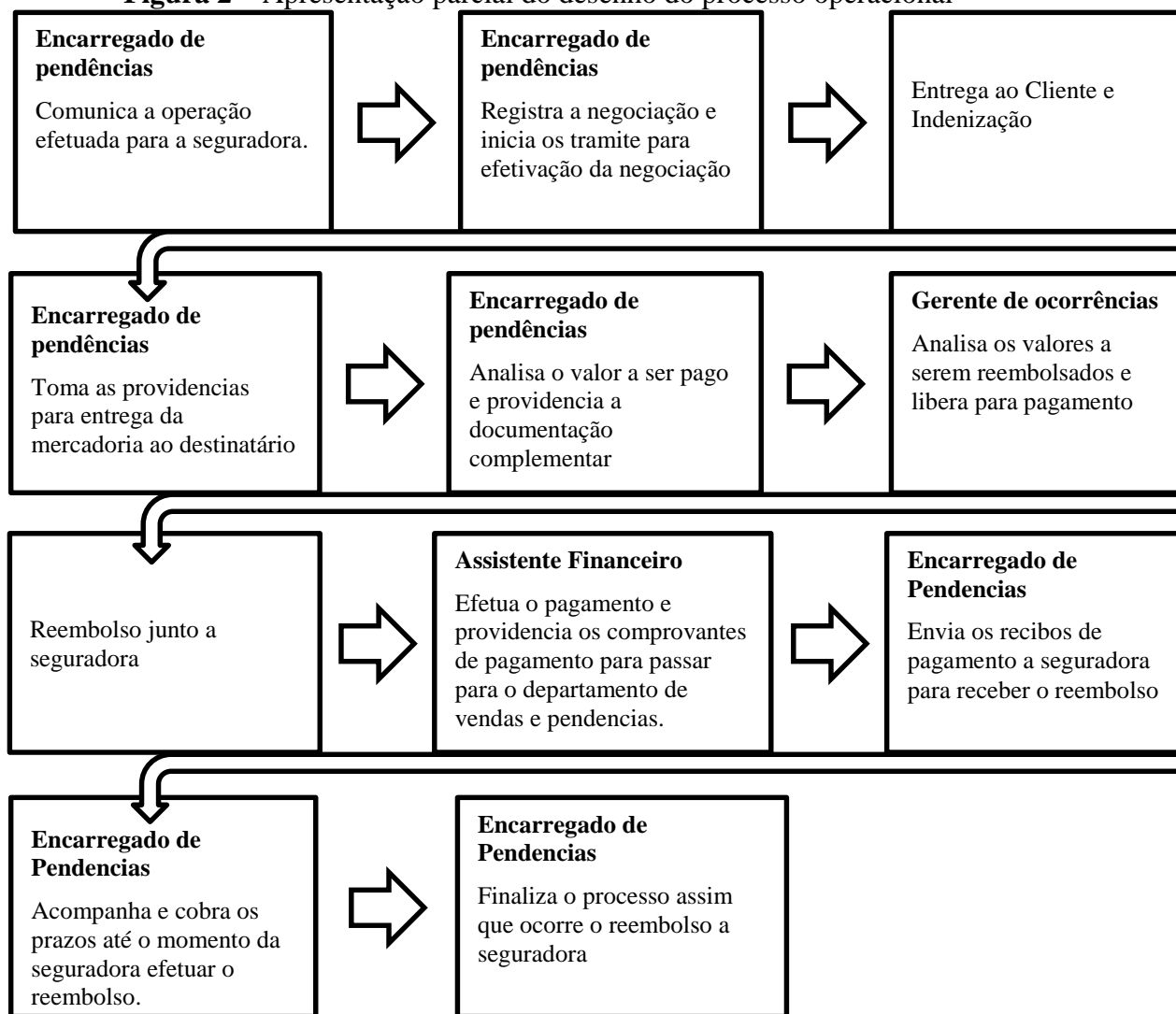
Neste tópico apresenta-se a descrição e análise dos resultados da pesquisa com o intuito de verificar o processo operacional de controle de avarias e extravios de mercadorias com uso do fluxo e matriz de risco baseados na metodologia do COSO.

As descrições dos processos analisados compõem objetivos operacionais e seus componentes que são: a) ambiente interno; b) fixação de objetivos; c) identificação de eventos; d) avaliação de riscos; e) atividades de controle; f) informações e comunicações; g) monitoramento.

O primeiro componente verificado foi o ambiente interno, este que define as pessoas e a filosofia da empresa. O departamento de controle de avarias e extravios da empresa em pesquisa, possui quatro funcionários, um gestor e três assistentes, os procedimentos deste setor tornaram-se, ao longo do tempo, repetitivos pela falta de mudanças no processo interno da empresa. A Figura 2

apresenta o desenho do processo operacional da empresa em análise, onde pode-se observar a função dos envolvidos no processo.

Figura 2 – Apresentação parcial do desenho do processo operacional



Fonte: Dados da Pesquisa.

Percebe-se que tornam-se primordial a descrição e implantação de definições de funções e papéis, políticas de controle interno e estratégias no ambiente, para aprimorar os processos da empresa. A administração declarou ter como objetivo mudanças nos processos operacionais, deste modo, foi possível elencar os cargos e as funções envolvidas no processo, visto que no cargo de avarias e extravios de mercadorias estavam alocados ao encarregado do depósito, entregador, encarregado de pendências, gerente de ocorrências e o assistente financeiro.

Neste sentido a fixação de objetivos torna-se primordial para que os processos no ambiente sejam atingidos. O primeiro objetivo fixado foi a diminuição das avarias e extravios de mercadorias, visto que no ano de 2011 foram registradas 7.368 ocorrências de consertos e indenizações de mercadorias que representaram um montante em prejuízos com indenizações de 2 milhões de reais, aproximadamente, conforme é apresentado no Quadro 2. Deste modo, tem-se como segundo objetivo, instituir indicadores de controle para medir a eficiência dos processos que envolvem avarias e extravios de mercadorias. O terceiro objetivo é desenvolver planos de ação para diminuir os prejuízos no processo.

Quadro 2 - Ocorrências de avarias extravios de mercadorias em 2011

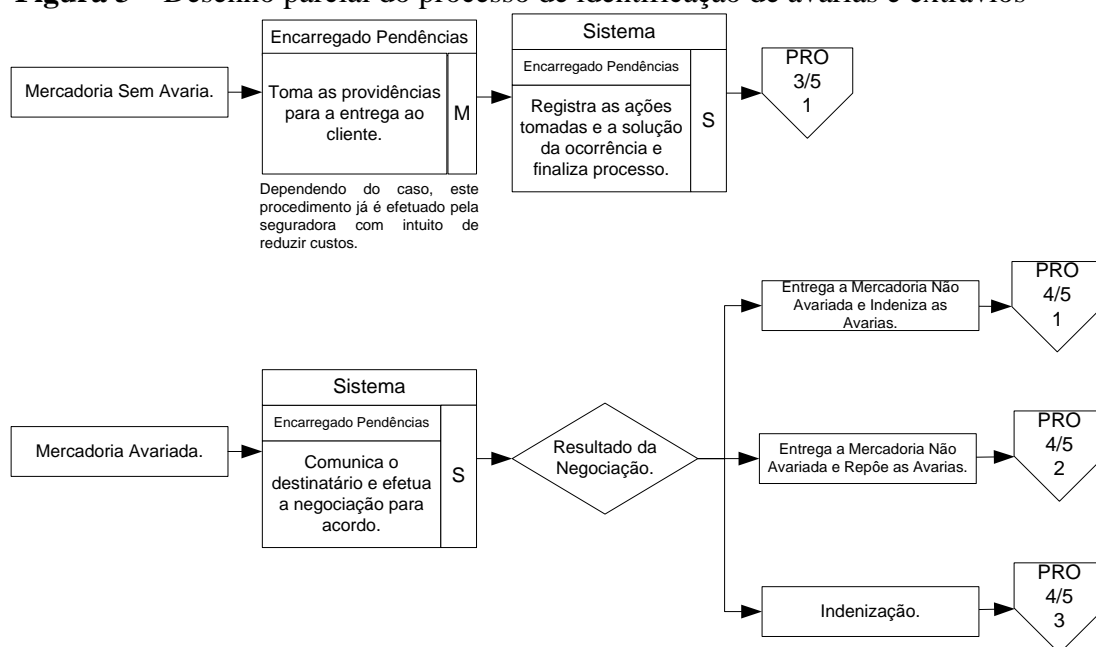
Descrição das Ocorrências	Valor em R\$
Valor dos consertos ou indenizações pagas	1.987.536,00
(-) Reembolso	Não controlado
Despesa Efetiva	Não controlado
% Reembolso	Não controlado

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na sequência, realizou-se um levantamento das principais causas de avarias na transportadora, descrevendo os motivos e as peças que geralmente são avariados, com estas informações foi possível elencar as causas de avarias e extravios de mercadorias.

Para a descrição dos eventos identificou-se os funcionários envolvidos no processo de avarias e extravios de mercadorias, desenhou-se o processo e descreveu-se as atribuições de cada função para os procedimentos de controle de avarias e extravios de mercadorias. Pela análise do depósito da empresa em estudo, verificou-se três principais eventos que resultam da identificação de uma avaria, a saber: a) evento que causa avarias e possui garantia pela seguradora; b) mercadoria avariada na entrega ou no depósito onde a responsabilidade é assumida pela empresa; c) mercadoria extraviada no depósito ou na entrega em que a responsabilidade deve ser desempenhada pela empresa. A Figura 4 demonstra o processo de identificação de avarias e extravios de mercadorias.

Figura 3 – Desenho parcial do processo de identificação de avarias e extravios



Fonte: Dados da Pesquisa.

Em vista das adversidades encontradas na empresa, desenhou-se um processo onde estão contemplados os passos do controle e gerenciamento das avarias e extravios de mercadorias na sua sequência de realização.

Após o entendimento sobre os envolvidos e a elaboração do desenho do processo, contendo as atividades realizadas e suas respectivas descrições sumárias, o próximo passo foi estabelecer ações para a melhoria do processo. Nesta etapa, os riscos foram identificados e seu impacto descrito. Na etapa detectou-se impactos econômicos, impactos na eficiência operacional e na reputação da empresa. Dentre os principais riscos e fatores que atualmente tornam o processo suscetível a erros destaca-se a falta de aplicação do conhecimento em determinadas circunstâncias, falta de ferramenta para manuseio e transporte das mercadorias, falta de um sistema corporativo adequado para o controle das ocorrências e a falta de gestão e acompanhamento dos processos.

A identificação dos riscos pode ocasionar a eficiência do processo de controle de avarias e extravios de mercadorias, em vista disto, a resposta aos riscos foi definida e elencada. Observando o processo de avarias e extravio de mercadorias na empresa em estudo, definiu-se os objetivos de controles que devem ser alcançados para que o processo aconteça de forma segura e eficiente. Os objetivos de controle contemplam os procedimentos para identificar, rapidamente, possíveis problemas e tomar ações para solucioná-lo. Foram criados 17 objetivos de controle que foram vinculados ao processo operacional conforme representado no Quadro 3.

Quadro 3 – Objetivos de controle

1	Assegurar que no registro inicial da ocorrência de extravio, avaria ou sinistro sejam levadas em consideração todas as evidências e aspectos relevantes.
2	Assegurar a adequada e tempestiva comunicação de sinistro à seguradora.
3	Assegurar que toda a documentação exigida pela seguradora seja preparada adequadamente e tempestivamente.
4	Assegurar que o extravio ou a avaria ocorrida internamente sejam devidamente identificados os causadores e os motivos da ocorrência.
5	Assegurar a comunicação tempestiva e eficiente entre as agências referente ao extravio de mercadorias.
6	Assegurar a devida entrada no estoque do DV/DP no caso de mercadoria avariada internamente.
7	Assegurar o correto contato e negociação com o cliente no caso de avaria ou extravio informando a ocorrência e as possíveis soluções para o caso.
8	Assegurar a apropriada reposição de mercadorias avariadas.
9	Assegurar a comunicação tempestiva à seguradora referente à negociação efetuada com o cliente.
10	Assegurar o correto levantamento dos valores que serão reembolsados e/ou indenizados.
11	Assegurar a apropriada análise e aprovação dos valores a serem reembolsados e/ou indenizados.
12	Assegurar que o Departamento Financeiro efetue o pagamento somente após a devida liberação pelo Departamento de Ocorrências.
13	Assegurar o adequado acompanhamento do reembolso pela seguradora referente aos valores pagos pela Reunidas resultantes de sinistro.
14	Assegurar a devida cobrança das despesas resultantes de avarias e extravios causados internamente.

15	Assegurar a apropriada valoração das mercadorias avariadas para posterior venda ou sucateamento.
16	Assegurar uma negociação favorável referente à venda de mercadoria avariada.
17	Assegurar o apropriado descarte de mercadorias avariadas.

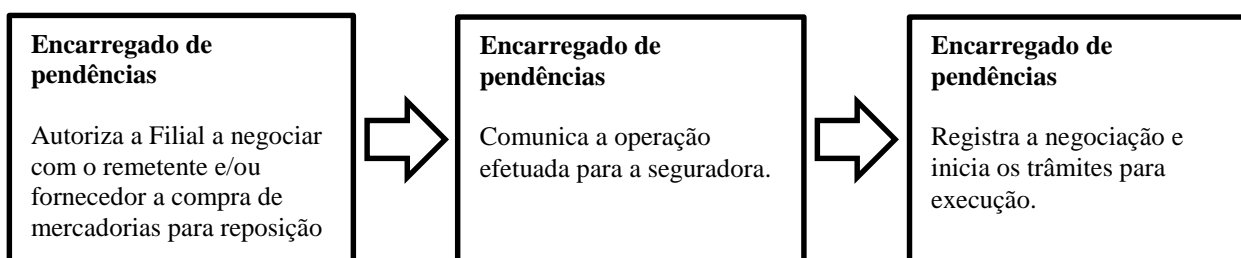
Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme é apresentado, cada um dos objetivos de controle identificados possui riscos relacionados. Inicialmente foram identificados os riscos e posteriormente criados os objetivos de controle para minimiza-los, visto que estes objetivos são os pilares para entendimento, controle e gerenciamento do processo.

A atividade de controle permite a finalização do desenho do processo, com as atividades realizadas e os riscos detectados identificou-se, posteriormente, os procedimentos a serem realizados para minimizar os riscos. O próximo passo foi identificar, no desenho do processo, em que momento deve ser cumprindo cada objetivo de controle e o que deve ser feito para se atingir tais objetivos.

Por meio do desenho do processo de controle de avarias e extravios de mercadorias pode-se analisar e identificar as atividades chave de controle, estas que são realizadas para cumprir os objetivos de controle. Para se atingir os 17 objetivos de controle, estabelecidos no estudo, foram identificadas 20 atividades chave de controle. A figura 4 apresenta parcialmente as atividades chaves de controle.

Figura 4 – Apresentação parcial das Atividades Chave de Controle

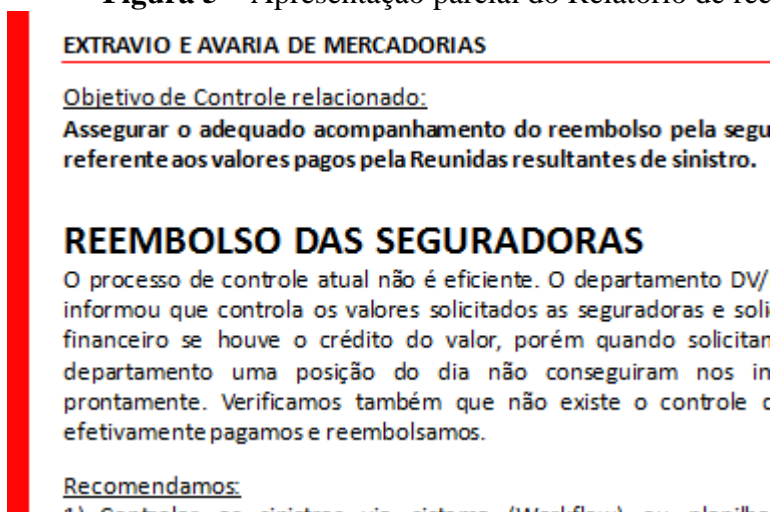


Fonte: Dados da Pesquisa.

Verifica-se que após a identificação das atividades chave de controle foi possível finalizar a descrição do fluxo de controle de avarias e extravio de mercadorias. Deste modo, a descrição do fluxo operacional de avarias e extravios de mercadorias está completa, sendo assim, procedeu-se a apresentação do desenho do fluxo operacional a todos os envolvidos no processo em análise e dar ciência em que etapa do processo cada um está inserido.

A etapa da informação e comunicação visou apresentar as informações e o processo de forma explícita, neste momento foram apresentadas as técnicas para entendimento do desenho do fluxo operacional. Um dos desafios foi garantir que todos compreendessem sua participação no processo, para que sigam as descrições e, principalmente, acreditem que o processo é eficiente e adequado para a empresa. Por meio da apresentação das informações e comunicação foi demonstrado, aos funcionários, os principais problemas identificados na descrição e no desenho do processo de extravio e avaria de mercadorias e, por fim, o grupo gerou um relatório de recomendações. A figura 8 apresenta as recomendações parciais do relatório.

Figura 5 – Apresentação parcial do Relatório de recomendações



Fonte: Dados da Pesquisa.

A última etapa do processo de descrição e implantação do fluxo operacional de avarias e extravios de mercadorias utilizando a metodologia do COSO é o monitoramento. Os componentes do monitoramento são todos os mecanismos para medir a eficiência do processo contemplando as alterações nos procedimentos e a identificação dos possíveis ajustes para a descrição dos processos e o melhoramento da segurança e do desempenho operacional.

Nesta etapa os processos são visualizados de maneira macro, contemplando o conjunto de informações referente aos riscos, o desenho do processo e o relatório de recomendações. O processo de monitoramento foi testado na empresa, constatou-se que os controles e procedimentos descritos poderiam ser executados.

Dado o exposto, com o estudo foram cumpridos todos os componentes baseada na metodologia do COSO, visto que foram necessários dois meses para a descrição e implantação efetiva destes componentes. Por conseguinte, os resultados desta pesquisa, demonstram que a metodologia pode ser implementada na empresa de transporte em estudo, para a descrição do processo de avarias e extravios de mercadorias. Além disso, foram elencados os passos desta implementação e descrito os procedimentos de execução identificando os objetivos e os riscos relacionados ao processo.

5 CONCLUSÃO

O objetivo da pesquisa foi descrever os passos necessários para desenhar o processo operacional de controle de avarias e extravios de mercadorias por meio de fluxo e matriz de risco baseados na metodologia do COSO em uma empresa de transportes de mercadorias.

Os resultados demonstram que a metodologia do COSO pode ser implementada na empresa de transportes em estudo, tornando-se uma ferramenta útil para a descrição do processo de avarias e extravios de mercadorias.

Inicialmente foi verificado o ambiente interno da organização para então fixar os objetivos, com isso, identificou-se os eventos e avaliou-se os riscos inerentes ao processo de manuseio das mercadorias. Na sequência desenvolveu-se as atividades de controle, que foi essencial para que a empresa organizar-se de maneira a atender as necessidades de seus clientes eficientemente e o mais rápido possível. Com todos os processos realizados e implementados foi necessário comunicar e explicar aos demais funcionários envolvidos, assim realizou-se o processo de monitoramento, que após testado, constatou-se que os controles e procedimentos descritos poderiam ser executados.

Assim, por meio deste estudo foram elencados os passos de implementação da metodologia COSO e descrito os procedimentos de execução identificando os objetivos e os riscos relacionados com processo, atingindo todos os componentes da metodologia.

A pesquisa contribui, ao descrever os passos necessários para desenhar o processo operacional de controle de avarias e extravios de mercadoria, pois assim os gestores da empresa de transportes de mercadorias analisada, poderão obter controle sobre estas mercadorias, diminuindo seus riscos, gastos e mantendo a satisfação dos clientes.

Como sugestão para futuras pesquisas, recomenda-se a aplicação de controles internos baseados na metodologia em outras transportadoras fazendo um comparativo com os resultados aqui elencados com ênfase na análise das diferenças entre as organizações.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M.; ZONATTO, V. C. S. Evidenciação das características básicas recomendadas pelo coso (2004) para a gestão de riscos em ambientes de controle no relatório da administração de empresas brasileiras com ADRS. **Anais. XIII SemeAD, Seminários de Administração**, setembro de, 2010.

CASTRO, N. de. Os desafios da regulação do setor de transporte no Brasil. **Revista de administração pública**, v. 34, n. 5, p. 119 a 141, 2002.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos graduação e pós-graduação**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

Committee of Sponsoring Organizations (COSO). **Enterprise Risk Management Integrated Framework**. COSO, New York. (2004).

_____. **Sumário executivo e estrutura e gerenciamento de riscos corporativos**. Trad. Audibra e Pricewaterhousecoopers. (2007).

DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DUTRA, M. H.; ZANETTE, M. A.; ALBERTON, L.; BORNIA, A. C.; LIMONGI, B. Controles de gestão: uma contribuição ao estudo dos principais modelos. **RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 8, n. 1, p. 87-112, 2009.

ERHART, S.; PALMEIRA, E. M. Análise do setor de transportes. **Revista académica de economia: Observatorio de la Economía Latinoamericana**, n. 71, 2006.

FARIAS, R. P.; DE LUCA, M. M. M.; MACHADO, M. V. V. **A metodologia COSO como ferramenta de gerenciamento dos controles internos**. Contabilidade, Gestão e Governança. Brasília, v.12 – n. 3 – p. 55 – 71 – set/dez. ISSN: 1984-3925. 2009.

GHERMAN, M. **Controles internos – buscando a solução adequada** – Parte III. Contabilidade, Gestão e Governança. Brasília, v.12 - n.3 - p.55-71. set/dez 2009. ISSN: 1984-3925. 2005.

GODOI, C. K. **Estudo de caso qualitativo**: pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos. São Paulo: Saraiva, 2006.

IMONIANA, J. O.; NOHARA, J. J. Cognição da estrutura de controle interno: uma pesquisa exploratória. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, p. 37-46, 2005.

MAIA, M. S.; SILVA, M. R. da; DUEÑAS, R.; ALMEIDA, P. P. de; MARCONDES, S.; CHING, H. Y. Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa. **Revista Universo Contábil**, v. 1, n. 1, p. 54-70, 2005.

MIGLIAVACCA, P. N. **Controles internos nas organizações**: fraudes, corrupção, ineficiências. 2. ed. São Paulo: Edicta, 2004. 210p, il.

NERI, M.; SOARES, W. L.; SOARES, C. Condições de saúde no setor de transporte rodoviário de cargas e de passageiros: um estudo baseado na Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios. **Cadernos de Saúde Pública**, v. 21, n. 4, p. 1107-23, 2005.

POWER, M. The risk management of nothing. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 6, p. 849-855, 2009.

RAMAMOORTI, S.; WEIDENMIER, M. Is close for ERM? the internal auditor. **Altamonte**, vol. 63, n. 2, p. 45-51, Apr. 2006.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

ECONOMIA EM FOCO. A importância do setor de transporte. 2014. Disponível em: <http://www.cnt.org.br/Imagens%20CNT/PDFs%20CNT/Economia%20em%20foco/ECONOMIA%20EM%20FOCO%2010.01.2012.pdf>. Acesso em: 15/08/2014.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. dos. **Fundamentos da controladoria**. São Paulo: Atlas S.A., 2006.

SOUZA, C. Adaptação e aplicação de práticas de gestão de riscos e controles internos em instituições de ensino superior do estado de Santa Catarina. Dissertação de Mestrado do Programa de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau. 2007.

YIN, K. R. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.