

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO EDUCACIONAL
NÍVEL MESTRADO PROFISSIONAL**

DIENE AZEREDO BARBOSA LUDWIG

**A IMPLEMENTAÇÃO DE AÇÕES PRÁTICAS A PARTIR DAS CAPACITAÇÕES
OFERTADAS PELA PARCERIA ENTRE SESCOOP/RS E DGRV**

PORTO ALEGRE

2019

DIENE AZEREDO BARBOSA LUDWIG

**A IMPLEMENTAÇÃO DE AÇÕES PRÁTICAS A PARTIR DAS CAPACITAÇÕES
OFERTADAS PELA PARCERIA ENTRE SESCOOP/RS E DGRV**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestra em Gestão Educacional, pelo Programa de Pós-Graduação em Gestão Educacional – Mestrado Profissional – da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Josefina Maria Fonseca Coutinho

Porto Alegre

2019

CIP – Catalogação na Publicação

L948i Ludwig, Diene Azeredo Barbosa

A implementação de ações práticas a partir das capacitações ofertadas pela parceria entre SESCOOP/RS e DGRV / Diene Azeredo Barbosa Ludwig. 2019.

83 f.

Dissertação (Mestrado em Gestão Educacional) -
Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS,
Programa de Pós-Graduação em Gestão Educacional, Porto
Alegre, 2019.

Orientadora: Josefina Maria Fonseca Coutinho

1. Educação. 2. SESCOOP/RS. I. Título.

CDU 37

Catalogação na fonte elaborada por Raquel Reis dos Santos 10/1408

DIENE AZEREDO BARBOSA LUDWIG

**A IMPLEMENTAÇÃO DE AÇÕES PRÁTICAS A PARTIR DAS CAPACITAÇÕES
OFERTADAS PELA PARCERIA ENTRE SESCOOP/RS E DGRV**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestra em Gestão Educacional, pelo Programa de Pós-Graduação em Gestão Educacional – Mestrado Profissional – da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS

Aprovada em: __/__/____

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Dr.^a Josefina Maria Fonseca Coutinho (Orientadora) – UNISINOS

Prof. Dr. José Odelso Schneider – UNISINOS

Prof. Dr. Mario De Conto – ESCOOP

Para Lara e Caio,
minhas fortalezas de amor e paz.

AGRADECIMENTOS

Minha gratidão a Deus, Pai de amor e bondade, pela força e energia com que me abençoou nesta jornada. Agradeço por me fazer enxergar como a minha fé é capaz de transpor todas as adversidades que se apresentam.

Aos meus pais, Luis Carlos e Sonia (*in memoriam*), por simplesmente serem quem são: exemplos de amor incondicional, compreensão e entrega.

Ao meu irmão Marcelo e à sua preciosa família, pelo amor, pela proteção e pela receptividade que sobrepõem a distância física.

A meus filhos, Lara e Caio, por tolerarem a minha ausência, ainda que eu estivesse junto deles; agradeço por todo amor e toda cumplicidade que nos unem.

À minha amiga Thais Gomes Guimarães, pela lealdade à nossa amizade e pelas palavras de incentivo e apoio.

Ao Sistema Ocergs-Sescoop/RS, na figura do estimado Presidente Vergilio Frederico Perius, por mais esta valiosa oportunidade de formação acadêmica.

Aos colegas do Sistema Ocergs-Sescoop/RS, Helio Loureiro de Oliveira, José Máximo Daronco, José Zigomar Vieira dos Santos, Matheus Loro, Nara Beatriz Cavalli Rodrigues, Raquel Reis dos Santos e Roberto Niche, pela cooperação e pelo auxílio nesta longa caminhada de estudos.

À Cooperativa Piá, na figura dos seus colaboradores, pela atenção com que contribuíram com esta pesquisa.

À Prof.^a Dr.^a Josefina Maria Fonseca Coutinho, por ter me orientado com paciência e dedicação na realização deste trabalho. Agradeço também pelo respeito e pela compreensão com que me acolheu e conduziu durante o Estágio de Docência.

À banca examinadora: Prof. Dr. José Odelso Schneider, pelas relevantes orientações e ricos ensinamentos; e Prof. Dr. Mario De Conto, colega e profissional que muito admiro, pelas anotações pontuais que contribuíram para a melhoria desta dissertação.

O Senhor é o meu pastor,
nada me faltará.

SI 23, 1 (LIVRO..., 1990)

RESUMO

O poder que advém do espírito cooperativo, no sentido de ligar pessoas com um mesmo objetivo, consolidou uma parceria entre os países Brasil e Alemanha. Considerando uma oportunidade de cooperação, essa união resultou na elaboração de um programa de capacitações, com o intuito de modernizar a gestão das cooperativas gaúchas do ramo agropecuário, por meio da retenção do conhecimento. Nesse sentido, foi ofertada uma variedade de treinamentos, com vistas a qualificar os profissionais das cooperativas para que estivessem aptos ao desempenho de suas atividades, de modo que essa nova postura resultasse em ganho de produtividade para a organização. A metodologia utilizada para o desenvolvimento do trabalho foi o estudo de caso qualitativo e descritivo, cujos dados foram coletados por meio de entrevistas e documentos. Logo, esta dissertação tem o objetivo de analisar se houve um real aproveitamento dessas capacitações, no sentido de verificar se o conhecimento foi colocado nas práticas do dia a dia das cooperativas. Sendo assim, verificou-se que a cooperativa utilizou os conhecimentos adquiridos na capacitação recebida por meio do convênio de cooperação entre Sescop/RS e DGRV e estes resultaram em implementação de ações práticas pela Cooperativa Piá nos seus processos de controle na área de auditoria interna, já auferindo ganhos no processo de gestão.

Palavras-chave: Cooperativismo. Brasil. Alemanha. Parceria. Conhecimento.

A Educação, qualquer que seja ela, é sempre uma teoria do conhecimento posta em prática.

Paulo Freire

ABSTRACT

The power that comes from the cooperative spirit, in the sense of connecting people with the same purpose, has consolidated a partnership between Brazil and Germany. Considering an opportunity for cooperation, this union resulted in the elaboration of a training program, with the intention of modernizing the management of Rio Grande do Sul cooperatives in the farming field, through the retention of knowledge. In this sense, a great variety of training courses were offered to qualify the cooperative professionals to be able to perform their activities, so that this new posture would result in productivity gains for the organization. The methodology used for the development of the work was the qualitative and descriptive case study, whose data were collected through interviews and documents. So, this dissertation aims to analyze if there was a real use of these skills, in order to verify if the knowledge was placed in the daily practices of the cooperatives. Thus, it was found that the cooperative used the knowledge acquired in the training received through the cooperation agreement between Sescop / RS and DGRV and it resulted in the implementation of practical actions by Cooperative Piá in its control processes in the area of internal audit, already earning gains in the management process.

Keywords: Cooperativism. Brazil. Germany. Partnership. Knowledge.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Programa de capacitações.....	19
Quadro 2 - Trabalhos relacionados ao estudo encontrados em bases de dados	23
Quadro 3 - Processo: lógica de uma sequência.....	28
Quadro 4 - Matriz de risco	40
Quadro 5 - Classificação de riscos.....	42
Quadro 6 - Classificação de riscos.....	42
Quadro 7 - Potencial impacto e a probabilidade de ocorrência.....	43
Quadro 8 - Colaboradores da área de auditoria interna	48
Quadro 9 - Colaboradores do RH e do CD	48

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Tema e delimitação do tema	17
1.2 Problema de pesquisa	17
1.4 Objetivos	21
1.4.1 Objetivo geral	21
1.4.2 Objetivos específicos.....	21
1.5 Justificativa	22
1.6 Estado da arte	23
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	25
2.1 Contexto histórico do cooperativismo	25
2.2 Gerenciamento de processos	28
2.2.1 Metodologia de gestão por processos.....	29
2.2.2 Mapeamento de processos	30
2.2.3 Análise de processo	31
2.2.4 Implementação de processo	32
2.2.5 Manutenção do processo	33
2.3. Auditoria Interna	34
2.4 Gestão de risco	39
2.4.1 Classificação do risco.....	41
2.4.2 Mapa de risco.....	43
2.5 Capacitação de pessoas em cooperativas	44
3 METODOLOGIA	47
3.1 Delineamento da pesquisa	47
3.2 Unidade de análise	48
3.3 Coleta de dados	48
3.4 Análise dos dados	50
4 ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA	51
4.1. Capacitações oferecidas pela parceria Sescoop/RS X DGRV aproveitadas pela Cooperativa Piá	52
4.1.1 Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas	53
4.1.2 Curso de Formação de Auditores Internos.....	54
4.1.3 Mapeamento e Otimização de Processos	61

4.1.4 Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos.....	65
4.1.5 Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017.....	66
4.2 O Sistema de medição em relação aos aprendizados dos colaboradores da área de auditoria interna.....	67
4.3 Os conteúdos aproveitados e multiplicados para as áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição.....	67
4.4 Os métodos utilizados para a multiplicação dos conhecimentos dentro da cooperativa	69
4.5 O planejamento do treinamento para multiplicação do conhecimento.....	69
4.6 As ferramentas e didáticas para a eficácia do treinamento	70
4.7 O <i>feedback</i> e a validação da apropriação do conhecimento por parte dos beneficiados	71
4.8 Atual realidade e perspectiva de ganho da cooperativa quanto ao seus processos após o conhecimento adquirido	71
4.9 Os processos de controle na qualificação da gestão.....	72
4.10 A importância da auditoria interna e os diferenciais da gestão a partir das capacitações.....	73
4.11 A proximidade entre auditoria interna e Conselho Fiscal	75
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	76
REFERÊNCIAS.....	78
APÊNDICE A – ROTEIRO DAS ENTREVISTAS ESTRUTURADAS.....	83

1 INTRODUÇÃO

No sentido de dar clareza aos termos cooperação, cooperativa e Cooperativismo, Pinho (1966) define cooperação como uma ação conjunta em prol de um objetivo comum a um grupo, e Cooperativismo como a representação de uma doutrina ou ideologia que se renova por meio da cooperação. Nesse sentido, uma cooperativa é a união de pessoas organizadas democraticamente, sendo as bases dessa organização norteadas pelos princípios e valores do Cooperativismo, para oferecer bens e serviços aos seus associados e também promover programas educativos e sociais. Cooperativas, segundo a autora (p. 9), são “[...] sociedades de pessoas e não de capital, sem interesse lucrativo e com fins econômico-sociais.”

O espírito cooperativo tem uma grande capacidade de abrangência; ele age como um fio condutor de oportunidades para todos os que queiram fazer a diferença no meio onde vivem.

O órgão mundial, que tem a missão de preservar e proteger os princípios cooperativos, é a Aliança Cooperativa Internacional – ACI, criada em Paris em 1895 como uma associação não governamental e independente, com o intuito de representar e oferecer apoio às cooperativas. Seus objetivos visam à integração, à autonomia e ao desenvolvimento do Cooperativismo. Sua sede até 1980 estava localizada em Londres, e a partir de 1980 está instalada em Genebra/Suíça, cidade sede de vários organismos internacionais. Mas, o órgão também possui uma sede própria em cada um dos quatro continentes: na América (está localizada em San José, capital da Costa Rica), na Europa, na Ásia e na África em Nairobi para os países de língua inglesa e, em Camerum para os países de língua francesa. Uma das principais ações da ACI tem seu foco na promoção de intercâmbios, possibilitando conhecer experiências locais. Entre seus membros, a ACI possui mais de 230 organizações – são mais de 100 países, que agregam já mais de 1,2 bilhão de pessoas de todo o mundo. (ACI..., 2008).

De acordo com o site do Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB), o Cooperativismo consegue reunir 1,2 bilhão de pessoas no mundo todo, sendo uma a cada sete pessoas no mundo associadas a uma cooperativa. Nesse contexto, a geração de empregos atinge a marca de 250 milhões. Além disso, os dados da Expressão do Cooperativismo Gaúcho (SISTEMA..., 2018, p. 14) indicam que, se considerássemos um país formado apenas pelas 300 maiores cooperativas do

mundo, este coletivo ocuparia o 8º lugar, com um PIB de US\$ 2,16 bilhões, e estaria entre as maiores economias globais, apareceríamos logo depois da França.

- a) 1º Estados Unidos da América (EUA), PIB: US\$ 19,39 bi
- b) 2º China, PIB: US\$ 12,14 bi
- c) 3º Japão, PIB de US\$ 4,87 bi
- d) 4º Alemanha, PIB de US\$ 3,68 bi
- e) 5º Reino Unido, PIB de US\$ 2,62 bi
- f) 6º Índia, PIB de US\$ 2,61 bi
- g) 7º França, PIB de US\$ 2,58 bi

Por meio de seus 13 ramos de atuação – agropecuário, consumo, crédito, educacional, especial, habitacional, infraestrutura, mineração, produção, saúde, trabalho, transporte, turismo e lazer –, o Sistema Cooperativo ocupa um lugar de destaque no cenário nacional. A Expressão do Cooperativismo Gaúcho (SISTEMA..., 2017, p. 11) nos traz como um bom exemplo as cooperativas de crédito, que chegaram à proeza de serem as únicas instituições financeiras em 564 dos 5.670 municípios do País, ou seja, em 9,94% deles. Em vista disso, estão beneficiando, direta ou indiretamente, quase 56 milhões de cidadãos entre homens e mulheres, isso representa 26,92% da população brasileira, considerando cada associado como chefe de uma família tendo em média quatro pessoas. Por outro lado, o Cooperativismo brasileiro com todo este potencial produz 372 mil empregos diretos em todo o País. É assim que o Cooperativismo mostra o seu grande compromisso em contribuir para fazer do Brasil um país de desenvolvimento sustentável.

Além disso, a Expressão do Cooperativismo Gaúcho (SISTEMA..., 2018, p. 17), registra que, no Estado do Rio Grande Sul (RS), as cooperativas impulsionam a economia local, contribuindo com uma fatia importante na geração de empregos diretos para os gaúchos, pois são aproximadamente 61,8 mil vagas ocupadas em 426 cooperativas e 2,8 milhões de pessoas associadas a elas. 78% das cooperativas existentes no Estado estão concentradas nos ramos agropecuário, de crédito, de transporte e de saúde. Então, a análise que se pode fazer a partir dos números apresentados pelo Sistema Cooperativista é de um crescimento contínuo.

Considerando a importância do setor cooperativista e a necessidade de modernizar a gestão das cooperativas gaúchas do ramo agropecuário para que

potencializem seus pontos fortes para o desafio de enfrentar a concorrência com o mercado privado, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo do Estado do Rio Grande do Sul (Sescoop/RS) estabeleceu uma parceria com a Alemanha. Nesse país, as cooperativas são abertas a todas as pessoas, e um em cada cinco habitantes é associado a uma das 5.600 cooperativas existentes. (ACI..., 2008). Desta maneira, tendo uma população de 82 milhões de habitantes, 18 milhões são sócios de uma cooperativa, o que daria uma média de 3.214 associados por cooperativa, correspondendo a 22% de toda a população da Alemanha. Esse fato que traz grande relevância para o crescimento e o fortalecimento da economia alemã. (ALEMANHA..., 2012).

A oportunidade de cooperação surgiu quando o presidente do Sistema Ocergs-Sescoop/RS, Sr. Vergílio Frederico Perius, recebeu a delegação do Ministério Federal de Alimentação, Agricultura e Proteção do Consumidor da República Federal da Alemanha (BMELV), que tinha a intenção de conhecer melhor o Cooperativismo gaúcho. Logo após esse encontro, houve um convite formal para que nosso presidente visitasse a Semana Verde Internacional de Berlim, feira fundada em 1926, que acontece anualmente e é a mais importante feira de alimentos e produtos agrícolas do mundo. Na ocasião dessa visita, em janeiro de 2010, houve uma reunião com a área internacional do BMELV, que expressou seu propósito de realizar projetos de cooperação em que, obrigatoriamente, deveria haver uma contrapartida do Brasil. Representando o Sistema Ocergs-Sescoop/RS e conduzindo as tratativas para concretização do convênio, estava o Gerente do Departamento Jurídico, Dr. Mario De Conto, que assegurou que haveria recursos e condições para avançar nas tratativas, de modo que seria possível estabelecer uma conformidade com a compensação exigida.

Inicialmente, a ideia dos parceiros alemães era a execução de um projeto em nível nacional, valendo-se da participação da Organização das Cooperativas do Brasil (OCB); mas, em virtude da singularidade das cooperativas agropecuárias, foi sugerida a sua regionalização. Desta maneira, o Sescoop/RS se tornou a primeira unidade estadual a ter um projeto de cooperação direto com a Alemanha. Em outubro de 2010, na cidade de Nova Petrópolis, foi assinado um acordo, dando início à primeira fase do projeto.

O acordo de projeto firmado foi assinado pelo BMELV; pela empresa de consultoria que o representa, Consulting Group GmbH (GFA); e pela Deutscher Genossenschafts-und Raiffeisenverband e.V. (DGRV), a Confederação das Cooperativas Alemãs. A sua execução aconteceu de novembro de 2010 a dezembro

de 2013. Após esse período, houve a necessidade de uma segunda fase do projeto, que ocorreu de julho de 2014 a junho de 2017, com o acompanhamento direto do coordenador Mario de Conto, do gestor Helio de Oliveira e de Diene Ludwig (autora desta dissertação) como analista técnica da área de Formação Profissional do Sescop/RS. Já a equipe alemã era formada pelo perito a longo prazo e coordenador do projeto Sr. Arno Boerger; e pelo Sr. Christoph Plessow, diretor de relações internacionais da DGRV, com o auxílio do assistente Matheus Loro. O convênio de cooperação dessa nova fase manteve a participação dos mesmos parceiros. Vale observar que, durante o ano de 2013, o BMELV teve seu nome alterado para Ministério Federal de Alimentação e Agricultura da República Federal da Alemanha (BMEL). Após seis anos de execução, o projeto passou a atuar em âmbito nacional para que o conhecimento construído nesse contexto alcançasse o maior número possível de cooperativas. As particularidades e etapas desse projeto foram descritas detalhadamente pelo avaliador Sr. Hartwig Breternitz, em um relatório denominado Controle do Progresso do Projeto (CPP). (BRETERNITZ, 2014).

A executora do projeto em parceria com o Sescop/RS é a Deutscher Genossenschafts-und Raiffeisenverband e.V. (DGRV), a Confederação das Cooperativas Alemãs. A sigla e.V., ao final de seu nome, significa que se trata de uma instituição sem fins lucrativos. Fundada em 1972, a DGRV tem sua sede em Berlim; sua origem resulta da união das organizações Raiffeisen e Schulze-Delitzsch, que levam o nome dos pioneiros das primeiras cooperativas alemãs, Friedrich Wilhelm Raiffeisen e Hermann Schulze-Delitzsch, fundadas há mais de 160 anos. (ALEMANHA..., 2012).

Sendo uma das maiores organizações da economia alemã, a DGRV tem como filiadas cooperativas de agricultura, poupança e crédito; de mercadorias e serviços para pequenas indústrias; bem como federações nacionais, federações de auditorias regionais e especiais, federações centrais regionais e federais e cooperativas centrais e especializadas. Além de representar o interesse de seus associados, essa confederação, a partir da sua expertise, oferece serviços contábeis, jurídicos, tributários, de desenvolvimento de recursos humanos, de cooperação internacional para o desenvolvimento e de auditoria. Este último setor possui maior relevância e está descrito dentre as diversas tarefas definidas no seu estatuto, que destaca o fomento e o desenvolvimento do sistema de auditoria para cooperativas e obedece à exigência legal de se auditar anualmente todas as cooperativas, prevista na Lei das

Cooperativas da Alemanha (GenG). Criada em 1889, a GenG possui entre suas regras jurídicas a determinação de auditoria externa obrigatória. Com esse histórico de mais de cem anos de prática, pode-se considerar a Alemanha uma referência mundial em auditoria de cooperativas.

No contexto das responsabilidades da DGRV no sistema de auditoria do Cooperativismo alemão, podemos destacar:

- a) Auditoria obrigatória, nos termos do § 53 da Lei das Cooperativas (GenG);
- b) Auditoria de balanços de consórcios cooperativos;
- c) Auditorias técnico-econômicas especiais;
- d) Auditoria de depósitos;
- e) Atividade de inspeção;
- f) Auditoria nos termos da lei alemã de tráfego de títulos (WpHG).

Para seus treinamentos, a DGRV dispõe da Academia das Cooperativas Alemãs, a Akademie Deutscher Genossenschaften (ADG), criada em 1970. Trata-se de uma associação sem fins lucrativos, cujos sócios são as cooperativas da Alemanha. Utilizando modernos métodos e instrumentos, a ADG forma auditores internos e capacita diretores e executivos de cooperativas. Tem sua sede no castelo Schloss Montabaur, construído em 959 ele é considerado patrimônio histórico alemão, e pertence a DGRV (ESCOOP, 2014).

O propósito desse convênio, que abrange um programa de capacitação com uma variedade de cursos, é habilitar os profissionais de cooperativas e tornar viável a contribuição do conhecimento retido para uma reestruturação que potencialize a produtividade e a sustentabilidade. Assim, ao final do processo de aplicação do aprendizado, objetiva-se que as cooperativas estejam fortalecidas e com uma gestão inovadora, que possibilite uma postura mais expressiva e competitiva no cenário gaúcho.

Ainda sobre este tema, Perius (2017) apresenta uma reflexão sobre gestão cooperativa, tendo como base uma palestra realizada pelo Papa Francisco em setembro de 2015, na qual ele aborda os três modelos econômicos existentes no mundo e considera que o ideal para o desenvolvimento global é o Sistema Cooperativo. Na ocasião, o Pontífice mencionou os sete princípios cooperativos segundo sua própria versão, destacando o quarto princípio como proposta de “soluções para a gestão cooperativa”. Em vista disso, Perius (2017, p. 9) afirma: “a

partir dessa melhor gestão, em qualquer sociedade cooperativa, é que nós encontraremos as melhores soluções do ponto de vista econômico”.

Ainda nesse sentido, segundo Schneider (2003, p. 13), “a educação e a capacitação são indispensáveis em qualquer instituição, mas nas cooperativas elas são questão de sobrevivência”, pois, em muitos casos, o associado advém de uma cultura individualista e não traz consigo o espírito de ajuda mútua. Essa afirmação tão realista reforça o fato de que se deve estar preparado para enfrentar e sobreviver à concorrência ferrenha das empresas privadas capitalistas, que também ocupam o mercado. Desta maneira, é preciso conscientizar o sócio da sua responsabilidade e do valor da sua participação dentro da cooperativa, por meio dessa conscientização, é possível plantar e cultivar a solidariedade e a prática de ações positivas no ambiente da cooperativa, o que serve de estímulo à busca de formação e capacitação em prol de uma melhor gestão. Certamente a doutrina cooperativista deve ser o alicerce dos ensinamentos a serem disseminados nesse contexto de formação, pois nela estão fundamentados os valores, os princípios cooperativos e as normas que basicamente têm seu foco no bem comum. De modo geral, o aprendizado é a longo prazo, mas promove uma educação permanente no indivíduo e se reflete positivamente na gestão da organização cooperativa.

Levando em conta tais aspectos, o presente estudo considera a capacitação como instrumento para a qualificação da gestão. Por esse motivo, o trabalho objetiva analisar o aproveitamento das capacitações, no que se refere aos processos de controle da área de auditoria interna, realizadas no sentido de qualificar a gestão da Cooperativa Agropecuária Petrópolis Ltda. Seu nome comercial, reconhecido no mercado, é Cooperativa Piá; por esse motivo, o termo é utilizado para denominar a instituição ao longo desta dissertação. Essa cooperativa participou efetivamente das capacitações disponibilizadas pela parceria entre SESCOOP/RS e DGRV, de modo que será possível verificar se o conhecimento adquirido em cada um dos cursos realizados cumpriu a sua finalidade de formação. Também será verificado se o conteúdo assimilado foi compartilhado entre os demais colaboradores da Cooperativa Piá e se houve efetiva aplicação do conhecimento no seu dia a dia.

A metodologia aplicada neste estudo se deu por meio de uma coleta de dados e, posteriormente, por meio de conversação informal com empregados do Sistema Ocergs-SESCOOP/RS que atuam nas áreas envolvidas com os projetos resultantes da parceria com a DGRV. Também foram realizadas entrevistas com os colaboradores

capacitados da área de auditoria interna da Cooperativa Piá. Para a coleta de dados, foi utilizada a documentação das capacitações que tiveram real repercussão dentro da Cooperativa Piá. Por sua vez, o questionário para as entrevistas incluiu perguntas que objetivaram verificar de que maneira o conhecimento adquirido contribuiu para a implementação de ações práticas, visando a uma melhoria contínua nesse contexto.

1.1 Tema e delimitação do tema

O tema do trabalho é a capacitação da auditoria interna da Cooperativa Piá, que participou de forma efetiva dos cursos oferecidos pela Sescop/RS, em parceria com a DGRV. Mais especificamente, a pesquisa está limitada ao estudo das capacitações geradas por meio do convênio de cooperação entre Sescop/RS e DGRV. O objeto de pesquisa se restringe às áreas de recursos humanos e ao centro de distribuição da Cooperativa Piá, tendo o seu foco nas ações implementadas pela área de auditoria interna.

1.2 Problema de pesquisa

A Cooperativa Agropecuária Petrópolis (Coapel) nasceu em 29 de outubro de 1967, no município de Nova Petrópolis, com 400 agricultores presentes, dos quais 213 tornaram-se sócios. Segundo o Relatório de Gestão 2012/2013 (COOPERATIVA..., 2013, p. 3), a Ata da Assembleia Geral de sua constituição trazia o seguinte trecho: “A seguir, o senhor Presidente declarou que se achava constituída, de hoje para o futuro, a Cooperativa Agropecuária Petrópolis Ltda.”

A partir de um convênio firmado entre o Brasil e a Alemanha, três técnicos alemães chegaram ao Rio Grande do Sul (RS), na busca pelo local mais apropriado para novos projetos. Após muitas visitas pelo Estado, decidiram-se pela cidade de Nova Petrópolis para a implantação de uma usina de laticínios, com capacidade inicial de industrializar 20 mil litros de leite por dia. O consenso quanto ao nome Piá, como marca nos rótulos dos produtos que chegariam ao mercado, surgiu em uma reunião do Conselho de Administração da cooperativa, na qual o conselheiro alemão Hubertus Schwartz deu a ideia: “E se a marca fosse um guri cheio de saúde tomando leite? De repente o nome poderia ser... Piá.” (COOPERATIVA..., 2013, p. 27).

Atualmente, a Cooperativa Piá conta com 17 unidades de supermercados e agropecuárias, uma unidade de processamento de leite e uma de processamento de frutas, dois postos de resfriamento de leite, dois centros de distribuição de produtos e duas fábricas de rações. Sua área de atuação abrange 85 municípios do RS, o equivalente a 17,10% dos Municípios do Estado. Os conceitos abaixo simbolizam a identidade organizacional da cooperativa, apontando seu propósito e a razão de sua existência.

- a) Negócio: alimentos saudáveis.
- b) Missão: desenvolver a cadeia produtiva, a industrialização e a comercialização de alimentos saudáveis através de processos internos inovadores, para atender às necessidades dos clientes, associados, funcionários, consumidores e comunidades.
- c) Visão: ser um modelo cooperativo sustentável, através da ciência alimentar.
- d) Valores:
 - a. Responsabilidade social e ambiental de forma sustentável;
 - b. Valorização e respeito pela comunidade;
 - c. Busca constante pela excelência de seus produtos e serviços;
 - d. Gestão transparente e ética;
 - e. Primar e zelar pela imagem da cooperativa;
 - f. Processos internos em constante melhoria.

Segundo o relatório do CPP (BRETERNITZ, 2014, p. 9), na gestão das cooperativas, observam-se “deficiências claras, como a insuficiente separação do nível político-estratégico do nível operacional, a falta de responsabilização dos dirigentes e funções deficientes de controle que dificultam um desenvolvimento sustentável”. Dessa maneira, as propostas desenvolvidas no projeto em parceria com a DGRV visam à capacitação dos profissionais nas áreas de Recursos Humanos (RH) e Auditoria Interna e Externa. O resultado esperado, após os treinamentos realizados, é o reparo das deficiências existentes, de modo que a cooperativa opere de maneira eficiente, com competitividade e oferecendo melhores serviços aos seus associados.

Abaixo, estão listadas as capacitações oferecidas dentro do programa apresentado. É importante ressaltar que, após a capacitação, foi oportunizada uma viagem técnica para a Alemanha ao grupo de trabalho de RH e auditoria interna das cooperativas.

Quadro 1 - Programa de capacitações

(continua)

Capacitações oferecidas	Período de realização
Curso Procedimento de Auditoria Interna	07 a 08/06/2010
Palestra - Cooperação DGRV e SESCOOP/RS	16/03/2011
Fortalecimento da auditoria Interna	09 a 20/05/2011
Melhoria e Garantia das sobras em Cooperativas com Varejo e Supermercado	18 a 20/05/2011
Palestra - Atualidade do Cooperativismo na Alemanha	09/11/2011
Desenvolvimento e Qualificação da Auditoria Interna	29/11 a 09/12/2011
Intercooperação das Cooperativas de Laticínios	16 a 19/04/2012
Modelos de Gestão do Cooperativismo Alemão	24/04/2012
Workshop - Eficiência Energética e Reciclagem de Resíduos na Agricultura e na Indústria	18 a 19/05/2012
Bioenergia – Missão Técnica	13 a 16/05/2012
Encontro do Grupo de Trabalho Gestão de Recursos Humanos	08/11/2012
Capacitação em Auditoria Externa	04 a 06/12/2012
Palestra - Cooperativismo Alemão: Evolução e Perspectivas	12/03/2013
Programa de Desenvolvimento de Recursos Humanos para Cooperativas Agropecuárias	09/05 a 21/11/2013
Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas	09/05/2013
Palestra Comunicação e Apresentação	16/05/2013
Auditoria Interna em Cooperativas Agropecuárias	24 e 25/07/2013
Palestra – Cenários e Perspectivas do Cooperativismo na Alemanha	06/12/2013
Curso de Formação de Auditores Internos	13 a 16/05/2014
Administração de Recursos Humanos em Cooperativas da Alemanha	03/04/2014
Missão Técnica – Grupo de Trabalho de Recursos Humanos para Cooperativas Agropecuárias – Inventário de Perfis	01 a 03/04/2014
Encontro Regional de Conselheiros Fiscais	25 a 27/06/2014
Elaboração e Execução de Projetos Internacionais	04/07/2014
Palestra Aplicação do Manual de Contabilidade para Cooperativas do Ramo Agropecuário	16/10/2014
Mapeamento e Otimização de Processos	23 e 24/9/2014
Seminário Gestão de Cooperativas Agropecuárias	28/11/2014
Curso Auditoria Trabalhista (Ênfase em Departamento Pessoal)	24 e 25/03/2015
Manual de Boas Práticas de Desenvolvimento de Recursos Humanos para Cooperativas Agropecuárias	09/02 a 30/11/2015
Programa de Formação de Conselheiros Fiscais – 2015	27/04 a 15/05/2015
Gestão de Recursos Humanos em Cooperativas da Alemanha – Desenvolvimento e Controle	18/03/2015
II Workshop Desenvolvimento Auditoria Interna - 2015	09/06/2015
Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos	04 e 05/08/2015
Seminário de Integração Auditoria Externa em Cooperativas	06/08/2015
Curso Auditoria de Estoques e Técnicas de Inventário	25 e 26/11/2015
III Workshop Desenvolvimento Auditoria Interna 2015	24/11/2015
Curso Auditoria Trabalhista - Ênfase em Administração de Pessoal - 2016	23 e 24/03/2016
Programa de Formação de Conselheiros Fiscais 2016	10/05 a 08/06/2016
Programa de Formação de Conselheiros Fiscais 2016 – Etapa 2	11/08/2016

(conclusão)

Capacitações oferecidas	Período de realização
Programa de Formação de Conselheiros Fiscais 2017	25/04 a 08/06/2017
Auditoria na Área de Supermercados – 2017	17 e 18/05/2017
Palestra - Sistema Cooperativo na Alemanha - Desafios e Oportunidades - 2017	22/08/2017
Auditoria Interna em Supermercados – 2017	27 e 28/09/2017
Workshop Internacional - Gestão de Riscos - 2017	29 e 30/11/2017
Programa de Formação de Conselheiros Fiscais – 2018	24/04 a 12/06/2018

Fonte: Elaborado pela autora.

O CPP (BRETERNITZ, 2014) menciona que as capacitações são desenvolvidas para os gestores de RH e auditores internos de cooperativas e que serão certificadas pela Faculdade de Tecnologia do Cooperativismo (ESCOOP) – credenciada pelo Ministério da Educação (MEC) em 19/07/2011, obtendo Conceito 4, é a primeira Instituição de Ensino Superior voltada exclusivamente a ensino, pesquisa e extensão em Cooperativismo no Brasil. Tendo como mantenedora o Sescop/RS, será a entidade executora das atividades relacionadas ao ensino da formação, atuando na consecução das metas finalísticas do Sescop/RS. Desta forma, para que os profissionais sejam plenamente capacitados, foram pensadas algumas iniciativas para a melhoria das ações da auditoria interna: elaboração de propostas de cursos para auditores internos e tomadores de decisões/membros de conselhos fiscais das cooperativas. Para o desenvolvimento na área de recursos humanos, houve a elaboração de um manual de RH e a definição de perfis de competências para funções centrais nas cooperativas. Assim, deve ser realizada nas cooperativas uma comparação entre as metas e a realidade, para então se definirem as necessidades concretas de capacitação. Logo, os objetivos dessas capacitações são o aumento de produtividade, eficiência e sustentabilidade das cooperativas, propiciando uma modernização da gestão para que essas entidades explorem mais intensivamente seus potenciais de cooperação.

O projeto de capacitação (BRETERNITZ, 2014) foi planejado para que as propostas de formação oferecidas pelo Sescop/RS fossem pensadas conforme a realidade das cooperativas agropecuárias gaúchas. O objetivo é um maior aproveitamento da auditoria interna como um dos instrumentos de gestão e também o incentivo à realização de projetos de intercooperação. Assim, o propósito é que a troca de experiências e o aprendizado retido contribuam para um crescente desenvolvimento.

Nesse contexto, é importante estar ciente de que, para se atingirem os resultados desejados, é preciso conhecimento e também um comportamento proativo, além de um correto posicionamento a partir da atenta observação do cenário externo. Dessa maneira, será possível tornar-se apto para novas oportunidades e preparado para se antecipar às dificuldades, conseguindo identificar as melhores soluções.

Vale ressaltar que este estudo se destina, exclusivamente, a verificar se a qualificação e o novo perfil descrito acima têm seu o legítimo aproveitamento. Assim, este trabalho parte do seguinte questionamento: em que medida a capacitação recebida qualificou a gestão da Cooperativa Piá no que se refere aos processos de controle da área de auditoria interna?

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo geral

Analisar se os conhecimentos adquiridos nas capacitações recebidas por meio do convênio de cooperação entre Sescop/RS e DGRV resultaram em implementação de ações práticas pela Cooperativa Piá nos seus processos de controle na área de auditoria interna.

1.4.2 Objetivos específicos

- a) apresentar os cursos ministrados por meio do convênio de cooperação entre Sescop/RS e DGRV e detalhar os conteúdos programáticos daqueles que tiveram real aproveitamento dentro da Cooperativa Piá;
- b) verificar que tipos de processos padronizados de auditoria interna foram implementados pela Cooperativa Piá após a capacitação recebida;
- c) apresentar quais foram os resultados positivos obtidos pela Cooperativa Piá na implementação dos conteúdos aprendidos nas capacitações nos setores de RH e CD;
- d) identificar de que maneira se deu a qualificação da gestão da Cooperativa Piá no que se refere aos processos de controle da área de auditoria interna.

1.5 Justificativa

Segundo informa o site oficial da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB, [2018?a]), atualmente o Cooperativismo brasileiro, além do ramo crédito e do ramo agropecuário, possui também outros ramos: consumo, educacional, especial, habitacional, infraestrutura, mineral, produção, saúde, trabalho, transporte e turismo; por isso, tem reconhecimento no cenário socioeconômico do País.

A Organização das Nações Unidas (ONU) reconhece que as cooperativas têm participação ativa no desenvolvimento social e econômico das pessoas, incluindo mulheres, jovens, idosos, incapacitados e indígenas, contribuindo para a erradicação da pobreza. No dia 31 de outubro de 2011, a ONU declarou 2012 o Ano Internacional das Cooperativas e recomendou que todos os Estados Membros, assim como as Nações Unidas e todos os demais interessados, aproveitassem para promover as cooperativas e aumentar a consciência sobre sua contribuição ao desenvolvimento econômico e social. (OCB, [2018b?]).

Nesse contexto, a formação é um importante elemento para a capacitação da gestão nas organizações; no entanto, só será validada se o aprendizado recebido se transformar em ações que venham a contribuir para o desenvolvimento da organização cooperativa. No caso dos cursos abordados no presente estudo, houve um investimento financeiro por parte do Sescop/RS e da DGRV; portanto, é importante que exista um acompanhamento da sua implementação.

Neste sentido, este estudo poderá contribuir também para evidenciar se o conhecimento transmitido aos auditores internos, por meio das capacitações ofertadas, foi relevante, no sentido de provocar um olhar mais aprimorado dos diretores da cooperativa Piá para esse importante cargo e para suas atividades na qualificação da gestão quanto aos processos de controle. Desta forma, a partir da análise, será possível efetivamente identificar se os auditores internos, agora mais capacitados e com qualificação técnica reconhecida, têm colocado em prática o seu aprendizado para otimizar os processos nos setores de RH e CD. Assim, espera-se contribuir para a obtenção de resultados expressivos para a gestão da cooperativa.

1.6 Estado da arte

Ferreira (2002), afirma que foi crescente, nos últimos quinze anos, a produção de pesquisas conhecidas como "estado da arte" ou "estado do conhecimento". Trazem um traço bibliográfico à pesquisa, surgindo como um auxílio para se saber o quanto de conteúdo acadêmico já foi produzido acerca de determinado assunto.

Para este trabalho, foram realizadas pesquisas em bases de dados de repositórios como CAPES, Unisinos, PUCRS, Google Scholar, Scielo e Universidade Federal de Viçosa (MG). As seguintes expressões foram inseridas nos campos de busca: "auditoria interna em cooperativas", "capacitação", "Cooperativismo", "OCB", "Sescoop", "Sescoop/RS" e "Escoop". Não foi encontrada nenhuma pesquisa que tratasse exatamente do mesmo tema deste estudo – as poucas publicações que se assemelham estão listadas a seguir.

Quadro 2 - Trabalhos relacionados ao estudo encontrados em bases de dados

(continua)

Autor	Ano	Repositório	Título e Link
Pena, Liliana Rocha	2017	Google Scholar	Auditoria Interna < http://hdl.handle.net/10400.26/21171 >
Casas Rojas, Diana Katerinne	2018	Google Scholar	O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz < http://hdl.handle.net/10400.2/581 >
Moraes, Márcia De Oliveira Gomes	2018	Google Scholar	Auditoria interna: ferramenta para gestão das organizações < http://repositorio.pgsskroton.com.br/bitstream/123456789/21321/1/Marcia%20de%20Oliveira%20Gomes%20Moraes.pdf >
Mantovani, Solange Canevesse et al.	2018	Google Scholar	Capacitação de pessoas: um novo contexto empresarial < http://repositorio.faema.edu.br:8000/jspui/handle/123456789/1642 >
Blanke Maciel, Ana Paula et al.	2018	Google Scholar	Governança em Cooperativas: Aplicação em uma Cooperativa Agropecuária < http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=a9h&AN=131315396&lang=pt-br&site=eds-live >
Siqueira, Luciana Cardoso (Catálogo USP)	2011	Google Scholar	Conselho fiscal e auditoria em cooperativas agropecuárias: uma análise sobre a adoção de práticas de monitoramento < http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-17012012-155042/en.php >

(conclusão)

Autor	Ano	Repositório	Título e Link
Joeldson Ferreira Guedes	2018	Google Scholar	Auditoria baseada em risco: contribuições da matriz de risco em unidades de controle interno, vinculadas ao comando do exército brasileiro < http://www.intercambio.unimontes.br/index.php/intercambio/article/view/232 >
Benato, J.V.A.	1994	Google Scholar	O ABC do cooperativismo < http://www.sidalc.net/cgi-bin/wxis.exe/?IscScript=ACERVO.xis&method=post&formato=2&cantidad=1&expresion=mfn=000078 >
Rios, G. S. L	2017	Google Scholar	O que é cooperativismo < https://books.google.com.br/books?hl=en&lr=&id=kmgvDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=cooperativismo&ots=TU8HWmZQmV&sig=fm69W WgBH5blpfjdtZg01a0w4s#v=onepage&q=cooperativismo&f=false >
Oliveira, S.	2004	Google Scholar	Cooperativismo < http://www.bibliotecadigital.abong.org.br/bitstream/handle/11465/923/1604.pdf?sequence=1 >
Pinho, Diva Benevides	1982	Google Scholar	< http://www.sidalc.net/cgi-bin/wxis.exe/?IscScript=BIBA.xis&method=post&formato=2&cantidad=1&expresion=mfn=005951 >
Baioto, Carlos Daniel	2008	Unisinos	O pensamento cooperativo e o cooperativismo brasileiro < http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/2140 >
Ferreira, Palloma Rosa	2009	Universidade Federal de Viçosa (MG)	A educação cooperativista em Minas Gerais: mapeando as organizações < http://locus.ufv.br/handle/123456789/4120 >
Lima, J. Bierrenbach de.	1944	SciELO	Cooperativismo < http://dx.doi.org/10.1590/S0071-12761944000100003 >

Fonte: Elaborado pela autora.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta a base teórica, relacionada ao tema de pesquisa, acerca da implementação de ações práticas a partir das capacitações ofertadas pela parceria entre SESCOOP/RS e DGRV.

2.1 Contexto histórico do cooperativismo

Segundo Mitidieri (2016), o ano que marca o início do movimento cooperativista no Brasil é 1847, quando o médico Jean Maurice Faivre fundou a colônia Vila Agrícola Tereza Cristina, às margens do Rio Ivaí, nos Campos Gerais no Paraná. Mas o setor ganhou força apenas 60 anos depois, em 1907. Mitidieri (2016) conta que, no ano de 1844 – em plena Revolução Industrial e em condições cruéis de trabalho a que eram submetidos os operários –, 28 tecelões se organizaram e, com um capital de 28 libras, fundaram uma cooperativa. Após doze meses de trabalho, abriram um modesto armazém de consumo; no ano de 1848, já eram 140 sócios; e, após 12 anos, esse número subiu para 3.450 sócios, com capital de 152.000 libras.

Mundialmente, o Cooperativismo surgiu na Europa, em pleno século XIX. No Brasil, mais precisamente ao sul do País, as primeiras manifestações de Cooperativismo foram pelas ações dos padres jesuítas, no início do século XVII, ao implantar as Reduções do Paraguai. Eles tinham como alicerce o princípio do auxílio mútuo, visando a promover o bem-estar dos membros da comunidade. (HISTÓRIA..., [2018?]).

Mesmo o histórico do Cooperativismo sendo datado do século XVII, o organismo que se dedica ao fomento e à defesa do Cooperativismo em todo o mundo, a Aliança Cooperativa Internacional – ACI, “considera como marco do nascimento do Cooperativismo a união dos 28 tecelões de Rochdale, na Inglaterra”. (HISTÓRIA..., [2018?]). A Rochdale Society of Equitable Pioneer surgiu como solução para os problemas existentes na época; era democrática e possuía princípios que valorizavam o ser humano. (HISTÓRIA..., [2018?]).

Theodor Amstad, religioso suíço ordenado padre jesuíta em 1883, após 4 anos de estudos na Inglaterra, foi quem trouxe para o Brasil o Cooperativismo. Grande conhecedor do assunto por ter vivenciado experiências em cooperativas alemãs e sobretudo inglesas, chegou ao RS em 1885. Em novembro de 1902, em Linha Imperial - Nova Petrópolis, ele fundou a primeira cooperativa de crédito do Brasil e da América

Latina, trazendo um modelo de Cooperativismo voltado às pequenas comunidades rurais que tinha como pilar a honestidade de seus cooperados. Assim, foi em solo gaúcho que surgiram as primeiras cooperativas de crédito e agrícola. (HISTÓRIA..., [2018?]).

A Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) nasceu em 1969, substituindo e agrupando a ABCOOP (Associação Brasileira de Cooperativas) e a Unasco (União Nacional de Cooperativas). É ela que fomenta e defende o sistema cooperativista brasileiro, apontando-o como um sistema igualitário e equilibrado, com melhores oportunidades para todos. (OCB, [2018c?]).

Conforme seu site, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo – Sescop/RS é integrante do Sistema S brasileiro. (HISTÓRIA..., 2013). Foi originado a partir da Medida Provisória nº 2.168-40/2001, que dispõe sobre o Programa de Revitalização de Cooperativas de Produção Agropecuária – RECOOP, criado para auxiliar as cooperativas que estavam com grandes dificuldades financeiras. No seu Art. 8º, a MP autoriza a criação do SESCOOP, com personalidade jurídica de direito privado. Tem o objetivo de organizar, administrar e executar o ensino de formação profissional, bem como o desenvolvimento e a promoção social do trabalhador em cooperativa e dos cooperados, para, desta forma, estruturar e qualificar a gestão das cooperativas do RS. Atua com recurso público – 2,5% sobre a folha de salários de cooperativas é repassado pelo INSS – e tem como gestor o Ministério do Trabalho. Possui três áreas finalísticas:

- a) Formação Profissional: área que incentiva a capacitação profissional dos associados e empregados das cooperativas. Essa área abrange desenvolvimento, execução e avaliação de programas de aperfeiçoamento profissional, graduação acadêmica, graduação tecnológica, pós-graduação e qualificação/capacitação profissional.
- b) Promoção Social: área voltada a atender a comunidade, levando iniciativas que promovam educação, saúde, cultura e integração social. Por meio de ações de voluntariado, promove eventos com o objetivo de beneficiar milhares de pessoas, formando uma grande corrente do bem.
- c) Monitoramento – esta última área de atuação diferencia o Sescop/RS dos demais integrantes do Sistema S, que não a possuem. O desempenho desse setor é de considerável importância, pois, além de atuar auxiliando a cooperativa quanto ao diagnóstico da sua realidade, a área também a orienta quanto às boas práticas de gestão e governança, para que haja um

desenvolvimento sustentável e de melhoria contínua. Após todo o trabalho de levantamento de informações pela área de monitoramento, as demandas apuradas são atendidas pelas outras duas áreas citadas acima. O propósito é conscientizar as cooperativas quanto à qualidade da gestão, para que essas organizações cresçam preservando os princípios cooperativistas.

A Organização das Cooperativas do Rio Grande do Sul (Ocergs) e o Sescop/RS formam o Sistema Ocergs-Sescop/RS e mantêm um cadastro de cooperativas associadas, todas com suas sedes localizadas no RS.

O ramo agropecuário é o de maior expressão econômica no País. Com suas 1555 cooperativas em 2016, é seguido pelo de transporte, que tem 1.205 cooperativas, e pelas 976 cooperativas de crédito – este último ramo, com os modelos SICOOP e SICREDI e outros modelos menores, contou com 50.268 empregados e 7,5 milhões de associados em 2016. O ramo agropecuário é formado por cooperativas de produtores rurais ou agropastoris e de pesca. As ferramentas para produção das atividades pertencem aos próprios cooperados, que trabalham em conjunto, fazendo da ajuda mútua um meio para alcançar os resultados esperados. Essas cooperativas conseguem abranger a cadeia produtiva na sua totalidade, pois estão presentes em todas as etapas do processo: a de preparo da terra, a de processamento da matéria-prima e a de entrega do produto final. (HISTÓRIA..., [2018?]).

Ao longo do tempo, as cooperativas agropecuárias validaram a sua importância para a economia do País. Desta forma, o segmento com maior número de cooperativas mostra sua força com ações relevantes: iniciou a comercialização de seus produtos pelo Brasil, fomentou a produção, levou a modernidade para o campo por meio de novas tecnologias e conquistou o mercado internacional. Assim, as cooperativas do ramo agropecuário têm contribuído de maneira eficaz e considerável para o desenvolvimento da economia brasileira. (OCB, [2018d?]).

A OCB ([2018d?]) afirma que podemos considerar alguns dados atualizados para as cooperativas agropecuárias em todo o País:

- a) 198.654 empregados;
- b) 1.017.481 associados;
- c) 1.618 cooperativas.

Segundo o site do Sescoop/RS (HISTÓRIA..., [2018?]), o Cooperativismo é um modelo econômico-social que funciona de maneira democrática e proporcional ao comprometimento dos sócios. É tido pela ONU como “um modelo de negócios que constrói um mundo melhor” (OCB, [2018c?]), constituindo-se em uma opção de crescimento econômico que também visa ao desenvolvimento social, regrada por valores humanos legítimos – entre eles, solidariedade, responsabilidade, democracia e igualdade.

2.2 Gerenciamento de processos

Para Rodrigues (2010), os processos são fluxos que, ao completarem seu ciclo sequencial de entrada – conhecida também como insumos – e saída, resultam em um produto ou serviço com o objetivo de atender à necessidade de cliente interno ou externo. Em um processo, os eventos de entrada e saída são também conhecidos como *input* e *output*; e, durante um ciclo, vão sendo agregados valores aos insumos para efetivamente torná-los um bem.

Desta maneira, podemos fazer a analogia de um processo com o nosso dia a dia, em que os eventos ocorridos na rotina têm um início – entrada –; depois, temos a sua execução, etapa na qual se agregam valores; por fim, quando se encerra o ciclo, temos um resultado final. Em suma, segundo Davenport (1994, p. 6), “teremos um processo quando um conjunto de atividades realizadas cronologicamente com um começo e um fim resultarem em um produto específico para um determinado público”.

Podemos pensar em uma lógica a partir daquilo que afirma Oliveira (2006): “processos são resultados dos sistemas em ação, representados por fluxos de atividades ou eventos.” (OLIVEIRA, 2006, p. 143). Desse modo, processo é “a sequência de atividades que transforma insumos em produtos finais, ou serviços, de muito maior valor para o cliente final.” (ALMEIDA, 2002, p. 27). O quadro a seguir ilustra esse conceito:

Quadro 3 - Processo: lógica de uma sequência

Entrada	Execução	Saída
Recursos necessários, insumos vindos do fornecedor.	Atividades cronologicamente organizadas para agregar valor aos insumos.	Produto ou serviço finalizado.
Produto ou serviço acabado ➔ CLIENTE		

Fonte: Elaborado pela autora.

A seguir, apresenta-se a metodologia de gestão por processos que será aplicada neste estudo.

2.2.1 Metodologia de gestão por processos

A metodologia de gestão por processos visa a otimização e melhoria da produção, considerando o sistema como um todo para atingir a excelência. Para Perez-Wilson (1999, p. 215), o conceito de metodologia é:

[...] uma maneira ordenada, lógica e sistemática de realizar alguma coisa. É um conjunto de ferramentas, técnicas, métodos, princípios e regras, organizado de forma clara, lógica e sistemática, para uso como guia, e uma descrição passo a passo de como alcançar alguma coisa.

Desta maneira, mesmo dividida em etapas, a metodologia pode ser vista como uma engrenagem, que, antes de ser colocada em funcionamento, deve ter um plano de ação e contar com o comprometimento de todos os colaboradores envolvidos, os quais devem trabalhar de forma integrada. Assim, são relevantes alguns aspectos comportamentais e processuais, chamados de premissas, para o êxito da implantação da metodologia de gestão por processos. A partir dessas premissas, foi elaborada uma sequência de seis passos adaptados das metodologias de Harrington (1988) e de Oliveira (2006), a qual está enumerada a seguir:

- a) Promover engajamento dos membros do alto escalão da organização, por meio de uma nova cultura ou uma filosofia para gestão de processos;
- b) Eleger um líder para gerenciar o processo, no sentido de conscientizar as pessoas envolvidas sobre o bem comum que trará os resultados desejados;
- c) Buscar comprometer as pessoas com o processo de uma maneira positiva;
- d) Formar uma equipe executiva para planejamento e implementação;
- e) Comunicar todas as metas e o que se espera para todos os envolvidos;
- f) Revisar as estratégias para ratificar se as proposições estão de acordo com o planejado.

Assim, após a observação desses passos, a organização estará apta à implementação da metodologia de gestão por processos.

Para seu aprimoramento, a metodologia de gestão por processos deve seguir uma sequência lógica de etapas: mapeamento, análise, implementação e manutenção de processos. Cada um deles está descrito a seguir.

2.2.2 Mapeamento de processos

Pires (2010) afirma que a característica principal do mapeamento é entender o funcionamento dos processos como um todo, considerando suas diferentes características. Desta maneira, poderá ser avaliada a real necessidade de melhoria de cada um. Então, o conhecimento leva à identificação dos processos críticos, bem como à coleta das informações relevantes para propor ações de melhoria contínua, que irão otimizar o desempenho dos processos na organização.

Para a autora, essa é a etapa que dá início ao processo, pois faz a verificação *in loco* dos pontos críticos e das necessidades, elabora o fluxograma do processo e levanta e documenta os recursos necessários para uma gestão de melhoria contínua. Por isso, conhecer bem a organização e suas atividades é fundamental para que as ações adotadas levem em conta suas particularidades. Assim, será possível fazer com que o processo de melhoria se torne mais completo.

Segundo Macadar, Soares e Saccol (1999), podemos enumerar as etapas de mapeamento desta forma:

- a) Identificar os processos críticos a partir do conhecimento do processo e de suas características;
- b) Relacionar os objetivos do processo que devem estar alinhados às metas da organização;
- c) Listar e hierarquizar os processos, observando sua relevância;
- d) Detalhar os processos, tendo em vista o conhecimento sobre a organização;
- e) Identificar os recursos de cada fase;
- f) Documentar o processo.

As etapas são apresentadas por meio de um fluxograma, que, segundo Harrington (1993), é uma ferramenta que representa graficamente as atividades que compõem um processo e sua relação com outros elementos, tornando possível verificar se existem áreas de gargalo.

2.2.3 Análise de processo

Essa etapa destina-se ao aperfeiçoamento do processo. Para Pires (2010), deve-se colocar a atenção na melhoria, observando-se se o nível de eficácia e a eficiência têm se mantido. Assim, será possível identificar dificuldades ou problemas que estejam ocorrendo. Então, é nesse momento que as ações de melhoria são sugeridas, utilizando-se as ferramentas específicas para cada caso.

Oliveira (2006) indica que o diagrama de Ishikama, ou diagrama de causa-e-efeito (espinha de peixe), é a ferramenta que possibilita uma análise mais ampla do cenário apresentado. No diagrama, o problema estará à direita, e, nos espaços das espinhas, estarão dispostas as causas. O autor também sugere a realização de um *brainstorm*, termo em inglês que significa tempestade de ideias, em que os envolvidos contribuem com sugestões de melhorias. Após um pequeno debate, são eleitas as que mais se aproximam das chances de minimizar o problema.

Para a próxima iniciativa, devem estar bem claros os objetivos de desempenho que serão adotados e que servirão de norteadores para todos os envolvidos no processo de melhoria. É nesse momento também que se deve iniciar o processo de *benchmarking*, o qual, para Oliveira (2006), é uma referência que serve como padrão, possibilitando medir ou avaliar as atividades no âmbito do processo de melhoria contínua. Ainda conforme o autor, o *benchmarking* pode se apresentar em quatro modelos diferentes:

- a) Interno: comparação entre processos semelhantes dentro de diferentes setores da mesma organização;
- b) Funcional: comparação entre processos de empresas com atuação em diferentes mercados;
- c) Competitivo: comparação de processos entre concorrentes diretos;
- d) Genérico: reformulação contínua, a partir de processos similares, de modo que as boas práticas possam ser adequadas à organização.

Após definir o modelo para a operacionalização do *benchmarking*, Camp (2002) afirma que é importante obedecer às fases relacionadas abaixo:

- a) Fase 1: momento de se realizar o planejamento, considerando-se o que deve ser relevante como referência e definindo-se o método para coleta de informações e aplicação prática;
- b) Fase 2: essa é a fase da análise, da definição do nível de desempenho do processo atual e do nível que se pretende atingir, discutindo-se a colaboração dos envolvidos a partir das respostas e referências advindas do benchmarking;
- c) Fase 3: momento da integração, de definir metas tangíveis e de formular o plano de ação para alcançá-las;
- d) Fase 4: fase de executar, operacionalizar as ações, monitorar os resultados e atualizar os parâmetros.

Sobre as metas e os indicadores, Cruz (2009) aborda a importância de ser atribuída uma meta para cada atividade desempenhada, pois isso indica o que ela irá produzir em determinado intervalo de tempo. Desta forma, sempre se estará na busca do resultado, tendo-se um parâmetro a seguir. Em suma, os indicadores ou métricas, que podem ser descritos ou numéricos, mostram como os resultados serão medidos e se estão dentro dos parâmetros estabelecidos.

2.2.4 Implementação de processo

Este é o momento de colocar em prática os processos para atingir os resultados desejados, bem como de contar com o comprometimento dos colaboradores. Pires (2010) explica que o ideal é que eles já tenham feito capacitação e treinamento para estarem aptos à atividade a ser realizada – o que não impede novas contratações para aquelas atividades que necessitem de uma habilidade mais técnica. Seria importante também o uso de um manual interno, no qual constaria a descrição dos procedimentos-padrão a serem adotados.

Oliveira (2006) observa a importância de se deixar documentados, de maneira detalhada, o processo, os procedimentos e as instruções de trabalho (IT). Desta forma, estariam acessíveis a todos o objetivo, o escopo, as definições, as referências, os procedimentos, os registros, relatórios, formulários e fluxogramas. Assim, uma IT forneceria informações específicas e muito bem detalhadas, de uma maneira bem didática.

Quanto às mudanças inerentes às implementações de processos, Harrington (1993) menciona a resistência dos colaboradores, apontando que ela é ainda maior quando não há preparação prévia. Assim, é preciso ter à disposição uma equipe hábil para conduzir esse tipo de desconforto, caso ele apareça.

2.2.5 Manutenção do processo

Após o êxito nas etapas anteriores, Pires (2010) explica que é o momento de monitorar os processos para verificar se continuarão com a melhoria contínua, pois, caso os resultados se diferenciem dos esperados, será preciso investigar os motivos que estão levando a essa discrepância. Após essa análise, deve-se realizar as devidas correções e/ou atualizações. Para tanto, Macadar, Saccol e Soares (1999) consideram válida uma simulação que permita à equipe de trabalho reavaliar o processo. Outra opção é criar um histórico para os resultados dos processos.

Para a etapa de manutenção, Harrington (1993) ressalta que os controles de um processo devem ser confiáveis e permitir que haja o devido acompanhamento, pois somente dessa maneira será possível observá-lo e monitorá-lo a partir de uma visão contínua. O autor ainda afirma que as medições e um sistema de recompensas, com regras claras e por escrito, trarão um acréscimo no engajamento do colaborador, atribuindo um sentido maior ou melhor na busca dos resultados preestabelecidos. No âmbito dessas tratativas de aperfeiçoamento, também deve estar o *feedback*, pois essa valiosa informação dará ao colaborador a certeza da realização de um bom trabalho, ou a chance de corrigir alguma ação não observada anteriormente na operação.

Cabe novamente ressaltar a importância de se possuir metas empresariais a serem alcançadas: elas irão guiar o desempenho esperado pela organização. Já as metas de desafio servirão de incentivo para se tentar ir além daquilo que foi planejado para os níveis de desempenho. Além disso, Harrington (1993) menciona que, para esse sistema de medição, o ideal é que se deva trabalhar com dois tipos de dados: atributos qualificáveis, quando for necessária uma resposta objetiva – sim ou não –; e variáveis quantificáveis, com vistas à coleta de dados numéricos.

Quanto a essa última etapa da metodologia de gestão por processos, Oliveira (2006) ressalta a importância das auditorias – incluindo-se a utilização de um *checklist* por escrito –, as quais são pensadas para acompanhar a eficácia da execução do processo. É preciso observar intervalos regulares para as verificações da auditoria,

que devem ser isentas, objetivas e imparciais. Então, ao final, todos os envolvidos devem ser comunicados sobre os resultados e as possíveis ações corretivas para o sucesso da melhoria contínua dos processos.

2.3. Auditoria Interna

Para Attie (1998), a auditoria interna é uma atividade de avaliação e controle administrativo das diversas áreas de uma organização. As tarefas são desempenhadas por colaboradores da própria organização, que examinam a eficiência de outros controles. Ainda segundo o autor (1986), a importância da auditoria interna se apresenta diante da necessidade de controle das várias operações realizadas em uma organização. Foi por esse motivo que surgiu o setor de auditoria interna, pois, por meio dessa área, é possível ratificar se os controles e as rotinas de trabalho estão sendo executados de maneira eficiente, bem como averiguar se os dados contábeis são fidedignos.

Desta forma, a auditoria interna proporciona a assessoria de que a administração executiva necessita para algumas tomadas de decisões, com base em dados precisos. Ela é parte integrante da organização e age segundo sua política e diretrizes, identificando se os procedimentos internos, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo seguidos, bem como respeitando os critérios previamente definidos. Assim, para atingir as metas traçadas no planejamento estratégico, é preciso dispor de um setor que identifique e corrija alguma inconsistência, ou que se antecipe a problemas que possam surgir.

Considerados especialistas que transitam por todas as áreas da organização, conforme Moeller (2007 apud MARTINS, 2010), os auditores internos, normalmente, focam nas áreas de mais risco e fazem um acompanhamento mais refinado, por meio de avaliações e ferramentas de controle, sempre observando os objetivos da empresa e como ela lida com os possíveis riscos. Nesse contexto, Attie (1986) afirma ser essencial que a área de auditoria interna tenha um suporte gerencial de aceitação, com o aval do alto escalão da administração executiva, pois somente dessa maneira haverá reconhecimento e respeito por tudo aquilo que ela representa dentro da organização. Isso também é necessário para que a área tenha plena e total aceitação das demais áreas, que devem obedecer às rotinas estabelecidas.

A partir de um posicionamento proativo da diretoria, ficará claro seu total apoio à auditoria interna, sendo possível para essa área desempenhar as suas atividades voltadas às correções apropriadas quando necessárias. Desta maneira, essa anuência permitirá que se estabeleça o acesso irrestrito às atividades e registros de todas as áreas envolvidas, o que trará êxito para o trabalho a ser desenvolvido. Nesse contexto, entram na rotina da instituição exames com intervalos regulares de tempo, para averiguar se as práticas determinadas pela administração executiva estão sendo realizadas. Também se torna relevante que, por meio de uma comunicação eficiente, seja de conhecimento de todas as áreas envolvidas o resultado das averiguações e quais serão as ações corretivas imprescindíveis que serão adotadas.

Segundo afirma Ferreira (2010, p. 7), a auditoria interna deixou de exercer apenas atividades de controle e passou a ser considerada como a área que auxilia a gestão a atingir os objetivos pré-estabelecidos pela organização. Além disso, “A auditoria interna é uma função independente de avaliação” (ATTIE, 1986, p. 28): ela presta um serviço contínuo à organização, examinando as atividades das demais áreas – inclusive da própria administração executiva – e orientando a empresa, após essa análise, para um desempenho eficaz e responsável. Assim, todas as informações captadas nesse levantamento são repassadas à organização. (ATTIE, 1986).

Seguindo a ponderação dos autores mencionados acima, quanto à atuação da auditoria interna no Conselho Fiscal, Silva (1997) afirma que compete “assessoramento ao conselho fiscal, em matéria compreendida no âmbito de sua competência específica.” (SILVA, 1997, p. 13)

O IBGC (2007) declara que a proximidade com a auditoria interna oferece benefícios para um melhor desempenho nas atuações do Conselho Fiscal. O instituto sugere a participação da auditoria interna nas reuniões do Conselho sempre que solicitada, pois acredita que essa prática torna possível uma troca de informações mais precisas e detalhadas acerca das atividades da organização, fugindo à superficialidade que é inerente aos relatórios fornecidos pela área responsável pelos controles internos. Como a área de auditoria interna possui uma visão sistêmica e está atenta aos diversos setores da instituição, outra possibilidade de ganho é atualizar-se quanto aos riscos e fraquezas existentes, pois isso auxiliaria no desempenho da função do conselheiro.

Outro ponto abordado por Attie (1986) são os objetivos da auditoria interna:

- examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
- examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
- verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e essa programação são executados de acordo com o que foi planejado; e
- comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas. (ATTIE, 1986, p. 28-29).

No âmbito da auditoria interna, Cruz e Glock (2007, p. 86 apud TRISCIUZZI, 2009) afirmam que ela é um elemento de controle que analisa os demais controles, de modo que seu objetivo é proceder com uma avaliação independente do sistema de controle interno já existente, servindo também de apoio à administração. Ao encontro disso, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução nº 986, de 21 de novembro de 2003 (CFC, 2003), ressalta que os objetivos da Auditoria Interna são: examinar, analisar, proceder com os levantamentos pertinentes e as avaliações estruturadas que permitam verificação e controle dos procedimentos.

Segundo Attie (1986), quando todos os setores da organização estiverem adaptados aos exames contínuos e aos relatórios de diagnósticos emitidos – e os benefícios de o trabalho da auditoria interna começarem a surgir –, a área poderá passar a ser um membro da administração executiva. Desta forma, a auditoria, com seus fundamentos reconhecidos e respeitados, conseqüentemente será mais independente para o desempenho de seu trabalho, podendo emitir julgamentos profissionais com um grau maior de imparcialidade, integridade e objetividade – postura possível apenas quando já se conquistou uma certa autonomia. Então, é essencial para a realização de uma boa auditoria conservar o senso crítico e impessoal, mantendo um certo distanciamento das pessoas cujas atividades se examinam. Não obstante, é importante haver um bom relacionamento entre auditores e auditados para se facilitar o acesso às informações, pois os auditados devem confiar na disposição dos auditores para ajudá-los em suas dificuldades.

Quanto à constituição da atividade da auditoria interna, Attie (1986) afirma que há que se dosar a autoridade delegada, tendo-se o cuidado de não lhe confiar responsabilidades demasiadas – equívoco que pode ocorrer pelo fato de sua formação incluir ampla capacidade de controles administrativos e gerenciais. Atualmente, esses profissionais também têm se apropriado de matérias da área fiscal, para se manterem atualizados quanto à legislação e a diferentes impostos existentes, que podem, em algum momento, fazer parte de seus relatórios. Assim, não se deve restringi-los apenas aos conteúdos de contabilidade e finanças, muito menos a pareceres muito técnicos que necessitam de conhecimento especializado.

Para o desempenho da função do auditor interno, é imprescindível a capacitação técnica, de modo que se consiga atingir o profissionalismo que o cargo exige e representa para a organização. Inseridos na descrição de função, estão o propósito, a missão e a autoridade dos níveis hierárquicos da auditoria, sendo importante considerar alguns aspectos inerentes à responsabilidade de cada indivíduo que esteja atuando como técnico de auditoria. Deve-se ter consciência de que esse processo vai até um determinado limite, de modo que, posteriormente, passa ser responsabilidade de seu superior. Desta maneira, a maturidade em relação ao cargo vem por meio do desenvolvimento pessoal e profissional, trazendo maiores responsabilidades e, conseqüentemente, maior conhecimento aos auditores, o que os torna aptos à progressão no cargo.

Então, deve-se considerar como imprescindível a capacitação técnica para maior eficiência no desempenho de função. Além disso, o aspecto pessoal tem grande relevância, considerando-se a interação que esse profissional terá com as diversas pessoas dos vários setores da instituição. Com base nisso, Attie (1986, p. 39) indica em que aspectos poderia ser ideal focar a descrição da função:

- propósito do cargo, indicando o motivo e a finalidade que a função requer;
- estrutura do cargo, determinando os superiores hierárquicos e os subordinados que lhe reportem;
- autoridade do cargo, indicando a extensão e/ou limitação requerida pela função;
- perfil do cargo, relacionando os quesitos técnicos e pessoais imprescindíveis para a boa condução da função;
- atribuições e responsabilidades, descrevendo de forma abrangente as atividades pertinentes que cada cargo requer.

Ainda segundo Attie (1986), a estrutura da auditoria interna pode variar, dependendo do tamanho da organização naquele momento. Desta forma, nas pequenas organizações, pode-se possuir uma auditoria interna que exerça apenas as atividades de planejamento e execução. Nas de médio porte, a área pode ser composta de um profissional, gerente ou supervisor que desempenhe as funções de planejamento e controle e que disponha de uma equipe de auditores para executar as tarefas planejadas. Já nas grandes instituições, com diversas áreas a serem auditadas e que possuam muitos funcionários, a estrutura pode dispor de níveis variáveis, dependendo do volume de trabalho e da periodicidade de realização.

Nesse sentido, Attie (1986) apresenta como exemplo uma possível estrutura da auditoria interna para organizações mais complexas, conforme a divisão que segue:

- Diretor: cargo destinado a dirigir toda a atividade de auditoria.
- Superintendente: cargo indicado a desenvolver completa programação de auditoria na divisão de sua especialidade.
- Gerente: cargo indicado a determinar a divisão das tarefas de sua responsabilidade aos supervisores.
- Supervisor: função determinada a promover o acompanhamento das atividades exercidas pelos auditores de campo.
- Sênior: atividade referente a conduzir os trabalhos de campo e supervisionar diretamente os assistentes e auxiliares alocados ao trabalho.
- Assistente: atividade destinada a conduzir pequenos trabalhos ou assistir àqueles de maior expressão.
- Auxiliar: atividade destinada a iniciantes da área de auditoria e que serve de suporte às tarefas que não necessitem de técnicas ou julgamentos em grande escala. (ATTIE, 1986, p. 40).

Quanto à finalidade da constituição da auditoria interna para as organizações, segundo Attie (1986), trata-se de obter informações exatas de suas atividades, para que possam controlar as suas operações e, desta maneira, proteger seus interesses. Desta forma, esses dados, altamente relevantes nas tomadas de decisões, são fornecidos aos administradores por essa importante área. Assim, para dar todo o suporte necessário ao fortalecimento da auditoria interna de uma organização, é preciso atribuir autonomia, de modo que os auditores atuem tranquilamente no âmbito de assessoria, reportando-se ao Conselho de Administração e, na sua ausência, ao diretor-presidente.

Consoante Attie (1986), após ser elaborado, o plano de atividades da auditoria interna fica subordinado ao superintendente da instituição; é ele quem detém a autoridade para tanto. Tais atividades devem contemplar a análise dos controles

internos das operações e as atividades das áreas, bem como ratificar a fidedignidade dos números e das demonstrações contábeis.

Quanto à responsabilidade da auditoria interna, Attie (1986) explica que fica a cargo desse setor realizar suas tarefas permanentemente e de maneira eficiente, padronizada, buscando sempre a melhoria contínua e obedecendo às políticas da instituição. Para isso, deve-se estabelecer um cronograma para averiguar se as funções de planejamento e controle estão sendo seguidas com excelência. Além disso, deve a auditoria interna elaborar relatórios com os resultados das análises realizadas e as recomendações de melhorias, sempre informando à alta administração as ações corretivas necessárias. Os planos adotados pelos executivos para corrigir as inconsistências encontradas precisam ser avaliados em conjunto com essa área, para que se possa deliberar qual a maneira ideal de colocá-los em ação. Dessa forma, o ideal é que os trabalhos a serem realizados pela auditoria interna tenham um planejamento anual e sejam, a cada trimestre, explanados ao Conselho de Administração.

2.4 Gestão de risco

O risco pode ser entendido de diferentes formas. Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2007, p. 11),

Costuma-se entender 'risco' como possibilidade de 'algo não dar certo', mas seu conceito atual envolve a quantificação e qualificação da incerteza, tanto no que diz respeito às 'perdas' como aos 'ganhos', com relação ao rumo dos acontecimentos planejados, seja por indivíduos, seja por organizações.

Para Botinha et al. (2012), o conceito de risco pode ser visto de várias formas, dependendo do contexto em que é utilizado. De modo mais geral, é possível afirmar que o risco pode ser entendido com uma incerteza, uma ameaça diante de determinada situação.

Vanca e Cocurullo (2011, p. 1) pontuam que “entende-se por risco, no ambiente empresarial, situações que possam impedir o alcance dos objetivos corporativos e/ou operacionais.” Os autores destacam a importância de se fazer a diferenciação entre os riscos corporativos e os riscos operacionais para que, quando identificados, eles possam ser gerenciados a partir de sua especificidade.

Por sua vez, Gitman (1997, p. 202) entende o conceito de risco deste modo:

O risco, em seu sentido fundamental, pode ser definido como a possibilidade de prejuízo financeiro. Os ativos que possuem grandes possibilidades de prejuízos são vistos como mais arriscados que aqueles com menos possibilidades de prejuízo. Mas, formalmente, o termo risco é usado alternativamente com incerteza, ao referir-se à variabilidade de retornos associada a um dado ativo.

Para Martins (2010), considerando o impacto como sendo a análise que deve ser realizada sobre as consequências do risco e a sua possibilidade de ocorrência vista como probabilidade, pode-se formular uma equação:

$$\text{RISCO} = I (\text{impacto}) \times P (\text{probabilidade})$$

Segundo o autor, essa fórmula pode ser representada por uma matriz, que utilizará cores para traduzir os níveis de risco (Quadro 4). Dessa forma, podemos considerar:

- a) a cor vermelha como um sinal de alerta para um maior impacto nos objetivos da organização e uma maior probabilidade de ocorrência, necessitando de ações corretivas imediatas, em virtude de suas grandes proporções;
- b) a cor amarela como um sinal de alerta para um médio impacto nos objetivos da organização e uma mediana probabilidade de ocorrência, em virtude das médias proporções, que merecem atenção especial dos gestores;
- c) a cor verde é a cor que demonstra um menor impacto nos objetivos da organização e uma menor probabilidade de ocorrência, em virtude das baixas proporções, que merecem atenção para se manterem inalteradas.

Quadro 4 - Matriz de risco

		Matriz Impacto x Probabilidade		
Impacto				ALTO
			MÉDIO	
		BAIXO		
		Probabilidade		

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme o autor, Martins (2010) “a ocorrência de riscos está associada à necessidade de os identificar, quantificar e prevenir, prevenção essa que pode passar por ações corretivas ou planos de contingência”. (MARTINS, 2010, p. 56).

Em relação ao histórico desse termo, Beja (2004 apud FERREIRA, 2010) afirma que o conceito de Gestão de Risco surgiu nos EUA no ano de 1956, tendo sido mencionado em um artigo publicado na Harvard Business Review. Porém, apenas no final do século XX é que foi considerado de importância relevante. Para o autor, pode-se conceituar a Gestão de Risco como sendo o conjunto de meios usados para identificar, avaliar e relatar os riscos das instituições. Desta maneira, essa soma de práticas tornou-se parte importante das boas práticas de gestão, orientando a tomada de decisões dos gestores.

Segundo Martins (2010), a Gestão de Riscos se estabelece em um ambiente corporativo que busca a excelência. Trata-se de ser proativo em relação às preocupações que podem impactar seriamente na organização, de estar preparado para reagir às ameaças, tratando cada situação com diferenciação e eficiência. Dessa forma, associado à auditoria interna, há o profissional que atuará como gestor de riscos, trabalhando diretamente para antecipar, evitar ou mitigar resultados negativos.

Já para Castanheira e Rodrigues (2006), a Gestão de Riscos ocorre de maneira informal e independente nas diversas áreas de uma organização: cada uma, à sua maneira, administra seus riscos. De qualquer forma, segundo os autores, a centralização é a melhor via para se seguir em todos os casos.

2.4.1 Classificação do risco

O risco possui algumas classificações, conforme indica o IBGC (2007, p. 17):

Não há um tipo de classificação de riscos que seja consensual, exaustivo e aplicável a todas as organizações; a classificação deve ser desenvolvida de acordo com as características de cada organização, contemplando as particularidades da sua indústria, mercado e setor de atuação.

O instituto (2007, p. 17) sugere que uma maneira possível de categorizar os riscos seja desenhando uma matriz, em que sejam considerados alguns tópicos, como a origem dos eventos, a natureza dos riscos e suas tipificações, conforme observado no quadro a seguir:

Quadro 5 - Classificação de riscos

		Tipos	Natureza dos Riscos		
			Estratégico	Operacional	Financeiro
origem dos eventos	Externo	Macroeconômico			
		Ambiental			
		Social			
		Tecnológico			
		Legal			
	Interno	Financeiro			
		Ambiental			
		Social			
		Tecnológico			
		Conformidade			

Fonte: IBGC (2007, p. 17).

Vanca e Cocurullo (2011), recomendam que, antes mesmo de se analisar, mapear e partir para uma tomada de decisão, em termos de priorização e alocação de recursos para o monitoramento de riscos, seja realizada uma categorização dos riscos por natureza e importância. Os autores sugerem a seguinte classificação:

Quadro 6 - Classificação de riscos

Riscos relacionados à estratégia: com foco nas questões corporativas amplas, estão diretamente relacionados ao modo como a organização é gerenciada.
Riscos financeiros: relacionados à posição financeira da organização.
Riscos relacionados à tecnologia da informação: relacionados à tecnologia da informação utilizada no negócio, que pode não estar tendo o resultado planejado.
Riscos operacionais: gestão de riscos focados na operação e no controle dos processos que fazem parte do dia a dia de uma organização.
Riscos de conformidade: relacionados com o desempenho da organização em obedecer às normas legais.
Riscos relacionados ao meio ambiente: diretamente associados à gestão inadequada de questões ambientais.

Fonte: Adaptado Vanca e Cocurullo (2011, p. 3).

Para os autores, mesmo após a classificação descrita acima, o risco ainda precisa ser avaliado em relação ao potencial impacto e à probabilidade de ocorrência, bem como em relação a tendência de ocorrência:

Quadro 7 - Potencial impacto e a probabilidade de ocorrência

Impacto	Alto, médio ou baixo
Probabilidade	Alta, média ou baixa
Estável	Nada sendo mudado
Crescente	Devido a fatos como aumento de atividade
Decrescente	Por previsão de implantação de novo sistema

Fonte: Adaptado de Vanca e Cocurullo (2011, p. 3-4).

O IBGC (2007) esclarece a importância da classificação dos riscos quanto à sua natureza, porque é possível organizá-los em grupos, considerando-se as áreas da organização que poderão ser atingidas por estarem vulneráveis. Desta maneira, pode-se considerar as seguintes classificações: estratégica, operacional ou financeira. Nesse âmbito, vale ressaltar que os riscos podem estar em categorias dissemelhantes ou, em alguns momentos, em duas delas, simultaneamente. Por esse motivo, o instituto traz as seguintes abrangências para cada uma das classificações quanto aos riscos:

- Estratégico: estão associados à tomada de decisão da alta administração e podem gerar perda substancial no valor econômico da organização;
- Operacional: estão associados à possibilidade de ocorrência de perdas (de produção, ativos, clientes, receitas) resultantes de falhas, deficiências ou inadequação de processos internos, pessoas e sistemas, assim como de eventos externos;
- Financeiro: estão associados à exposição das operações financeiras da organização. É o risco de que os fluxos de caixa não sejam administrados efetivamente para maximizar a geração de caixa operacional, gerenciar os riscos e retornos específicos das transações financeiras e captar e aplicar recursos financeiros de acordo com as políticas estabelecidas. (IBGC, 2007, p. 18).

Portanto, para IBGC (2007), é importante estar consciente de que os riscos sempre existirão no dia a dia das organizações, de modo que a classificação deverá observar as características da organização para ser possível, a partir de análise realizada, mitigar ou evitar prejuízos.

2.4.2 Mapa de risco

O IBGC (2007) orienta organizações a identificarem e gerenciarem os riscos como um todo comum a diferentes áreas. Tendo os riscos identificados, avaliados e mensurados, será possível definir a intervenção mais eficaz. Quanto a esse aspecto, o instituto traz algumas alternativas possíveis para tratamento dos riscos:

- evitar o risco: decisão de não se envolver ou se retirar de uma situação de risco;
- aceitar o risco: considerando quatro alternativas: reter, reduzir, transferir/compartilhar ou explorar o risco;
- reter: preservar o risco em um nível estável de impacto e probabilidade;
- reduzir: agir para minimizar a probabilidade e/ou o impacto do risco;
- transferir e/ou compartilhar: ações para reduzir o impacto e/ou a probabilidade de ocorrência do risco por meio da transferência ou compartilhamento de uma parte do risco;
- explorar: aumentar o grau de exposição ao risco visando possíveis vantagens competitivas.
- prevenção e redução dos danos: os riscos podem ser reduzidos por meio da prevenção - diminuição da probabilidade de ocorrência, e/ou diminuição do impacto financeiro, caso o evento ocorra – e/ou pela remediação – reparo dos danos após a ocorrência do evento.
- capacitação: quanto a avaliação do risco é de suma importância a capacitação da organização para identificá-lo, antecipá-lo, mensurá-lo, monitorá-lo e, se for o caso, mitigá-lo. (IBGC, 2007, p. 23).

Para Castanheira e Rodrigues (2006), além de a organização ter pleno conhecimento dos riscos, é vital que ela tenha um mapa de risco, pois essa ferramenta não apenas serve como suporte para a gestão, como também desempenha papel balizador para a auditoria interna, possibilitando avaliar a gestão dos riscos de maneira ininterrupta.

Lopes (2010 apud SCHWANTES, 2015) indica quatro modelos de mapas de risco que contemplam processos e que devem considerar a peculiaridade de cada organização, de modo que se façam as adaptações pertinentes:

- Mapas de riscos consolidados: apresentam as consolidações das avaliações dos gestores;
- Mapas de riscos comparativos: comparam os resultados dos processos apontados como críticos no intervalo de 12 meses;
- Mapas de riscos: apontam os processos classificados como críticos a partir da avaliação do proprietário da organização, não considerando a avaliação dos demais executivos do grupo;
- Mapas de dispersão: consideram a avaliação de cada processo individualmente apresentando a dispersão indicada nas avaliações de cada grupo de gestores.

2.5 Capacitação de pessoas em cooperativas

Capacitar as pessoas nas organizações cooperativas é uma ação essencial. Nesse sentido, Schneider (2010, p. 29) apresenta duas modalidades de educação que existem na visão freiriana: a “bancária”, que torna as pessoas alienadas e passivas,

aceita incondicionalmente as instruções “de cima”, pois o saber é transmitido “de cima para baixo”; e a “libertadora”, que incentiva o educando a ser um protagonista solidário na aquisição do conhecimento. Assim, o autor explica que a consciência de inclusão torna o indivíduo receptivo para a educabilidade, alicerçando “a educação como um processo permanente” (SCHNEIDER, 2010, p. 29), o que permite um salto em direção àquilo que se almeja ser.

A capacitação cooperativa pode ser vista como o conjunto de técnicas e ensinamentos que permitem o desempenho das atividades com eficiência e qualidade. Nesse contexto, Schneider (2010) faz uma relação entre educação cooperativa e capacitação cooperativa: enquanto a primeira está moldada a partir de valores, princípios e normas, a outra tem como base a profissionalização. Então, esses dois saberes se complementam: a educação cooperativa tem um olhar voltado para o capital humano da cooperativa, e a capacitação cooperativa enxerga a empresa cooperativa, numa busca racional de melhoria contínua.

Para o cooperativista Mateo Blanco (1979 apud SCHNEIDER; HENDGES, 2010, p. 47), a educação atinge várias áreas de conhecimento em um sentido amplo, e a capacitação aponta para a subjetividade, constituindo-se como uma especialização específica que utiliza determinadas técnicas e métodos. No entanto, ambas visam a alcançar os valores cooperativos de equidade e solidariedade. Tanto a educação quanto a capacitação lidam com conhecimentos. Para Muñoz (1996 apud SCHNEIDER; HENDGES, 2010, p. 47), isso acontece quando a cooperativa abastece seu associado de informações atualizadas acerca desse ou daquele assunto do mercado.

Schneider (2010) acredita que uma das falhas no processo de capacitação seja a presença de profissionais que estão bem preparados para o treinamento, mas que não possuem a ideologia do cooperativismo. Desta forma, a capacitação tende a ficar mais voltada à eficiência operacional, embora se almeje a capacitação do colaborador dentro dos valores cooperativos, com a técnica aliada à educação cooperativa. Então, o ideal é o técnico ter uma identidade cooperativa e ser capacitado para atender às demandas da cooperativa com qualidade, obedecendo às exigências dos órgãos reguladores.

Para Oliveira (2017, p. 41), a capacitação é a aprendizagem continuada, que acumula e sustenta o conhecimento ao longo do tempo. Objetiva estimular habilidades e atitudes e utiliza metodologias e técnicas para o desempenho de atividades, visando

ao desenvolvimento de uma organização. Nesse âmbito, o autor esclarece alguns conceitos técnicos importantes para a aplicabilidade do conhecimento:

- Conhecimento é a capacidade de assimilar conceitos e sua estrutura para aplicá-los no dia a dia da organização;
- habilidade é o processo de compreender de maneira sistêmica o conjunto de assuntos que envolvem uma organização para tornar viável utilizar os recursos existentes de maneira que se obtenha bons resultados;
- atitude é a capacidade que o executivo deve ter de se posicionar e tomar decisões perante as situações inerentes ao mundo corporativo;
- planejamento é analisar o agora e preparar-se para o amanhã, utilizando metodologias que permitam um diagnóstico para saber onde se está e aonde se quer chegar;
- organização é uma forma de estabelecer atribuições e responsabilidades deixando ciente cada um dos envolvidos qual é o seu papel na busca dos resultados almejados;
- direção é a capacidade de administrar o capital humano, financeiro e material de uma organização, de modo que as metas estabelecidas sejam alcançadas;
- gestão de pessoas tem seu foco no bem-estar e na evolução dos profissionais da organização, o que refletirá diretamente no clima organizacional, com colaboradores desafiados e motivados na busca de melhores resultados;
- avaliação é a metodologia que, a partir de padrões pré-estabelecidos, compara o antes com o depois, e essa análise possibilita ver se os resultados desejados foram alcançados, ou se serão necessárias ações de prevenção ou corretivas. (OLIVEIRA, 2017, p. 45).

Então, após o profissional se apropriar dos conceitos descritos acima seria ideal conciliá-lo com o conhecimento já adquirido nas capacitações, pois desta maneira estará qualificado para desempenhar suas funções na cooperativa com maior entendimento e clareza, o que lhe proporcionará uma melhoria em seus processos.

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada em uma pesquisa é o roteiro a ser seguido em uma investigação. Utilizou-se a pesquisa qualitativa, quantitativa e descritiva. Para Severino (2007, p. 100), é necessário “um fundamento epistemológico que sustenta e justifica a própria metodologia praticada”. Levando em conta tal aspecto, este capítulo apresenta a metodologia de pesquisa que dará suporte ao desenvolvimento do trabalho.

3.1 Delineamento da pesquisa

Em relação à metodologia de pesquisa deste trabalho – que objetiva averiguar se a capacitação recebida por meio do convênio de cooperação entre Sescop/RS e DGRV qualificou a gestão da Cooperativa Piá quanto aos seus processos de controle na área de auditoria interna –, foi realizado um estudo de caso qualitativo e descritivo.

O estudo de caso é uma pesquisa que deve ter toda a sua atenção em um caso particular, ou em múltiplos casos que sejam bem significativos dentro de um conjunto de casos análogos. (SEVERINO, 2007). No presente trabalho, será estudado o caso da Cooperativa Piá, no que tange ao processo de capacitação na área de auditoria interna.

Como o propósito é compreender se a capacitação recebida qualificou ou não a gestão quanto aos processos de controle da área de auditoria interna, a abordagem é qualitativa, por sua característica de profundidade na pesquisa. Segundo Moreira (2004, p. 17), nesse contexto metodológico, a coleta de dados não é expressa em números: “a pesquisa qualitativa pode ser associada à coleta e análise de texto (falado e escrito) e à observação direta do comportamento”.

Foi também utilizada a pesquisa descritiva, pois esta viabiliza o registro e a análise das informações. De forma aliada às interpretações do método qualitativo, espera-se verificar se a qualificação recebida pelos integrantes da Cooperativa Piá, no âmbito dos cursos oferecidos pela parceria entre Sescop/RS e DGRV, teve o aproveitamento esperado – ou seja, pretendeu-se verificar se o aprendizado foi colocado em prática.

3.2 Unidade de análise

O trabalho foi realizado na Cooperativa Piá, pois, entre as 38 cooperativas que aderiram ao projeto Sescop/RS e DGRV, ela foi uma das primeiras parceiras a comprometer-se à ideia, participando das capacitações ofertadas e contribuindo ativamente no grupo de trabalho de auditoria interna. Os sujeitos de pesquisa foram os funcionários da área de auditoria interna da Cooperativa Piá.

A seguir, apresentam-se algumas informações acerca dos cinco colaboradores da área de auditoria interna que foram capacitados:

Quadro 8 - Colaboradores da área de auditoria interna

Cargo	Nº de colaboradores
Controler	1
Assistentes	3
Auxiliar	1

Fonte: Elaborado pela autora.

No quadro a seguir, tem-se a descrição dos 33 colaboradores que prestam serviços no setor de RH e no CD da Cooperativa Piá, os quais foram impactados pelos resultados da capacitação:

Quadro 9 - Colaboradores do RH e do CD

Cargo	Nº de colaboradores	Área
Coordenador	1	CD
Assistentes	7	CD
Auxiliares operacionais	18	CD
Gerente	1	RH
Assistentes de RH	2	RH
Auxiliares de RH/SESMT	4	RH

Fonte: Elaborado pela autora.

Aos funcionários indicados, foram fornecidos o Protocolo de Pesquisa e o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido.

3.3 Coleta de dados

Os dados foram coletados por meio de documentos e entrevistas. Segundo Severino,

No caso da *pesquisa documental* [grifo do autor], tem-se como fonte documentos no sentido amplo, ou seja, não só de documentos impressos, mas sobretudo de outros tipos de documentos, tais como jornais, fotos, filmes, gravações, documentos legais. Nestes casos, os conteúdos dos textos ainda não tiveram nenhum tratamento analítico, são ainda matéria-prima, a partir da qual o pesquisador vai desenvolver sua investigação e análise. (SEVERINO, 2007, p. 122 e 123).

Para Bardin (1995), a análise documental é uma fase que antecede a organização da documentação ou de um banco de dados. O autor ainda afirma que a análise documental permite passar de um documento primário (em bruto) para um documento secundário (representação do primeiro), permitindo obter o máximo de informação. Desta forma, realizou-se um levantamento dos registros das capacitações oferecidas ao longo do projeto para se ter uma fonte de matéria-prima para pesquisa.

A investigação iniciou-se por um levantamento dos documentos gerados a partir de cada capacitação realizada, conforme segue:

- a) A ficha de inscrição dos capacitados serviu como ponto de partida para montar o perfil dos participantes;
- b) Realizou-se uma análise do material didático utilizado nas capacitações, identificando o seu conteúdo e de que maneira foi conduzido o processo de ensino-aprendizagem;
- c) Em seguida, iniciou-se a etapa de análise dos dados tabulados, com base nas avaliações individuais ao final do evento, que foram importantes para corroborar a importância das capacitações sob a perspectiva dos participantes.

Os documentos mencionados nos itens acima estão diretamente relacionados aos treinamentos oferecidos. A ideia foi analisar os principais registros relacionados às capacitações realizadas pela Cooperativa Piá.

Após a coleta dos dados da pesquisa documental, foram conduzidas entrevistas estruturadas (Apêndice A), que, conforme Moreira (2004), partem de questões organizadas de maneira estruturada, possuindo sempre a mesma sequência e as mesmas palavras, em forma de questionário ou de uma escala de atitudes a serem respondidas por cada um dos entrevistados. Para Severino (2007, p. 125), como a entrevista estruturada possui “questões bem diretivas, obtém, do universo de sujeitos, respostas também mais facilmente categorizáveis, sendo assim muito útil para o desenvolvimento de levantamentos sociais”.

Neste estudo, as entrevistas estruturadas foram realizadas com dois grupos distintos:

- a) colaboradores da área de auditoria interna da Cooperativa Piá beneficiados pelas capacitações do programa, que poderiam discorrer sobre o seu aproveitamento nos cursos dos quais participaram e indicar como isso refletiu na sua área de trabalho dentro da cooperativa;
- b) colaboradores da Cooperativa Piá impactados pela implementação das ações nos setores de RH – embora o CD também tenha sido impactado, as entrevistas não foram realizadas com esse setor, pois as informações relativas aos processos foram fornecidas pelos entrevistados do setor de auditoria interna.

É importante observar que apenas o levantamento de dados, por meio de determinado método, não é o suficiente para que as informações coletadas sejam reconhecidas como dados científicos. Para que isso ocorra, é indispensável que eles sejam confrontados com a leitura teórica de autores que abordem o tema.

3.4 Análise dos dados

Os dados foram analisados por meio de análise de conteúdo. Segundo Severino (2007, p. 121), essa é uma metodologia “de tratamento e análise de informações” dos documentos, e sua linguagem pode ser: escrita, oral, imagem e gestos. Trata-se de um conjunto de técnicas usado para analisar e compreender o sentido e o conteúdo das mensagens, que podem ser verbais (orais ou escritas), gestuais, imagéticas ou documentais.

As categorias de análise foram: capacitações oferecidas e capacitações utilizadas; medição dos aprendizados dos colaboradores; conteúdos multiplicados; métodos para multiplicar os conhecimentos; ferramentas e didáticas utilizadas; *feedback* dos beneficiados; auditoria interna; gestão de risco; análise de risco; e participação do Conselho Fiscal.

4 ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA

Este capítulo apresenta a análise dos resultados da pesquisa realizada em documentos da DGRV e no conteúdo das entrevistas. Ele está organizado em etapas que seguem o roteiro de 15 perguntas sobre ângulos diferentes, aplicadas na cooperativa.

- 1) Acerca das capacitações oferecidas a partir da parceria entre SESCOOP/RS e DGRV, quais delas efetivamente foram utilizadas pela Cooperativa Piá?
- 2) Existe medição em relação aos aprendizados dos colaboradores, assistentes e auxiliares da área de auditoria interna? Em caso afirmativo, quais os mecanismos utilizados para essa mensuração?
- 3) Dos conteúdos aproveitados, quais deles foram multiplicados para as áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição?
- 4) Quais os métodos que os colaboradores da área de auditoria interna, participantes do programa de capacitações, utilizaram para multiplicar seus conhecimentos dentro da cooperativa?
- 5) Como foi planejado o treinamento para os colaboradores das áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição, beneficiados pela multiplicação do conhecimento?
- 6) Quais as ferramentas e didáticas utilizadas para a eficácia desse treinamento?
- 7) Houve um *feedback* dos beneficiados das áreas alcançadas pelo compartilhamento do aprendizado? Em caso afirmativo, isso foi solicitado diretamente, ou foi utilizado o método de indução?
- 8) Foi realizado um acompanhamento das atividades dos beneficiados para verificar se eles se apropriaram corretamente do conhecimento adquirido nos treinamentos?
- 9) No âmbito da premissa do conhecimento disseminado, como era antes e como é a realidade da cooperativa hoje em relação a processos?
- 10) Após a implementação consciente de alguns processos, qual a perspectiva de ganho para a cooperativa?

- 11) É possível perceber uma considerável relevância na qualificação da gestão da cooperativa no que se refere aos processos de controle?
- 12) Quais são as diferenças que a gestão da cooperativa apresenta a partir dessa qualificação?
- 13) Qual a importância para a cooperativa ter o setor de auditoria interna?
- 14) E quanto ao antes e ao depois?
- 15) O conselho fiscal é participativo?

4.1. Capacitações oferecidas pela parceria SESCOOP/RS X DGRV aproveitadas pela Cooperativa Piá

O Manual de Boas Práticas de Governança Cooperativa nos traz que:

A Auditoria Interna é um importante agente na estrutura de Governança Cooperativa. Trata-se de uma atividade independente e técnica que presta serviços de avaliação e consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a cooperativa a alcançar seus objetivos por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e governança cooperativa. (OCB, 2017, p. 38).

Então, com base nas afirmações acima, que ratificam a importância da área de auditoria interna, podemos dizer que sua existência e atuação dentro das cooperativas é imprescindível para bons resultados na gestão.

Considerando as vantagens do processo de auditoria interna e, no intuito de qualificar a gestão das cooperativas quanto aos processos de controle da área de auditoria interna, foram desenvolvidas 46 capacitações a partir da Parceria SESCOOP/RS e DGRV, oferecidas às cooperativas agropecuárias que fizeram parte do projeto, o qual abrangeu um programa de capacitação com grande variedade de cursos. O objetivo foi habilitar os profissionais das cooperativas gaúchas e fazer com que o conhecimento adquirido contribuísse para uma reestruturação que potencializasse a produtividade e a sustentabilidade, resultando em 38 cooperativas fortalecidas e com uma gestão inovadora. Fizeram parte do projeto as cooperativas agropecuárias listadas a seguir, por meio de seu nome comercial: Coopermil, Cooperagro, Coasa, Cooperoque, Cotrisana, Majestade, CCGL, Coolan, Cotrirosa, Cotrifred, Coagrisol,

Cotriel, Cooplantio, Cooperagudo, CAAL, Cosulati, Coagrijal, Camal, Cotribá, Aurora, Nova Aliança, Coviga, Comtul, Santa Clara, Coagril, Cosuel, Coopibi, Cotrijuc, CCN, Cotrisel, Cotrisal, Redeagro, Cotrisoja, Cotrijal, Camnpal, Cooperativa Piá, Cotripal e Coopatrigo.

A Cooperativa Piá, uma das cooperativas participantes da capacitação, é o objeto deste estudo. Seus colaboradores da área de auditoria interna compareceram a todas as capacitações. No entanto, conforme declarado pelos entrevistados (beneficiados com as capacitações), não houve um aproveitamento da totalidade dos cursos para a aplicação prática na cooperativa. Nesse sentido, os conteúdos efetivamente utilizados concerniram às seguintes capacitações: Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas, Curso de Formação de Auditores Internos, Mapeamento e Otimização de Processos, Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos e Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017. Na sequência, apresentam-se os cursos e seus respectivos conteúdos, vinculando-os aos autores que fizeram parte da revisão teórica do trabalho.

4.1.1 Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas

O Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas abordou aspectos jurídicos e contábeis da governança corporativa e procurou sensibilizar os gestores quanto aos aspectos legais e positivos da aplicação das melhores práticas de governança. O uso desses procedimentos terá reflexos positivos para o engajamento consciente dos colaboradores no processo de melhoria contínua. Segundo relato de uma entrevistada, o aproveitamento desses ensinamentos resultou na elaboração do Código de Ética e Conduta, com base na cultura, nos princípios e nos ideais da Cooperativa Piá. Ao encontro disso, a OCB orienta, no Manual de Boas Práticas de Governança Cooperativa, que a cooperativa elabore um Código de Ética e Conduta que seja aprovado em Assembleia Geral, responsabilizando conselheiros, diretores, empregados e cooperados. A organização afirma que esse conjunto de regras de conduta e ética deve “[...] definir as responsabilidades econômicas, sociais e ambientais [...] mediante procedimentos que resguardem o contraditório e a ampla defesa.” (OCB, 2017, p. 37).

A essência desse evento vai ao encontro da sequência de seis passos adaptados das metodologias de Harrington (1988) e de Oliveira (2006), elaborada a

partir das premissas que agrupam aspectos comportamentais e processuais, em que o comprometimento de todos os colaboradores envolvidos, trabalhando de maneira integrada, é relevante para o êxito da implantação da metodologia de gestão por processos:

- a) Promover engajamento dos membros do alto escalão da organização, por meio de uma nova cultura ou de uma filosofia para gestão de processos;
- b) Eleger um líder para gerenciar o processo, no sentido de conscientizar as pessoas envolvidas sobre o bem comum, o que trará os resultados desejados;
- c) Buscar comprometer as pessoas com o processo de uma maneira positiva;
- d) Formar uma equipe executiva para planejamento e implementação;
- e) Comunicar todas as metas e o que se espera de todos os envolvidos;
- f) Revisar as estratégias para ratificar se as proposições estão de acordo com o planejado.

4.1.2 Curso de Formação de Auditores Internos

Quanto ao Curso de Formação de Auditores Internos, o objetivo foi capacitar os participantes (auditores internos iniciantes), proporcionando, por meio do conteúdo teórico/prático, o conhecimento necessário para que o desempenho de suas atividades se tornasse o mais qualificado possível. Dentro desse contexto, o conteúdo programático foi amplo – por esse motivo, foi organizado em dois módulos (o módulo I e o módulo II), para que fosse possível abordar aspectos relevantes do assunto. O módulo I abrangeu vários tópicos, como: conteúdos de introdução e conceitos de auditoria interna; auditoria baseada em riscos; fundamentos de auditoria interna; governança; riscos tratados pela auditoria interna; avaliação e classificação dos riscos dentro da auditoria interna; avaliação dos riscos de TI; controles internos; objetivos; e benefícios da auditoria baseadas em riscos. Já o módulo II se propôs a abordar: a metodologia, o planejamento e a execução do trabalho de auditoria interna.

Na sequência, são apresentados os tópicos tratados no módulo I, com suas respectivas discussões.

Os conteúdos de introdução e conceitos, tiveram o objetivo de apresentar e nivelar os participantes em relação à base do aprendizado. Sendo assim, tiveram como propósito qualificar conceitualmente as temáticas da auditoria interna, suas

atribuições, seu desempenho e importância dentro de uma organização. Alinhado com o propósito do tópico, Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução nº 986, de 21 de novembro de 2003 (CFC, 2003), ressalta que os objetivos da Auditoria Interna são: examinar, analisar e proceder com os levantamentos pertinentes e as avaliações estruturadas que permitam verificação e controle dos procedimentos. Nesse sentido, Cruz e Glock (2007, p. 86 apud TRISCIUZZI, 2009) afirmam que a auditoria interna é um elemento de controle que analisa os controles internos nas demais áreas das organizações, com o intuito de evitar que ocorram erros ou fraudes, de modo que seu objetivo é proceder com uma avaliação independente do sistema de controle interno já existente, servindo também de apoio à administração. Portanto, o conteúdo foi importante para a Cooperativa Piá, no sentido de apresentar tais ensinamentos para os funcionários que atuam na área.

Já o tópico de auditoria baseada em riscos buscou apresentar a importância da avaliação dos riscos e sua classificação para ser possível identificar, medir e priorizar os riscos estratégicos, operacionais e financeiros, com vistas a, desta forma, encontrar seu ponto central e assim conseguir evitá-lo ou mitigá-lo. Corroborando o propósito do curso, Moeller (2007 apud MARTINS, 2010) salienta que os auditores internos, normalmente, focam nas áreas de mais risco e fazem um acompanhamento mais refinado, por meio de avaliações e ferramentas de controle. Alinhado com a percepção do autor, o IBGC (2007) afirma que é importante estar consciente de que os riscos sempre existirão; deve-se então observar as características da organização para ser possível, a partir de análise realizada, minorar ou impedir prejuízos. O estudo desse tópico contribuiu diretamente para a área de auditoria interna, pois possibilitou um maior entendimento acerca dos riscos que estão no dia a dia de todas as instituições e indicou como a Cooperativa Piá pode se resguardar deles.

Por sua vez, o tópico dos fundamentos de auditoria interna teve como tema central o valor da auditoria interna dentro da organização, subsidiando o gestor com dados e informações tecnicamente elaboradas referentes às atividades as quais é possível acompanhar e supervisionar. Nesse sentido, para Attie (1986), a importância da auditoria interna se apresenta diante da necessidade de controle das várias operações realizadas em uma organização. O tópico abordou também a importância que o respaldo da administração possui em relação às ações da área da auditoria interna: apenas com esse aval é que será possível a execução de um trabalho contínuo que trará efeitos benéficos à organização. Complementando esse aspecto, Attie (1986)

afirma ainda ser essencial que a área de auditoria interna tenha um suporte gerencial de aceitação, com o aval do alto escalão da administração executiva, pois somente dessa maneira haverá reconhecimento e respeito por tudo aquilo que ela representa dentro da organização. Isso também é necessário para que a área tenha plena e total aceitação dos demais setores, que devem obedecer às rotinas estabelecidas. Ainda dentro deste contexto, Ferreira (2010, p. 7) afirma que a auditoria interna deixou de exercer apenas atividades de controle e passou a ser considerada como a área que auxilia a gestão a atingir os objetivos pré-estabelecidos pela organização. Esse tópico destacou ainda mais a relevância da auditoria interna para o crescimento de uma organização. Desta forma, a Cooperativa Piá se apropriou desse conceito para reafirmar o apoio que dispensa a essa importante área de controle.

No tópico que tratou de governança, conteúdo essencial no que se refere à administração da cooperativa, foram estudados processos, condutas, costumes e políticas, além de boas práticas para gestão. Quanto a esses aspectos, Attie (1998) salienta que a auditoria interna proporciona a assessoria de que a administração executiva necessita para algumas tomadas de decisões, com base em dados precisos. Ela é parte integrante da organização e age segundo sua política e diretrizes, identificando se os procedimentos internos, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo seguidos, bem como respeitando os critérios previamente definidos para que haja uma boa gestão. Para a Cooperativa Piá, foi importante rever tais conceitos, de forma a reforçar a necessidade da melhoria contínua na sua gestão.

Acerca dos riscos tratados pela auditoria interna, a abordagem desse conteúdo incluiu a existência dos riscos em várias áreas das organizações e sinalizou quanto à importância da reflexão do auditor interno para aceitar a possibilidade de não detectar um erro ou uma fraude. Nesse contexto, Botinha et al. (2012) relatam que o conceito de risco pode ser visto de várias formas, dependendo do contexto em que é utilizado. De modo mais geral, é possível afirmar que o risco pode ser entendido como uma incerteza, uma ameaça diante de determinada situação. Para Martins (2010, p. 56), “[...] a ocorrência de riscos está associada à necessidade de os identificar, quantificar e prevenir, prevenção essa que pode passar por ações corretivas ou planos de contingência”. Ainda segundo o autor, trata-se de ser proativo em relação às preocupações que podem impactar seriamente na organização, de estar preparado para reagir às ameaças, tratando cada situação com diferenciação a eficiência. Ao encontro disso, segundo Castanheira e Rodrigues (2006), a gestão dos riscos ocorre de maneira

informal e independente nas diversas áreas de uma organização – cada uma, à sua maneira, administra seus riscos. Os ensinamentos desse tópico reforçaram a consciência da Cooperativa Piá quanto à importância de estar preparado e ser proativo para enfrentar os riscos inerentes à gestão, pois esse é melhor caminho.

Já o ponto que focou na avaliação e na classificação dos riscos na auditoria interna tratou da importância da análise do cenário e do ambiente corporativo, para ser possível delinear uma estratégia que possibilite à organização testar os controles mais importantes e minuciosos para sua prevenção. Nesse sentido, o IBGC (2007, p. 17) sugere que uma boa maneira de categorizar os riscos seja desenhando uma matriz, em que sejam considerados alguns tópicos, como a origem dos eventos, a natureza dos riscos e suas tipificações. O órgão também esclarece sobre a importância da classificação dos riscos quanto à sua natureza, porque é possível organizá-los em grupos, considerando-se as áreas da organização que poderão ser atingidas por estarem mais vulneráveis. Desta maneira, pode-se considerar as seguintes classificações: estratégica, operacional ou financeira. Nesse âmbito, vale ressaltar que os riscos podem estar em categorias dissemelhantes ou, em alguns momentos, em duas delas, simultaneamente. Vanca e Cocurullo (2011) recomendam que, antes mesmo de se analisar, mapear riscos e partir para uma tomada de decisão, em termos de priorização e alocação de recursos para o monitoramento de riscos, seja realizada uma categorização dos riscos por natureza e importância. Desse tópico, a Cooperativa Piá aproveitou as colocações que a tornam mais atenta aos cenários interno e externo, permitindo-lhe conhecer a classificação dos riscos para uma avaliação detalhada sobre quais podem atingi-la.

Em relação à avaliação dos riscos de TI, foi abordada a necessidade de um levantamento de informações sobre o uso da tecnologia da organização para medir seu nível de vulnerabilidade e, assim, possibilitar a antecipação a riscos futuros. A NBR ISO/IEC 27001 apresenta a norma internacional para a área e mostra como colocar em prática um sistema de gestão de segurança, em conformidade com as melhores práticas. Nesse sentido, para Martins (2010), a gestão de riscos se estabelece em um ambiente corporativo que busca a excelência. Trata-se de ser proativo em relação às preocupações relacionadas à tecnologia que podem impactar seriamente na organização, bem como de estar preparado para reagir às ameaças do meio, tratando cada situação com diferenciação e eficiência. Dessa forma, associado à auditoria interna, há o profissional que atuará como gestor de riscos, o qual,

utilizando-se da tecnologia da informação disponível, realizará seu trabalho para antecipar, evitar ou mitigar resultados negativos. Quanto a esse aspecto, a Cooperativa Piá considerou os ensinamentos para refletir se está, atenta e constantemente, reavaliando a tecnologia utilizada na organização, sendo tal avaliação importante para que ela permaneça protegida.

Por sua vez, a instrução acerca dos controles internos direcionou o aprendizado para a importância das ações realizadas pela organização para garantir que as metas estabelecidas, relativas ao controle interno, sejam cumpridas. Foi abrangido o estudo de assuntos gerenciais e de governança empresarial, com o intuito de fornecer linhas-guia ou diretrizes para os executivos, esclarecendo acerca das recomendações do COSO® (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). Nesta página menciona-se o COSO® que é uma organização americana privada, sem fins lucrativos, criada em 1985, para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos da empresa. Está empenhada na melhoria dos relatórios financeiros, principalmente por meio da ética e da efetividade na aplicação e no cumprimento dos controles internos. O COSO® é patrocinado pelas cinco principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos EUA. Com a globalização e a padronização internacional das técnicas de auditoria, as recomendações dessa organização, relativas a cumprimento e observância de controles internos, são amplamente seguidas e tidas como modelo e referência no Brasil e na maioria dos países. No âmbito da capacitação, também foi estudado o COBIT (*Control Objectives for Information and related Technology*), que é uma estrutura de boas práticas criada pela ISACA (*Information Systems Audit and Control Association*), que possui uma série de recursos que podem servir como um modelo de referência para governança da tecnologia da informação (TI). É muito recomendada para otimizar os investimentos na área de tecnologia. Nesse sentido, vale observar que, para Attie (1998), a auditoria interna é uma atividade de avaliação e controle administrativo das diversas áreas de uma organização. As tarefas são desempenhadas por colaboradores da própria empresa, que examinam a eficiência de outros controles – processo por meio do qual é possível ratificar se os controles e as rotinas de trabalho estão sendo executados de maneira eficiente, bem como averiguar se os dados contábeis são fidedignos. A área é parte integrante da organização e age segundo sua política e diretrizes, identificando se os procedimentos internos, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo seguidos, bem como respeitando os critérios

previamente definidos. Assim, para atingir as metas traçadas no planejamento estratégico, é preciso dispor de um setor que identifique e corrija alguma inconsistência, ou que se antecipe aos problemas que possam surgir. Considerados especialistas que transitam por todas as áreas da organização, conforme Moeller (2007 apud MARTINS, 2010), os auditores internos, normalmente, focam nas áreas de mais risco e fazem um acompanhamento mais refinado, por meio de avaliações e ferramentas de controle, sempre observando os objetivos da empresa e como ela lida com os possíveis riscos. A Cooperativa Piá aproveitou consideravelmente esse tópico, no sentido de rever as suas rotinas de controle e analisar se o que estava sendo aplicado atendia às reais necessidades da instituição.

Já o item que tratou dos objetivos e benefícios da auditoria baseada em riscos mostrou as diretrizes necessárias para que a instituição atinja o sucesso desejado, indicando quais seriam os possíveis ganhos. Em relação a esse tema, Attie (1986) salienta que a auditoria interna proporciona a assessoria de que a administração executiva necessita para algumas tomadas de decisões, com base em dados precisos. Para o autor (p. 28),

“A auditoria interna é uma função independente de avaliação”, ela presta um serviço contínuo à organização, examinando as atividades das demais áreas – inclusive da própria administração executiva – e orientando a empresa, após essa análise, para um desempenho eficaz e responsável.

Assim, todas as informações captadas nesse levantamento são repassadas à organização. Nesse contexto, Martins (2010, p. 56) afirma: “a ocorrência de riscos está associada à necessidade de os identificar, quantificar e prevenir, prevenção essa que pode passar por ações corretivas ou planos de contingência.” Diante disso, como afirma Beja (2004 apud FERREIRA, 2010), a gestão de risco é o conjunto de meios usados para identificar, avaliar e relatar os riscos das instituições. Assim, essa soma de práticas torna-se uma parte importante das boas práticas de gestão, pois orienta a tomada de decisões dos gestores. Esse tópico reforçou à Cooperativa Piá a extrema importância da auditoria interna, indicando o quanto as orientações dessa área devem ser consideradas para uma boa gestão e para a garantia de melhorias contínuas.

No módulo II, foi destacada a relevância da área de auditoria interna dentro de uma organização para orientar sobre a melhor maneira para realizar um trabalho

eficiente, que traga resultados positivos para a cooperativa. Foram estudados os conteúdos relacionados ao escopo da auditoria interna:

- a) metodologia utilizada pela auditoria interna: esse tópico abordou a importância da escolha dos métodos do controle interno para atingir os objetivos pré-definidos e em tempo hábil; consistiu no roteiro a ser seguido na utilização dos dados altamente relevantes nas tomadas de decisões. Nesse contexto, Attie (1986) explica que fica a cargo desse setor realizar suas tarefas permanentemente e de maneira eficiente, padronizada, buscando sempre a melhoria contínua e obedecendo às políticas da instituição.
- b) planejamento: nesse tópico, abordaram-se as etapas que compreendem o trabalho a ser realizado (as avaliações preliminares das áreas, as atividades e os processos empregados), para ser possível definir a amplitude e a concretização do trabalho, respeitando as diretrizes estabelecidas pela organização. Acerca desse tema, Attie (1986) afirma que se deve estabelecer um cronograma para averiguar se as funções de planejamento e controle estão sendo seguidas com excelência. Além disso, deve a auditoria interna elaborar relatórios com os resultados das análises realizadas e as recomendações de melhorias, sempre informando à alta administração as ações corretivas necessárias. Nesse âmbito, os planos adotados pelos executivos para corrigir as inconsistências encontradas precisam ser avaliados em conjunto com essa área, para que se possa deliberar sobre a maneira ideal de colocá-los em ação.
- c) execução: nessa etapa, foi aprofundada a necessidade de averiguar se foi colocado em prática o que foi planejado, se os prazos foram respeitados e se a metodologia definida anteriormente foi utilizada.

Nesse ponto, Oliveira (2006) ressalta a importância das auditorias, as quais são pensadas para acompanhar a eficácia da execução do processo. É preciso observar intervalos regulares para as verificações da auditoria, que devem ser isentas, objetivas e imparciais. Então, ao final, todos os envolvidos devem ser comunicados sobre os resultados e as possíveis ações corretivas para o sucesso da melhoria contínua dos processos. Em relação ao tal escopo, Attie (1986) menciona que a estrutura da auditoria interna pode variar, dependendo do tamanho da organização naquele

momento. Desta forma, as pequenas organizações podem possuir uma auditoria interna que exerça apenas as atividades de planejamento e execução. O estudo desses tópicos, que formam o escopo da auditoria interna, colaborou com a Cooperativa Piá, no sentido de dar uma melhor compreensão e orientação quanto à necessidade de respeitar os procedimentos a serem adotados pela auditoria interna – o que resultará em um trabalho em conformidade com os controles adotados pela área.

Nos dois módulos estudados foram realizados estudos de casos práticos que consistem em detalhar experiências de outras organizações para destacar e exemplificar a atuação e importância relevante da auditoria interna nas instituições.

4.1.3 Mapeamento e Otimização de Processos

Outra capacitação aproveitada e implementada pela cooperativa foi a de Mapeamento e Otimização de Processos, cujo objetivo foi apresentar os principais conceitos relacionados ao mapeamento de processos, apontando ferramentas para sua análise e otimização, com a pretensão de implementar melhores práticas para possíveis ganhos na contínua melhoria da gestão. Os conteúdos programáticos estudados foram selecionados pelo grau de importância, contribuindo para uma fácil execução de cada um deles: fundamentos sobre processos; processos de negócio; fluxo de valor; gestão de processos de negócio; identificação e priorização dos processos na organização; modelagem de processos em BPMN no Bizagi; otimização, melhorias e aperfeiçoamento; monitoramento e controle dos processos.

Quanto aos fundamentos sobre processos, a capacitação abordou a importância de se conhecer os processos existentes e suas peculiaridades, além de contextualizar esse conceito. Nesse âmbito, Pires (2010) afirma que a característica principal do mapeamento é entender o funcionamento dos processos como um todo, considerando suas diferentes características. Desta maneira, poderá ser avaliada a real necessidade de melhoria de cada um. Então, o conhecimento leva à identificação dos processos críticos, bem como à coleta das informações relevantes para propor ações de melhoria contínua, que irão otimizar o desempenho dos processos na organização. Para a autora, essa é a etapa que dá início ao processo, pois faz a verificação *in loco* dos pontos críticos e das necessidades, elabora o fluxograma do processo e levanta e documenta os recursos necessários para uma gestão de melhoria contínua. Por isso, conhecer bem a organização e suas atividades é

fundamental para que as ações adotadas levem em conta suas particularidades. Assim, será possível fazer com que o processo de melhoria se torne mais completo. O estudo desse tópico foi de muita importância para a Cooperativa Piá, que se encaminha para o mapeamento de seus processos na totalidade, pois esse conhecimento aprofundado traz a possibilidade de a cooperativa realizar uma melhoria contínua nessa área.

O tópico processos de negócio mostrou o conjunto de atividades estruturadas que indicam o que e como deve ser realizado e quem é o responsável por cada etapa. Segundo Davenport (1994, p. 6), “[...] teremos um processo quando um conjunto de atividades realizadas cronologicamente com um começo e um fim resultarem em um produto específico para um determinado público”. Para que seja possível alcançar o resultado final, essas atividades devem obedecer a uma estrutura metodológica que segue uma sequência ordenada de execução. Considerando tal aspecto, Macadar, Soares e Saccol (1999) nos trazem as etapas de mapeamento na seguinte ordem: identificar os processos críticos a partir do conhecimento do processo e de suas características; relacionar os objetivos do processo que devem estar alinhados às metas da organização; listar e hierarquizar os processos, observando sua relevância; detalhar os processos, tendo em vista o conhecimento sobre a organização; identificar os recursos de cada fase e documentar o processo. As etapas são apresentadas por meio de um fluxograma, que, segundo Harrington (1993), é uma ferramenta que representa graficamente as atividades que compõem um processo e sua relação com outros elementos, tornando possível verificar se existem áreas de gargalo. Seguindo a sequência do aprendizado acerca do mapeamento e da otimização de processos, a Cooperativa Piá reforçou a sua consciência quanto à importância de seguir o fluxo das etapas de um processo.

Sobre o fluxo de valor, foi estudado o diagrama simples para o entendimento de todas as etapas e fases, o qual revela oportunidades de aperfeiçoamento. Para Pires (2010), deve-se atentar à melhoria, observando-se se os níveis de eficácia e eficiência têm se mantido. Assim, será possível identificar dificuldades ou problemas que estejam ocorrendo. Então, é nesse momento que as ações de melhoria são sugeridas, utilizando-se as ferramentas específicas para cada caso. Oliveira (2006) indica que o diagrama de Ishikama, ou diagrama de causa-e-efeito (espinha de peixe), é a ferramenta que possibilita uma análise mais ampla do cenário apresentado. O autor sugere a realização de um *brainstorm*, termo em inglês que significa tempestade de ideias, em que os

envolvidos contribuem com sugestões de melhorias. Para a Cooperativa Piá, o aproveitamento desse tópico consistiu em conhecer tais ferramentas para proceder com a aplicação adequada, na busca da melhoria contínua em seus processos.

Com referência à gestão de processos de negócio, foi exposto o conceito que une gestão e tecnologia da informação para a melhoria dos processos de negócio. Nesse âmbito, integrar os processos de negócio com a tecnologia exige empenho dos gestores e profissionais responsáveis pela organização, pois o aproveitamento será possível a partir da conscientização da importância dessa associação. A tecnologia entra com a responsabilidade de fazer com que os recursos trabalhem para o negócio, agregando valor aos serviços prestados e mantendo a sua qualidade. Dentro dessa lógica, Almeida afirma: “[...] processos são resultados dos sistemas em ação, representados por fluxos de atividades ou eventos.” (ALMEIDA, 2002, p. 27). Esses ensinamentos ampliaram a visão da Cooperativa Piá acerca da grande importância de conciliar gestão e tecnologia, pois isso traz ganhos às cooperativas no seu produto final.

Por sua vez, o item relativo à identificação e à priorização dos processos na organização serviu para reconhecer e priorizar os processos que possuem maior importância, no sentido de trazerem um retorno positivo à instituição. Para Oliveira (2006), o processo de *benchmarking* é uma referência que serve como padrão, possibilitando medir ou avaliar as atividades com vistas à melhoria contínua, que consequentemente trará ganhos à organização. Desta maneira, o autor cita os seus quatro diferentes modelos de apresentação: interno: comparação entre processos semelhantes dentro de diferentes setores da mesma organização; funcional: comparação entre processos de empresas com atuação em diferentes mercados; competitivo: comparação de processos entre concorrentes diretos; e genérico: reformulação contínua, a partir de processos similares, de modo que as boas práticas possam ser adequadas à organização. Para a Cooperativa Piá, que pretende mapear todos os seus processos, rever esse tópico foi fundamental para reforçar o seu entendimento quanto ao funcionamento dos processos como um todo e enxergar a sua real importância dentro da organização.

Ainda na capacitação denominada Mapeamento e Otimização de Processos, abordou-se a modelagem de processos em BPMN no Bizagi, que descreveu o que é essa ferramenta de gestão, a qual integra sistemas e permite desenhar, diagramar e simular fluxos de trabalho, visando a facilitar a análise de melhorias em relação ao tempo e ao custo das atividades desenvolvidas. O recurso possibilita também documentar e

publicar os processos, utilizando o padrão *Business Process Management Notation* (BPMN) – Notação de Gerenciamento de Processos de Negócio. O BPMN atua com uma linguagem comum, que permite às organizações descrever seus fluxos de trabalho, de forma a operacionalizar suas tarefas entre todos os *stakeholders* – público estratégico na gestão de processos. Oliveira (2006) observa a importância de se deixar documentados, de maneira detalhada, o processo, os procedimentos e as instruções de trabalho (IT). Desta forma, estariam acessíveis a todos o objetivo, o escopo, as definições, as referências, os procedimentos, os registros, os relatórios, os formulários e os fluxogramas. Nesse sentido, “Processos são resultados dos sistemas em ação, representados por fluxos de atividades ou eventos.” (OLIVEIRA, 2006, p. 143). Como já mencionado anteriormente, Harrington (1993) define o fluxograma como uma ferramenta que representa graficamente as atividades que compõem um processo e sua relação com outros elementos. O estudo dessa importante ferramenta de gestão de processos, que integra sistemas, proporcionou à Cooperativa Piá a ampliação de seus horizontes em relação aos seus fluxos de trabalho.

Quanto ao tópico otimização, melhorias e aperfeiçoamento contínuo de processos, a capacitação reforçou métodos que necessitam ser rotineiros em uma organização, mas que, em alguns casos, são preteridos por puro desconhecimento de seu valor. Toda metodologia de gestão por processos visa a otimização e melhoria da produção e, mesmo que dividida em etapas, deve ser vista como uma engrenagem que, antes de ser colocada em funcionamento, deve ter um plano de ação, considerando o sistema como um todo para atingir a excelência. Nesse âmbito, Perez-Wilson (1999, p. 215) nos traz o conceito de metodologia:

[...] uma maneira ordenada, lógica e sistemática de realizar alguma coisa. É um conjunto de ferramentas, técnicas, métodos, princípios e regras, organizado de forma clara, lógica e sistemática, para uso como guia, e uma descrição passo a passo de como alcançar alguma coisa.

Assim, são relevantes alguns aspectos comportamentais e processuais, chamados de premissas, para o êxito da implantação da metodologia de gestão por processos. Trata-se de ensinamentos importantes que a Cooperativa Piá aproveitou, no sentido de implementar suas práticas para alcançar a melhoria contínua nos processos e na gestão.

Quanto ao monitoramento e ao controle dos processos, a capacitação destacou que esse momento serve para acompanhar a execução do processo para verificar seu desempenho e obter informações pertinentes, caso seja necessária alguma tomada de decisão consistente visando a uma melhoria. Pires (2010) explica que se trata do momento de monitorar os processos para verificar se continuarão com a melhoria contínua, pois, caso os resultados se diferenciem dos esperados, será preciso investigar os motivos dessa discrepância. Após essa análise, deve-se realizar as devidas correções e/ou atualizações. Para tanto, Macadar, Saccol e Soares (1999) consideram válida uma simulação que permita à equipe de trabalho reavaliar o processo. Outra opção é criar um histórico para os resultados dos processos. Nesse contexto, para a etapa de manutenção, Harrington (1993) ressalta que os controles de um processo devem ser confiáveis e permitir que haja o devido acompanhamento, pois somente dessa maneira será possível observá-lo e monitorá-lo a partir de uma visão contínua. Nesse conteúdo, o aproveitamento por parte da Cooperativa Piá foi no sentido de se conscientizar da importância de observar o processo em todas suas fases. Tal acompanhamento valida ou não a melhoria contínua.

4.1.4 Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos

O Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos teve o propósito de capacitar os participantes para entender o propósito de uma organização ao estabelecer um Sistema de Gestão de Riscos. Quanto a essa questão, o IBGC (2007) nos esclarece que o risco pode ser entendido de diferentes formas. Nos dias de hoje, seu conceito abrange a quantificação e a qualificação da incerteza, aplicando-se às perdas e também aos ganhos. Desta maneira, os tópicos principais envolvidos na sua implementação, por meio de uma equilibrada relação entre os conteúdos práticos e teóricos, são fundamentais. Nesse treinamento, foi abordado apenas um novo conteúdo: interpretação das diretrizes da nova norma internacional ISO 31000/2009, criada pela *International Organization for Standardization*, que estabelece princípios e orientações amplas acerca da gestão de riscos. Os demais assuntos foram: COSO; controle interno – estrutura integrada; avaliação de riscos; ambiente de controle; atividades de controle; informação e comunicação; atividades de monitoramento; sistema de gestão de riscos; e uma metodologia para sua implementação. Tais temas foram revistos nessa capacitação, pois todos já haviam sido abordados anteriormente,

nas capacitações intituladas Formação de Auditores Internos; Mapeamento e Otimização de Processos; e Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas. Também foram reforçados no Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017.

4.1.5 Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017

O Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017 foi pensado de forma interativa e dinâmica, com a pretensão de atingir várias finalidades: demonstrar como a metodologia de gestão de riscos contribui para a geração de valor e o crescimento sustentável das cooperativas; avaliar os benefícios da adoção de metodologias, identificando oportunidades e proporcionando segurança no cumprimento dos objetivos estratégicos; implementar a gestão de riscos nas cooperativas agropecuárias; analisar e discutir os principais riscos a serem gerenciados; e estabelecer as premissas para um plano de gerenciamento dos riscos e simulações de tomadas de decisões em situações do dia a dia da cooperativa, tornando efetivo o aprendizado. Com esse intuito, foram abordados assuntos pertinentes já tratados em momentos anteriores, os quais eram parte integrante de cursos específicos para identificação e classificação dos principais riscos a serem gerenciados nas cooperativas agropecuárias, com vistas a avaliar o grau de exposição aos riscos considerando os seguintes aspectos: a probabilidade de ocorrência, a vulnerabilidade e o seu impacto; e a importância de definir uma fonte de indicadores-chave para a gestão dos principais riscos. Dentro desse contexto, Cruz (2009) aborda a importância de serem atribuídos indicadores ou métricas, pois eles mostram como os resultados serão medidos e se estão dentro dos parâmetros estabelecidos para se adotar um plano de auditoria baseado em levantamento de riscos. Além disso, deve-se realizar o estudo de casos práticos para estimular a troca de experiências, por meio de situações compartilhadas e vivências de casos reais. A Cooperativa Piá acredita que os encontros oportunizados às organizações participantes do programa contribuíram de maneira positiva para a troca de experiências e para a reflexão acerca de algumas práticas já existentes.

De forma geral, a efetiva aplicabilidade, pela Cooperativa Piá, dos diversos conteúdos aprendidos demonstra o aproveitamento das capacitações entregues pela parceria Sescop/RS e DGRV. A diversidade de conteúdos programáticos colocados

à disposição nos muitos treinamentos beneficiou a cooperativa, que soube aproveitar as oportunidades de profissionalização oferecidas.

4.2 O Sistema de medição em relação aos aprendizados dos colaboradores da área de auditoria interna

Quando questionados sobre a existência de medição em relação aos aprendizados dos colaboradores beneficiados (assistentes e auxiliares da área de auditoria interna da cooperativa), os entrevistados declararam que foi adotada uma metodologia informal para realizar a verificação da apropriação do conhecimento. O motivo apontado para a utilização desses meios está diretamente relacionado ao fato de os participantes serem, na sua maioria, assistentes de contabilidade; e também ao fato de haver uma certa rotatividade na equipe de trabalho. Foi ressaltado que, mesmo havendo alguma rotatividade no setor, existe uma capacitação para o nivelamento de conhecimento e mapeamento de processos dos novos colaboradores, para uma melhor integração ao grupo de trabalho que já está capacitado. Desta maneira, o setor se mantém com profissionais com um mesmo nível de conhecimento e conta com uma interpretação crítica no que tange à governança corporativa, podendo oferecer um trabalho de qualidade à cooperativa. Além disso, esse *know-how* também propicia um diferencial: o discernimento que possibilita uma maior autonomia para acompanhamentos e planejamentos. Ao encontro disso, para Oliveira (2017, p. 41), a capacitação é a aprendizagem continuada, que acumula e sustenta o conhecimento ao longo do tempo. Objetiva estimular habilidades e atitudes e utiliza metodologias e técnicas para o desempenho de atividades, visando ao desenvolvimento de uma organização. Ainda dentro desse contexto, o autor (p. 45) traz esclarecimentos acerca do conceito técnico da avaliação: é a metodologia que, a partir de padrões pré-estabelecidos, compara o antes com o depois, e essa análise possibilita verificar se os resultados desejados foram alcançados, ou se serão necessárias ações de prevenção ou corretivas.

4.3 Os conteúdos aproveitados e multiplicados para as áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição

Indagados acerca dos conteúdos programáticos – ministrados nas capacitações que resultaram da parceria entre SESCOOP/RS e DGRV – que foram efetivamente

empregados pela Cooperativa Piá no que se refere à implementação nas áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição, os participantes declararam que o conteúdo de maior aproveitamento foi o mapeamento de processos. Tal aproveitamento está relacionado ao fato de que, atualmente, existe na cooperativa uma análise criteriosa voltada para a real necessidade de determinado processo. Mais especificamente, há um contínuo acompanhamento que possibilita verificar se ele está adequado ou se precisa de melhorias. Esse procedimento permite que a cooperativa se antecipe na prevenção de possíveis falhas.

Em relação a tal aspecto, Pires (2010) ressalta que esse mapeamento caracteriza-se por demonstrar o funcionamento dos processos como um todo, considerando suas particularidades: tal conhecimento leva à identificação de cada um dos processos, possibilitando recomendar ações de melhoria contínua, que irão otimizar o desempenho dos processos. A partir desses entendimentos, é recomendada a realização de uma análise profunda de todos os processos existentes para que seja possível identificar quais são os mais relevantes no que se refere a retornos positivos para a cooperativa, além da verificação do momento ou das etapas em que esses processos necessitam de melhorias e da identificação da existência de falhas, que são comuns. No entanto, é necessário que se faça uma ação corretiva, pois, segundo Martins (2010, p. 56), “[...] a ocorrência de riscos está associada à necessidade de os identificar, quantificar e prevenir, prevenção essa que pode passar por ações corretivas ou planos de contingência”. Ainda de acordo com Pires (2010), essa é a etapa que dá início ao processo, pois faz a verificação *in loco* dos pontos críticos e das reais necessidades; elabora o fluxograma do processo; e levanta e documenta os recursos necessários para uma gestão de melhoria contínua. Nesse âmbito, uma entrevistada mencionou ainda o fato de o mapeamento de processos não ficar restrito somente às áreas de RH e CD, e sim de abranger toda a organização, pois é bastante importante que tais processos sejam analisados em maior profundidade e que, a partir dessa análise, haja o aperfeiçoamento de todas as etapas do seu fluxo. Dessa forma, como salienta Pires (2010), é fundamental conhecer bem a organização e suas atividades para que as ações adotadas levem em conta as particularidades de cada processo, pois apenas dessa maneira será possível fazer com que desenvolvimento de melhorias torne-se mais completo.

4.4 Os métodos utilizados para a multiplicação dos conhecimentos dentro da cooperativa

Quando questionada acerca dos métodos que os colaboradores da área de auditoria interna, participantes do programa de capacitação Sescop/RS e DGRV, utilizaram para propagar seus conhecimentos dentro da cooperativa Piá, uma respondente declarou que, como a auditoria interna auxilia também no controle interno, a capacitação dos beneficiados (colaboradores que participaram da multiplicação) seguiu uma normativa própria, por meio de um manual elaborado pela cooperativa. Esse conjunto de normas, muitas vezes, é criticado pela auditoria interna, que entende que é preciso uma atualização, ou mesmo uma revisão, para que sua elaboração tenha um melhor aproveitamento. No entanto, mesmo com essa apreciação desfavorável, o manual é utilizado e disponibilizado a todos os colaboradores. Desta forma, a transmissão do conhecimento se dá efetivamente por meio de métodos informais, pessoa-pessoa – é a socialização do conhecimento dos capacitados para com os beneficiados. O ponto mais relevante é que o aprendizado foi trazido para dentro da cooperativa, com o objetivo de melhoria do processo de uma forma geral. Nesse sentido, Pires (2010) reforça a importância do uso de um manual interno, no qual constaria a descrição dos procedimentos-padrão a serem adotados. Dentro da mesma linha, Oliveira (2006) observa a importância de se deixar documentados, de maneira detalhada, o processo, os procedimentos e as instruções de trabalho (IT). Desta forma, estariam acessíveis a todos o objetivo, o escopo, as definições, as referências, os procedimentos, os registros, os relatórios, os formulários e os fluxogramas, que forneceriam informações específicas muito bem detalhadas e de uma maneira bem didática.

4.5 O planejamento do treinamento para multiplicação do conhecimento

O setor de auditoria interna seguiu uma normativa própria da cooperativa, que orienta acerca de qual a metodologia adotar para um melhor desempenho quanto aos controles internos, mesmo que, em alguns casos, pela maneira como é elaborado, esse conjunto de normas seja considerado incompatível com o dia a dia dos processos, não impactando na socialização do conhecimento pelos colaboradores já capacitados. A didática para a multiplicação do aprendizado se deu pelo

compartilhamento de informações. De maneira informal, os colaboradores capacitados passaram a transmitir o conhecimento adquirido às pessoas envolvidas no mapeamento dos processos nos setores de Recursos Humanos e Centro de Distribuição. O objetivo é sempre a melhoria do processo de uma forma estruturada. Nesse cenário, Pires (2010) afirma que o conhecimento leva à identificação dos processos críticos, bem como à coleta das informações relevantes para propor ações de melhoria contínua, que irão otimizar o desempenho dos processos na organização. Oliveira (2017, p. 45) complementa esse aspecto, esclarecendo que, além do conhecimento, deve haver a habilidade para compreender de maneira sistêmica o conjunto de assuntos que envolvem uma organização e, assim, tornar viável a utilização dos recursos existentes, de forma que se obtenham bons resultados.

4.6 As ferramentas e didáticas para a eficácia do treinamento

O treinamento para os colaboradores das áreas de recursos Humanos e Centro de Distribuição foi pensado de maneira que houvesse efetiva construção do conhecimento. Assim, foram envolvidos seus gestores diretos, para que pudessem detalhar o funcionamento dessas áreas em sua origem. Além disso, houve decisiva colaboração da área de auditoria interna quanto à orientação para o mapeamento de processos. Também aconteceram reuniões de alinhamento, em que ficou definido que a metodologia mais adequada para o compartilhamento do conhecimento seria a produção de cronogramas de trabalho que atendessem a todos os setores envolvidos, considerando que as novas tarefas fugiam à rotina dos colaboradores.

Os procedimentos serão alocados em sua área de origem (Recursos Humanos ou Centro de Distribuição) e irão contar com a expertise dos auditores internos para um acompanhamento que inclua uma visão crítica para pontos de controle e risco, pois trata-se de profissionais considerados especialistas, que transitam por todas as áreas da organização, conforme explica Moeller (2007 apud MARTINS, 2010). Normalmente, esses auditores focam nas áreas de mais risco e fazem um acompanhamento mais refinado, por meio de avaliações e ferramentas de controle, sempre observando os objetivos da empresa e o modo como ela lida com os possíveis riscos. Considerando ser uma ação essencial capacitar as pessoas nas organizações cooperativas, para exemplificar esse ponto, Schneider (2010, p. 29) traz uma das modalidades de educação que existe na visão freiriana: a “libertadora”, que molda seres

humanos conscientes e livres, tornando-os receptivos para a educabilidade, alicerçando “a educação como um processo permanente”.

4.7 O *feedback* e a validação da apropriação do conhecimento por parte dos beneficiados

Questionada se houve *feedback* direto dos colaboradores beneficiados, uma respondente declarou que isso não ocorreu de forma direta; contudo, a Cooperativa estabeleceu uma estratégia para verificar a ocorrência da internalização dos conhecimentos adquiridos nas capacitações e sua respectiva aplicação prática. Tal estratégia constitui-se no acompanhamento das práticas utilizadas na execução de suas tarefas e, principalmente, naquilo que se refere ao cumprimento do fluxo dos processos realizados – nesse sentido, o funcionário realizava o uso correto das ferramentas de gestão. Segundo a entrevistada, o resultado do acompanhamento dessa análise foi a constatação da implantação de uma estratégia de melhoria contínua e, principalmente, com muitos riscos mitigados ou eliminados. Corroborando a resposta da participante, Harrington (1993) ressalta a importância do *feedback*, pois essa valiosa informação dará ao colaborador a certeza da realização de um bom trabalho, ou a chance de corrigir alguma ação não observada anteriormente na operação. Já Oliveira (2006) destaca a relevância das auditorias que são pensadas para acompanhar a eficácia da execução de cada atividade. Ao final, todos os envolvidos devem ser comunicados sobre os resultados e as possíveis ações corretivas para o sucesso e a melhoria contínua dos processos.

4.8 Atual realidade e perspectiva de ganho da cooperativa quanto ao seus processos após o conhecimento adquirido

Acerca da perspectiva de ganho para a cooperativa após a implementação consciente de alguns processos, uma entrevistada afirmou que, embora a Cooperativa Piá esteja ainda implantando o mapeamento dos processos, ela acredita que, dentro de uma visão sistêmica, existem oportunidades que podem ser aproveitadas, como a melhoria nos processos internos nos demais setores da cooperativa – não apenas nas áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição. Por esse motivo, o acompanhamento da auditoria interna é imprescindível para assegurar que os

colaboradores capacitados e também os beneficiados com os treinamentos tenham realmente se apropriado do conhecimento – que estejam aptos e com uma visão crítica, que os possibilite enxergar outras oportunidades que se apresentarem. Assim, é possível dizer que, após a implementação consciente de alguns processos, é real a perspectiva de ganho para a cooperativa, seja em termos qualitativos, em que se pode citar a redução dos riscos; seja quanto à correção de situações de não conformidade frente a alguns órgãos. Ressalta-se que estes órgãos são os fiscalizadores das relações de trabalho, os quais têm o propósito de aferir as rotinas trabalhistas. A partir do apresentado por essa entrevistada, pode-se alinhar tais aspectos àquilo que é discutido por Pires (2010), que pontua que o ideal é que os colaboradores já estejam capacitados e que tenham passado por um treinamento adequado para estarem aptos à atividade a ser realizada. Contudo, por vezes a organização não possui pessoas com o perfil necessário para a execução das atividades; sendo assim, pode haver novas contratações para aquelas atividades que necessitem de uma habilidade mais técnica. Nesse sentido, apreensivo quanto à capacitação do colaborador no âmbito dos valores cooperativos e considerando a técnica de maneira aliada à educação cooperativa, Schneider (2010) acredita que o ideal é o técnico ter uma identidade cooperativa e ser capacitado para atender às demandas da organização com qualidade, obedecendo às exigências dos órgãos reguladores.

4.9 Os processos de controle na qualificação da gestão

Quanto à qualificação da gestão, segundo uma entrevistada, o setor de auditoria interna constatou que a capacitação contribuiu para uma melhoria relevante no que se refere a processos de controle. O resultado dos ensinamentos ampliou a visão crítica dos envolvidos. Para essa etapa de manutenção, Harrington (1993) ressalta que os controles de um processo devem ser confiáveis e permitir que haja o devido acompanhamento, pois somente dessa maneira será possível observá-lo e monitorá-lo a partir de uma visão contínua por parte dos colaboradores. A disseminação do conhecimento entre as áreas também é um fator de grande evolução. Nesse sentido, é importante não haver a dependência de apenas um colaborador que entenda de uma determinada etapa. Além disso, os processos, quando estão praticamente todos catalogados e mais enxutos, representam um ganho na otimização do gerenciamento. Considerando tais aspectos, para Pires (2010), a característica principal do

mapeamento é entender o funcionamento dos processos como um todo. Desta maneira, poderá ser avaliada a real necessidade de melhoria de cada um.

Outros benefícios aparentes, após um longo tempo, foram a reavaliação e a eliminação de alguns subprocessos, denominados assim por não agregarem valor algum à cooperativa. Hoje, após as capacitações, é possível considerá-los como desnecessários. Também foi observada uma maior segurança em termos de riscos. Com referência a essa afirmação, ainda segundo Pires (2010), o conhecimento leva à identificação dos processos críticos, bem como à coleta das informações relevantes para propor ações de melhoria contínua, que irão otimizar o desempenho dos processos na organização.

4.10 A importância da auditoria interna e os diferenciais da gestão a partir das capacitações

Para uma cooperativa, é vital que a área de auditoria interna desempenhe sua função de forma adequada e obedeça a um regramento. Nesse âmbito, segundo Attie (1998), a auditoria interna é uma atividade de avaliação e controle administrativo das diversas áreas de uma organização. Sua importância se apresenta diante da necessidade de controle das várias operações realizadas. Por meio dessa área, é possível ratificar se os controles e as rotinas de trabalho estão sendo executados de maneira eficiente, bem como averiguar se os dados contábeis são confiáveis.

Antes das capacitações oportunizadas por meio do convênio entre SESCOOP/RS e DGRV, não existia toda essa estruturação. Dessa forma, foi necessária uma conscientização da importância de criar processos adequados e de seguir normativas. A partir dos treinamentos, foram implementadas ações efetivas de auditoria, no que diz respeito a requisitos e metodologias para a padronização dos processos das áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição e à adequação de ambientes e produtos. Nesse sentido, como afirma Ferreira (2010, p. 7), a auditoria interna deixou de exercer apenas atividades de controle e passou a ser considerada como a área que auxilia a gestão a atingir os objetivos pré-estabelecidos pela organização.

Outro fator relevante, decorrente da capacitação, foi o fato de a auditoria interna desmistificar aquela equivocada imagem de perseguidor que normalmente acompanha os setores de controle. Nesse contexto, precisou haver uma aproximação mais efetiva entre as áreas para que houvesse o entendimento da proposta que auxiliaria no

desempenho das atividades da cooperativa. Em relação a tal aspecto, Attie (1986) afirma ser essencial que a área de auditoria interna tenha um suporte gerencial de aceitação, com o aval do alto escalão da administração executiva, pois somente dessa maneira haverá reconhecimento e respeito por tudo aquilo que ela representa dentro da organização. Isso também é necessário para que a área tenha plena e total aceitação dos demais setores, que devem obedecer às rotinas estabelecidas.

Além disso, foi criada uma padronização de relatórios específicos, contendo descrições pontuais de análise de cada situação de risco encontrada nas visitas que a auditoria interna faz a outros setores ou filiais da cooperativa. Nesse relatório, também consta a ação corretiva que deve ser adotada. Em relação a esse aspecto, Oliveira (2006) ressalta a importância das auditorias – incluindo-se a utilização de um *checklist* por escrito –, as quais são pensadas para acompanhar a eficácia da execução do processo. Obrigatoriamente, o responsável da área fiscalizada tem um prazo para elaborar um relatório de retorno sobre como está conduzindo as orientações para prevenção dos riscos apontados pela auditoria interna. Após esse período, há uma nova visita para averiguar se foram tomadas as providências indicadas. Para um melhor entendimento da situação, todos os auditores internos leem todos os relatórios que apontam os riscos encontrados; bem como informam a ação corretiva, a ação preventiva, a data da ocorrência e o registro fotográfico das evidências. Os gestores, o presidente, o vice-presidente e o secretário recebem uma cópia do relatório, para que fiquem informados de todos os apontamentos existentes, que os auxiliam a fazer suas próprias verificações na área auditada.

Nesse sentido, Attie (1986) explica que fica a cargo da auditoria interna realizar suas tarefas permanentemente e de maneira eficiente, padronizada, buscando sempre a melhoria contínua e obedecendo às políticas da instituição. Para isso, deve-se estabelecer um cronograma para averiguar se as funções de planejamento e controle estão sendo seguidas com excelência. Além disso, deve a auditoria interna elaborar relatórios com os resultados das análises realizadas e as recomendações de melhorias, sempre informando à alta administração as ações corretivas necessárias.

4.11 A proximidade entre auditoria interna e Conselho Fiscal

Por fim, segundo uma entrevistada, em razão de o Conselho Fiscal ser eleito anualmente e haver a troca de conselheiros, não há um vínculo atuante com a área de auditoria interna. Anteriormente, para aqueles Conselhos que interagem mais com a área de controle, eram fornecidos os relatórios elaborados. Contudo, como hoje não há essa disponibilidade, esses documentos são validados pela Diretoria Executiva da Cooperativa Piá. Por ser o Conselho Fiscal independente, formado por associados da cooperativa, não há acesso à suas agendas, nem uma programação de reuniões para validar informações levantadas pela área de auditoria interna. Mesmo assim, o setor está à disposição para expor situações irregulares e orientações acerca de melhorias. Desta maneira, as situações que fogem à conformidade, segundo indicam o acompanhamento e a análise dos processos, são solucionadas por meio de ações orientadas pela própria área. Essa postura de proatividade dos colaboradores foi muito influenciada pelas capacitações oferecidas pelo SESCOOP/RS. Observa-se ainda que, nos relatórios emitidos, constam as possíveis irregularidades encontradas e também orientações de melhoria e prevenção.

O IBGC (2007) declara que a proximidade com a auditoria interna oferece benefício para um melhor desempenho nas atuações do Conselho Fiscal. O instituto sugere a participação da auditoria nas reuniões do Conselho sempre que solicitada, pois acredita que essa prática torna possível uma troca de informações mais precisas e detalhadas acerca das atividades da organização, fugindo à superficialidade que é inerente aos relatórios fornecidos pela área responsável pelos controles internos. Nesse âmbito, como a área de auditoria interna possui uma visão sistêmica, permanecendo atenta aos diversos setores da instituição, outra possibilidade de ganho é atualizar-se quanto a riscos e fraquezas existentes, pois isso auxiliaria no desempenho da função do conselheiro.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve o propósito de analisar se os conhecimentos adquiridos nas capacitações recebidas por meio do convênio de cooperação entre SESCOOP/RS e DGRV resultaram na implementação de ações práticas pela Cooperativa Piá, em seus processos de controle na área de auditoria interna. Com intuito de atender ao objetivo geral, traçaram-se objetivos específicos, discutidos na sequência.

Quanto ao primeiro objetivo, de apresentar os cursos ministrados por meio do convênio de cooperação entre SESCOOP/RS e DGRV, identificou-se que as capacitações que tiveram real impacto na qualificação da gestão, quanto aos processos de controle da Cooperativa Piá, foram as seguintes: Seminário de Governança Corporativa em Cooperativas; Curso de Formação de Auditores Internos; Mapeamento e Otimização de Processos; Curso de Auditoria Interna Baseada em Riscos; e Workshop Internacional – Gestão de Riscos – 2017. Por meio do detalhamento dos conteúdos programáticos dessas capacitações, verificou-se que tais assuntos foram ao encontro das carências da cooperativa em relação aos seus processos já implantados.

Desta forma, no que se refere ao segundo objetivo deste trabalho, que se propôs a verificar que tipos de processos padronizados de auditoria interna foram implementados pela Cooperativa Piá após a capacitação recebida, constatou-se que houve um aproveitamento genuíno das capacitações, que foi revertido em boas práticas, principalmente no que se refere: ao mapeamento de processos da cooperativa, que está quase concluído na sua totalidade; à melhoria nos mapas de risco; e a uma questão pontual, referente a aferição de estoque, contas a pagar e contas a receber. Além disso, a sinergia com outras cooperativas participantes do Sistema Ocergs-SESCOOP/RS oportunizou a troca de experiências acerca da governança corporativa, o que contribuiu para a elaboração do Código de Ética e Conduta da Cooperativa Piá.

Quanto ao terceiro objetivo deste estudo, que consistiu em apresentar quais foram os resultados positivos obtidos pela Cooperativa Piá na implementação dos conteúdos aprendidos nas capacitações nos setores de Recursos Humanos e Centro de Distribuição, embora ainda não esteja concluída a implantação do mapeamento, já é possível apresentar os primeiros resultados positivos obtidos pela cooperativa na implementação dos conteúdos aprendidos, os quais evidenciam o ganho em transformar uma visão míope em uma visão sistêmica. O conhecimento adquirido possibilitou enxergar novas oportunidades a partir de uma reorganização. Além disso,

o aprendizado trouxe à Cooperativa Piá a consciência de trabalhar segundo uma conformidade, uma *compliance*, pois essa é a base da auditoria interna.

No que se refere ao quarto objetivo específico, que se propôs a identificar de que maneira se deu a qualificação da gestão dessa cooperativa, no âmbito dos processos de controle da área de auditoria interna, ressalta-se que a capacitação contribuiu consideravelmente para um olhar mais aprimorado e crítico dos colaboradores em relação aos processos da organização. Agora, há a valorização do detalhe – algo importante, em se tratando de gestão de processos. Outro fator relevante foi a padronização dos processos, que, alinhada ao conhecimento adquirido pelos empregados, tornou viável a identificação e a eliminação dos subprocessos desnecessários, diminuindo riscos e conseqüentemente perda financeira.

Desse modo, mesmo que a pesquisa não tenha avançado muito nos processos da Cooperativa Piá, as informações coletadas demonstram que o conhecimento transmitido nas capacitações – resultado da parceria entre SESCOOP/RS e DGRV – resultou em um bom aproveitamento, pois a cooperativa está a caminho de alcançar, na sua plenitude, o objetivo de qualificar a gestão, no que se refere aos processos de controle da área de auditoria interna. No entanto, sugere-se ao gestor que promova uma proximidade entre o Conselho Fiscal e a área de auditoria interna. Certamente, isso será um ganho para a cooperativa, pois os conselheiros poderão obter uma melhor percepção acerca das atividades desempenhadas e dos controles internos utilizados pela área.

A teoria sem a prática vira 'verbalismo', assim como a prática sem teoria, vira ativismo. No entanto, quando se une a prática com a teoria tem-se a práxis, a ação criadora e modificadora da realidade.

Paulo Freire

REFERÊNCIAS

ACI – Aliança Cooperativa Internacional. **Portal do Cooperativismo Financeiro**, [S.l.], 7 dez. 2008. Disponível em: <<https://cooperativismodecredito.coop.br/cooperativismo/historia-do-cooperativismo/aci-alianca-cooperativa-internacional/>>. Acesso em: 24 jun. 2019.

ALEMANHA: saiba mais sobre a DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V. **Portal do Cooperativismo Financeiro**, [S.l.], 20 mar. 2012. Disponível em: <<https://cooperativismodecredito.coop.br/2012/09/alemanha-saiba-mais-sobre-a-dgrv-deutscher-genossenschafts-und-raiffeisenverband-e-v/>>. Acesso em: 09 mar. 2019.

ALMADA, Marco Aurélio. O Cooperativismo de Crédito na Alemanha. **Portal do Cooperativismo Financeiro**, [S.l.], 5 set. 2011. Disponível em: <<https://cooperativismodecredito.coop.br/2011/09/o-cooperativismo-de-credito-na-alemanha/>>. Acesso em: 11 ago. 2018.

ALMEIDA, L. G. **Gestão de Processos e a Gestão Estratégica**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2002.

ATTIE, W. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1986.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BOTINHA, R. A. et al. Gestão de riscos: levantamento da produção científica em eventos nacionais de contabilidade e administração entre 2008 e 2010. **Cadernos da FUCAMP**, Monte Carmelo, v.11, n. 14, p. 104-120, 2012. Disponível em: <<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/cadernos/article/view/259/241>>. Acesso em: 10 ago. 2018.

BRETERNITZ, H. **Controle do Progresso do Projeto (CPP)**. [S.l.], 2014. Documento interno da instituição.

CAMP, R. **Benchmarking: o caminho da qualidade total**. São Paulo: Pioneira, 2002.

CASTANHEIRA, N.; RODRIGUES, L. L. Gestão de Risco: da abordagem tradicional à gestão de risco empresarial (ERM). **Revista Revisores & Empresas**, [S.l.], v. 34, p. 58-61, jul./set. 2006. Disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/R34_Pag_58-61_Gestao.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_986.doc>. Acesso em: 15 ago. 2018.

COOPERATIVA Agropecuária Petrópolis Ltda. – Piá. **Relatório de Gestão Piá 2012/2013**. Petrópolis, 2013. Documento interno da instituição.

CRUZ, T. **Sistemas, métodos & processos**: administrando organizações por meio de processos de negócios. São Paulo: Atlas, 2009.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 1995.

DAVENPORT, T. H. **Reengenharia de Processos**. Tradução de Waltenseir Dutra. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

DGRV – Alemanha. **Portal do Cooperativismo Financeiro**, [S.l.], 2 abr. 2016. Disponível em: <<https://cooperativismodecredito.coop.br/cenario-mundial/expressao-mundial/cooperativismo-de-credito-na-alemanha/dgrv-alemanha/>>. Acesso em: 10 dez. 2018.

EXPRESSÃO do cooperativismo gaúcho. **Sistema Ocergs-SESCOOP/RS**, Porto Alegre, 4 jul. 2018. Disponível em: <www.sescoopr.rs.coop.br/app/uploads/2018/07/sescoopr.rs-expressao-cooperativismo-gaucha-2018.pdf>. Acesso em: 24 jun. 2019.

FACULDADE DE TECNOLOGIA DO COOPERATIVISMO (ESCOOP). Intercâmbio. **Escoop**, Porto Alegre, 25 out. 2014. Disponível em: <<http://escoop.edu.br/servicos/intercambio/>>. Acesso em: 10 dez. 2018.

FERREIRA, Albertina C.C. **A Gestão de Risco Aplicada à Auditoria Interna**. 2010. 134 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e auditoria) – Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial, Universidade de Aveiro (UA), Aveiro, 2010. Disponível em: <<https://ria.ua.pt/bitstream/10773/1797/1/2010001415.pdf>>. Acesso em: 09 ago. 2018.

FERREIRA, N. S. A. As pesquisas denominadas “estado da arte”. **Educação & Sociedade**, Campinas, v. 23, n. 79, p. 257-272, ago. 2002.

GITMAN, L. J. **Princípios de administração financeira**. São Paulo: Harbra, 1997.

GOIÁS. Secretaria de Estado de Gestão e Planejamento. **Manual de modelagem de processos com Bizagi Modeler**. Goiânia: Segplan, 2017. Disponível em: <<http://www.sgc.goias.gov.br/upload/arquivos/2017-04/manual-de-modelagem-de-processos-usando-bizagi.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2018.

HARRINGTON, H. J. **O processo do aperfeiçoamento**: como as empresas americanas, líderes de mercado, aperfeiçoam controle de qualidade. São Paulo: McGraw-Hill, 1988.

HARRINGTON, H. J. **Aperfeiçoando processos empresariais**. Tradução de Luiz Liske. São Paulo: Makron Books, 1993.

HISTÓRIA do cooperativismo. **Sistema Ocergs-SESCOOP/RS**, Porto Alegre, [2018?]. Disponível em: <<http://www.sescoopr.rs.coop.br/cooperativismo/historia/>>. Acesso em: 14 ago. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Guia de orientação para gerenciamento de riscos corporativos**. São Paulo: IBGC, 2007. Disponível em <<http://www.ibgc.org.br/userfiles/3.pdf>>. Acesso em: 19 ago. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Guia de orientação para Conselho Fiscal**. 2. ed. São Paulo: IBGC, 2007.

LIVRO de Salmos. In: BÍBLIA. Português. **Bíblia sagrada**. Tradução dos textos originais, com notas, dirigida pelo Pontifício Instituto Bíblico de Roma. São Paulo: Paulinas, 1990.

MACADAR, M.; SACCOL, A. Z.; SOARES, Rodrigo. **Processos empresariais**. São Leopoldo: Unisinos, 1999.

MARTINS, P. F. **Imparidade de activos e o papel da auditoria interna**. 2010. 152 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Universidade de Aveiro (UA), Aveiro, 2010. Disponível em <<https://ria.ua.pt/bitstream/10773/3538/1/4768.pdf>>. Acesso em: 09 ago.2018.

MITIDIARI, F. J. Cooperativismo e associações cooperativas. **Moodle USP** – e-Disciplinas, São Paulo, 2016. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1269566/mod_resource/content/1/Aula_LES-202_Cooperativismo_Associativismo_vers%C3%A3o_Economia_Administra%C3%A7%C3%A3o-ESALQ-16-05-16.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2018.

MOREIRA, D. A. **O método fenomenológico na pesquisa**. São Paulo: Thomson Learning, 2004.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). **Manual de Governança Cooperativa**. [S.l.]: OCB, 2017. Disponível em: <<https://www.ocb.org.br/publicacao/16/manual-de-governanca-cooperativa>>. Acesso em: 15 out. 2018.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). Ramos do cooperativismo. **Somos Cooperativismo**, [S.l., 2018a?]. Disponível em <<https://www.ocb.org.br/ramos>>. Acesso em: 09 ago.2018.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). História do Sistema OCB. **Somos Cooperativismo**, [S.l., 2018b?]. Disponível em <<https://www.ocb.org.br/historia-do-sistema-ocb>>. Acesso em: 09 ago.2018.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). O que é cooperativismo. **Somos Cooperativismo**, [S.l., 2018c?]. Disponível em <<https://www.ocb.org.br/o-que-e-cooperativismo>>. Acesso em: 09 ago.2018.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB). Ramo agropecuário. **Somos Cooperativismo**, [S.l., 2018d?]. Disponível em: <<https://www.ocb.org.br/ramo-agropecuario>>. Acesso em: 15 out. 2018.

OLIVEIRA, D. P. R. **Administração de processos**: conceitos, metodologia, práticas. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, D. P. R. **Como se tornar um executivo de sucesso e de valor para as empresas**. São Paulo: Atlas, 2017.

PEREZ-WILSON, M. **Seis Sigma**: compreendendo o conceito, as aplicações e os desafios. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.

PERIUS, V. F. O Papa Francisco e a Gestão Cooperativa. **Jornal Solidário**, Porto Alegre, ano XXIII, n. 740, dez. 2017.

PINHO, D. B. **A doutrina cooperativa nos regimes capitalista e socialista**. 2. ed. São Paulo: Pioneira Editora, 1966.

PIRES, J. P. F. A. S. **Contributo da Auditoria Interna na Detecção e Mitigação dos Riscos Empresariais**. 2010. 91 f. Dissertação (Mestrado em auditoria) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2010. Disponível em: <<https://repositorio.ipl.pt/handle/10400.21/84>>. Acesso em: 08 ago.2018.

RODRIGUES, M. T. Entendendo os conceitos de processos. In: LACERDA, D. P. et al. (Org.). **Gestão por processos**. São Leopoldo: Ed. UNISINOS, 2010. p. 11-20.

SCHARDONG, A. Comparação de modelos mundiais e o caso brasileiro. **Banco Central do Brasil**, Brasília, 2006. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/pre/SeMicroInter2/Palestras/03_1_AdemarSchardong.pdf>. Acesso em: 08 ago.2018.

SCHNEIDER, J. O. **Educação cooperativa e suas práticas**. Brasília: SESCOOP, 2003.

SCHNEIDER, J. O. **Educação e capacitação cooperativa**: os desafios no seu desempenho. São Leopoldo: Ed. Unisinos, 2010.

SCHNEIDER, J. O.; HENDGES, M. Educação e capacitação cooperativa: sua importância e aplicação. **ESAC** – Economia Solidária e Ação Cooperativa, São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 33-48, dez. 2006.

SCHWANTES, G. R. **O mapa de risco da área de recursos humanos como ferramenta de planejamento para o trabalho da auditoria interna**. 2015. 65 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade Cenecista de Nova Petrópolis, Nova Petrópolis, 2015.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, J. L. R. **O que você precisa saber sobre auditoria interna**. Porto Alegre: CRC/RS, 1997

SISTEMA OCERGS-SESCOOP/RS. **Expressão do Cooperativismo 2017**. 6. Ed. Porto Alegre: Sistema Ocergs-Sescoop/RS, 2017. Disponível em: <<http://www.sescoopr.rs.coop.br/app/uploads/2017/07/sescoopr.rs-expressao-cooperativismo-gaucho-2017.pdf>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

TRISCIUZZI, C. R. F. **A Auditoria Interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização**: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro. 2009. 194 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UFRJ), Rio de Janeiro, 2009. Disponível em <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/cp092581.pdf>>. Acesso em: 08 ago.2018.

VANCA P. M; COCURULLO, A. A importância da gestão de risco nos processos de auditoria. **Price Water House Coopers**, [S.l.], 2011. Disponível em: <<http://pt.slideshare.net/luizdeoclecio/gerenciamento-risco-pwc>>. Acesso em: 08 ago. 2018.

WESTPHAL, V. H. Os sistemas cooperativistas brasileiro e alemão: aspectos comparativos. **RCO** – Revista de Contabilidade e Organizações, São Paulo, v. 2, n. 4, p. 40-54, set./dez. 2008. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rco/article/download/34720/37458/>>. Acesso em: 09 mar. 2019.

APÊNDICE A – ROTEIRO DAS ENTREVISTAS ESTRUTURADAS

- 1) Acerca das capacitações oferecidas a partir da parceria entre SESCOOP/RS e DGRV, quais delas efetivamente foram utilizadas pela Cooperativa Piá?
- 2) Existe medição em relação aos aprendizados dos colaboradores, assistentes e auxiliares da área de auditoria interna? Em caso afirmativo, quais os mecanismos utilizados para essa mensuração?
- 3) Dos conteúdos aproveitados, quais deles foram multiplicados para as áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição?
- 4) Quais os métodos que os colaboradores da área de auditoria interna, participantes do programa de capacitações, utilizaram para multiplicar seus conhecimentos dentro da cooperativa?
- 5) Como foi planejado o treinamento para os colaboradores das áreas de Recursos Humanos e Centro de Distribuição, beneficiados pela multiplicação do conhecimento?
- 6) Quais as ferramentas e didáticas utilizadas para a eficácia desse treinamento?
- 7) Houve um *feedback* dos beneficiados das áreas alcançadas pelo compartilhamento do aprendizado? Em caso afirmativo, isso foi solicitado diretamente, ou foi utilizado o método de indução?
- 8) Foi realizado um acompanhamento das atividades dos beneficiados para verificar se eles se apropriaram corretamente do conhecimento adquirido nos treinamentos?
- 9) No âmbito da premissa do conhecimento disseminado, como era antes e como é a realidade da cooperativa hoje em relação a processos?
- 10) Após a implementação consciente de alguns processos, qual a perspectiva de ganho para a cooperativa?
- 11) É possível perceber uma considerável relevância na qualificação da gestão da cooperativa no que se refere aos processos de controle?
- 12) Quais são as diferenças que a gestão da cooperativa apresenta a partir dessa qualificação?
- 13) Qual a importância para a cooperativa ter o setor de auditoria interna?
- 14) E quanto ao antes e ao depois?
- 15) O conselho fiscal é participativo?