

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE TECNOLOGIA  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM  
ENGENHARIA DE PRODUÇÃO**

**UMA SISTEMÁTICA DE GESTÃO E CONTROLE  
INTERNO PARA COOPERATIVAS DO RIO GRANDE  
DO SUL: UM ESTUDO DE CASO**

**DISSERTAÇÃO DE MESTRADO**

**Carla Rosane da Costa Sccott**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2013**

**UMA SISTEMÁTICA DE GESTÃO E CONTROLE INTERNO  
PARA COOPERATIVAS DO RIO GRANDE DO SUL: UM  
ESTUDO DE CASO**

**Carla Rosane da Costa Scott**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Área de Concentração em Gerência de Produção, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Mestre em Engenharia de Produção.**

**Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Leoni Pentiado Godoy**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2013**

**Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Tecnologia  
Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção**

**A Comissão Examinadora, abaixo assinada,  
aprova a Dissertação de Mestrado**

**UMA SISTEMÁTICA DE GESTÃO E CONTROLE INTERNO  
PARA COOPERATIVAS DO RIO GRANDE DO SUL: UM  
ESTUDO DE CASO**

elaborada por  
**Carla Rosane da Costa Scott**

como requisito parcial para obtenção do grau de  
**Mestre em Engenharia de Produção**

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

---

**Leoni Pentiado Godoy, Dr<sup>a</sup>.** (UFSM)  
(Presidente/Orientadora)

---

**Flavi Ferreira Lisbôa Filho, Dr.** (UFSM)

---

**Elpídio Oscar Benitez Nara, Dr.** (UNISC)

Santa Maria, 08 de agosto de 2013.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao final desta etapa, gostaria de agradecer a todas aquelas pessoas que, de uma maneira ou outra, contribuíram para esta realização, em especial a Prof<sup>ª</sup>. Dr<sup>ª</sup>. Leoni Pentiado Godoy, que sempre se mostrou disposta e atenciosa no atendimento e me auxiliou na realização deste trabalho, contribuindo através de sua valiosa orientação.

Aos professores e à secretária do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da UFSM, bem como aos colegas de convívio pela especial ajuda nos momentos necessários, pelo apoio que sempre foi dado durante todo esse tempo.

Aos membros das bancas de qualificação e de defesa dessa dissertação pelas contribuições dadas.

Aos meus pais Dilvar Oliveira Scott e Rosane da Costa Scott, um agradecimento pela vida principalmente, mas também pelo grande afeto, pelo apoio, pela orientação e pelo incentivo que me motivou durante a realização deste processo.

Ao meu sogro, Prof. João Manoel Espina Rossés, que mesmo não estando presente em vida, atuou como pioneiro nessa trajetória acadêmica e serviu como grande exemplo de honestidade, garra, determinação, afeto e plena sabedoria, através de seu espírito grandioso e iluminado, contribuindo para o desenvolvimento desse trabalho, bem como sua companheira Maria Regina Daniel Roso, que foi uma das primeiras pessoas a incentivar e continuar me motivando ao longo dessa jornada.

Um agradecimento mais que especial, bem como minha grande admiração ao meu marido Prof. Gustavo Fontinelli Rossés, pela intensa e incansável dedicação, força, compreensão e principalmente seu companheirismo.

Finalmente, agradeço a Deus, pela saúde, pela paz de espírito e pela tranquilidade, que permitiram a realização de tudo isso.

*“Dedico essa dissertação ao meu querido filho João Gustavo Scott Rossés, salientando que apesar das dificuldades em escrever uma dissertação com um bebê novinho, é válido todo o esforço realizado, pois os frutos colhidos sempre foram pensando nele”.*

## **RESUMO**

Dissertação de Mestrado  
Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção  
Universidade Federal de Santa Maria

### **UMA SISTEMÁTICA DE GESTÃO E CONTROLE INTERNO PARA COOPERATIVAS DO RIO GRANDE DO SUL: UM ESTUDO DE CASO**

AUTORA: CARLA ROSANE DA COSTA SCCOTT  
ORIENTADORA: PROF<sup>a</sup>. DR<sup>a</sup>. LEONI PENTIADO GODOY  
Data e Local da Defesa: Santa Maria, 08 de agosto de 2013.

As mudanças significativas no comportamento do mercado despertam a necessidade da adoção de novos processos e ferramentas de gestão de modo a tornar as organizações mais competitivas e sustentáveis. Tálamo e Carvalho (2004) denotam para a criação de uma nova ordem econômica, com base na estruturação de formas diferenciadas quanto à gestão e controle organizacional. Nessa perspectiva Pinheiro e Silva (2010, p. 3) assinalam que “o cooperativismo evoluiu e conquistou um espaço próprio, definido por uma nova forma de pensar do homem, do trabalho e do desenvolvimento social”. Dessa forma, o objetivo geral desse trabalho é “identificar e analisar o sistema de gestão e as ferramentas de controle interno de uma cooperativa do Estado do Rio Grande do Sul, propondo um modelo teórico aplicável a esse tipo de organização”. Com o intuito de oferecer o arcabouço de conhecimentos necessários para o desenvolvimento desse trabalho, tomou-se como referencial teórico o modelo de gestão de cooperativas proposto por Oliveira (2006). Associado à gestão foram investigados os procedimentos de controle interno, definidos por Crepaldi (2007). Em termos metodológicos esse trabalho teve como aporte uma pesquisa qualitativa, apoiada em procedimentos de pesquisa de campo, descritiva e exploratória. O método foi estudo de caso que permitiu a investigação profunda dos aspectos teóricos e sua aplicabilidade no contexto prático de uma cooperativa. As técnicas metodológicas adotadas foram coleta, análise e organização dos dados. Para obtenção das respostas relativas ao problema foram utilizadas entrevistas, questionários, análise documental e observação direta. Essencialmente para a análise dos resultados foram adotadas algumas técnicas como: classificação, categorização, tabulação, estatística quantitativa percentual e, essencialmente, análise de conteúdo. Por fim, com base nesse relato pormenorizado dos resultados, acerca do modelo de gestão da cooperativa e das ferramentas de controle interno praticadas pela Cooperativa, concluiu-se, categoricamente que as metodologias, as rotinas, os procedimentos, as atividades, bem como todo o conjunto organizacional atende em grande parte ao modelo teórico proposto por Oliveira (2006) e, em grau menor, ou seja, referente a um grau médio, ao modelo de Crepaldi (2007), como sendo necessários e de fundamental importância para as organizações inseridas em mercados dinâmicos e competitivos, com vistas à sustentabilidade de seus negócios em todos os campos de atuação. Isso tudo deu condições efetivas para que se pudesse propor um modelo teórico aplicável à cooperativa que contemplou a doutrina cooperativa, gestão organizacional e controle interno.

**Palavras-chave:** Sociedades Cooperativas. Gestão Organizacional. Controle Interno.

## **ABSTRACT**

Master's Dissertation  
Postgraduate Program in Production Engineering  
Federal University of Santa Maria

### **A SYSTEMATIC MANAGEMENT AND INTERNAL CONTROL OF COOPERATIVE SOCIETIES OF RIO GRANDE DO SUL: A CASE STUDY**

AUTHORA: CARLA ROSANE DA COSTA SCCOTT  
ADVISER: PROF<sup>a</sup>. DR<sup>a</sup>. LEONI PENTIADO GODOY  
Date and Place of Defense: Santa Maria, 2013, August 08.

Significant changes in market behavior arouse the need to adopt new processes and management tools in order to make organizations more competitive and sustainable. Tálamo and Carvalho (2004) to denote the creation of a new economic order based on the structuring of different ways regarding the management and organizational control. In this perspective Pinheiro and Silva (2010, p. 3) indicate that “the cooperative has evolved and conquered their own space, defined by a new way of thinking man's labor and social development”. Thus, the overall goal of this work is to “identify and analyze the system management tools and internal control of a cooperative in the State of Rio Grande do Sul, proposing a theoretical model applicable to that type of organization”. In order to provide the framework for knowledge needed to develop this work, we took the theoretical model of cooperative management proposed by Oliveira (2006). Associated with the management, we investigated the internal control procedures, defined by Crepaldi (2007). The methodological contribution this study was a qualitative study, based on field research procedures, descriptive and exploratory. The method was case study allowed investigation of deep theoretical and its practical applicability in the context of a cooperative. The techniques were adopted methodological collection, analysis and organization of data. To obtain answers regarding the issue were used interviews, questionnaires, document analysis and direct observation. Primarily for the analysis of the results were taken as some techniques: classification, categorization, tabulation, statistical quantitative percentage and essentially content analysis. Finally, based on this detailed account of the results, on the model of cooperative management and internal control tools practiced by Cooperative, concluded categorically that the methods, routines, procedures, activities, as well as all organizational assembly caters largely to the theoretical model proposed by Oliveira (2006) and, to a lesser degree, related to a medium degree, the model Crepaldi (2007) as being necessary and crucial for organizations embedded in dynamic and competitive markets, aiming at sustainability of its business in all fields. This all gave effective conditions so that one could propose a theoretical model applicable to cooperative that included the cooperative doctrine, organizational management and internal control.

**Keywords:** Cooperative Societies. Organizational Management. Internal Control.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 –	Resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável planejamento estratégico.....	72
Tabela 2 –	Resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável ações de marketing.....	74
Tabela 3 –	Resultados referentes aos componentes estruturais quanto à variável estrutura organizacional.....	76
Tabela 4 –	Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável liderança.....	77
Tabela 5 –	Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável comunicação interna.....	78
Tabela 6 –	Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável coordenação e integração.....	78
Tabela 7 –	Resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável produtos e serviços.....	80
Tabela 8 –	Resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável pós-venda.....	81
Tabela 9 –	Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável capacitação.....	82
Tabela 10 –	Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável avaliação de desempenho.....	83
Tabela 11 –	Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável comprometimento.....	85
Tabela 12 –	Resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável resistência às mudanças.....	86
Tabela 13 –	Resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável trabalho em equipe.....	87
Tabela 14 –	Resultados referentes aos componentes de avaliação quanto às variáveis indicadores, controle e aprimoramento.....	88
Tabela 15 –	Resultados referentes ao princípio da responsabilidade quanto à variável atribuições.....	91
Tabela 16 –	Resultados referentes ao princípio das rotinas internas quanto à variável instrumentos e mecanismos.....	92
Tabela 17 –	Resultados referentes ao princípio das rotinas internas quanto à variável orientações.....	93
Tabela 18 –	Resultados referentes ao princípio do acesso aos ativos quanto à variável medidas físicas.....	94
Tabela 19 –	Resultados referentes ao princípio da segregação de funções quanto à variável segregação de funções.....	96
Tabela 20 –	Resultados referentes ao princípio do confronto com os ativos quanto às variáveis contagem física e confronto com os registros.....	96
Tabela 21 –	Resultados referentes ao princípio da amarração do sistema quanto à variável integração do sistema.....	98
Tabela 22 –	Resultados referentes ao princípio da auditoria interna quanto à sua existência efetiva.....	99



## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Estrutura organizacional das cooperativas.....	28
Figura 2 – Modelo de gestão das cooperativas e seus componentes.....	30
Figura 3 – Princípios do controle interno.....	47
Figura 4 – Relação entre as variáveis.....	61
Figura 5 – Área de atuação da Cotrijui.....	69
Figura 6 – Modelo teórico de gestão e controle interno.....	103

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 –	Número de empregados nas cooperativas gaúchas.....	23
Quadro 2 –	Principais diferenças entre sociedades cooperativas e sociedades mercantis.....	25
Quadro 3 –	Proposta metodológica.....	63
Quadro 4 –	Proposta metodológica ajustada.....	64
Quadro 5 –	Comparativo modelo de gestão da Cotrijui e o modelo de Oliveira (2006).....	90
Quadro 6 –	Comparativo ferramentas de controle interno da Cotrijui e o modelo de Crepaldi (2007).....	100

## **LISTA DE SIGLAS**

COTRIJUI – Cooperativa Agropecuária e Industrial

OCB – Organização das Cooperativas Brasileiras

OCERGS – Organização das Cooperativas do Estado do Rio Grande do Sul

ONU – Organização das Nações Unidas

SESCOOP – Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>13</b>
<b>1.1 Contextualização do tema.....</b>	<b>13</b>
<b>1.2 Definição do problema.....</b>	<b>16</b>
<b>1.3 Objetivos.....</b>	<b>17</b>
1.3.1 Objetivo geral.....	17
1.3.2 Objetivos específicos.....	17
<b>1.4 Justificativa.....</b>	<b>18</b>
<b>1.5 Estrutura do trabalho.....</b>	<b>20</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>22</b>
<b>2.1 Origem e histórico do cooperativismo.....</b>	<b>22</b>
<b>2.2 Sociedades cooperativas: definições, objetivos e tipos.....</b>	<b>24</b>
<b>2.3 Estrutura organizacional das cooperativas.....</b>	<b>27</b>
<b>2.4 Gestão das cooperativas.....</b>	<b>29</b>
2.4.1 Componentes estratégicos.....	31
2.4.2 Componentes estruturais.....	34
2.4.3 Componentes diretivos.....	37
2.4.4 Componentes tecnológicos.....	38
2.4.5 Componentes comportamentais.....	41
2.4.6 Componentes de mudança.....	42
2.4.7 Componentes de avaliação.....	43
<b>2.5 Controle interno.....</b>	<b>44</b>
2.5.1 Princípio da responsabilidade.....	48
2.5.2 Princípio de rotinas internas de controle.....	48
2.5.3 Princípio de acesso aos ativos.....	49
2.5.4 Princípio de segregação de funções.....	49
2.5.5 Princípio de confronto dos ativos com os registros.....	49
2.5.6 Princípio de amarração do sistema.....	50
2.5.7 Princípio de auditoria interna.....	50
<b>2.6 Limitações do controle interno.....</b>	<b>51</b>
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>53</b>
<b>3.1 Abordagem.....</b>	<b>53</b>
<b>3.2 Procedimentos.....</b>	<b>54</b>
<b>3.3 Técnicas.....</b>	<b>57</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....</b>	<b>66</b>
<b>4.1 A Cooperativa Agropecuária e Industrial – COTRIJUI.....</b>	<b>66</b>
<b>4.2 Os modelos de gestão e controle interno da Cotrijui <i>versus</i> os modelos teóricos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007).....</b>	<b>71</b>
<b>4.3 Modelagem teórica propositiva de gestão cooperativa e controle interno.....</b>	<b>101</b>
<b>5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>108</b>
<b>5.1 Conclusão.....</b>	<b>108</b>
<b>5.2 Recomendações.....</b>	<b>112</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>113</b>
<b>APÊNDICES.....</b>	<b>121</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Contextualização do tema

Em sua essência, a globalização das economias vem se desenvolvendo de forma acelerada, impondo que as organizações se adaptem a esta nova ordem. As mudanças significativas no comportamento do mercado despertam essas necessidades, permitindo a adoção de novos processos e ferramentas de gestão de modo a torná-las mais competitivas e sustentáveis dentro de uma ótica geral de mercado.

Nessa perspectiva Tálamo e Carvalho (2004) denotam para a criação de uma nova ordem econômica, com base na estruturação de formas diferenciadas quanto à gestão e controle organizacional com ênfase na competitividade e na sustentabilidade.

Em síntese, pode-se dizer que a causa dessa evolução foi o desenvolvimento econômico, o crescimento das empresas e a expansão das atividades produtivas. Esse cenário promoveu crescente complexidade na administração dos negócios e para isso uso de práticas relevantes de gestão e controles internos auxiliam os gestores na tomada de decisões.

Imersos nessa lógica, o cooperativismo ganha notoriedade, uma vez que na ótica de Maraschin (2004), as cooperativas emergem como uma oportunidade de promoção de melhorias nas condições dos produtores diante do poder de mercado cada vez presente das demais organizações com as quais competem.

Pinheiro e Silva (2010, p. 3) assinalam que “o cooperativismo evoluiu e conquistou um espaço próprio, definido por uma nova forma de pensar o homem, o trabalho e o desenvolvimento social”.

Ao longo dos anos as organizações cooperativas têm enfrentado uma série de dificuldades para se adaptarem à elevada competição entre os diferentes tipos de organizações. Diante desse cenário, impele a necessidade de reestruturação de suas condições gerenciais sob a ótica da revisão de princípios, profissionalização da gestão, reordenação das estruturas de custos, dos sistemas de controle e medição dos resultados, das ferramentas de avaliação interna, dos critérios de busca e fidelização dos associados, dos instrumentos de gestão da informação e do conhecimento, dentre outros elementos.

De acordo com Gramacho (1997), rever produtos, estratégias e estruturas organizacionais são ações que visam aumentar a eficácia e a competitividade das cooperativas. Assim, é necessário que essas organizações enfrentem os desafios dessa realidade mais complexa e, para isso, a insurgência da utilização de metodologias de gestão adequadas apoiadas por ferramentas de controle e avaliação.

Ainda nessa condição, Bialoskorski Neto (1998) corrobora que a principal razão para a existência de estruturas econômicas como as cooperativas, está presente na questão de possibilitarem agregar valor e reduzir riscos para os produtores que, isoladamente, apresentariam dificuldades em termos de relacionamento.

No entanto, o elevado nível de competitividade que tem se estabelecido no campo econômico – marcado pela abertura comercial, por constantes mudanças tecnológicas, bem como pela eliminação dos mecanismos de intervenção e de proteção estatal – tem levado as cooperativas à necessidade primária de desenvolver mecanismos que assegurem a sua permanência no mercado. Desta forma, ganha relevância a constituição de cooperativas sob uma estrutura formalizada sob o ponto de vista das questões de gestão e de controle como forma essencial de oferecer instrumentos condicionantes de minimização de custos e governança eficaz.

Por analogia, toda organização possui modelo próprio de gestão e instrumentos de controle. Porém a diferença básica é que esses podem ser adequados ou não ao exercício efetivo de suas atividades. Associados aos fundamentos da gestão, Zanette, Nascimento e Alberton (2009, p. 2) contribuem no sentido de que “a contabilidade como segmento profissional, reafirma a sua verdadeira importância no cenário econômico-empresarial, pois apresenta condições de subsidiar com informações financeiras e gerenciais em benefício da gestão eficiente do empreendimento cooperativista”.

Pereira et al. (2009) expõem que a mensuração do desempenho organizacional é um processo permanente e repetitivo, havendo razões importantes para tal ação em termos de monitoramento do progresso e correção de eventuais erros.

Embora o cooperativismo possua uma forte vertente social, isso não o exime de competir no mercado frente a empresas capitalistas globalizadas e altamente eficientes, demonstrando a necessidade clara de orientação e avaliação das atividades como um todo. Nesse sentido, Cordeiro e Dantas (2008, p. 4) mencionam que “são grandes os desafios enfrentados por todo o sistema cooperativista, para sobreviver no atual ambiente competitivo e manter-se fiel ao cumprimento de seus princípios doutrinários”.

Para Spear (2000) tais ponderações têm sido objeto de estudo, onde se considera que a existência de deslocamentos na ideologia cooperativista frente às mudanças macroambientais, em especial à abertura dos mercados e à crescente valorização da qualidade e diferenciação dos produtos, exige novas posturas estratégicas.

Neste contexto, é possível visualizar as dificuldades encontradas para gerir um sistema para conciliar as exigências de competitividade, sem perder de vista que tal atendimento deva ter como objetivo a promoção dos seus associados. As deficiências quanto a esta necessária compatibilidade (econômico e social) tem gerado inúmeros conflitos, muitos dos quais caminham para a desestruturação destas organizações.

Faz-se a necessidade de mencionar que as cooperativas apresentam considerações especiais em relação às demais organizações. Isso se justifica pelo fato de que estas buscam garantir sua eficiência econômica e social e, são constituídas para prestar serviços aos associados, fato esse reforçado pela Lei nº. 5.764/71 que define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das mesmas e dá outras providências.

A par dessas considerações, é preciso salientar que as cooperativas possuem características diferentes das demais empresas, uma vez que buscam garantir sua eficiência econômica e eficácia social. Isto é reforçado pelo art. 4º da mesma lei, o qual dispõe que as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados.

Assim, Boesche e Mafioletti (2005) destacam que manter o equilíbrio entre as dimensões do social e o econômico é o principal desafio do cooperativismo, já que o ambiente de competição das cooperativas é o mesmo de todas as outras organizações. Por isto, as cooperativas precisam ser economicamente eficientes, para se manterem no mercado, mas sem deixar de lado a finalidade social em relação aos seus associados. No entanto, Bialoskorski Neto (2001) argumenta que desempenho econômico e de mercado é condição fundamental para o bom desempenho social das cooperativas.

Com isso, parte-se do pressuposto de que o estreitamento das relações entre a gestão e controle interno são elementos centrais para a manutenção da competitividade organizacional e que as estruturas organizacionais colaborativas são fundamentais para potencializar (e viabilizar) esses processos de modo a aumentar sua eficácia. Assim, essa maior potencialidade organizacional pode ser considerada como um elemento de competitividade que, ao ser coordenada, tende a proporcionar às cooperativas um maior potencial inovador e, por consequência, maior sustentabilidade no mercado. Portanto, com maior competitividade e

melhor desempenho econômico, as cooperativas podem oferecer mais e melhores benefícios aos seus associados.

Tomaél, Alcará e Di Chiara (2005) salientam que a busca pela efetividade da gestão e do controle, por meio da criação e desenvolvimento de novos mecanismos de ação é indispensável para assegurar elevados níveis de eficiência, produtividade e competitividade das organizações.

De modo bastante consistente, fica claro que há uma visível necessidade de atentar às demandas presentes nas questões que abarcam os modelos de gestão e de controle interno adotado pelas cooperativas. Uma explicação que exige uma ampliação na discussão teórica-prática de modo a fortalecer ainda mais o segmento cooperativo a tornar-se cada vez mais competitivo e sustentável nos mais diferentes mercados em que atua.

## **1.2 Definição do problema**

Um problema é uma dificuldade, teórica ou prática, no conhecimento de alguma coisa de real importância, para a qual se deve encontrar uma solução. Lakatos e Marconi (2001) denotam que definir um problema significa especificá-lo em detalhes precisos e exatos, devendo haver clareza, concisão e objetividade. As mesmas autoras expressam que o problema deve ser levantado, formulado, de preferência em forma interrogativa e delimitado por indicações de variáveis que intervêm no estudo de possíveis relações entre si.

Gil (2009) considera que um problema de pesquisa, antes de considerado apropriado, deve ser analisado sob o aspecto de sua valoração, onde servem como indicadores a viabilidade, a relevância, a novidade, a exequibilidade e a oportunidade.

Malhotra (2001, p. 65) elucida que “embora cada estágio de uma pesquisa seja importante, a definição do problema é a etapa mais importante”.

Em se tratando desse estudo três temáticas constituem o alicerce para seu desenvolvimento, estando contemplados no seguinte eixo de investigação: a) as sociedades cooperativas como modelo de organização; b) a gestão cooperativa como modelo de construção e implementação dos processos e atividades; c) o controle interno, como ferramenta de suporte aos processos de gestão da informação, avaliação e tomada de ação corretiva.



Dessa forma, a questão central que norteou o problema de pesquisa e que instigou este trabalho foi: *quais as relações existentes entre o sistema de gestão e as ferramentas de controle interno com as práticas organizacionais implementadas por uma cooperativa do Estado do Rio Grande do Sul?*

Entende-se ainda, que as respostas a essa questão permitiram, inclusive, identificar ações correlatas, tais como: a importância da gestão e do controle interno para as cooperativas; os procedimentos de gestão e controle interno desenvolvidos; os mecanismos utilizados para a mensuração dos resultados obtidos com a implementação desse processo; e a modelagem predominante na cooperativa analisada referentes a essas temáticas.

### **1.3 Objetivos**

Oliveira (2003) destaca que os objetivos compreendem os fundamentos gerais que guiam as decisões e ações adotadas durante o desenvolvimento de qualquer atividade. Eles atuam dando um sentido de direção, guiando planos, concentrando esforços e, auxiliando na avaliação do progresso.

#### **1.3.1 Objetivo geral**

Identificar e analisar o sistema de gestão e as ferramentas de controle interno de uma cooperativa do Estado do Rio Grande do Sul, propondo um modelo teórico aplicável a esse tipo de organização.

#### **1.3.2 Objetivos específicos**

- a) Identificar o sistema de gestão utilizado pela cooperativa estudada.
- b) Estudar as ferramentas de controle interno aplicadas na cooperativa-alvo.
- c) Verificar o nível de adequação do sistema de gestão da cooperativa em estudo ao modelo proposto por Oliveira (2006), bem como das ferramentas de controle interno ao modelo proposto por Crepaldi (2007).
- d) Abstrair um modelo teórico de gestão e controle interno que atenda às necessidades e à filosofia da respectiva cooperativa.

## 1.4 Justificativa

As organizações são agentes com necessidades infinitas e renováveis de conhecimento, que implica no uso de instrumentos de gestão e controles internos diversificados que permitam o desenvolvimento de ações efetivas quanto à questão da adaptação ao ambiente competitivo. Embora os diferentes modelos de gestão e controle interno coexistam, o foco principal deste estudo está na relação desses elementos e suas contribuições para a promoção de valor agregado, competitividade e sustentabilidade.

Um primeiro fator e bastante considerável que justifica esse estudo está na pujança do setor cooperativo. Conforme a OCB (2011) o cooperativismo tem se consolidado como fonte de renda e inserção social a um universo cada vez maior de pessoas. Em 2011, o total de associados às cooperativas ligadas à OCB passou dos 10 milhões, registrando um crescimento de 11% em relação ao ano anterior, quando foram contabilizados cerca de 9 milhões. Seguindo essa mesma linha, também foi observado crescimento no quadro de empregados, que fechou o último período em 296 mil, 9,3% a mais do que em 2010. A movimentação das cooperativas brasileiras chegou ao valor bruto superior a R\$ 100 bilhões, representando aproximadamente 7% do PIB e participando com US\$ 6,1 bilhões das exportações brasileiras. No Rio Grande do Sul são 527 cooperativas ativas, com mais de 2,1 milhões de associados (21,4% do quadro brasileiro) e gerando 52.482 postos de trabalho. O faturamento das cooperativas gaúchas foi de R\$ 27 bilhões, o que representa 11,3% do PIB gaúcho.

Das cooperativas ativas no Rio Grande do Sul, a escolhida para realização desse estudo foi a COTRIJUI – Cooperativa Agropecuária e Industrial localizada na cidade de Ijuí/RS, que trabalha no desenvolvimento de atividades como o beneficiamento, industrialização e comercialização de produtos agropecuários. Para escolha desta cooperativa, foram estabelecidos alguns critérios para que se pudesse atender com propriedade o objetivo traçado no início desse estudo. Os critérios foram: segmentos de mercados atuados, área de atuação, número de associados, número de colaboradores e faturamento previsto para 2013. Esses critérios terão sua expressão quantitativa apresentada de forma mais detalhada no capítulo 4 desta dissertação, onde serão apresentados os resultados e discussões. Além, da Cotrijui atuar no setor em que mais emprega no Brasil, esta escolha também foi reforçada pelo acompanhamento de notícias através dos meios de comunicação, pois a Cotrijui vêm passando por um processo de reestruturação de sua gestão, com necessidades de controles internos mais efetivos de forma a oportunizar melhorias para o empreendimento cooperativo.

E também, por entender que organizações de grande porte, como é o caso da Cotrijui, possibilitam estudos dessa natureza, pelo fato que teoricamente já apresentam um sistema de gestão formalizado e a adoção de algum tipo de ferramentas de controle interno.

Associado a essa relevância, observa-se que esse cenário intensifica a necessidade de um modelo de gestão coeso e efetivo, bem como instrumentos claros de controle. Em termos de gestão, Zylbersztajn (1994) assevera que o crescimento das cooperativas é seguido pela dificuldade na sua gestão, pois a cada dia o cenário se modifica e exige gestores qualificados que possam tomar decisões complexas. E, em termos de controle, Franco e Marra (2007) entendem que os controles internos oferecem instrumentos destinados à vigilância, fiscalização e verificação da gestão, que permitam prevenir, detectar e corrigir causas de exposição da organização, mesmo que o fato já tenha ocorrido, não impedindo tais prejuízos.

As tipologias que norteiam os princípios fundamentais de gestão e controle interno alertam que as ferramentas estratégicas disponíveis se enquadram para qualquer tipo de organização. Mesmo assim, poucos têm sido os estudos que confrontam essas teorias associadas às organizações específicas como as sociedades cooperativas. Desse modo, o presente estudo se justifica pela relevância do ponto de vista teórico e prático.

O teórico, no sentido que buscou identificar como a gestão e o controle interno estão diretamente relacionados às questões da competitividade e sustentabilidade, bem como quais são os pontos essenciais desse processo. Assim, entre as dimensões de reflexão deste estudo, evidenciou-se o desafio de avançar na ampliação dos trabalhos que promoveram o entendimento das relações entre gestão e controle interno. Isto se deve ao novo enfoque baseado na importância desses elementos para a competitividade e a sustentabilidade.

No ponto de vista prático, possibilitará que a organização estudada tenha a contraposição deste processo. Permitindo analisar o que vem sendo feito, de modo a corrigir situações, e também viabilizando o planejamento de ações e decisões futuras. Outro argumento prático sustenta-se na necessidade de aumentar a competitividade da cooperativa por meio do fortalecimento efetivo quanto à gestão e ao controle interno. Ressalta-se que esta instrumentação tende a ser obtida de forma mais fácil quando da intercooperação e na presença de maiores níveis de adequação de gestão e controle interno, promovendo maior alavancagem do setor.

A abstração de um modelo estratégico que buscou associar gestão e controle interno direcionado para a organização em estudo, representou a maior contribuição acadêmica e científica a que se propôs esse trabalho. Servirá de fundamento para o desenvolvimento de outros estudos nessa área, bem como proverá as organizações de informações a fim de

barganhar maior competitividade e sustentabilidade. Em uma economia globalizada e competitiva trabalhar gestão e controle interno qualifica as cooperativas em termos de valor. Além disso, entende-se que estudar esses elementos e as suas implicações nessa cooperativa é, por si só, suficiente para justificar a realização de uma dissertação de mestrado.

A alta competitividade exige constante atualização de seu ambiente e de suas tendências e, com mudanças tão velozes e inovadoras é preciso deixar de pensar operacionalmente e começa-se a pensar estrategicamente. Desta forma, o estudo da estratégia se desenvolveu pela tentativa de explicar e buscar uma forma de dirigir as organizações para a obtenção da vantagem competitiva, assim como pela deficiência de outras disciplinas nesse sentido (PADILHA, MATTOS e BARBIERO, 2011).

Por oportuno, foi gratificante por ser um estudo diferenciado que visou propiciar a ampliação de conhecimentos na área da Engenharia de Produção, pela dimensão estudada e compartilhamento dos resultados. Isso se justifica, pois essa proposta teve como base a associação aos requisitos do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção imersos na criação de técnicas, procedimentos e metodologias que permitiram uma ampla aplicação na tomada de decisão em sistemas produtivos, visando estudar técnicas, procedimentos, arranjos, mecanismos e tipos de relações organizacionais com o objetivo de fornecer subsídios para o planejamento estratégico e para o desenvolvimento e aquisições de tecnologia.

Por essas razões supõe-se que um estudo desta natureza pode contribuir sobremaneira para a academia e para o desenvolvimento da gestão das cooperativas focadas no aumento da competitividade e da promoção da sustentabilidade em todas as suas dimensões.

## **1.5 Estrutura do trabalho**

Com o intuito de alcançar os objetivos propostos e responder ao problema de pesquisa, estruturou-se o presente trabalho em cinco capítulos pertinentes à questão dos elementos textuais. A finalidade desse tipo de estruturação está em proporcionar maior condição visualização do conjunto total da obra, bem como facilitar a organização e a leitura do mesmo na sua íntegra.

O capítulo 1, do qual faz parte esse subitem, apresenta a relevância desse estudo na forma de introdução ao trabalho, o seu problema de pesquisa na condição de instrumento norteador, os objetivos como alvos alcançados e elementos da avaliação do andamento do

trabalho e, por fim, a justificativa que abarca as considerações referentes à relevância desse tipo de temática, além de contemplar que fatores tencionaram esse estudo científico.

No capítulo 2, apresenta-se a revisão bibliográfica com foco voltado na compreensão de conceitos, características e particularidades das sociedades cooperativas. Além disso, foram abordadas temáticas no campo da gestão das cooperativas, cujo autor central referenciado como modelo é Oliveira (2006), sem deixar de complementar suas considerações com o aporte teórico de outros autores. Finalmente, esse capítulo irá discutir as contribuições das ferramentas de controle interno sob a perspectiva teórica de Crepaldi (2007) e outros autores.

O capítulo 3 descreve-se a metodologia utilizada, com o objetivo de atribuir confiabilidade sobre como os resultados obtidos. Também se apresentam as diretrizes e orientações de abordagem teórica de metodologia, os procedimentos de pesquisa referente à sequência seguida, bem como as técnicas necessárias e empregadas na coleta, análise, interpretação e apresentação dos resultados finais.

No capítulo 4 apresentam-se os resultados e as discussões necessárias para apresentar a cooperativa como modelo de investigação, para entender efetivamente se há e qual é o grau de adequação do modelo de gestão e das ferramentas de controle interno teorizados nessa dissertação, bem como uma metodologia teórica propositiva que associe gestão e controle interno para a cooperativa em estudo.

No capítulo 5 serão apresentadas as considerações finais na forma textual retomando algumas prerrogativas necessárias para dar a concepção plena do trabalho, além das principais considerações e sugestões que puderam ser oferecidas, das facilidades e dificuldades encontradas ao longo dessa trajetória, bem como algumas proposições para outros estudos que desejam aprofundar essas discussões imanadas aqui e também aprofundá-las.

Por fim são apresentadas as referências bibliográficas consultadas e os questionários aplicados na forma de apêndices.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A fundamentação teórica visa apresentar as considerações que promovem o arcabouço dessa dissertação que, aqui, contemplam as cooperativas, a gestão das cooperativas e o controle interno.

### **2.1 Origem e histórico do cooperativismo**

Oliveira (2006) e Crúzio (2007) defendem que o cooperativismo desde suas origens no século XIX, se desenvolveu como forma alternativa de autodefesa das classes menos favorecidas e no início do século XX já era adotada mundialmente por várias classes produtoras.

Para Ricciardi e Lemos (2000, p. 9), “o cooperativismo se consolidou ao longo do século XX como sistema de organização da produção efetivamente democrático, consequência natural do fato de os titulares do capital serem, ao mesmo tempo, os titulares do trabalho e os beneficiários dos resultados”.

A OCB (2012) evidencia que a decisão de criar uma sociedade de consumo baseada no cooperativismo puro partiu de um grupo de trabalhadores e, em 1844, originou a Sociedade dos Probos Pioneiros de Rochdale Limitada, um armazém comunitário. Onze anos após a fundação, a organização já contava com 400 sócios. Desde então, o cooperativismo cresceu pelo mundo, e as normas definidas por aqueles tecelões passaram a nortear as ações das cooperativas em todo o mundo. Segundo a organização, no Brasil a cultura da cooperação é observada desde a época da colonização portuguesa. A mesma salienta também que após a Revolução Industrial na Inglaterra, a mão-de-obra perdeu grande poder de troca, facilitando os baixos salários e as longas jornadas de trabalho. Diante dessa crise, entre as classes operárias, foram criadas associações chamadas de cooperativas, com o intuito de minimizar as dificuldades expostas.

Para a OCERGS (2012), no Estado do Rio Grande do Sul sob a inspiração do Padre Jesuíta Theodor Amstadt, conhecedor da experiência alemã de cooperativismo, instalaram-se no sul do país, em 1902, as primeiras cooperativas de créditos e agrícolas. O modelo pregado

pelo padre aplicava-se às pequenas comunidades rurais e baseava-se na honestidade de seus cooperados.

Conforme o SESCOOP/RS (2012) o cooperativismo faz parte da vida e da cultura dos gaúchos, estando presente nos mais diversos produtos e serviços. O cooperativismo movimenta a economia, traz novas oportunidades e perspectivas, contribuindo para o desenvolvimento do país, a inclusão social e a qualidade de vida de muitos gaúchos. O quadro a seguir demonstra a representatividade em termos de empregos das cooperativas gaúchas.

<b>RAMO</b>	<b>EMPREGADOS</b>
<b>Agropecuário</b>	<b>30.275</b>
Saúde	7.979
Crédito	7.358
Infraestrutura	3.188
Produção	2.922
Transporte	227
Consumo	163
Habitacional	130
Trabalho	129
Turismo e lazer	63
Educacional	43
Especial	5
<b>Total</b>	<b>52.482</b>

Quadro 1 – Número de empregos nas cooperativas gaúchas

Fonte: site OCERGS/SESCOOP – data base 31/05/2012.

O salário médio pago pelas cooperativas gaúchas é 26,7% superior ao praticado pelo setor privado. Cabe salientar, que o setor agropecuário além de ganhar maior destaque por proporcionar um número mais expressivo de empregos no Estado, é também o ramo de atividade foco desse estudo, cujas cooperativas que se pretende estudar atuam com essa atividade (SESCOOP/RS, 2012).

Vale ressaltar, que o ano de 2012 foi escolhido pela ONU (2012) para ser o ano internacional das cooperativas. A OCB (2012) declara que essa escolha é bastante proposital e coerente, considerando que o cooperativismo é um movimento que gera qualidade de vida para cerca de 1 bilhão de pessoas ao redor do mundo. Para a mesma, o cooperativismo tem como principal função a preocupação socioeconômico de seus cooperados, visando não somente a obtenção de lucros, como também o comprometimento com a qualidade de vida das pessoas envolvidas na associação.

Ainda, a ONU (2012) destaca dentre os objetivos do ano internacional das cooperativas: a) aumentar a consciência pública sobre as cooperativas e suas contribuições

para o desenvolvimento; b) promover a formação e o crescimento das cooperativas; c) incentivar os governos a estabelecer políticas, leis e regulamentos propícios para a formação, crescimento e estabilidade das cooperativas.

Dessa forma, percebe-se que a conquista do ano internacional das cooperativas é inédita, já que o tema está sendo considerado no âmbito mundial como de grande importância para o desenvolvimento socioeconômico das pessoas num todo.

## **2.2 Sociedades cooperativas: definições, objetivos e tipos**

McPherson (1995 apud SCHENEIDER e HENDGES, 2006, p. 36) afirma que “uma cooperativa é uma associação de pessoas que estão unidas de forma voluntária para satisfazer suas necessidades e aspirações econômicas, sociais e culturais em comum mediante uma empresa de propriedade conjunta e de gestão democrática”.

De acordo com a definição expressa pela Lei n°. 5.764/71, “as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados”.

Cooperativa é a união de trabalhadores ou profissionais diversos, que se associam por iniciativa própria, sendo livre o ingresso de pessoas, desde que os interesses individuais em produzir, comercializar ou prestar um serviço não sejam conflitantes com os objetivos gerais das cooperativas (CRÚZIO, 2007, p. 13).

Ricciardi e Lemos (2000) complementam que as sociedades cooperativas são sociedades de pessoas com interesses e necessidades comuns, não tem fins lucrativos, entretanto existe benefício financeiro para seus associados que doravante são denominados cooperado.

Para OCERGS (2012) as empresas cooperativas são sociedades de pessoas de natureza civil, tendo forma jurídica própria, constituídas a fim de prestar serviços aos seus associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características, conforme quadro 2 na página seguinte.



<b>COOPERATIVA</b>	<b>MERCANTIL</b>
- O principal é o Homem	- O principal é o Capital
- O cooperado é dono e usuário da sociedade	- Os sócios são vendedores de produtos e serviços aos consumidores
- É uma sociedade simples, regida por legislação específica	- Sociedade de capital – ações
- Assembleia: quórum baseado no número de associados	- Assembleia: quórum baseado na participação no capital social.
- Controle democrático	- Controle financeiro
- Sociedade de pessoal que funciona democraticamente	- Sociedade de capital que funciona hierarquicamente
- As quotas-partes não podem ser transferidas a terceiros estranhos à cooperativa	- As ações podem ser transferidas a terceiros
- Afasta os intermediários	- São muitas vezes os próprios intermediários
<b>- Objetivo: melhoria da qualidade de vida dos cooperados</b>	<b>- Objetivo: lucro</b>
- O retorno dos resultados é proporcional ao valor das operações com a cooperativa	- O dividendo é proporcional ao valor total das ações

#### Quadro 2 - Principais diferenças entre sociedades cooperativas e sociedades mercantis

Fonte: [www.ocergs.coop.br](http://www.ocergs.coop.br).

É importante salientar, que a exposição do quadro acima, não tem a intenção de privilegiar as cooperativas através de suas características, mas, sim demonstrar conforme traz a literatura as principais diferenças entre sociedades cooperativas e sociedades mercantis, proporcionando uma visão detalhada de suas funções. Desse modo, é sabido que na prática as cooperativas necessitam também gerar resultados positivos (sobra), pois como uma sociedade mercantil, as cooperativas também são obrigadas a saldar seus custos (fornecedores, pessoal, tributos, investimento, dentre outros).

Conforme a OCB (2012) e, reforçado mais uma vez pela Lei nº. 5.764/71, todas as cooperativas precisam atender a sete princípios que são as linhas orientadoras por meio das quais as cooperativas levam os seus valores à prática. Esses foram aprovados e utilizados na época em que foi fundada a primeira cooperativa do mundo, na Inglaterra, em 1844. São eles: 1º) Adesão voluntária e livre: as cooperativas são organizações voluntárias, abertas a todas as pessoas aptas a utilizar seus serviços e assumir responsabilidades como membros, sem nenhum tipo de discriminação. 2º) Gestão democrática: as cooperativas são organizações democráticas, controladas pelos seus membros, que participam ativamente na formulação das suas políticas e na tomada de decisões. Nas cooperativas os membros têm igual direito de voto (um membro, um voto). 3º) Participação econômica dos membros: os membros contribuem equitativamente para o capital das suas cooperativas e controlam-no democraticamente. Parte desse capital é, normalmente, propriedade comum da cooperativa. Os membros recebem, habitualmente, se houver, uma remuneração limitada ao capital

integralizado, como condição de sua adesão. 4º) Autonomia e independência: as cooperativas são organizações autônomas, de ajuda mútua, controladas pelos seus membros. Se firmarem acordos com outras organizações, incluindo instituições públicas, ou recorrerem a capital externo, devem fazê-lo em condições que assegurem o controle democrático e a autonomia. 5º) Educação, formação e informação: as cooperativas promovem educação e formação dos seus membros, dos representantes eleitos e dos trabalhadores, de forma que esses possam contribuir, eficazmente, para o desenvolvimento das suas cooperativas. 6º) Intercooperação: as cooperativas servem de forma mais eficaz aos seus membros e dão mais força a esse movimento, trabalhando em conjunto, através das estruturas locais, regionais, nacionais e internacionais. 7º) Interesse pela comunidade: as cooperativas trabalham para o desenvolvimento sustentado das comunidades através de políticas aprovadas pelos membros.

Crúzio (2007) discorre sobre alguns tipos de cooperativas existentes, sendo elas: cooperativas de serviços comunitários; cooperativas de consumo; cooperativas do trabalho; cooperativas agroindustriais e agropecuárias; cooperativas de mineração; cooperativas habitacionais; cooperativas de produção; cooperativas educacionais; cooperativas de crédito e cooperativas especiais, entre outras.

Na visão de Büttgenbender et al. (2011), as cooperativas de serviços comunitários são formadas por grupo de trabalhadores ligados a uma empresa, com o intuito de prestar serviços diversos como limpeza, transporte urbano, telefonia, entre outros. Já as cooperativas de consumo são formadas por pessoas físicas que objetivam compra e venda de bens.

No caso das cooperativas do trabalho, estas, são formadas por profissionais como faxineiros, seguranças, técnicos diversos, entre outros, que contribuem para intermediação dos trabalhos ofertados pelos profissionais associados. As cooperativas agroindustriais e agropecuárias são formadas por produtores que atuam no campo, comercializando a produção de seus associados (IRION, 1997).

Crúzio (2007) complementa que as cooperativas de mineração são formadas por mineradores, que compartilham materiais e equipamentos de mineração ou a prestação de serviços a determinadas empresas de mineração. E as cooperativas habitacionais são formadas por pessoas físicas, construindo residência para uso próprio, bem como a compra de materiais de construção por menores preços que do mercado.

Por fim, Krueger (2008) destaca que as cooperativas de produção são formadas por indústrias ou empresas como fabricantes de eletrodomésticos, móveis, tecidos, entre outros. Já as cooperativas educacionais são formadas por pais de alunos, ofertando serviço educacional básico para seu filho, bem como rateio de despesas referente à contratação de educadores. No

caso das cooperativas de crédito, estas, são formadas por poupadores ou tomadores de recursos financeiros, objetivando a obtenção de crédito para seus associados a juros e prazos em condições melhores que do mercado. E as cooperativas especiais são formadas por pessoas que de tutela, como crianças que estão cursando escolas de primeiro grau.

### **2.3 Estrutura organizacional das cooperativas**

É sabido que a estrutura organizacional é a forma como as empresas se articulam para desenvolver suas atividades. Oliveira (2006, p. 145), conceitua estrutura organizacional com um “delineamento interativo das responsabilidades, autoridades, comunicações dos executivos em cada unidade organizacional, com suas funções e a relação de cada parte para com as demais e a cooperativa inteira”.

O mesmo autor salienta que existem fatores que influenciam na qualidade da estrutura organizacional das cooperativas. O primeiro fator consiste em objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no plano estratégico da cooperativa, este quesito, demanda atividades administrativas bem definidas e claras, bem como os objetivos traçados pelo planejamento.

O segundo fator está na interação dos negócios da cooperativa, dos mercados de atuação e do nível da concorrência. Para Krueger (2008), esse quesito, consiste em um equilíbrio otimizado entre os negócios da cooperativa com os segmentos de mercado que esteja atendendo e o nível de concorrência, ou seja, as vantagens competitivas da cooperativa em relação aos seus concorrentes em potenciais.

O terceiro fator trata-se do nível de conhecimento, capacitação e estilo de atuação dos executivos e profissionais da cooperativa. Nesse aspecto, Büttgenbender et al. (2010) discorre que as pessoas são extremamente importantes no processo de planejamento e execução das atividades, pois são elas que executam os trabalhos diariamente, contribuindo para o atingimento dos objetivos. O mesmo salienta também que o coeficiente humano é quem pondera a qualidade da estrutura das cooperativas, por isso é necessário a motivação, o conhecimento, a capacitação para desempenhar as funções atribuídas.

O quarto fator se refere à intensidade e velocidade da evolução tecnológica e nível de tecnologia aplicada na cooperativa. Polonio (1999) contribui que a evolução tecnológica está presente diariamente em todos os segmentos de negócios, não sendo diferente para cooperativas. O autor traz como exemplo da evolução tecnológica a informática, que atingiu

diretamente as cooperativas tendo a necessidade de muitas delas serem adaptadas a tais mudanças para enfrentar a concorrência. Oliveira (2006, p. 149) destaca também que “outro exemplo é o próprio modelo de gestão, que representa um novo conhecimento e, portanto é uma nova tecnologia”.

Por fim, o último aspecto consiste na atuação dos fatores externos ou não controláveis pela cooperativa. Na visão de Büttgenbender et al. (2011), as cooperativas estão inseridas em um ambiente cada vez mais competitivo e elas precisam estar atentas às mudanças ambientais, que de forma direta ou indireta proporcionam ou recebem influência sobre determinada cooperativa. Lobato et al. (2003) ressalta que a análise ambiental faz parte da estratégia da organização, de forma que esse aspecto não está associado a apenas uma estratégia inicial da constituição de uma empresa, mas, também, a uma avaliação contínua das mudanças no ambiente e ao efeito dessas em seu processo de estruturação organizacional.

Oliveira (2006) contribui que existem componentes da estrutura organizacional das cooperativas e, que estes, podem ser estruturados de diversas maneiras. A figura 1 demonstra um modelo de estrutura das cooperativas, mais utilizado por alguns autores.

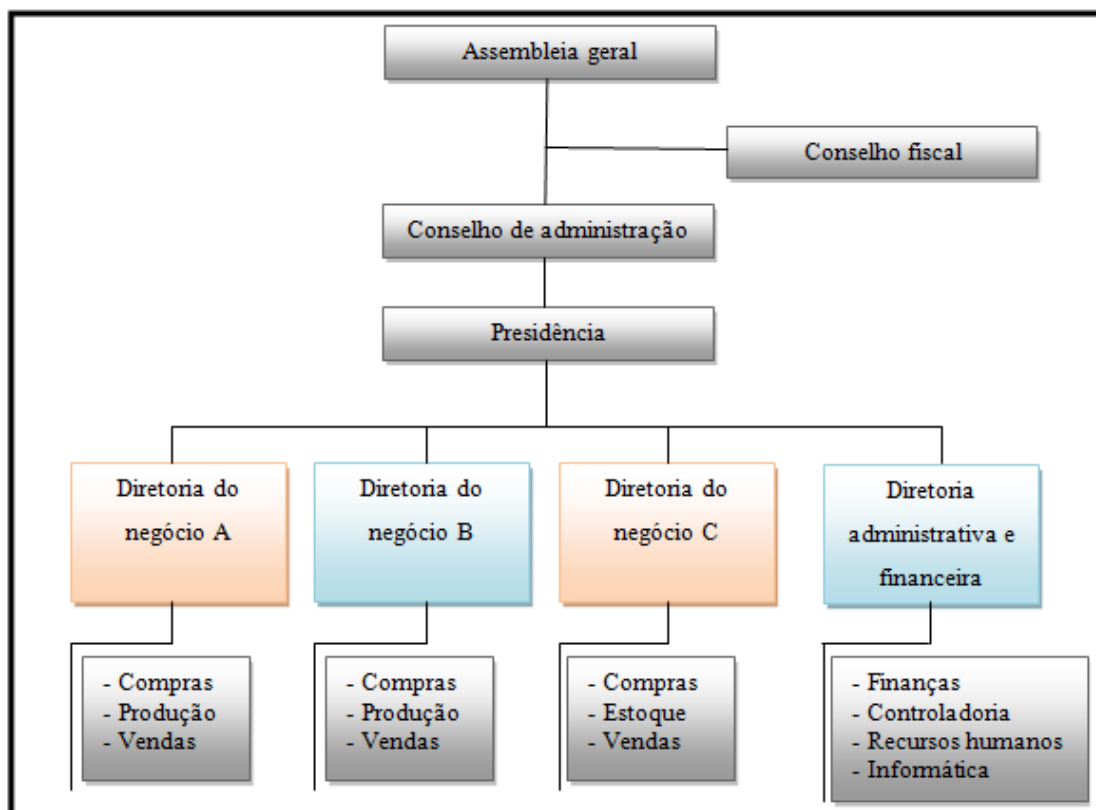


Figura 1 – Estrutura organizacional das cooperativas

Fonte: adaptado Pinho et al. (1982), Irion (1997), Oliveira (2006) e Crúzio (2007).

Os autores expostos acima tratam esse modelo como departamentalização, ou seja, é quando a organização opta por dividir em setores as unidades estratégicas de negócios. Para os mesmos, é extremamente usual e eficaz essa estrutura, de modo que evidencia de forma sintética a maneira como a cooperativa está organizada, obrigando ter uma administração corporativa que congregue todas as atividades comuns e de apoio estratégico para as diferentes unidades de negócio.

## 2.4 Gestão das cooperativas

Na ótica de Lobato et al. (2003), gestão organizacional está associada com filosofia administrativa da empresa, onde se defini as diretrizes estratégicas, realiza-se a análise dos ambientes externos e internos, bem como a aplicação das principais ferramentas estratégicas estipuladas pela organização até a formulação de objetivos e de planos de ação.

Fialho et al. (2006, p. 40) afirma que gestão organizacional pode ser entendida “como um conjunto de métodos que permitem a condução das atividades de uma organização a partir de práticas e técnicas que vêm se difundindo nas empresas ao longo do tempo”.

Já Contador (2001) defende que gestão organizacional visa planejar, organizar, implementar, avaliar e controlar a *performance* conjuntural de uma organização empresarial, buscando a eficiência dos processos, a eficácia das ações, o aumento da produtividade. Para o mesmo autor, uma gestão eficaz investe na melhoria do clima organizacional, capacita a empresa a julgar, decidir, agir e desenvolve competências gerenciais promovendo a sinergia no todo organizacional.

Büttenbender et al. (2011) salienta que gestão de cooperativas não é uma tarefa simples, inclusive porque são diversos os ramos de atuação com diferentes negócios e, conseqüentemente diferentes produtos e serviços ofertados. Nessa lógica, Oliveira (2006) aborda os principais problemas de gestão das cooperativas: a) falta ou esquecimento da educação cooperativista por parte dos seus cooperados; b) falta de cooperação entre as cooperativas quanto a suas atividades e seus negócios; c) não saber trabalhar adequadamente com a concorrência, a qual se torna, de forma gradativa e acumulativa, cada vez mais forte e atuante; d) aplicação de modelos de gestão muito centralizados, consolidando uma administração presidencialista, o que pode levar a problemas administrativos e a resultados

operacionais inadequados; e) não apresentação de adequados modelos de gestão, inclusive com significativa falta de aplicação de modernos instrumentos administrativos.

Essas considerações evidenciam que há necessidade clara de que os modelos ou sistemas de gestão, bem como de controle interno adotado pelas cooperativas demandam considerável adequação e aperfeiçoamento. Diante disso, a constante evolução da economia traz às organizações a necessidade de uma gestão inovadora capaz de condicioná-las à maior eficácia no processo de gestão. No entendimento de Machado (2006), o mesmo ocorre com as organizações cooperativas que, na busca de se manterem competitivas e acompanharem as tendências do mercado, estão revendo e aprimorando suas práticas de gestão, valendo-se, muitas vezes, de modelos de gestão utilizados por empresas privadas.

Desse modo, Cordeiro e Dantas (2008) salientam que o uso de tecnologias de gestão em cooperativas não devem afastá-las de seus objetivos, mas sim, conciliar a visão de mercado com a necessidade de conduzir a organização no caminho certo.

Para fundamentar esse trabalho, Oliveira (2006) propõe em um modelo de gestão para as cooperativas, conforme ilustrado na figura 2. A justificativa para a escolha de tal modelo deu-se em função de abordar um assunto bastante salutar para as organizações cooperativas, especialmente por tratar de uma questão muito discutida na academia e nas organizações quanto a esse campo de estudos: a gestão.

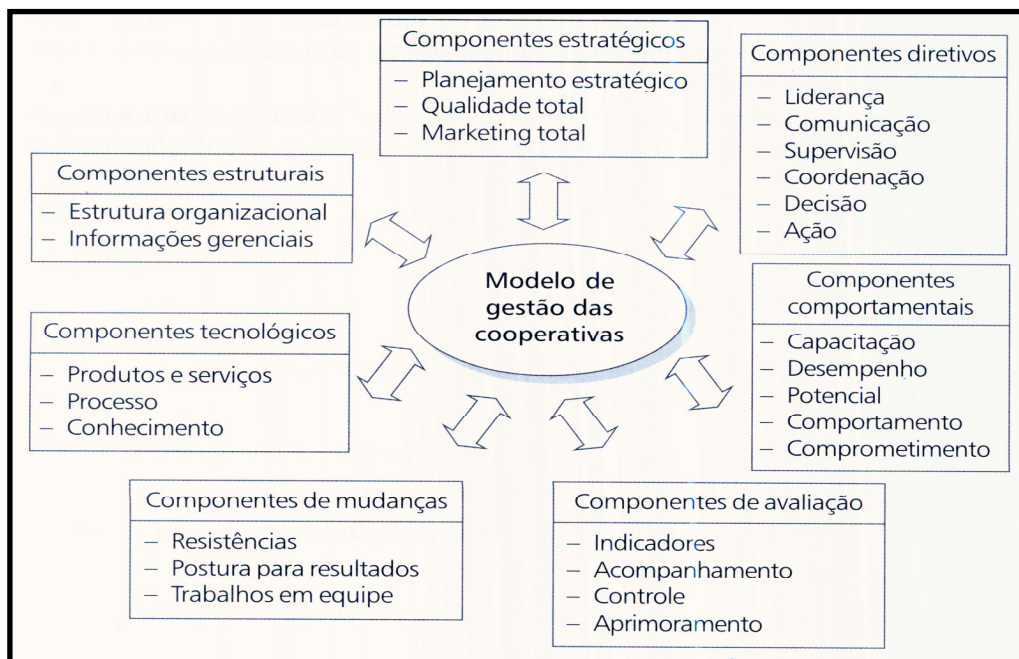


Figura 2 – Modelo de gestão das cooperativas e seus componentes  
Fonte: Oliveira (2006, p. 40).

### 2.4.1 Componentes estratégicos

O primeiro deles trata dos Componentes Estratégicos, no qual Oliveira (2006) considera que o primeiro passo na busca de alcançar a eficácia nos negócios é o planejamento estratégico, processo que estabelece o caminho para o alcance das metas, considerando ainda a atuação do ambiente da cooperativa.

Para Almeida (2003, p. 13), o planejamento estratégico é relevante porque “é uma técnica administrativa que procura ordenar as ideias das pessoas, de forma que se possa criar uma visão do caminho que se deve seguir (estratégia)”.

No entendimento de Bateman e Snell (1998, p. 121) “planejamento é o processo consciente e sistemático de tomar decisões sobre objetivos e atividades que uma pessoa, um grupo, uma unidade de trabalho ou uma organização buscarão no futuro”.

O planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de providências a serem tomadas pelo executivo para a situação em que o futuro tende a ser diferente do passado; entretanto, a empresa tem condições e meios de agir sobre as variáveis e fatores de modo que possa exercer alguma influência; o planejamento é ainda, um processo contínuo, um exercício mental que é executado pela empresa independentemente de vontade específica de seus executivos (OLIVEIRA, 2003, p. 35).

Maximiano (2009) contribui que planejamento estratégico é o processo de elaborar a estratégia, a relação pretendida da organização com seu ambiente. O mesmo autor salienta que o planejamento estratégico é uma sequência de análises que compreendem as seguintes etapas: análise da situação estratégica presente da organização (onde estamos? como chegamos aqui?); análise do ambiente ou análise externa (quais são as ameaças e as oportunidades do ambiente presente e futuro?); análise interna (quais são nossos pontos fortes e fracos?); e, por fim definição do plano estratégico que são os objetivos e estratégias (para onde devemos ir? o que devemos fazer para chegar até lá).

Para que o processo de planejamento seja definido com eficácia e executado com eficiência, faz-se necessário a sua orientação para o desenvolvimento de uma vantagem que proporcione maior competitividade para a organização no que se refere à disputa de mercado com os competidores. Dessa forma, Porter (1986) destaca que a definição da vantagem competitiva possibilita um melhor direcionamento das ações organizacionais frente ao mercado.

Um bom planejamento, em termos de clareza e objetividade, tem como principal finalidade dar as condições necessárias para que a organização possa desenvolver um trabalho

bastante eficaz em se tratando das demais etapas do processo organizacional. A fragilidade do planejamento implica em limitações do ponto de vista gerencial e tem impacto direto, nesse caso negativo, sobre os resultados como um todo.

Aliados a esse conceito identificam-se a qualidade e o marketing como agentes de sustentabilidade desse processo.

Machado (2006) assevera que a qualidade total precisa ser conquistada, de modo que se conheça a opinião dos clientes e cooperados como indicadores. O contexto mercadológico atual, cujos mercados implicam grau de competitividade intensa e consumidores exigentes, demanda um perfil gerencial de informações confiáveis por parte das organizações. Nesse contexto, que se podem inserir os princípios da qualidade, onde a atenção aos sinais do mercado, bem como à utilização eficiente das ferramentas de qualidade em serviços são competências básicas para a eficácia dos processos das atividades.

No entendimento de Marshall Jr et al. (2006) a qualidade nada mais é do que estar em conformidade com os padrões estabelecidos. Para Paulrajan e Rajkumar (2011), a competitividade só pode ser evidenciada através da busca pela qualidade que consiste em melhorias dos serviços de acordo com a necessidade dos clientes.

Paladini (2004) defende que é notória a necessidade de entender que a qualidade tem como ponto de ação a melhoria contínua dos processos organizacionais, através da inovação e adaptação, tendo a ideia de que a qualidade não está nas coisas e nem nas pessoas, mas sim na relação entre elas. Han et al. (2012) reforçam que existem muitos desafios referentes à compreensão das necessidades e expectativas dos consumidores de produtos e serviços, no sentido que a melhoria do mesmo é um processo renovado e adaptado periodicamente.

Já Moura (1997) e Abrantes (2009) assinalam que o conceito de qualidade é complementado a partir do estudo de alguns elementos: a) desempenho – funções primárias do serviço, eficiência, eficácia e efetividade nos resultados; b) características – funções secundárias do serviço; c) confiabilidade – funcionalidade positiva do serviço; d) conformidade – relação entre projeto e serviço executado; e) durabilidade – vida útil do serviço prestado; f) atendimento – características específicas no reparo ou troca; g) estética – julgamento pessoal e preferências individuais; h) qualidade percebida – opinião do usuário em relação ao serviço recebido.

Por sua vez, o marketing total, conforme Oliveira (2006) é a sinergia dos setores e atividades da cooperativa buscando atender as expectativas do mercado e dos cooperados.

O termo marketing passou a ser mais disseminado entre as organizações há aproximadamente meio século atrás. A maior preocupação com o mercado, num sentido de



buscar nos clientes o que eles realmente desejam, fez com que praticamente todas as organizações passassem a difundir as ideias de marketing.

Dentro desse raciocínio, Cobra (2003, p. 7-8), assinala que “marketing é a forma de sentir as oportunidades de mercado e desenvolver produtos e serviços”, e complementa elucidando que “o verdadeiro papel do marketing é administrar a demanda de bens e serviços, estimulando o consumo de um bem ou um serviço que, por suas características intrínsecas, atenda a necessidades e desejos específicos das pessoas”.

No entender de Kotler (1998) todo processo de marketing tem início nas necessidades e desejos dos seres humanos. Isto porque, por exemplo, as pessoas necessitam de alimentos, ar, água, vestuário para sobreviver. Assim, as necessidades constituem aquilo que é básico para a sobrevivência de uma pessoa. Por outro lado, as pessoas têm forte desejo por recreação, educação e outros serviços complementares, que podem ser trabalhados psicologicamente para terem preferências por versões e marcas de bens e serviços básicos representados na forma de desejos. Assim pode-se dizer que os desejos constituem as carências por satisfações específicas para atender às necessidades básicas e/ou complementares dos indivíduos. As demandas compreendem os desejos específicos, respaldados pela habilidade e disposição de comprá-los, ou seja, desejos se tornam demandas quando apoiados pelo poder de compra.

As pessoas podem obter produtos de quatro formas: a autoprodução, a coerção, a mendicância e a troca. O marketing surge quando as pessoas decidem satisfazer necessidades e desejos mediante trocas. A troca nada mais é do que obter um produto desejado de alguém, oferecendo algo em contrapartida. No entanto, a troca não existe sozinha, pois para que a ela se efetive é necessário que ocorra um acordo e, quando esse acordo é atingido, pode-se afirmar que houve uma transação. A transação é uma troca de valor entre duas partes.

A noção simplória de marketing de transação tem evoluído para a ideia de marketing de relacionamento. O marketing de relacionamento pode ser conceituado como a prática de construir, em longo prazo, relações satisfatórias entre as organizações e seus *stakeholders*. Os *stakeholders* são considerados os conjuntos de consumidores, distribuidores, revendedores e fornecedores, através da oferta de produtos e serviços de qualidade. Por isso, é importante que o planejamento leve em conta o marketing de relacionamento, para que possa ser criado um elo entre a organização e seus influenciadores, pois assim os resultados poderão ser observados com maior precisão.

Já Churchill e Peter (2000, p. 4) destacam que o marketing é “o processo de planejar e executar a concepção, estabelecimento de preços, promoção e distribuição de ideias, bens e serviços a fim de criar as trocas que satisfaçam metas individuais e organizacionais”. Ou seja,

o marketing é um processo contínuo de desenvolvimento de propostas de valor que são oferecidos ao mercado a partir da identificação das necessidades e desejos do mesmo.

Assim, após todas essas análises observa-se que o conceito de marketing envolve uma série de fatores que devem ser analisados de modo que cada uma das partes constitua uma base, que o planejamento da empresa seja ao mesmo tempo eficiente e eficaz. Seguindo essa mesma linha de raciocínio, Limeira (2003, p. 2) destaca que “é função do marketing criar continuamente valor para seus clientes e gerar vantagem competitiva duradoura para a organização, por meio da gestão das variáveis controláveis de marketing: produto, preço, comunicação e distribuição”.

#### 2.4.2 Componentes estruturais

O segundo componente do modelo atem-se aos Componentes Estruturais. Assim, Oliveira (2006) entende que estrutura organizacional contempla a delegação de tarefas, funções e responsabilidades em diferentes níveis da administração e a relação de cada parte com as demais e com a cooperativa como um todo.

Na visão de Pennings (1987 apud DONALDSON, 1999, p. 120) “o conjunto recorrente que envolve as relações entre os indivíduos que compõem a organização pode ser considerado como sendo o elemento central da formação da sua estrutura”. Isso inclui as questões presentes nos relacionamentos de autoridade e de subordinação representados tradicionalmente pelo organograma. Além disso, emergem situações presentes nos comportamentos requeridos pelos regulamentos da organização e os padrões adotados na tomada de decisão, como descentralização, padrões de comunicação e outros padrões de comportamento. Esse conjunto de características envolve tanto a organização formal quanto a organização informal.

Para Robbins (2000, p. 171) “nenhum tópico em administração sofreu mais mudanças nas últimas décadas do que a área de estrutura organizacional”. Corroborando essa ideia Nadler e Tushman (2000, p. 69) advogam que “as mudanças no ambiente dos negócios desafiam as premissas do desenho organizacional”.

Donaldson (1999, p. 105) denota que “não há definição de estrutura organizacional que circunscreva firmemente seu objeto *a priori*; mas cada projeto de pesquisa focalizava vários aspectos diferentes da estrutura organizacional sem pretender que seu foco esgote as questões”.

Stoner e Freeman (1999) exploram essas considerações e evidenciam que as organizações estão integradas a partir de uma série de cargos e funções intrínsecos ao modelo hierárquico que contempla um conjunto de obrigações e direitos, estabelecidos com alto grau de precisão com base em normativas claras.

A par das influências da globalização dos mercados, evidencia-se que a adaptação organizacional é imperativa em se tratando da sobrevivência e da sustentabilidade das organizações neste ambiente competitivo imerso de discontinuidades e tendências, implicando uma dinâmica complexa e incessante no contexto das mudanças e inovações.

Bateman e Snell (1998) destacam cinco dimensões primárias da estrutura da organização: a) especialização; b) padronização; c) formalização; d) centralização; e) configuração. A partir de uma série de estudos sobre essas dimensões, foi possível construir um perfil característico da estrutura de uma organização e compará-lo com o de outras organizações. A análise em componentes principais foi usada para ajudar na interpretação das correlações entre as escalas dos estudos. Os fatores resultantes sugeriram quatro dimensões básicas de estrutura, conceituada como a estruturação de atividades, a concentração de autoridade, controle de linha de fluxo de trabalho e o tamanho do componente de suporte.

Seguindo as considerações do modelo de Oliveira (2006), o processo de gestão da cooperativa pode valer-se do sistema de informação gerencial, que nada mais é do que a transformação dos dados em informações, como subsídios às decisões e às estratégias dos gestores buscando atingir o resultado planejado. É preciso elucidar que a informação somente será um instrumento efetivo para a organização se tiver condição de ser gerenciada sob a perspectiva de um sistema que assegure que essas informações serão obtidas, organizadas, armazenadas e distribuídas adequadamente.

Na ótica de Drucker (1993) um sistema de informações gerenciais é um sistema integrado entre o homem e a máquina que provê informações no intuito de dar suporte às diversas funções organizacionais de modo que ela possa desenvolver o seu trabalho e consiga atingir os resultados esperados. É importante ressaltar que o processo de transformação dos dados obtidos em informações se caracteriza como sendo um sistema de informações, e quando esse processo está voltado para a geração de informações que são necessárias e utilizadas no processo decisório da empresa, diz-se que este é um sistema de informações gerenciais.

Bateman e Snell (1998) destacam que tanto as informações que foram processadas por computador ou manualmente, são levadas em conta no momento do desenvolvimento do sistema. Para que um sistema de informações gerenciais seja utilizado de maneira eficiente e

eficaz, ele deve ser desenvolvido e implementado de maneira correta e de acordo com as necessidades de informação que a organização precisa.

Para o desenvolvimento desse sistema a organização deve utilizar algumas metodologias que podem contemplar a conceituação, o levantamento e análise dos dados, a estruturação desses dados e a implementação e avaliação das informações.

O conhecimento amplo e eficiente dessas fases, bem como de seus conteúdos, pode facilitar e muito os trabalhos desenvolvidos pelos executivos que administram as informações.

Por fim, é importante que a mudança seja feita de maneira positiva buscando a integração das pessoas envolvidas nesse processo, a fim de que ela seja compreendida e efetivada por todos sem resistência nenhuma.

#### 2.4.3 Componentes diretivos

Os Componentes Diretivos referem-se ao terceiro elemento do modelo. Mâcedo et al. (2003) entende por liderança as ações de educar, orientar e estimular pessoas na busca de resultados. Crosby (1999, p. 2) assevera que “a liderança é, deliberadamente, fazer com que as ações conduzidas por pessoas sejam planejadas, para permitir a realização do programa de trabalho do líder”. O autor ainda destaca que um programa de trabalho claro, uma filosofia individual, relações duradouras e estar voltado à globalização constituem princípios absolutos da liderança.

A liderança não consiste somente em conduzir pessoas a qualquer parte, tampouco consiste em fazer com que façam aquilo que se quer. Liderar é liberar a capacidade criativa das pessoas, visando atingir objetivos de acordo com os valores da organização.

Bennis (1996) sustenta que a crise atual solicita liderança em cada nível da sociedade e em todas as organizações que formam. A ausência ou falta de efetividade da liderança implica na ausência de visão e numa sociedade sem sonhos, onde, na melhor das hipóteses, resultará na manutenção do *status quo* e, na pior, na desintegração da sociedade, por falta de propósito e coesão.

É relevante considerar, no estudo da liderança, a sua relação com o aspecto de motivação dos indivíduos, pois o líder deve proporcionar ao seu liderado o apoio necessário à motivação. Em outras palavras, não cabe ao líder influenciar o liderado a alcançar um dado objetivo, mas sim, a motivação para o alcance do objetivo deve ser intrínseca ao trabalhador, pois ao líder, cabe o papel de facilitador.

Na interpretação de Stankosky (2005, p. 5) “existem quatro pilares da gestão organizacional, sendo eles: a liderança, a organização, a tecnologia e a aprendizagem”. A liderança compreende lidar com decisões ambientais, estratégicas e de nível organizacional, por meio de processos que envolvam valor, objetivos, conhecimentos necessários, fontes de conhecimento, priorização e alocação de conhecimento organizacional para agregar vantagem. Envolve ainda a cultura organizacional, o planejamento estratégico (resultados e visão), o clima organizacional, o crescimento, a segmentação e as comunicações.

Oliveira (2006) considera a comunicação como o processo de entendimento e transmissão de um dado ou informação que ocorre entre emissor e receptor, visando alguma finalidade da cooperativa. A comunicação se aplica em todas as funções administrativas, mas é particularmente importante na função de direção, pois representa a troca de pensamentos e de informações entre os membros da organização. É o processo pelo qual as pessoas procuram chegar a significados comuns através de mensagens simbólicas. O processo de comunicação envolve, no mínimo, duas pessoas ou grupos: o remetente (fonte) e o receptor (destino). O conteúdo da comunicação é, geralmente, uma mensagem e o seu objetivo é a compreensão da parte de quem a recebe.

Para Macêdo et al. (2003) a comunicação, em princípio, tem dois propósitos: a) proporcionar informação e compreensão necessárias para que as pessoas possam conduzir-se nas suas tarefas; b) proporcionar as atitudes necessárias que promovam a motivação, cooperação e satisfação nos cargos.

A comunicação atua como um elemento altamente relevante no processo organizacional. É através desse elemento que as informações são distribuídas em todos os níveis organizacionais, além de ser potencial condutor para que as ações planejadas sejam executadas com precisão.

Seguindo as considerações do modelo, Oliveira (2006) elucida que supervisão, coordenação e decisão são componentes centrais das questões diretivas. A supervisão é um processo de acompanhamento e observação das ações desenvolvidas pelo todo organizacional. Essa supervisão condiciona uma possibilidade notável ao gestor quanto ao entendimento sobre tudo aquilo que acontece. Drucker (1993) elucida que a supervisão é um dos instrumentos organizacionais mais eficientes quando se trata de análise do conjunto das atividades que são desenvolvidas pela organização. O autor ainda destaca que a supervisão vai oferecer as informações sobre o que realmente acontece no dia-a-dia da organização e dar os subsídios necessários para avaliar o que está acontecendo. Assinalam Stoner e Freeman (1999) que a coordenação é um processo de integrar objetivos e atividades de unidades de

trabalho separadas com o objetivo de realizar com eficácia os objetivos da organização. O grau de necessidade de coordenação depende da natureza e dos requisitos de comunicação as tarefas realizadas e do grau de interdependência entre as várias unidades que realizam. A decisão é um processo pelo qual o gestor, ao analisar uma série de fatores externos e internos, decide o que fazer para atender ao seu objetivo. A ideia de que os gestores são solucionadores de problemas pode sugerir uma imagem de gerentes por trás de suas mesas, decidindo com calma o que fazer em relação a cada problema que surja. Na verdade, os administradores divergem muito no que consideram ser um problema e em como decidem resolvê-lo. Para Stoner e Freeman (1999) o patamar cognitivo para o reconhecimento dos problemas e o estabelecimento de prioridades podem ser fatores que influenciam sobre o que e como decidir. Após a decisão do caminho que a cooperativa irá seguir para alcançar o resultado esperado, será necessária a ação, implementando a decisão tomada, utilizando eficientemente os recursos disponíveis. Segundo Stefano, Zampieri e Grzeszczyszyn (2006), estes fatores geram aplicações diretivas como maior capacitação profissional dos cooperados, executivos e funcionários de cooperativas, busca por maior nível de motivação e comprometimento, além de segregar os papéis de executivos cooperado e dono da cooperativa.

#### 2.4.4 Componentes tecnológicos

No quarto grupo de estudo destacam-se os Componentes Tecnológicos. O produto ou serviço oferecido, na visão de Oliveira (2006), considerada a relação entre cooperativa, cooperado e mercado e, é o objeto de existência da cooperativa, deve ser desenvolvido por um conjunto de atividades sequenciais relacionadas que busca atender às necessidades dos clientes, cooperados e colaboradores.

Para Kotler (1998) um produto é qualquer coisa que pode ser oferecida a um mercado para aquisição, atenção, utilização ou consumo e que pode satisfazer um desejo ou uma necessidade. Isto inclui objetos físicos, serviços, pessoas, lugares, organizações e ideias.

No entendimento de Churchill e Peter (2000) o composto de produto de uma organização deve apresentar abrangência, extensão, profundidade e consistência. A abrangência ou amplitude de produtos refere-se às diferentes linhas de produtos que a empresa possui. A extensão de produto refere-se ao número total de itens contidos em seu composto. A profundidade consiste em diferentes itens que são oferecidos em cada linha de produto. A consistência de produto engloba o grau de relacionamento das diversas linhas de produto em relação ao uso final, especificações de produção, canais de distribuição.

Estas quatro dimensões fornecem os fundamentos para a definição da estratégia de produto da empresa. A expansão dos negócios da empresa pode ser feita de quatro maneiras: a) ela pode acrescentar novas linhas de produtos, ampliando o seu composto de produtos; b) ela pode estender as linhas de produtos existentes; c) ela pode adicionar mais itens para cada produto, aprofundando assim seu composto de produto; d) ela pode buscar maior ou menor consistência em uma linha de produtos, dependendo da sua vontade em adquirir melhor reputação naquela linha específica ou ter participação em campos diversificados.

Conforme Oliveira (2006) o processo é o ponto principal para o desenvolvimento e implementação do modelo de gestão nas cooperativas, exigindo conhecimento, o entendimento conceitual e possível aplicação de determinado assunto na realidade da cooperativa.

Na analogia de Adair e Murray (1996) os processos compreendem uma série de tarefas ou etapas que recebem insumos e geram produtos, usados para fins específicos por seu receptor. Sendo assim, há a necessidade de estabelecer uma relação com base na visão macro do processo, bem como nas formas utilizadas para sua gestão.

Compreende, portanto, uma ordenação específica das atividades de trabalho no tempo e no espaço, cujas partes estão claramente definidas e estruturadas, ou seja, uma estrutura para ação que permitirá o desenho das diversas formas que serão aplicadas para a melhoria ou a inovação sistemática do trabalho.

Uma orientação por processos contempla elementos de estrutura, enfoque, medição, propriedade e clientela. Além disso, exige acentuada ênfase na maneira em ‘como’ o trabalho é realizado na organização, de modo a oferecer condições para definição dessa metodologia.

No entendimento de Davenport (1994, p. 7) “a abordagem de processo das atividades também implica uma ênfase relativamente forte sobre a melhoria da forma pelo qual o trabalho é feito, em contraste com o enfoque nos produtos e serviços oferecidos aos clientes”.

Dessa forma, torna-se básico que a organização atue de forma intensa na estruturação e nas formas adotadas no que tange à melhoria das atividades relativas ao processo. Por isso, Davenport (1994) contempla que essa divisão pode ser realizada mediante metodologia de processos, subprocessos e atividades. Por sua vez Varvakis (2000) complementa essa divisão com processos, subprocessos, atividades e tarefas.

Por fim, compreender a necessidade de estruturar a organização na forma de processos compõe subsídio para a gestão da mesma, pois a gestão de processos contempla a barganha de vantagens competitivas e conhecimento de mercado.

Outro fator que demanda atenção nos componentes tecnológicos envolve o conhecimento. Fundamentalmente, o conhecimento não se constitui mais como ‘um’ recurso, mas sim ‘o’ recurso que condiciona o sucesso organizacional (DRUCKER, 1993). Hamel e Prahalad (1994) corroboram que o conhecimento e o aprendizado atribuem à organização uma qualidade especial para criação de vantagens.

As organizações são, fundamentalmente, entidades que sabem como fazer as coisas, onde na verdade, uma empresa específica em determinado momento é um repositório de uma faixa de conhecimento produtivo bastante particular, que as distingue das demais que atuam até na mesma linha de negócio. Por sua vez Correa e Sarmiento (2003) assinalam que a essência da gestão do conhecimento compreende a transformação do conhecimento individual em coletivo, com foco no aprendizado e envolvimento de todos.

Com base nisso, se evidencia que o conhecimento tem sido fator determinante de sucesso das organizações sendo considerado como um fator de produção e um bem intangível. Dessa forma, Quinn (1992) destaca o foco estratégico nas competências essenciais para alavancar estratégias em conhecimento.

Nonaka e Takeuchi (1997) asseveram que as organizações baseadas em conhecimento estão centradas em uma nova estrutura para permitir a criação do conhecimento de forma eficaz e contínua dentro da organização, transformando dinamicamente o conhecimento entre os seguintes níveis estruturais: a) nível do sistema de negócios, organizado como uma hierarquia tradicional; b) nível de equipe de projeto, organizado como uma típica força-tarefa onde pessoas exercem papéis e c) nível base de conhecimento, onde se obtém um ciclo dinâmico de conhecimento, criando, explorando e acumulando continuamente o conhecimento organizacional transformando a organização intensiva de conhecimento.

Seguindo a ótica de Nonaka e Takeuchi (1997), o conhecimento tácito é subjetivo, pois se refere às habilidades inerentes ao indivíduo, como um conjunto de ideias, percepção e experiência. Há dificuldade para formalizar, transferir ou explicar a outro indivíduo. Por sua vez, o conhecimento explícito contempla elementos que podem ser codificados, transferidos e reutilizados, podendo ser formalizado em textos, gráficos, tabelas, figuras, desenhos, esquemas, diagramas e outros. São facilmente organizados em bases de dados e em publicações em geral, tanto em papel como em formato eletrônico.

Finalmente, se evidencia que a essência da “criação do conhecimento” utilizada na gestão organizacional reside na capacidade e habilidade das pessoas poderem se encontrar e, a partir disso, trocar experiências com outras pessoas que têm ou trabalham com determinados tipos de conhecimentos.



#### 2.4.5 Componentes comportamentais

Os Componentes Comportamentais, para Oliveira (2006) são relevantes à aplicação das atividades da cooperativa, uma vez que é uma atividade estritamente pessoal. A capacitação está imbricada em aprender e aplicar conhecimentos nas atividades desenvolvidas, possuindo forte correlação com o processo de treinamento e desenvolvimento. Na ótica de Rocha-Pinto et al. (2003, p. 94) “tanto o treinamento como o desenvolvimento tem forte relação com o processo de aquisição ou aperfeiçoamento de conhecimentos e habilidades e de mudanças de atitudes, particularmente envolvido com o desempenho de uma tarefa ou de um cargo”. Dessa forma, é preciso compreender que esses elementos comportamentais estão diretamente relacionados à condição de alcance de resultados e necessitam de periódicas adaptações para que sua finalidade seja atendida. O importante nesse contexto é que haja um envolvimento completo da organização para tornar o treinamento e o desenvolvimento como sendo processos rotineiros que impliquem na maior capacitação.

O desempenho relaciona-se com o esperado e o estabelecido para uma atividade ou cargo em relação aos resultados obtidos pelo funcionário responsável pela função. É o resultado individual de todo o investimento feito pela cooperativa de modo a qualificar e criar condições para que o trabalho seja implementado. Conforme Stoner e Freeman (1999) quanto maior o desempenho individual maior será o desempenho da cooperativa, implicando diretamente em melhores resultados.

Oliveira (2006, p. 46) o potencial “é o conjunto de conhecimentos que um funcionário tem para desempenhar outras atividades, correlacionadas ou não a seu atual cargo e função na cooperativa”. Colaboradores com alto potencial são muito valorizados, pois pode contribuir com propriedade para a melhoria das atividades específicas e até mesmo motivar os demais colegas uma vez que deixa explícito seu envolvimento com a equipe e com a cooperativa.

O comportamento como resultado em atitudes de determinado indivíduo que sofre influência de diversas variáveis do ambiente que o cerca (OLIVEIRA, 2006). Quando o ambiente favorece a criação de um bom clima organizacional, o comportamento individual tende a responder positivamente a essa ação. Assim, pode-se inferir que a organização tem uma parcela relevante para favorecer esse clima positivo e, os colaboradores precisam ajudar também para consolidar essa atitude.

O comprometimento na forma de aceite da responsabilidade para alcançar os objetivos. Freire (1990 apud MACÊDO et al., 2003, p. 107) contempla que “o verdadeiro comprometimento pressupõe uma opção consciente do indivíduo, devendo, pois traduzir-se

em fatos concretos”. O comprometimento é um desafio para profissionais e organizações, uma vez que dependem que os dois lados estejam dispostos e envolver-se numa causa comum cujos resultados tendem a ser benéficos para os dois. Oliveira (2006) contextualiza que o comprometimento pode ser considerado o elemento de maior impacto nas cooperativas, pois possibilita ter critérios e parâmetros de análise, acompanhamento e avaliação dos resultados.

#### 2.4.6 Componentes de mudança

Os Componentes de Mudança são o sexto grupo na análise do modelo proposto por Oliveira (2006). Para o autor a administração de resistências é o fator que identifica o conjunto de valores e expectativas dos funcionários da cooperativa, buscando, minimizar dificuldades ao processo de evolução da organização por meio de orientação, capacitação e entendimento dos resultados. Maximiano (2009) explicita que para administrar as resistências é necessário conhecer suas causas que podem estar ligadas à inércia, ao tempo em que a mudança acontece, à surpresa, à pressão dos colegas, ao interesse próprio, aos mal-entendidos e avaliações diferentes. Uma vez conhecidos essas causas, observa-se a tendência de poder administrar as resistências com maior eficiência.

O alcance dos objetivos planejados faz uso da postura para resultados direcionando os recursos humanos e financeiros disponíveis. O elemento central de uma organização é o compromisso orientado com um propósito comum de postura para resultados. Advoga Crúzio (2007) que uma postura para resultados é fundamental para o sucesso da cooperativa, pois está condicionado ao fator central que abarca todos os esforços coletivos. Essa postura para resultados necessita ser traduzida em metas específicas e mensuráveis com base no desempenho de modo a criar fatores motivacionais que favorecem o trabalho em equipe.

Apoiados a isso, o trabalho em equipe é utilizado para desempenhar as atividades de forma conjunta, unindo treinamento e aprendizagem interativos. Macêdo (2003) destaca que o trabalho em equipe deve ser cercado de múltiplos elementos que são ao mesmo tempo motivadores e desafiadores. O autor exemplifica que a consciência dos objetivos, o conhecimento das condições, a comunicação aberta, a aceitação das diferenças individuais, a capacidade de negociar e fazer concessões, a propensão ao aprendizado e compartilhamento, o entusiasmo, o comportamento ético, a competição, a cooperação e a flexibilidade são questões que envolvem as rotinas do trabalho em equipe.

#### 2.4.7 Componentes de avaliação

Finalmente, os Componentes de Avaliação na ótica de Oliveira (2006), utilizam os indicadores, que são parâmetros de avaliação que permitem avaliar o grau de sucesso na realização das atividades ou processos. Os indicadores são essenciais para permitir a organização acompanhar se os resultados reais estão de acordo com os esperados. Além disso, cada colaborador deve ter acesso aos indicadores utilizados para medir seu desempenho, porque oferece direcionamento e foco, evitando desperdícios de recursos e tempo naquelas atividades que não são relevantes.

O acompanhamento está ligado ao processo observação dos desempenhos individuais e coletivos do conjunto organizacional. Drucker (1993) evidencia que o acompanhamento necessita de alto grau de idoneidade, pois não pode levar em consideração preferências de ordem pessoal, sejam elas positivas ou negativas. Bateman e Snell (1998) apresentam que os relatórios por escrito, relatórios verbais e observações pessoais podem ser considerados como formas de acompanhamento dos resultados.

De forma simplificada Oliveira (2006) advoga que o controle tem como finalidade assegurar a verificação dos resultados referente àquilo planejado, organizado. Compara os indicadores e busca avaliar o desenvolvimento e os resultados das estratégias e ações para orientar os gestores sobre a eficácia ou não nos resultados, proporcionando a evolução gradativa do processo administrativo e dos resultados da cooperativa, ou seja, o aprimoramento. Moysés Filho (2003) contempla que a implantação do plano de ação requer amplo envolvimento, buscando aprimoramento contínuo de processos, produtos e serviços, estabelecimento de indicadores, estratégias e metas e, avaliação contínua dos resultados.

Nesse contexto de controle, diferentes ferramentas podem ser adotadas para dar o suporte necessário aos processos de acompanhamento e avaliação. Esse trabalho busca associar duas temáticas do ponto de vista teórico e, diante disso está empenhado em criar elos do modelo de gestão de Oliveira (2006) com as ferramentas de controle interno de Crepaldi (2007). Esse elo é consideravelmente possível a partir do desenvolvimento dos componentes de avaliação e sua correlação com os princípios do controle interno.

## 2.5 Controle interno

Por analogia, toda empresa possui controles internos próprios, a diferença básica é que estes podem ser adequados ou não ao exercício de suas atividades. Segundo a literatura, um sistema de controle interno efetivo tem como objetivo proporcionar a continuidade do fluxo das operações, gerando informações relevantes para os gestores.

Isso significa que erros e procedimentos ilegais ou fraudulentos poderão ser evitados e, na sua ocorrência, serão detectados e corrigidos dentro de curto prazo, como parte de suas funções habituais (RESKE FILHO, JACQUES e MARIAN, 2005).

Horngren, Sundem e Stratton (2004) consideram que os gestores empresariais estão reconhecendo, cada vez mais, a importância das medidas de controles eficazes. O controle interno de uma empresa é um assunto correntemente discutido no meio acadêmico e empresarial, dadas as vantagens em eficiência, redução de custos, controle e competitividade que esta gestão pode proporcionar aos agentes envolvidos neste processo.

Dentro desse contexto, entendem-se como controles internos todos os instrumentos destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prevenir, detectar e corrigir causas de exposição da empresa, mesmo que o fato já tenha ocorrido, não impedindo tais prejuízos (FRANCO e MARRA, 2007).

Conforme salientam os mesmos autores, pode-se afirmar que existem diversas vantagens para as empresas adotarem políticas que utilizem a prática dos controles internos, dentre as quais se destacam: redução de custos, maior confiança na organização por parte dos sócios ou investidores, comprometimento e participação dos colaboradores e maior qualidade organizacional. Controles eficientes possibilitam que organização e colaboradores cumpram com os objetivos de maneira correta e tempestiva, com a mínima utilização de recursos.

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis da governança, administração e outros funcionários para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos de uma entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – NBC TA 315, 2010, p. 30).

O controle interno é regido pela Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TA 315 que pode ser compreendida como de extrema importância para o profissional da área de

auditoria que pretende desenvolver o trabalho com o objetivo de avaliar e opinar sobre o controle interno da organização, bem como para os gestores implantarem processos organizacionais. Nela consta todos os itens pertinentes que servem como direcionamento para execução do trabalho de auditoria interna e externa, proporcionando também o controle das atividades pelos dirigentes, trazendo confiabilidade para avaliação do controle interno da organização.

Franco e Marra (2007) discorrem que o problema de controle interno encontra-se em todas as áreas das empresas modernas, como exemplo são empresas de médio e grande porte que costumam separar suas operações por departamentos, setores ou unidades de negócio (vendas, administrativo, produção, compras, financeiro, contabilidade, estoque, entre outros), podendo então haver ineficiência nos procedimentos das operações realizadas diariamente por cada departamento.

Dessa forma, quando exercidos adequadamente sobre cada uma das funções acima, o controle interno assume fundamental importância, objetivando atingir resultados mais favoráveis com menores desperdícios.

Em adição, o controle interno gera um plano de organização que se transforma em um conjunto de informações fundamentais, das quais os empresários as utilizam como ferramenta administrativa, tomam decisões, com vistas ao alcance de objetivos e resultados organizacionais (RESKE FILHO, JACQUES e MARIAN, 2005).

Nesse conceito, estão relacionados os quatro objetivos fundamentais ou básicos do controle interno: proteger os ativos (dinheiro, crédito, estoque e bens); conferir a exatidão e a fidelidade aos registros administrativos e contábeis; promover eficiência e eficácia operacional; estimular a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas (ATTIE, 1998, p.117).

Na visão de Padoveze (2000), o sistema de controle interno favorece o alcance do desempenho empresarial e transmite aos seus sócios certezas de que os recursos estão empregados na medida em que exista a conjugação de trabalhos executados e resultados.

Lopes de Sá (2000) destaca que, o controle interno é formado pelo plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa, para proteger seus ativos e amenizar possíveis desperdícios de recursos, afetando o resultado.

O mesmo autor complementa que a avaliação do controle interno é um processo auxiliar de auditoria, através do qual é possível medir a capacidade dos meios utilizados por uma empresa para proteger seu patrimônio. E inclui que todos os meios de segurança são relevantes de modo que ofereça eficácia nos procedimentos adotados pela organização.

Nesse sentido, Oliveira (2009) salienta que são necessárias ações integradoras e cooperadas de todos os setores da organização, desenvolvendo um sistema que tem por objetivo a economia de recursos e a maximização dos lucros.

Para que o trabalho apresente resultados positivos, é necessário que haja um aperfeiçoamento quanto à mentalidade e a cultura empresarial, estando sempre relacionados com a qualidade, ética e a credibilidade, numa atuação de parceria interna na busca da otimização de recursos disponíveis e na obtenção da eficácia dos resultados.

Para Lopes de Sá (2000), o sistema de controle interno de acordo com seus objetivos, também pode ser classificado quanto à sua função e natureza, dos quais são métodos utilizados para auxiliar os fatos que acontecem diariamente dentro das empresas. Quanto à função, destacam-se: métodos preventivos, métodos detectivos e métodos corretivos.

Para Crepaldi (2007), os métodos preventivos agem como um guia, procurando prever problemas de desvio padrão, auxiliando nos fatos para que ocorram de acordo com o previsto. Exemplo de métodos preventivos: manuais que definem atribuições de atividades e responsabilidades, no qual indicam o início e o fim de cada tarefa e estabelecem a segregação das funções, impedindo que o mesmo funcionário tenha total controle de toda operação. Já os métodos detectivos, não podem impedir que determinado fato ocorra, porém, podem detectar durante ou concomitantes causas de exposição, todavia alertando a existência de um problema. São exemplos de métodos detectivos: a) sistema de alarme contra incêndio que detecta e avisa ocorrências no determinado local; b) eficiente parametrização do sistema de processamento de dados da empresa, essa medida serve para que determinada operação não seja executada fora dos padrões definidos pelos gestores. Por fim, os métodos corretivos são aqueles que auxiliam na correção das causas de exposição detectada, porém, não impedem a ocorrência de prejuízos, mas corrigem para levá-lo ao padrão estabelecido. Exemplo de métodos corretivos: diversos relatórios de anormalidades que indicam que determinada rotina foi executada fora dos padrões previamente definidos.

Por sua vez, Lopes de Sá (2000) assinala que a outra classificação do sistema de controle interno é quanto à sua natureza. Nesta, destacam-se controles contábeis e controles administrativos. Os controles contábeis são aqueles relacionados com a proteção de ativos e com a validade dos registros contábeis. Neste controle, inclui a implantação de um sistema efetivo de autorização e aprovação da administração para os colaboradores efetuarem transações. Os controles administrativos são os que compreendem o plano de organização e todos os procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a

obediências às políticas administrativas. Como exemplos podem ser citados, programas de treinamento com pessoal, de cargos e funções, controles de qualidade, entre outros.

A literatura apresenta a relevância de um sistema de controle interno formalizado dentro da organização, pois são ferramentas de apoio à gestão, podendo objetivar o alcance dos resultados. Um controle ineficiente ou até mesmo inexistente pode afetar diretamente as informações que dão suporte para determinação de estratégias, com o propósito de obter vantagens competitivas.

Dentro dessas considerações fica evidente a observância de princípios fundamentais de controles internos, que para Crepaldi (2007) se constituam num conjunto de regras, diretrizes e sistemas que visam o alcance dos resultados.

Um sistema de controle bem projetado ajuda e coordena o processo de tomada de decisão e motiva os indivíduos da organização a atuar harmoniosamente. Ele também facilita a previsão dos níveis de receita e direcionamento de custos, orçamento, mensuração e avaliação de desempenho (HORNGREN, SUNDEM E STRATTON, 2004, p. 300).

O modelo teórico que sustentará a fundamentação pertinente ao controle interno está presente nas considerações de Crepaldi (2007), cuja metodologia assinala para a adoção de alguns princípios que auxiliam no desenvolvimento dessa ferramenta de gestão. A figura 3 expressa essa ideia com maior clareza.

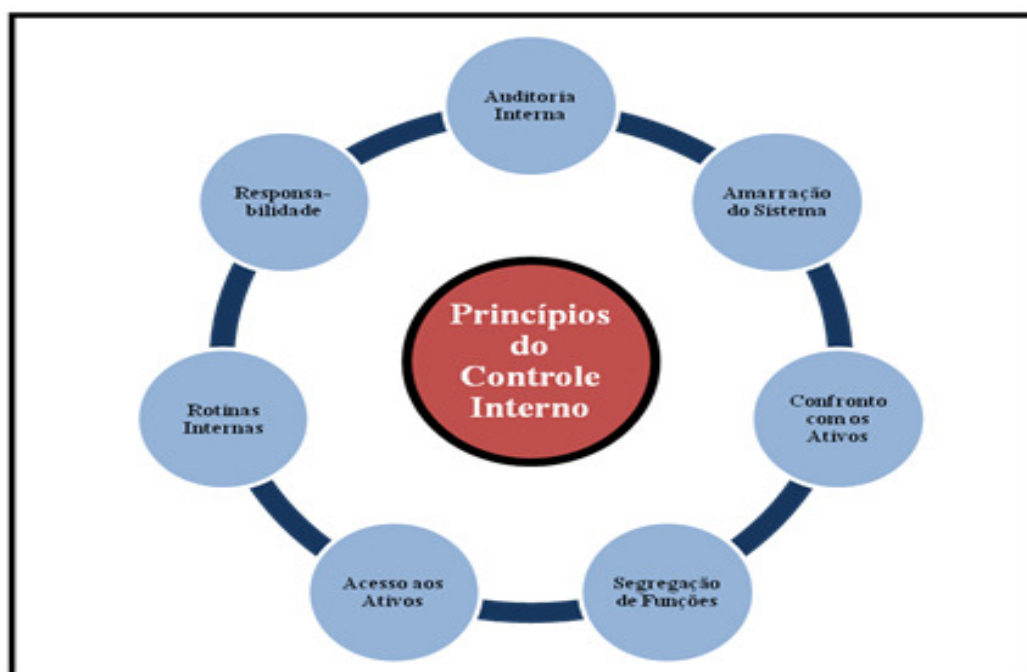


Figura 3 – Princípios de controle interno  
Fonte: adaptado Crepaldi (2007).

### 2.5.1 Princípio da responsabilidade

Crepaldi (2007) assevera que o princípio da responsabilidade indica atribuições para os funcionários, devendo ser claramente definidos e limitados, de preferência por escrito, mediante as normas estabelecidas pela administração da empresa. As razões para se definir essas atribuições são: assegurar que todo o procedimento interno da empresa esteja sendo realizado de forma correta, detectar erros e irregularidades, apurar as responsabilidades por eventuais omissões, erros ou outro tipo de falha. Numa organização, a observância desse princípio é de extrema relevância, pois é através deste que existem programas de normatização de rotinas e procedimentos. Destacam-se como características desse princípio: a distribuição e delegação de atribuições e responsabilidades; a clareza de limites de alçada; diretrizes e normas legais; existência de qualidade; treinamento e rodízio de funcionários e; principalmente a possibilidade de evitar possíveis desperdícios de recursos, que podem afetar diretamente a gestão e o resultado da empresa.

Martins (2003) complementa que a tarefa de estabelecimento das atribuições de atividades individuais, de preparação das rotinas de execução do trabalho e do planejamento e utilização dos relatórios de desempenho, revela o trabalho de equipe e de liderança, podendo proporcionar oportunidades para que haja uma perfeita integração entre todos os membros da empresa. Com isso, as pessoas ficam motivadas de modo que participam com seu esforço e competências individuais para formulação das diretrizes a serem adotadas.

### 2.5.2 Princípio de rotinas internas de controle

De acordo com Attie (1998), as rotinas internas de controle indicam a utilização de instrumentos de controles internos, ou seja, formulários, carimbos e outros mecanismos, que evidenciam e garantem que os procedimentos de controles internos sejam executados conforme as normas legais e normas impostas pela empresa.

Na ótica de Crepaldi (2007), são exemplos de instrumentos de rotinas internas de controle: requisição de material ou serviço, ordem de compra (para formalizar a compra com o vendedor), relatórios de prestação de contas de adiantamento para viagem, carimbos de recebimento constando assinatura e data de recebimento na nota fiscal de compra, correspondente a mercadorias adquiridas para revenda, carimbo e autenticação de documentos recebidos ou pagos, entre outros. O mesmo autor complementa, para que esses instrumentos



sejam válidos, devem conter assinaturas (a punho ou eletrônicas), data e controle de sequência numérica, quando se tratar de formulários.

### 2.5.3 Princípio de acesso aos ativos

Lopes de Sá (2000) discorre que o princípio do acesso aos ativos indica métodos de segurança que visam resguardar controlar a existência física de ativos, fixar limites de autoridade para realizar determinada operação. Para isso, é importante que a empresa implante meios limitantes ao acesso dos mesmos, de modo que não interfira no desempenho normal das atividades diárias.

São exemplos de controles físicos sobre ativos: local fechado para o caixa guardar títulos em cofres, crachás de identificação para empregados e visitantes no estoque, controle de entrada e saídas de mercadorias, sistema de senha para o acesso ao sistema eletrônico de processamento de dados, entre outros (CREPALDI, 2007).

### 2.5.4 Princípio de segregação de funções

Para Attie (1998), o princípio da segregação de funções consiste em que uma pessoa não tenha o domínio completo sobre uma determinada operação. É uma medida preventiva para que qualquer erro intencional ou não que ela cometa possa ser detectado de imediato por outra pessoa.

O mesmo autor contribui com exemplos de fatos que podem ocorrer com a falta de observância quanto ao princípio de segregação de funções: a) colaborador que tenha acesso aos ativos (dinheiro, peças em estoque, duplicatas a receber) e aos registros contábeis, pode facilitar a fraude desviando fisicamente o ativo e baixá-lo contabilmente para despesas, o que ocultaria permanentemente essa transação; b) outro exemplo que pode ser mencionado é no caso de um operador de caixa que ao receber algum numerário pode alterar o lançamento do título em uma conta que represente perdas com clientes, apossando-se do ativo.

### 2.5.5 Princípio de confronto dos ativos com os registros

Attie (1998) corrobora que o princípio do confronto dos ativos com os registros recomenda que os ativos da entidade (dinheiro, cheques, títulos de créditos, estoque, entre outros), sob responsabilidade de alguém (funcionários ou terceiros), sejam periodicamente

confrontados com os registros da contabilidade e de controles internos. O objetivo é detectar fraude de bens ou até mesmo de registro contábil inadequado de ativos.

Crepaldi (2007) auxilia no entendimento através de exemplos desse confronto: contagem física do caixa e comparação com o saldo dos relatórios contábeis, conciliações bancárias (comparação do saldo do extrato enviado pelo banco com o livro razão da contabilidade), inventários físicos dos bens do estoque e do ativo imobilizado, em confronto com os registros individuais e comparação do somatório dos saldos desses registros com o saldo do livro razão.

#### 2.5.6 Princípio de amarração do sistema

Outro princípio trata da amarração do sistema, uma vez que destaca que todas as operações da empresa sejam registradas com correção, tanto em termos de valores, quanto de quantidade, que sejam devidamente autorizadas e que qualquer falha seja possível ser detectada (CREPALDI, 2007).

Na ótica de Attie (1998) esse fato exige uma série de providências, tais como: conferência dos registros de controles internos por uma segunda pessoa, confronto dos documentos originais com os registros contábeis gerados automaticamente por sistemas eletrônicos de processamento de dados, controles sequenciais da numeração dos documentos de controle interno, conferência independente de cálculos (depreciações, provisões de férias 13ºsalário, imposto de renda, entre outros.).

#### 2.5.7 Princípio de auditoria interna

Para Lopes de Sá (2000) o princípio da auditoria interna, pode-se dizer que é o mais importante, porque a falta de observância deste pode consistir no não funcionamento dos demais princípios. Para o autor, não adianta a organização implantar um excelente sistema de controle interno, sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no planejamento, ou se há necessidade de serem adaptadas às novas técnicas adequadas às necessidades da empresa.

Crepaldi (2007) contempla que os objetivos da auditoria interna são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas; avaliar a necessidade de novas normas internas ou de

notificações das já existentes e identificar ocorrência de possíveis fraudes e/ou irregularidades.

## **2.6 Limitações do controle interno**

Apesar de todos os princípios e procedimentos de controles internos expostos acima, há a ocorrência de limitações inerentes aos sistemas de controle interno. Na aplicação da maioria dos procedimentos de controle, podem ocorrer falhas resultantes de entendimento precário das instruções, erros, prejuízos, descuidos e outros fatores humanos.

Boyton, Johnson e Kell (2002) complementam que o controle interno e os sistemas contábeis assessoram a administração, porém, não podem dar a administração evidências exclusivas de que os objetivos foram atingidos, devido ao fato de existir a possibilidade de limitações inerentes.

Lopes de Sá (2000) contribui com exemplos de limitações do controle interno: a) possibilidade de haver conluio por parte dos funcionários e um membro da administração ou com terceiros; b) a possibilidade de que uma pessoa responsável por exercer o controle interno possa abusar dessa responsabilidade passando por cima do mesmo; c) erro humano devido a descuido, distração, erros de julgamento e instruções mal-entendidas, entre outras.

Como parte das limitações do controle interno, cabe a observação quanto aos tipos de desfalques ou fraudes que podem ocorrer dentro das organizações.

Os resultados de pesquisas realizadas sobre as fraudes nas empresas apontam que esse é um problema comum e crescente a todas elas, decorrente do enfraquecimento dos valores éticos, morais, sociais e, principalmente, da ineficácia dos sistemas de controles internos. Embora os fatores que motivam as pessoas a cometerem fraude possam ser classificados em três aspectos: a) oportunidade para cometê-la e escondê-la; b) pressão por dificuldades financeiras; c) racionalização do entendimento sobre a falta cometida (CREPALDI, 2007, p. 284).

Diversas irregularidades em cada setor da empresa passam na maioria das vezes despercebidas pelos próprios empresários. Preocupados, muitas vezes se mostram interessados em aprender novas técnicas e procedimentos básicos para evitar situações de fraudes, subornos e desfalques.

Com esse propósito, no que tange aos desfalques ou fraudes, podem ser citados desfalques temporários e desfalques permanentes (CREPALDI, 2007).

Para Attie (1998), o desfalque temporário é aquele desfalque que o funcionário se apropria do bem da empresa e não altera os registros contábeis dos controles internos ou da contabilidade, como por exemplo: um funcionário se apropria do dinheiro recebido de cliente, proveniente de vendas a prazo, antes do registro contábil do recebimento, por consequência fica em aberto na conta de duplicatas a receber um valor já pago pelo cliente.

Por sua vez, Franco e Marra (2007) destaca que o desfalque permanente é aquele em que o funcionário desvia um bem da empresa e modifica os registros contábeis, para efetuar essa transação, é necessário que o funcionário tenha acesso aos ativos e aos registros contábeis. Como exemplo, observa-se o caso do funcionário responsável pelas matérias-primas e pela elaboração de lançamentos contábeis se apropriando de uma matéria-prima, e lançando contabilmente o bem correspondente na conta de despesa (débito em despesas diversas e crédito em matérias-primas).

Dentro desse contexto, a auditoria interna e externa são os instrumentos mais eficazes para evitar irregularidades administrativas nos negócios, pois trata de uma função basicamente normativa e preventiva e vem ganhando crescente importância contribuindo para os resultados finais em qualquer companhia.

Através dos estudos do modelo de gestão de cooperativas proposto por Oliveira (2006) e o modelo de controle interno proposto por Crepaldi (2007), foi possível identificar as relações existentes entre esses dois modelos e as práticas organizacionais adotadas pela Cotrijui. A identificação da relação entre os modelos se deu através dos elementos de análise dos componentes do modelo de gestão, onde o componente de avaliação possui como variáveis de análise: indicadores; acompanhamento; controle e aprimoramento. Dessa forma, entende-se que existem diversos tipos de controle que uma organização pode adotar, neste estudo optou-se pela aplicação do modelo de controle interno sob a ótica de Crepaldi (2007).

Por fim, cabe evidenciar que esses dois modelos foram testados na Cotrijui e a partir dos dados obtidos, foi possível propor um modelo aplicável para uma cooperativa do setor agropecuário. A descrição detalhada deste processo será explicitada com maior clareza no próximo capítulo, que norteiam os procedimentos metodológicos.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Lakatos e Marconi (2001) consideram que a pesquisa constitui um procedimento reflexivo, sistemático, controlado e crítico que permite descobrir novos fatos ou dados, em qualquer campo de conhecimento.

Nessa fase da pesquisa, o pesquisador necessita definir claramente onde e como esta será realizada. Nesse sentido, conforme Pizzolatti e Rocha (2004 apud MATIAS-PEREIRA, 2007, p. 69) “uma pergunta de pesquisa pode ser abrangente, possuir ineditismo e potencialidades para conceber uma pesquisa inovadora”.

De modo inicial a dimensão de pesquisa nos diversos campos da ciência está enquadrada dentro de alguns instrumentos teóricos específicos. Embora o interesse pelas metodologias qualitativas de pesquisa tenha crescido nos últimos anos, é possível explicitar que se percebe certo grau de desconhecimento em se tratando de suas características, possibilidades e limitações (CASSELL e SYMON, 1994). Dentre as metodologias menos compreendidas encontra-se, sem dúvida, o método fenomenológico que, nesse estudo abarca o centro das discussões que se pretende analisar. Uma das dificuldades é o fato da expressão fenomenológica ser utilizada em diversas formas na pesquisa nas organizações, muitas das quais sem referência de método.

Para tanto, fica implícito que as condições para o desenvolvimento desse trabalho estão imbricadas em conhecer com maior profundidade a dimensão fenomenológica e suas contribuições para o entendimento da análise organizacional na sua plenitude.

#### **3.1 Abordagem**

Em se tratando de abordagem, esta proposta de trabalho caracteriza-se como sendo qualitativa, pois está centrada na interpretação dos fenômenos e na atribuição de significados. Isso é comprovado pelo fato de buscar a identificação das influências dos processos de gestão e controle interno, sem deixar de considerar suas implicações dentro da organização-alvo.

Salienta Triviños (1987) que a pesquisa qualitativa pode ser entendida como uma expressão genérica, que compreende atividades de investigação que podem ser denominadas

específicas, podendo ser caracterizadas por traços comuns. Essa concepção é uma ideia fundamental que pode ajudar a ter uma visão mais clara do que pode chegar a realizar um pesquisador que tem por objetivo atingir uma interpretação da realidade do ângulo qualitativo.

Godoy (1995) relata ainda que a pesquisa qualitativa envolve a obtenção de dados descritivos sobre pessoas, lugares e processos interativos, pelo contato direto do pesquisador com a situação estudada, procurando compreender os fenômenos segundo a perspectiva dos participantes da situação em estudo. Nessa ótica, Goldenberg (1999 apud MATIAS-PEREIRA, 2007, p. 71) denota “que a pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas sim com o aprofundamento da compreensão de um grupo social e de uma organização”.

Ainda como reforço conceitual, Sampieri, Collado e Lucio (2006) contextualizam que o enfoque qualitativo é utilizado para descobrir e refinar as questões de pesquisa. Com frequência esse enfoque está baseado em métodos de coleta de dados sem medição numérica, como as descrições e as observações.

Essas considerações permitem afirmar que o parâmetro central desse estudo teve como finalidade investigar com profundidade as questões específicas presentes na gestão e no controle interno de uma cooperativa, foco de análise. Essa intenção é para que fosse possível obter informações consideráveis que oportunizem responder com clareza o problema de pesquisa e dar o suporte necessário para atender aos objetivos com propriedade.

### **3.2 Procedimentos**

Em se tratando de procedimentos, o presente trabalho caracteriza-se, de modo inicial, como uma pesquisa de campo. Lakatos e Marconi (2001, p. 186) assinalam que a pesquisa de campo é “utilizada com o objetivo de conseguir informações ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese ou ainda descobrir novos fenômenos ou relações”.

Associadas a essa concepção, esse estudo concentra uma pesquisa do tipo descritiva. Cervo e Bervian (2006) consideram que a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem a interferência do pesquisador, abordando problemas a serem estudados e cujo registro não consta documentado.

Adicionalmente, essa pesquisa está centrada no caráter exploratório, onde Silva (2006) assinala que esse tipo de pesquisa caracteriza-se por fornecer critérios sobre a situação-problema e identificar cursos alternativos de ação. Isso permite inferir que a pesquisa exploratória tem como finalidade examinar um tema ou problema de pesquisa pouco estudado, do qual se tem dúvidas que ainda não foram sanadas com clareza.

Hair Jr. (2006) assinala que há tipologias para se trabalhar os procedimentos de pesquisa, sendo uma delas o estudo de caso. Na ótica de Gil (2009, p. 5), “o estudo de caso pode ser considerado um delineamento em que são utilizados diversos métodos ou técnicas de coleta de dados, como, por exemplo, a observação, a entrevista e a análise de documentos”. Outra contribuição apresenta-se pelas considerações de Yin (2003, p. 32) contemplando que “um estudo de caso é uma investigação empírica que analisa um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

O estudo de caso é um estudo de natureza empírica que investiga um determinado fenômeno, geralmente contemporâneo, dentro de um contexto real de vida, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto em que ele se insere não são claramente definidas. Trata-se de uma análise aprofundada de um ou mais objetos (casos), para que permita o seu amplo e detalhado conhecimento (GIL, 1996; BERTO e NAKANO, 2000). Seu objetivo é aprofundar o conhecimento acerca de um problema não suficientemente definido (MATTAR, 1996), visando estimular a compreensão, sugerir hipóteses e questões ou desenvolver a teoria.

Para Stake (2000, p. 436), o estudo de caso como estratégia de pesquisa “caracteriza-se justamente por esse interesse em casos individuais e não pelos métodos de investigação, os quais podem ser os mais variados, tanto qualitativos como quantitativos”. Mas, o autor alerta para o fato de que nem tudo pode ser considerado um caso e oferece algumas pistas para a identificação do que pode constituir um caso. Para ele, um caso é uma unidade específica, um sistema delimitado cujas partes são integradas.

O mesmo autor distingue três tipos de estudos de caso a partir de suas finalidades: intrínseco, instrumental e coletivo. No estudo intrínseco busca-se melhor compreensão de um caso apenas pelo interesse despertado por aquele caso particular, essas características foram desenvolvidas nessa pesquisa. No estudo de caso instrumental, ao contrário, o interesse no caso deve-se à crença de que ele poderá facilitar a compreensão de algo mais amplo, uma vez que pode servir para fornecer *insights* sobre um assunto ou para contestar uma generalização amplamente aceita, apresentando um caso que nela não se encaixa. No estudo de caso coletivo

o pesquisador estuda conjuntamente alguns casos para investigar um dado fenômeno, podendo ser visto como um estudo instrumental estendido a vários casos.

Para contextualizar o caso, a delimitação do universo se faz necessária, pois compreende o conjunto de elementos mensuráveis a respeito das características que se pretende levantar. Assim, o universo da presente pesquisa é constituído por uma cooperativa de grande porte do RS. O termo ‘grande porte’ foi definido levando-se em conta o critério de faturamento; em primeiro lugar, por ser um critério universal de dimensão das organizações quanto ao porte e, em segundo lugar, por se acreditar que as cooperativas que têm maior faturamento, teoricamente, apresentam estruturas formalizadas de gestão e de controle interno.

Então, com base nos dados de faturamento das cooperativas agropecuárias obtidos da OCERGS (2010), identificou-se a seguinte cooperativa para o processo de investigação: a COTRIJUI – Cooperativa Agropecuária e Industrial, localizada na Cidade de Ijuí, RS.

A escolha por essa organização se deu, em nível amplo, em função da significativa importância econômica e social dessa cooperativa nos contextos local, regional, nacional e internacional. Em nível específico, tem-se que a Cotrijui apresenta-se como caso de relativo sucesso, devido à manutenção das suas atividades a mais de 50 anos, sinalizando ganhos significativos de competitividade e sustentabilidade.

Esse relativo sucesso pode ser mediado não apenas pelo faturamento, mas também pelo impacto social e econômico que a atividade da cooperativa tem sobre a cidade, região e estado, especialmente. Para se ter uma ideia a Cotrijui, com mais de 50 anos de existência, atua em área que abrange 42 municípios do RS, tem 2.598 colaboradores ligados diretamente às suas atividades, atendendo a 19.347 associados, com 997.000 toneladas de capacidade de armazenagem, cujos impostos gerados em 2012 representam R\$ 51.223.253,91. Toda essa estrutura pujante tem uma abrangência populacional de 684.904 habitantes, sendo 535.771 da população urbana e 149.133 da população rural. Como estimativa para 2013 a Cotrijui espera faturar mais de R\$ 600.000.000,00, com base em 7 macro linhas de negócios para fomentar suas atividades, bem como 6 marcas próprias de produtos. Todos esses dados foram obtidos a partir de um relatório estratégico de fevereiro de 2013, disponibilizado para consulta durante a coleta dos dados. Para fortalecer ainda mais a justificativa para a escolha da Cotrijui como caso representativo de investigação, serão apresentados mais detalhadamente outras características ao longo do capítulo 4 dessa dissertação.

Merece atenção ainda o fato de que as cooperativas representam a união de pessoas com objetivos comuns e que a cooperação é um dos seus princípios. No entanto, de modo



associado ao que aponta a literatura e do que é verificado pelos estudos já realizados, as cooperativas tem demonstrado maiores dificuldades quanto aos aspectos da sua gestão e das ferramentas de controle adotadas, como elementos de suporte para se tornarem mais competitivas, o que certamente implicaria em maior sustentabilidade organizacional e favoreceria a maior oferta de serviços e benefícios aos seus associados.

### **3.3 Técnicas**

Ruiz (2004) advoga que a técnica representa a utilização de diversos recursos peculiares a cada objeto de pesquisa, dentro das etapas do método. Para tanto, inferem-se como técnicas as formas pelas quais os dados serão obtidos, analisados e organizados.

Para Luna (2007) a coleta de dados constitui-se no meio específico utilizado para obterem-se as informações necessárias que respondam ao problema de pesquisa. Malhotra (2001) evidencia que na coleta dos dados, alguns métodos podem ser utilizados como, por exemplo, os métodos de comunicação, de observação direta e de análise documental.

Para a obtenção das respostas relativas às questões levantadas pelo presente estudo, foram elaborados dois questionários semiestruturados, como perguntas abertas e fechadas, para a realização da coleta dos dados, bem como de um roteiro de entrevistas seguindo a estrutura dos questionários, adicionando perguntas informais para completar o entendimento. Cada um dos questionários foi produzido a partir de roteiros de investigação associados a cada uma das temáticas dessa pesquisa, sendo um deles tendo como objetivo investigar o modelo de gestão e o outro com o propósito de investigar as ferramentas de controle interno. Ambos estão disponibilizados nos apêndices A e B, respectivamente.

A coleta dos dados foi realizada pela autora desta dissertação, bem como a incumbência de confrontar os resultados a fim de que se obtenha uma conclusão a respeito do estudo. É necessário evidenciar que o processo foi supervisionado pela professora orientadora, sendo ainda desenvolvido em duas etapas. Na primeira, foi feito contato com a cooperativa a fim de que se agendasse data e hora para a aplicação dos questionários e a realização das entrevistas. Já a segunda etapa foi, efetivamente a coleta, que se operacionalizou por meio de questionários aplicados e entrevistas realizadas com as pessoas responsáveis por coordenar os processos de gestão e controle interno, localizadas nos níveis estratégico e tático da cooperativa.

Essas entrevistas foram realizadas com grau de profundidade considerável por entender essa como uma forma de coleta essencial. Nesse caso, a entrevista em profundidade foi um recurso metodológico que buscou, com base em teorias e pressupostos definidos, recolher respostas a partir da experiência subjetiva das fontes investigadas, que foram selecionadas por deter informações que se deseja conhecer. Essas entrevistas possibilitaram ainda identificar oportunidades de melhoria, interações, padrões e detalhes. Além disso, obteve-se uma ampla qualidade de interpretações, caracterizadas pela riqueza das respostas, associada à explicação de fenômenos que não seriam percebidos por aplicação de questionários, análise documental e observação direta.

Os entrevistados foram indicados pela cooperativa, pois para atender aos objetivos da pesquisa, essas pessoas são as que detêm maior acesso ao conjunto de informações acerca das ferramentas de gestão e das práticas de controle interno, aplicadas nas rotinas de trabalho da cooperativa. Nesse sentido, foram entrevistados o presidente da cooperativa, o vice-presidente, o superintendente, bem como o gerente administrativo. Essas pessoas ajudaram a produzir um mapa claro das questões essenciais dessa investigação e ofereceram subsídios que por si só já seriam suficientes para concluir o processo de investigação.

No entanto, para garantir maior fidelidade das informações e evitar vieses quanto às ações efetivamente empreendidas na rotina da cooperativa, a esses mesmos gestores, bem como a outras pessoas que atuam na cooperativa, aplicou-se um questionário produzido a partir de um conjunto de categorias de análise e suas respectivas variáveis, cuja estrutura visual pode ser observada nos quadros 3 e 4 dessa dissertação. Sendo assim os questionários foram respondidos também pelo presidente da cooperativa, pelo vice-presidente, pelo superintendente, pelo gerente administrativo, bem como pelo supervisor geral, pelo supervisor do setor de suinocultura, pelo gerente contábil, pelo gerente financeiro, pelo diretor de varejo, pelo assessor administrativo, pelo analista contábil, pelo assessor do varejo e pela secretária da diretoria. Todos esses respondentes foram indicados pelos gestores da cooperativa, dada sua área de atuação e, especialmente, pelo nível de conhecimento acerca dessas temáticas aqui investigadas. No total então, foram aplicados 13 questionários que permitiram correlacionar respostas, produzir estatística simplificada e oferecer condições para produzir algumas ilustrações, que serão expostas no capítulo 4 dessa dissertação. Entendeu-se que essas entrevistas e questionários aplicados contribuíram sobremaneira para qualificar e quantificar as respostas necessárias de modo que se pudesse atender ao objetivo do trabalho.

No entanto, entendeu-se ainda que para dar o suporte necessário à investigação, os processos de análise documental e observação direta permitiram complementariedades

importantes para que se entendessem os processos de gestão e controle interno em todas as suas concepções.

A análise documental deve extrair um reflexo objetivo da fonte original, permitir a localização, identificação, organização e avaliação das informações contidas no documento, além da contextualização dos fatos em determinados momentos (MOREIRA, 2005). Nesse trabalho a análise documental teve como finalidade identificar, verificar e apreciar os documentos com uma finalidade específica, pautados pelas ações de gestão e controle interno empreendidas pela cooperativa estudada, buscando valer-se da utilização de uma fonte paralela e simultânea de informação para complementar os dados e permitir a contextualização das informações contidas nos documentos. Nesse sentido, foram disponibilizados o acesso apenas na cooperativa dos seguintes documentos: cartilhas, manuais, formulários, atas de algumas reuniões, organogramas, rotinas de treinamentos, procedimentos administrativos, roteiros de trabalho de campo e alguns relatórios de diagnósticos de negócio. Cabe explicitar que foram utilizados documentos tanto de ação interna, especialmente das rotinas e procedimentos organizacionais, bem como documentos de ação externa, com vistas a avaliar efetivamente a ação cooperativa além dos limites organizacionais.

Já a observação direta, segundo Quivy et al. (1992, p. 197), apresenta o objetivo de captar os comportamentos no momento em que os mesmos se produzem e em si mesmos, sem a mediação de documentos ou testemunhos posteriores. Esta vantagem, aliada à espontaneidade de coleta de um material não suscitado pelo pesquisador e a autenticidade relativa dos acontecimentos em comparação com palavras e escritos, embasa a importância da utilização deste instrumento. Yin (1984) destaca que, quando se assume que o fenômeno pesquisado não apresenta um interesse puramente histórico, as condições comportamentais e ambientais tornam-se relevantes, ressaltando a importância da observação direta. Para este autor, a observação direta pode ser formal ou causal, dependendo da existência ou não de protocolos de observação. Neste sentido, a observação direta neste estudo foi realizada utilizando como roteiro um *checklist* construído com base nas categorias de análise, este, pode ser visualizado no quadro 4 (proposta metodológica ajustada, página 64) e teve como finalidade utilizar o sentido visual de forma holística e compreensiva, de modo a obter informações da realidade. A observação direta foi efetivada por meio da participação em reuniões internas, acompanhamento de rotinas e procedimentos de trabalho, treinamentos, reuniões de avaliação do trabalho e debates.

Com base nessas técnicas, entende-se atendidas as condições primordiais para promover a análise das informações obtidas. Conforme Hair Jr. (2006) a análise dos resultados tem como objetivo principal permitir o estabelecimento das conclusões. Por sua vez, Cooper e Schindler (2003) contemplam que a análise corresponde ao processo de constatação, verificação e conclusão a respeito de um item de estudo específico. Durante a realização desse processo, foram adotadas algumas técnicas como: classificação, categorização, tabulação, estatística quantitativa percentual e, essencialmente, análise do conteúdo. Para que este item fosse desenvolvido, foi utilizado o método dedutivo, com o objetivo de verificar as implicações da gestão e do controle interno nas atividades da cooperativa. Além disso, foi utilizado o método estatístico, especialmente pela ótica quantitativa e de percentual, de modo que se pudesse verificar mais objetivamente a correlação dessas ferramentas e suas implicações na cooperativa. Diante disso, tais correlações promoveram informações complementares sobre diferentes aspectos do estudo. Também foram desenvolvidos métodos descritivos, no sentido de expor as informações obtidas após as entrevistas e a aplicação do questionário, e também, analíticos, no intuito de investigar que aspectos foram mais relevantes em se tratando do tema que se propõe estudar.

Com relação às informações qualitativas, foi realizada a análise de conteúdo e ao longo do processo de discussão dos resultados, estas informações serviram como elementos de aprofundamento e entendimento dos dados quantitativos. A análise de conteúdo consiste em uma técnica de pesquisa que pode tornar retráteis e válidas as inferências dos dados referentes ao seu contexto (BELL, 2008).

Na visão de Silverman (2009) a análise do conteúdo é um método aceito de investigação textual e por isso pode ser utilizado por diferentes modelos de coleta. Existem várias formas de se analisar o conteúdo, contudo é importante verificar, primeiramente, o que se quer com as questões.

Então, nesse estudo, a análise de conteúdo constituiu uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de um conjunto amplo de respostas. Essa análise conduziu a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas, ajudando a reinterpretar as mensagens e a atingir uma compreensão de seus significados num nível que vai além de uma leitura comum. Essa metodologia de pesquisa fez parte de uma busca teórica e prática, com um significado especial no campo das investigações sociais. Constituiu-se em bem mais do que uma simples técnica de análise de dados, representando uma abordagem metodológica com características e possibilidades próprias.

Uma boa análise de conteúdo não deve limitar-se à descrição. É importante que procure ir além, atingir uma compreensão mais aprofundada do conteúdo das mensagens através da inferência e interpretação. Para tanto, é preciso que sejam criadas categorias de análise. As categorias representam possíveis respostas para sua pergunta e essas categorias podem ser criadas através dos dados coletados ou podem ser pré-estabelecidas.

A exigência crucial é que as categorias sejam suficientemente precisas para capacitar diferentes pesquisadores a chegar aos mesmos resultados ou a resultados comparativos, quando o mesmo corpo de material é examinado, ou seja, sem nenhum conflito entre essas categorias (SILVERMAN, 2009). Esse entendimento tem como suporte os quadros 3 e 4 que abarcam as categorias de análise produzidas para o processo de investigação.

Uma vez que os dados foram coletados e analisados, tem-se a necessidade de organizá-los de forma a promover melhor visualização plena dos mesmos, uma vez que a organização dos dados compreende a forma como os dados serão apresentados. Esses dados serão apresentados, no capítulo 4, na forma de tabelas, com descrições em se tratando dos diferentes itens de pesquisa. Algumas tabelas apresentarão também gráficos ilustrativos referentes à mesma. A descrição das considerações efetuadas após a análise da organização dos dados será apresentada na forma de uma dissertação.

Todos esses elementos somente tiveram propósito, pois foram delineados a partir de correlações e inferências significativas, produzidos a partir de estruturas metodológicas rígidas e claras. Nesse sentido, para dar suporte aos processos de coleta, análise e organização dos dados, tomou-se como referência a adoção de variáveis (dependentes e independentes) que envolveram as ferramentas de controle interno e o sistema de gestão, associados à postura estratégica da cooperativa. Foram esses os meios utilizados para a proposição do modelo teórico como contribuição principal. A figura 4 na próxima página elucida essas considerações.

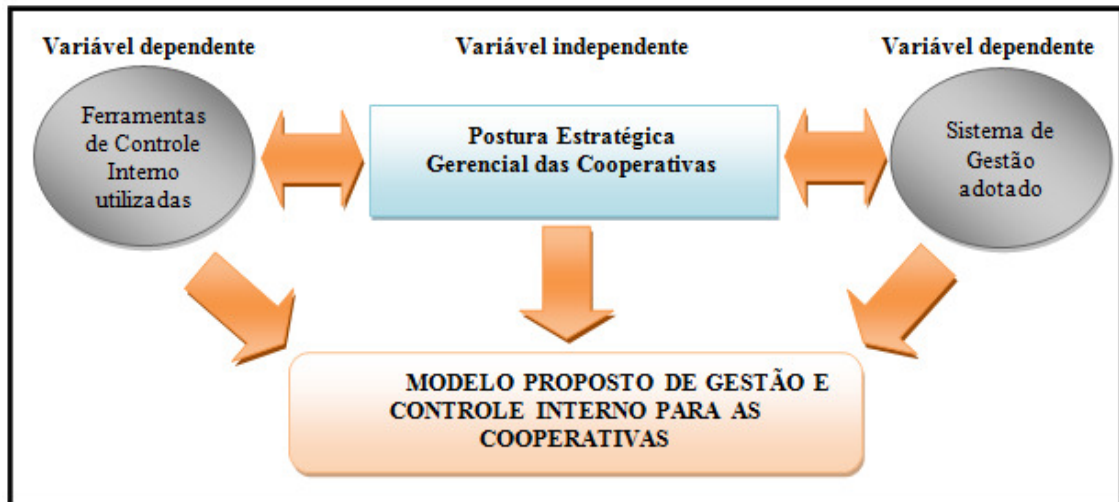


Figura 4 – Relação entre as variáveis  
Fonte: elaborado pela autora.

A construção de uma estrutura que relacione variáveis complexas de investigação é essencial para oferecer requisitos à produção de uma proposta metodológica objetiva. A proposta metodológica é o instrumento central que permitirá atender aos objetivos da pesquisa.

Como temática de trabalho, estudou-se o sistema de gestão adotado pela Cotrijui a partir dos seus componentes e nessa ótica, ao analisar o último componente de gestão (de avaliação), estabeleceu-se a relação com as ferramentas de controles internas praticadas, pela ótica dos seus princípios.

É dessa forma, que se objetivou entender como se dá o elo entre o sistema de gestão praticado e as ferramentas de controle interno utilizadas. Sendo assim, os componentes de gestão e os princípios do controle interno representaram os elementos de análise, e cada um apresenta um conjunto de variáveis específicas que nortearam esse processo de investigação.

Entende-se que, ao estudar esses elementos e suas respectivas variáveis, teve-se condições efetivas de avaliar as relações entre o sistema de gestão e as ferramentas de controle interno.

A partir daí, foi possível à promoção da base teórico-metodológica para entender como esses fatores influenciam as atividades da cooperativa, oferecendo o alicerce para a dimensão principal dessa dissertação e a contribuição científica maior, que trata da abstração de um modelo que atenda a esses requisitos e que seja direcionado à essa cooperativa em questão.

No entanto, não se pode deixar de inferir que tal modelo propositivo possa ser aplicado em outras cooperativas agropecuárias, obviamente tendo como base sua necessidade de adequação.

Isto posto, para melhor entendimento dessa proposta metodológica, apresenta-se, no quadro 3, na próxima página, o instrumento que associou os objetivos específicos desse trabalho, bem como os elementos e as variáveis que foram estudadas. Esses elementos e variáveis foram considerados aqui como as categorias de análise, evidenciadas por Silverman (2009), necessárias ao processo de investigação como um todo.

Objetivos Específicos	Elementos de Análise	Variáveis
<p>– Identificar os procedimentos e ferramentas de gestão utilizadas pelas cooperativas.</p> <p>– Verificar o nível de adequação do sistema de gestão das cooperativas ao modelo proposto por Oliveira (2006).</p>	Componentes Estratégicos	- Planejamento Estratégico - Qualidade Total - Marketing Total
	Componentes Diretivos	- Liderança e Comunicação - Supervisão e Coordenação - Decisão e Ação
	Componentes Estruturais	- Estrutura Organizacional - Informações Gerenciais
	Componentes Comportamentais	- Capacitação - Desempenho e Potencial - Comportamento - Comprometimento
	Componentes Tecnológicos	- Produtos e Serviços - Processo e Conhecimento
	Componentes de Mudanças	- Resistências - Postura para Resultados - Trabalhos em Equipe
	Componentes de Avaliação	- Indicadores - Acompanhamento - Controle e Aprimoramento
<p>– Estudar as ferramentas de controle interno aplicadas nas cooperativas.</p> <p>– Verificar o nível de adequação das ferramentas de controle interno ao modelo proposto por Crepaldi (2007).</p>	Princípio da Responsabilidade	- Política de Normatização - Atribuições - Limites de Alçadas - Manuais e Estatutos
	Princípio das Rotinas Internas	- Instrumentos de Controle - Mecanismos Efetivos - Orientações
	Princípio do Acesso aos Ativos	- Medidas Físicas - Medidas Intrínsecas - Controle Efetivo
	Princípio da Segregação de Funções	- Medida Preventiva - Autofiscalização - Operações Centradas
	Princípio do Confronto com os Ativos	- Inspeção - Contagem Física - Confronto de Registros
	Princípio da Amarração do Sistema	- Autorização - Registros Adequados - Conferência e Comunicação
	Princípio da Auditoria Interna	- Controle e Análise - Organização e Adequação - Independência

Quadro 3 – Proposta metodológica

Fonte: elaborado pela autora.

Essa proposta metodológica teve como proposição constituir-se como elemento guia do processo de investigação necessário a condicionar o estabelecimento de que forma seriam construídos o roteiro de entrevistas e os questionários, bem como as questões complementares sobre a análise documental e a observação direta.

No entanto, ao serem realizados os pré-testes das entrevistas e questionários com os representantes da diretoria da cooperativa, observou-se que havia a necessidade de uma adequação das variáveis de investigação de modo a oferecer maior objetividade e evitar o questionamento de repetidos elementos. Essa adequação contou essencialmente com as contribuições e sugestões dadas pelos próprios membros da cooperativa, em especial de sua diretoria, e, entendeu-se essa metodologia como sendo suficiente para tal adequação. Justifica-se essa adoção por considerar que pessoas ligadas à prática das rotinas de gestão e controle interno da cooperativa podem contribuir sobremaneira para que esses ajustes não implicassem de forma alguma na desqualificação de uma construção nova em termos de variáveis ou categorias de análise.

Nesse sentido, o quadro 4, a seguir, procura explicitar claramente o modelo metodológico necessário para dar o devido suporte aos instrumentos que foram utilizados na coleta de dados dessa dissertação, sendo eles o roteiro de entrevistas, o questionário, a análise documental e a observação direta.

<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Elementos de Análise</b>	<b>Variáveis</b>
– Identificar os procedimentos e ferramentas de gestão utilizadas pelas cooperativas.  – Verificar o nível de adequação do sistema de gestão das cooperativas ao modelo proposto por Oliveira (2006).	Componentes Estratégicos	- Planejamento estratégico - Marketing
	Componentes Diretivos	- Liderança e comunicação - Coordenação
	Componentes Estruturais	- Estrutura organizacional
	Componentes Comportamentais	- Capacitação - Desempenho - Comprometimento
	Componentes Tecnológicos	- Produtos e serviços
	Componentes de Mudanças	- Resistências - Trabalhos em equipe
	Componentes de Avaliação	- Indicadores - Controle - Aprimoramento
– Estudar as ferramentas de controle interno aplicadas nas cooperativas.  – Verificar o nível de adequação das ferramentas de controle interno ao modelo proposto por Crepaldi (2007).	Princípio da Responsabilidade	- Atribuições
	Princípio das Rotinas Internas	- Instrumentos e mecanismos - Orientações
	Princípio do Acesso aos Ativos	- Medidas físicas
	Princípio da Segregação de Funções	- Segregação de funções - Autofiscalização
	Princípio do Confronto com os Ativos	- Contagem física - Confronto de registros
	Princípio da Amarração do Sistema	- Integração do sistema
	Princípio da Auditoria Interna	- Controle e análise - Independência

Quadro 4 – Proposta metodológica ajustada

Fonte: elaborado pela autora.



A partir daí, entendeu-se ser possível à promoção da base teórico-metodológica necessária para compreender como esses fatores influenciam as atividades da cooperativa, oferecendo o alicerce para a dimensão principal dessa dissertação e a contribuição científica maior, que trata da abstração de um modelo que atenda aos requisitos de gestão cooperativa e controle interno, sendo ainda direcionadas à Cotrijui, dadas suas particularidades intrínsecas.

Além disso, cabe explicitar que o respectivo modelo teórico que se propõe a produzir como contribuição dessa dissertação, tem como possibilidade a sua aplicação em outras cooperativas agropecuárias. No entanto, é preciso deixar clara a necessidade de adequação desse modelo diante das características específicas. De tal maneira, isso se faz possível, dadas às semelhanças que caracterizam as sociedades cooperativas, especialmente por compartilharem uma legislação comum, bem como princípios doutrinários já consolidados.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

A finalidade desse capítulo está em apresentar os principais resultados obtidos a partir da coleta e análise dos dados de pesquisa, bem como algumas discussões imanadas pelas proposições que são pertinentes ao mesmo.

De modo especial, tem-se que esse capítulo aponta para apresentar três temáticas, sendo a primeira com o intuito de apresentar detalhadamente a cooperativa estudada; a segunda temática visa expor criteriosamente os resultados das entrevistas, dos questionários, da análise documental e das observações realizadas com o propósito de atender e avaliar a aplicabilidade dos modelos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007) nas rotinas e procedimentos da cooperativa; por fim, a terceira temática tem como objetivo apresentar uma modelagem propositiva acerca da funcionalidade e correlação entre gestão e controle interno.

### **4.1 A Cooperativa Agropecuária e Industrial – COTRIJUI**

A apresentação da cooperativa, nesse caso a Cotrijui, constitui-se como elemento considerável dessa dissertação, uma vez que serve para contextualizar o caso estudado, mas especialmente para reforçar os motivos que levaram a mesma a ser escolhida como um caso relevante, reforçando a tese de que essa organização apresenta claramente os requisitos necessários para a investigação científica. Diante disso, é mister explicitar que as informações apresentadas ao longo desse item do capítulo 4 foram obtidas a partir de um Relatório da Diretoria de fevereiro de 2013, fornecido pela própria Cotrijui.

Em meados da década de 1950, a agricultura brasileira enfrentava grandes desafios, faltavam locais para armazenagem e principalmente incentivos para produção. Preocupados com esta situação, um grupo de agricultores na região noroeste do Estado do RS passou a discutir meios de enfrentar as dificuldades, sendo a casa veterinária Elmers (Ijuí) utilizada muitas vezes para estes encontros.

Após vários encontros, discussões e reuniões, em uma tarde chuvosa numa das salas do Clube Ijuí, aos 20 dias de julho de 1957, realizou-se a assembleia histórica de fundação da então Cooperativa Tritícola Serrana Ltda. Seu objetivo inicial era de “congregar os

plantadores de trigo da região, para promover a defesa de seus interesses econômicos (...), e superar as dificuldades de comercialização da safra de trigo que vem se avolumando de ano para ano” (Carta ao jornal Correio Serrano, de Ijuí, em 24/07/1957).

A chuva impediu que alguns agricultores comparecessem à reunião, mas não diminuiu o ânimo dos pioneiros e tampouco impediu a concretização da ideia. 32 são os nomes que integram as 23 primeiras matrículas do Livro de Matrículas nº 1 da Cotrijui, datadas em 20/07/1957. Estes são consideradas os pioneiros e, portanto fundadores da Cotrijui.

O ato teve apoio dos Governos Estadual e Federal, interessado em que os produtores se organizassem na produção de trigo, cultura que vinha sofrendo com a instabilidade climática que derrubava a sua produtividade naqueles anos. Assim nascia a então Cooperativa Tritícola Serrana LTDA, hoje denominada COTRIJUI – Cooperativa Agropecuária & Industrial.

Recém fundada, a cooperativa já enfrentava seu primeiro desafio: equipar rapidamente sua infraestrutura para receber a produção de seus associados, já que a fundação se deu quando as sementes de trigo já estavam plantadas.

A ata nº 1 do Conselho de Administração, do dia 24 de julho de 1957, deu garantia “que se receberá o trigo da safra que se aproxima, que sem isso a Cooperativa não poderá cumprir com suas finalidades”.

No dia 01 de setembro de 1957 a cooperativa contratava a construção de seu primeiro armazém: um armazém metálico, com 2.400 m<sup>2</sup> de área coberta, a oeste da Viação Férrea em Ijuí. Com recursos provenientes da primeira integralização de capital e financiamento conseguidos em bancos locais, levou-se à diante a construção do armazém da cooperativa, que em 04 de dezembro de 1957 recebia suas primeiras cargas de trigo. Naquele ano ainda receberia 4.295 toneladas de trigo.

O fato de a cooperativa ter conquistado a infraestrutura inicial em tempo hábil e atendido a demanda da safra, surgiu um efeito positivo e conquistou a confiança dos seus associados. Logo após a Fundação, a primeira sede da Cooperativa Tritícola Serrana funcionou em um prédio alugado, à Rua Tiradentes nº 404.

O quadro social da Cooperativa, que não ultrapassava 60 associados até o final de 1957, atingiria menos de 10 anos depois, 1964, a casa dos 2.400 associados. Neste ano a cooperativa passou a funcionar em sua primeira sede própria, situada na Rua José Hickembick s/n, onde hoje funciona a atual reitoria da Unijuí.

Em 1972 a Cotrijui iniciou construção de sua sede, junto ao complexo industrial e de armazéns graneleiros. A mudança para o novo escritório foi feita no dia 03 de dezembro de

1975, e nesta estrutura funciona a sede da cooperativa até os dias atuais. A expansão da Cotrijui teve início em 1969, com a construção de um armazém graneleiro (projetado pela própria cooperativa) na cidade de Santo Augusto.

Em dezembro do mesmo ano, a Assembleia Geral aprovou a construção de um terminal portuário em Rio Grande. O terminal graneleiro, que ficou pronto em 1972 e levou o nome de seu idealizador: Terminal Graneleiro Luiz Fogliatto, e foi o impulsionador das exportações gaúchas de grãos produzidos no RS. Pertence atualmente ao Grupo CCGL.

Em 1970 foi a vez da cidade de Tenente Portela receber a Cotrijui; em 1973, novas Unidades em Jóia, Coronel Bicaco e Chiapetta; em 1975 era a vez de Ajuricaba e Augusto Pestana.

Em 1977 a incorporação das cooperativas Pedritense Agro-Pastoril de Dom Pedrito/RS, e Copermará de Maracajú-MS, alargam ainda mais as fronteiras da Cotrijui e em 1979 era criadas as Regionais Dom Pedrito e Mato Grosso do Sul, esta última desincorporada em 1993, após decisão da Assembleia Geral.

Em 2003, após a assinatura de um acordo comercial com a CAAL e a Cooperativa Assisense, a Cotrijui estendeu seus serviços na região da campanha, passando a atuar nas cidades de Manoel Viana e São Francisco de Assis. Em 2004 ambas são incorporadas, passando São Francisco de Assis a constituir a mais recente Unidade da Cotrijui em 2007.

Diante desses desafios a Cotrijui sempre buscou consolidar a filosofia de somar esforços e buscar soluções que atendessem o interesse coletivo. Esse foi o alicerce necessário para o crescimento do quadro social e a multiplicação dos investimentos e da capacidade de armazenagem de grãos, em diversas unidades que foram se espalhando pelo noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, fronteira oeste, e região da campanha.

A Cotrijui diversificou suas atividades, ampliando suas ações através da agro industrialização, em especial na indústria de cereais, frigorífico, fábrica de rações e moinho, todas voltadas à agregação de valor no produto primário, buscando assim o melhor atendimento aos associados. É uma cooperativa de beneficiamento, industrialização e comercialização de produtos agropecuários, que presta assistência técnica direta aos associados, o que garante a qualidade da matéria-prima e o aumento da produtividade.

De toda a sua estrutura produtiva se pode destacar a soja, o trigo, o arroz, o milho, a canola, a aveia, o girassol, o leite e os suínos. Cabe explicitar que é através da cooperativa que se consegue chegar a milhares de consumidores de todo o Brasil e a diversos países ao redor do mundo pelas marcas Tchê, Cereais Cooper, Arroz Levesti, Arroz Casabella, Rações e concentrados Vita Cotrijui, Sementes Cotrijui e, Massas Massolini.

Essas ações se revelam em números impressionantes. A Cotrijui recebe mais de 800 mil toneladas de produtos agrícolas e presta assistência à cerca de 1.500 produtores de leite, que somados produzem aproximadamente 70 milhões de litros de leite por ano, e abate anualmente cerca de 360 mil cabeças de suínos.

A cooperativa tem capacidade de armazenagem que supera 997 mil toneladas, em células dotadas de aeração e termometria, garantia de que a qualidade dos grãos, a ela confiados, será mantida. Os números e resultados da Cotrijui são expressivos e resultam do trabalho dos seus associados, distribuídos em mais de 42 municípios, somados a seus mais de 2.700 colaboradores. A Cotrijui representa mais de 19.200 associados distribuídos em mais de 42 municípios no Rio Grande do Sul. Tem sedes em Ijuí e Porto Alegre, frigorífico em São Luiz Gonzaga, pólo arrozeiro em Dom Pedrito e participação acionária no terminal do Porto de Rio Grande. Atualmente, a Cotrijui possui 13 unidades de negócios que abrangem mais de 42 municípios do Rio Grande do Sul. Para se ter uma ideia do porte da Cotrijui a figura 5, a seguir, tem como finalidade de apresentar a área de atuação da cooperativa.



Figura 5 – Área de atuação da Cotrijui  
Fonte: [www.cotrijui.coop.br](http://www.cotrijui.coop.br).

Em se tratando do quadro social, a Cotrijui demonstra um crescimento constante quanto a essa questão. Para se ter uma ideia dessa expressiva participação em termos quantitativos, em 2002 a cooperativa tinha 12.751 associados. Passados 10 anos, o quadro social da Cotrijui expandiu-se para 19.347 associados, demonstrando em crescimento aproximado de 65%.

Paralelamente, é preciso explicitar de que forma esses associados estão estratificados quanto ao porte de cada um. Como se sabe, grande parte dos associados de cooperativas em geral são de pequeno porte. Esse cenário leva a duas concepções específicas, sendo a primeira que mostra que grande parte desses pequenos produtores não teriam condições de se inserir no mercado, caso as cooperativas não existissem, demonstrando fielmente o papel econômico e social dessas organizações; já a segunda concepção faz menção ao risco da atividade cooperativa em se tratando da dependência que há em relação aos grandes produtores, uma vez que em média estes são responsáveis por praticamente 80% da produção total. No caso da Cotrijui essa situação não é diferente uma vez que a estratificação dos produtores está representada, de forma aproximada, da seguinte forma: 3% grandes produtores, 6% médios produtores, 24% pequenos produtores e 67% mini produtores.

Em termos de colaboradores a Cotrijui também apresenta crescimento, fato este justificado, pois em 2002 a cooperativa contava com 1.324 colaboradores. Em 2012 houve um crescimento aproximado de 100%, uma vez que cooperativa passou a contar com 2.674 colaboradores. Chama a atenção uma pequena redução em 2013, uma vez que o número atual de colaboradores está em 2.598 colaboradores. Essa redução foi justificada pelos entrevistados como uma necessidade de reestruturação da estrutura organizacional da cooperativa de modo a atender demandas da nova diretoria em relação à saúde financeira.

Outra particularidade da Cotrijui está na Associação dos Funcionários da Cotrijui – AFUCOTRI. Essa associação é uma entidade social, esportiva, educativa e assistencial. Tem por objetivo promover a confraternização entre seus associados e dependentes, possibilitando momentos esportivos, recreativos e de lazer para os mesmos. Com uma área verde de aproximadamente 78.000 m<sup>2</sup>, dentro da qual se encontra, camping com toda a infraestrutura necessária, churrasqueiras, bar, piscinas, campos de futebol, salão de festas, quadra de vôlei, cancha de bocha, além de toda segurança. Possui uma área de lazer que proporciona a satisfação e o bem estar dos seus convidados, sempre levando em consideração que a confraternização, a realização de promoções artístico-culturais, sociais e o desenvolvimento de práticas esportivas são os principais objetivos da associação.

De modo particular, considera-se que essas informações têm como finalidade apresentar detalhadamente a Cotrijui, mas especialmente justificar os motivos pelos quais levaram sua escolha, como sendo uma organização representativa para que se pudesse fazer uma avaliação objetiva sobre o modelo de gestão e as ferramentas de controle interno praticadas pela mesma e, compará-las, respectivamente, com os modelos teóricos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007).

#### **4.2 Os modelos de gestão e controle interno da Cotrijui *versus* os modelos teóricos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007)**

Para dar o devido entendimento desse item do capítulo 4, faz-se necessário introduzir uma contextualização acerca de como esses resultados serão apresentados, bem como de que forma se deu sua operacionalização.

Em termos gerais, serão apresentadas inicialmente todas as questões acerca do modelo de gestão cooperativa praticado pela Cotrijui, a partir das respostas obtidas ao longo da coleta de dados, confrontando-o com o modelo teórico de Oliveira (2006). Posteriormente, dentro desse mesmo item, serão explicitadas as ferramentas de controle interno praticadas pela Cotrijui e confrontadas com o modelo de Crepaldi (2007).

Quanto aos aspectos relativos à gestão da cooperativa, tomou-se como base um roteiro de investigação validado a partir da seguinte sequência lógica, segundo o modelo teórico de Oliveira (2006), contemplando: componentes estratégicos, componentes diretivos, componentes estruturais, componentes comportamentais, componentes tecnológicos, componentes de mudanças e componentes de avaliação.

Em termos de componentes estratégicos, o modelo de Oliveira (2006) contempla duas variáveis importantes, sendo o planejamento estratégico e o marketing. Em se tratando de planejamento estratégico o autor assinala este, como sendo o processo que estabelece o caminho para o alcance das metas, considerando ainda a atuação do ambiente da cooperativa. Ao se analisar documentos da Cotrijui associados às respostas das entrevistas e questionários, observou-se um grau de atendimento satisfatório a essa variável, pois estão claramente definidos negócio, missão, princípios, valores e objetivos da mesma. É preciso expor que a literatura aponta que esses fatores têm como finalidade dar o suporte necessário ao desenvolvimento das diversas ações a serem empreendidas por qualquer organização. No caso

da Cotrijui o negócio é definido como “Agronegócio de Alimentos”. Sua missão é “desenvolver as atividades agropecuária e comercial, oferecendo produtos e serviços com qualidade, a fim de construir o caminho da satisfação dos associados, funcionários e clientes”. Por sua vez, os princípios da Cotrijui são: “renovação dos fundamentos da cultura organizacional; capacitação dos associados, direção e funcionários, visando o profissionalismo e a ação conjunta; inovação do desenvolvimento dos processos; preservação da ética dos profissionais, a fim de consolidar a moral junto aos associados e comunidade em geral”. Além disso, são objetivos da Cotrijui: “aprimorar as relações entre os líderes de todas as instâncias da cooperativa; propiciar a integração e a melhoria da qualidade de vida dos associados, direção e funcionários; agregar valores em todas as áreas de negócio; buscar a rentabilidade e autonomia; ter claro o caráter social e empresarial da cooperativa; desenvolver a qualidade nos produtos e serviços prestados”.

Para confirmar o que foi explicitado aqui, toma-se como referência a tabela 1, que apresenta os resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável planejamento estratégico.

Tabela 1 – Resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável planejamento estratégico

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	3	23,08
Concordo parcialmente	10	76,92
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Quanto ao processo de construção do planejamento estratégico, alguns entrevistados apresentaram respostas concretas sobre como isso ocorre. Um deles discorreu que o planejamento estratégico “*é uma prática da cooperativa, no qual existem seminários anuais com as lideranças da cooperativa (representantes eleitos), são realizadas reuniões ao final de cada ano onde se definem as estratégias, como por exemplo: previsão de recebimento de produção; estratégias comerciais a nível de campo, também a nível de mercado; entre outros*”. Outro entrevistado explicitou que “*as estratégias são definidas a partir das análises dos cenários e/ou ambientes externos (mercado) e interno (pontos fortes e fracos), analisando*



*as vantagens e desvantagens comparativas da cooperativa frente ao mercado em que ela está inserida”.*

Ainda nessa temática, uma resposta dos questionários aplicados contemplou que *“todas as decisões sobre o planejamento são tomadas em assembleia com os associados, através do seu conselho de administração e regido pelo estatuto e regimento interno”.*

Quanto à construção do processo de planejamento por setores, um dos entrevistados assinalou que *“a partir das diretrizes elaboradas pela alta administração da cooperativa, cada setor desdobra-as para os diferentes níveis de acordo com a sua função. Elaboram-se planos de metas, orçamentos, ferramentas de controle, reuniões de avaliação e apresentação de resultados”.*

Por fim, também nesse item, foi investigado se há participação dos cooperados na construção do planejamento estratégico. Como resposta obteve-se que *“sim, há participação dos cooperados na construção do planejamento estratégico. Ela se dá através de núcleos, onde os colaboradores, também participam através de suas lideranças, principalmente no nível da área técnica e os gerentes das unidades. Existe uma integração em conjunto entre associados e colaboradores na definição dos resultados, onde os técnicos acompanham os associados nas suas atividades o ano todo”.*

A partir disso, considerou-se que as respostas apresentadas atenderam satisfatoriamente esse item demonstrando a existência, a construção e disseminação do processo de planejamento estratégico da Cotrijui.

No segundo item de avaliação dos componentes estratégicos, emerge o componente marketing. Esse por sua vez é definido por Oliveira (2006) como sendo a sinergia dos setores e atividades da cooperativa buscando atender as expectativas do mercado e dos cooperados.

Inicialmente se faz importante apresentar que um dos elementos mais importantes do marketing completa o item produto. No caso da Cotrijui, destaca-se que a mesma tem 7 grandes linhas de produtos/negócio, sendo: cereais e oleaginosas; leite; suínos; produtos industrializados (arroz, aveia, centeio, trigo, milho, carne suína, rações); insumos (sementes, fertilizantes, defensivos, rações e concentrados); varejo (supermercados, ferragens, produtos veterinários, postos de combustíveis); beneficiamento e distribuição de cereais (amido, farinha de mandioca, feijão, lentilha, ervilha, linhaça, pipoca, óleo de soja, enlatados e alimentos para pássaros).

Além disso, a Cotrijui ainda tem em seu leque de ofertas 6 marcas próprias para seus produtos, dos quais citam-se: Arroz Casabella Top, Arroz Levesti, Tchê, Vitta Rações e Concentrados, Cereais Cooper e Massas Massolini.

Para entender um pouco melhor como se dá aplicação desse item na Cotrijui, a tabela 2 apresenta os resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável ações de marketing.

Tabela 2 – Resultados referentes aos componentes estratégicos quanto à variável ações de marketing

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	1	7,69
Concordo parcialmente	12	92,31
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Esse item mostra-se atendido de forma parcial, uma vez que 92,31% dos questionados concordaram parcialmente em termos de adoção da ferramenta.

Tanto nos questionamentos quanto nas entrevistas, procurou-se averiguar se as ações de marketing são alinhadas para a construção de elementos para fidelizar os associados. Uma das respostas contemplou que *“a principal forma de fidelização do cooperado é proporcionar e garantir a sua participação nas decisões da cooperativa”*. Outra resposta considerou que *“a participação é delegada e quem participa das assembleias são 42 representantes que tem poder de voz e voto. Estes são eleitos nas unidades e 25 coordenadores de produção setoriais, onde participam quase que cem por cento. Além disso, os titulares das unidades participam das assembleias”*.

Outra resposta obtida denotou que uma das formas de fidelização do cooperado está na *“necessidade da cooperativa resgatar a sua função social, criando meios para melhoria da qualidade de vida do cooperado, pela sua inserção nas decisões táticas e operacionais, pelo estabelecimento de uma política de gestão pautada pela transparência e principalmente pela valorização do cooperado demonstrando que ele é o dono do negócio”*.

Associado a isso, a cooperativa entende ainda que uma política de varejo contribui para essa fidelização, ao passo que um dos entrevistados assinalou que *“existe uma política para trabalhar fidelização que acontece mais na área de varejo, nas indústrias, nos supermercados, ou seja, nas outras formas de atuação de negócio da cooperativa”*; *“valorização do cliente não cooperado pelo aumento no volume de investimentos em*

*tecnologia para produção e desenvolvimento de produtos voltados para os mercados local, estadual, nacional e internacional”.*

Uma ferramenta importante de ação de marketing está, conforme um dos entrevistados, na *“participação em feiras, que oferece condições de demonstração da cooperativa, suas marcas e produtos trabalhados”.*

Entende-se que essas respostas foram suficientes para identificar de que forma as ações de marketing são trabalhadas na Cotrijui e de que forma contribuem para fidelizar cooperados e acessar outros mercados consumidores.

Analisando outro item de investigação desta dissertação, Oliveira (2006) explicita que os componentes estruturais, contemplam o organograma, funções, delegação de tarefas e responsabilidades em diferentes níveis da administração e a relação de cada parte com as demais e com a cooperativa como um todo.

No caso da Cotrijui, chama a atenção que a mesma está em fase de reorganização de sua estrutura. Isso ocorre, pois desde fevereiro desse ano, uma nova direção tomou posse e a mesma está promovendo ajustes e adequações que entende necessários para melhoria das atividades internas, bem como adequação do seu quadro de colaboradores. Isso é comprovado pelas respostas das entrevistas e questionário. Mesmo assim, é concreta a existência de uma estrutura organizacional formal da cooperativa que conforme um entrevistado, a estrutura *“se tem em forma de organograma, sendo dividida em duas estruturas, uma política, que vem de cima e é formada pela assembleia, e uma estrutura executiva, formada pela diretoria e suas gerências. Essas gerências dividem-se em gerentes, chefes de setor e líderes de equipes”.*

Uma questão que denota ser elucidada diz respeito a atual estrutura da Cotrijui que está em fase de reestruturação. Conforme um dos entrevistados *“a nova estrutura da Cotrijui será organizada conforme suas áreas de atuação, sendo estruturada por meio de uma diretoria geral, superintendência, diretoria de agroindústria, diretoria de produção primária, diretoria de varejo, diretoria de administração e diretoria financeira. Além disso, serão desenvolvidas estruturas de apoio com base em órgãos suplementares para orçamento, controladoria e de planejamento”.*

Para apresentar de forma quantitativa as respostas da pesquisa, se apresenta, na tabela 3, os resultados referentes aos componentes estruturais quanto à variável estrutura organizacional.

Tabela 3 – Resultados referentes aos componentes estruturais quanto à variável estrutura organizacional

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	3	23,08
Concordo parcialmente	9	69,23
Discordo parcialmente	1	7,69
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Em termos de respostas, obteve-se que os argumentos apresentados anteriormente são reforçados ainda pelas repostas obtidas que seguem: *“a estrutura organizacional da cooperativa está em fase de reestruturação”*; *“o atual organograma da Cotrijui está em fase de elaboração pela diretoria da cooperativa”*; *“as funções são formalizadas, mas ainda encontra-se em desenvolvimento um organograma completo da cooperativa, pois atualmente, possuímos organogramas por áreas ou negócios”*; *“as funções no passado foram todas descritas, já tivemos treinamento introdutório com novos colaboradores, ultimamente está em desuso, porque estamos numa situação de anormalidade, se tem mais funcionários saindo do que entrando”*.

De modo conclusivo, entende-se que essas respostas foram relevantes para que se pudessem aprofundar as discussões sobre a estrutura organizacional da Cotrijui, não apenas em termos de divisão, mas também se tratando do seu grau de formalização.

O terceiro grupo de investigação fez análise sobre os componentes diretivos, cujas considerações envolvem a análise das temáticas de liderança, de comunicação e de coordenação e integração da equipe. Mâcedo et al. (2003) entende por liderança as ações de educar, orientar e estimular pessoas na busca de resultados.

Para contextualizar visualmente esse item, apresenta-se a seguir a tabela 4, com os resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável liderança. Importante denotar que mais da metade (61,54%) dos questionados apontaram que esse item da cooperativa é atendido de forma parcial.

Tabela 4 – Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável liderança

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	4	30,77
Concordo parcialmente	8	61,54
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	1	7,69
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Em termos de detalhamento das respostas, apresentam-se algumas considerações filtradas das entrevistas. *“Vou falar um pouco da minha área, sou gerente administrativo e eu delego muito, mas cobro responsabilidade, dentro da minha área tem uma chefia de recursos humanos, contábil, informática, não preciso ficar cobrando, pressionando ninguém no dia-a-dia, cada um sabe de sua responsabilidade, então funciona. E as outras áreas seguem essa mesma linha também”*. Outro entrevistado explanou uma limitação acerca da temática liderança, pois *“algumas pessoas não têm claro os objetivos do setor em que trabalham”*.

Para um dos entrevistados, na Cotrijui *“a liderança é vista como uma necessidade mundial e é importante proporcionar a formação de novas lideranças, especialmente entre os jovens, pois serão eles que irão dirigir a cooperativa no futuro. Por isso é importante prepará-los desde já para compreender a filosofia cooperativa, promovendo espaços para discussão, inclusão nas decisões e foco no futuro da cooperativa”*.

Isto, também foi questionado se a cooperativa lança mão de elementos de comunicação interna. Para Oliveira (2006) considera a comunicação como o processo de entendimento e transmissão de um dado ou informação que ocorre entre emissor e receptor, visando alguma finalidade da cooperativa.

O processo de investigação permitiu constatar que a comunicação ocorre *“através de reuniões, comunicações internas informais, memorandos e e-mails, porém, a cooperativa não possui um portal em intranet onde as informações poderiam ser acessadas com mais facilidade”*; *“a comunicação eventualmente não chega a todos e isso implica em algumas dificuldades para o desenvolvimento dos trabalhos de uma forma geral”*; *“a cooperativa tem um sistema de comunicação por escrito, formalizado, cujas orientações desdobram-se pela organização como um todo e, um exemplo disso são as instruções para receber uma safra de soja, que visa atender uma série de critérios”*; *“a comunicação interna tem como foco*

*demonstrar as diretrizes e a filosofia de trabalho, por meio dos regulamentos, da normatização, das posturas e atitudes desejadas”.*

Para entender um pouco melhor esse item, a tabela 5 apresenta os resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável comunicação interna. A mesma mostra que há também um atendimento parcial desse item, explicado por 61,54% dos entrevistados.

Tabela 5 – Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável comunicação interna

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	5	38,46
Concordo parcialmente	8	61,54
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Finalmente, o último item estudado desse componente, foi à investigação sobre o processo de coordenação e integração na cooperativa. Stoner e Freeman (1999) assinalam que a coordenação é um processo de integrar objetivos e atividades de unidades de trabalho separadas com o objetivo de realizar com eficácia os objetivos da organização. Na tabela 6, são apresentados os resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável coordenação e integração, que mostra que 46,13% concordam que esse processo ocorre de forma parcial e 38,46% discordam sobre a aplicabilidade desse item. Aqui pode ser visualizada uma lacuna do processo de gestão em termos de componente diretivo.

Tabela 6 – Resultados referentes aos componentes diretivos quanto à variável coordenação e integração

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	6	46,13
Discordo parcialmente	5	38,46
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Conforme reforçado pelos entrevistados *“a cooperativa carece de instrumentos gerenciais mais efetivos para coordenar o trabalho de todos”*; *“as pessoas não tem a noção exata de suas funções na cooperativa”*; *“é preciso maior entendimento sobre como as coisas funcionam e quais seus efeitos nas atividades dos outros”*; *“ela funciona como estamos estruturados, porque temos dois tipos de gerentes: o de unidade e o gerente de área”*; *“operacionalmente o gerente da unidade decide os negócios locais e tecnicamente quando envolver o financeiro, se reportam a gerência financeira”*; *“a essência cooperativa é a união de pessoas, por isso percebemos a necessidade de agregar essas pessoas por meio de debates e reuniões onde elas tem voz presente em tudo aquilo que interfere a atividade cooperativa”*.

Esses resultados reforçam o que já foi comentando anteriormente, e ao mesmo tempo destacam que esse item não pode ser negligenciado, pois segundo Stefano, Zampieri e Grzeszczyszyn (2006), estes fatores geram aplicações diretas como maior capacitação profissional dos cooperados, executivos e funcionários de cooperativas, busca por maior nível de motivação e comprometimento, além de segregarem os papéis de executivos cooperado e dono da cooperativa.

Avançando na apresentação dos resultados, os componentes tecnológicos são analisados por Oliveira (2006) como extremamente relevantes, pois envolvem as questões sobre os produtos e serviços, bem como ações de pós-venda.

O produto ou serviço oferecido, na visão de Oliveira (2006), considerada a relação entre cooperativa, cooperado e mercado é o objeto de existência da cooperativa, deve ser desenvolvido por um conjunto de atividades sequenciais relacionadas que busca atender às necessidades dos clientes, cooperados e colaboradores. Para que haja efetividade no desenvolvimento dos produtos e serviços, há a necessidade de que se tenha conhecimento acerca do mercado de atuação e suas particularidades essenciais. Fundamentalmente, o conhecimento não se constitui mais como um recurso, mas sim o recurso que condiciona o sucesso organizacional (DRUCKER, 1993). Hamel e Prahalad (1994) corroboram que o conhecimento e o aprendizado atribuem à organização uma qualidade especial para criação de vantagens.

Para entender como esses processos são trabalhados na Cotrijui, a tabela 7, apresenta os resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável produtos/serviços. Nessa tabela pode ser observado que grande parte dos questionados, ou seja, quase 85%, assinalam um atendimento total sobre esse item.

Tabela 7 – Resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável produtos e serviços

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	11	84,62
Concordo parcialmente	2	15,38
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

As respostas extraídas dos questionários e entrevistas reforça essa tese, pois segundo os colaboradores da Cotrijui “a cooperativa oferece soluções satisfatórias aos associados e clientes”; “os produtos oferecidos são de ótima qualidade, produzidos com matéria-prima selecionada da produção dos associados e/ou de terceiros”; “as exigências do consumidor aliadas à concorrência, exigem constante evolução nos produtos e serviços, mas posso afirmar que o que fazem é diferenciado e de qualidade”; “temos uma preocupação muito grande com a qualidade, nós não temos a intenção de competir com grandes empresas, mas se tem preocupação com a qualidade e, nestes termos podemos competir de igual para igual com as grandes empresas”; “olhando para a questão de carne, embutidos, a nível de qualidade não deixamos nada a desejar, se tem muito boa aceitação dos nossos produtos no mercado, tanto de carnes como de cereais”; “todos os produtos oferecidos pela cooperativa buscam atender os melhores resultados dos seus clientes”; “a cooperativa preza pela matéria-prima que a eles são destinados, gerando produtos de alta qualidade e desempenho para o seu quadro social”.

Em relação aos serviços oferecidos pela cooperativa, especialmente aos seus associados, chama a atenção duas considerações. Uma delas diz respeito ao fato de que “o cooperado tem o benefício da estrutura de armazenagem, guarda de produto com uma capacidade que ninguém tem na região, que é de um milhão de toneladas”; “tem também convênio nos mercados, podendo comprar no ‘cartão do leite’ e pode gastar no mercado por conta de produto que ele tenha na cooperativa em conta corrente”. Uma segunda consideração trata da questão financiamento do produtor, onde “na verdade a cooperativa historicamente sempre foi uma financiadora e isso precisa ser mudado, porque a cooperativa não tem o objetivo de ser uma financeira, mas historicamente sempre financiou o produtor.



*Antigamente tinha a modalidade de repasse do banco e mais recente se negocia com o próprio fornecedor o prazo safra e, essa condição se repassa ao associado”.*

Porém, em termos de pós-venda, os resultados mostram que mais de 80% dos entrevistados apontam que esse item é trabalhado parcialmente na Cotrijui. Isso é reforçado pelos números apresentados na tabela 8, sobre os resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável pós-venda.

Tabela 8 – Resultados referentes aos componentes tecnológicos quanto à variável pós-venda

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	10	76,92
Discordo parcialmente	1	7,69
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Em relação aos que responderam satisfatoriamente sobre essa prática, apresenta-se a seguinte consideração. O pós-venda *“é uma prática das cooperativas em gerais, onde proporcionam a assistência e o acompanhamento o ano todo do produtor no campo. Isso muitas vezes esbarra em alguns custos que os outros compradores de produtos não tem, como o caso das agropecuárias que vendem insumos, elas possuem um técnico no campo atuando mais como um vendedor. Já as cooperativas têm um técnico o ano todo assistindo o produtor e o acompanhamento é feito por visitas, reforçando a política de boa vizinhança, isso fortalece a parceria”*; *“a nível de indústria se tem os representantes comerciais que são os vendedores e tem também os supervisores que fazem o pós-vendas, especialmente pela prática de visitas aos clientes”*; *“esse acompanhamento a nível de indústria se dá por meio de pessoas contratadas para visitarem os clientes para avaliar sua satisfação, mas isso não é feito de forma formalizada por questionários e sim na percepção da satisfação”*.

A maioria dos entrevistados destacaram ainda que *“existem ações de pós-venda, porém sem um processo definido de tratamento de falhas”*; *“se o pós-venda fosse realizado, auxiliaria na fidelização”*; *“não temos implantado ferramentas de registro e ações de pós-venda”*.

Os argumentos apresentados aqui reforçam a ideia de que a Cotrijui apresenta uma estrutura muito clara e efetiva em termos de produtos e serviços, tanto para consumidores

finais como para cooperados, mas carece de elementos que formalizem e consolidem questões efetivas acerca de ações de pós-venda.

Quanto à análise dos componentes comportamentais, foi necessário investigar como são desenvolvidas as ações de capacitação, de avaliação de desempenho e do grau de comprometimento na cooperativa.

Num primeiro item avaliaram-se os aspectos relativos à capacitação. Essa capacitação está imbricada em aprender e aplicar conhecimentos nas atividades desenvolvidas, possuindo forte correlação com o processo de treinamento e desenvolvimento. Na ótica de Rocha-Pinto et al. (2003, p. 94) “tanto o treinamento como o desenvolvimento tem forte relação com o processo de aquisição ou aperfeiçoamento de conhecimentos e habilidades e de mudanças de atitudes, particularmente envolvido com o desempenho de uma tarefa ou de um cargo”.

No caso da Cotrijui, observou-se que mais de 80% dos respondentes assinalaram que essa prática é atendida quase que de forma total. Isso pode ser reforçado pela tabela 9, uma vez que apresenta os resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável capacitação.

Tabela 9 – Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável capacitação

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	3	23,08
Concordo parcialmente	8	61,54
Discordo parcialmente	2	15,38
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

As respostas obtidas promoveram uma série de interpretações relevantes para tentar entender como essa dinâmica é operacionalizada nas rotinas da cooperativa. Um dos respondentes apontou que “o método atual de capacitação conta com o apoio das chefias e dirigentes”; “a capacitação é importante na cooperativa e hoje é realizada por meio de treinamento dos colaboradores e das equipes como um todo”; “a qualificação profissional tem que ter uma pré-qualificação para função ao ser contratado, hoje a Cotrijui não fornece mais treinamento básicos em algumas áreas, como é o caso de informática”; “houve épocas que a Cotrijui subsidiava cursos superiores para colaboradores. Eu mesmo fiz um curso de

*Gestão de Cooperativas na Unijui, com um subsidio do próprio Sescoop e dos parceiros comerciais fornecedores de insumos. Então tem esse empenho da cooperativa em desenvolver seu quadro”; “na verdade havia duas situações: uma no qual a cooperativa patrocinava com cursos em nível de pós-graduação, toda gerencia fez em uma turma fechada. E a outra é que chegamos a ter uma turma interna que organizavam cursos, com 30 colaboradores quase em nível de pós-graduação, isso no ambiente interno. Na área técnica também se usa muito isso, trazendo palestrantes de fora, assim como para áreas mais de suporte como recursos humanos e contabilidade, através de cursos de atualização. Esses cursos muitas vezes não são patrocinados, mas se dá a oportunidade das pessoas participarem”. Porém uma das respostas chamou a atenção ao mencionar que “a capacitação é eventual, e quando ocorre não existe um programa de retenção do colaborador”.*

No segundo item de avaliação dos componentes comportamentais, investigou-se como são construídos os parâmetros de avaliação de desempenho. Oliveira (2006) assevera que o desempenho relaciona-se com o esperado e o estabelecido para uma atividade ou cargo em relação aos resultados obtidos pelo funcionário responsável pela função. É o resultado individual de todo o investimento feito pela cooperativa de modo a qualificar e criar condições para que o trabalho seja implementado.

Porém esse item apresenta um grau de respostas médio em relação às escalas discordo parcialmente (30,77%) e discordo totalmente (7,69%), correspondendo aproximadamente 40% do total das respostas. Isso pode ser melhor visualizado a partir da observação da tabela 10, que apresenta os resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável avaliação de desempenho.

Tabela 10 – Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável avaliação de desempenho

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	6	46,15
Discordo parcialmente	4	30,77
Discordo totalmente	1	7,69
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Quanto às respostas para esse item foi constatado que grande parte dos objetivos da cooperativa são desdobrados em parâmetros de avaliação de desempenho, mas em nível mais amplo. Isso se confirma, pois *“os objetivos são desdobrados por unidades de negócio, por segmento de atividade. Se eu quiser, por exemplo, apurar o resultado da soja, do arroz, eu tenho. Eu tenho também como saber por unidade operacional, por exemplo, o resultado da unidade de Santo Augusto. Isso eu tenho como saber, pois é bem segmentado”*.

Para reforçar o que foi apresentado na tabela 10, algumas respostas produziram outros contextos de análise relevantes. *“Em alguns dos setores não existe avaliação de desempenho”*; *“há limitações quanto à definição em termos de metas individuais por cargos ou funções”*; *“as pessoas até podem saber das suas metas, mas isso não chega de maneira formalizada”*; *“às vezes as metas não chegam até no chão de fábrica, por exemplo, mas os gerentes das unidades sabem dessas metas”*; *“na área administrativa é mais difícil de se estabelecer metas por ser um trabalho mais rotineiro”*.

Nesse sentido, cabe contextualizar para a necessidade de definição de indicadores de desempenho individuais a partir dos indicadores globais. Isso tende a facilitar o trabalho e orientar as ações para as atividades correlacionadas à produção de resultados. Importante contextualizar essa ideia, pois conforme, Stoner e Freeman (1999) quanto maior o desempenho individual maior será o desempenho da cooperativa, implicando diretamente em melhores resultados.

O terceiro item de análise dos componentes comportamentais motivou-se a investigar o grau de comprometimento na cooperativa. O comprometimento é um desafio para profissionais e organizações, uma vez que dependem que os dois lados estejam dispostos a envolver-se numa causa comum, cujos resultados tendem a ser benéficos para os dois. Oliveira (2006) contextualiza que o comprometimento pode ser considerado o elemento de maior impacto nas cooperativas, pois possibilita ter critérios e parâmetros de análise, acompanhamento e avaliação dos resultados.

Para promover o entendimento desse item da pesquisa é preciso inicialmente, analisar os resultados da tabela 11, referente aos componentes comportamentais quanto à variável comprometimento.

Tabela 11 – Resultados referentes aos componentes comportamentais quanto à variável comprometimento

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	11	84,62
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Tal representação quantitativa permite inferir que, segundo os respondentes, o comprometimento dos colaboradores da cooperativa apresenta uma concordância parcial. Uma resposta marcante que fundamenta a justificativa para essa consideração apoia-se na ideia a seguir: *“a análise do comprometimento pode ser feita sob dois aspectos. O primeiro aspecto é representado pelo quadro funcional, no qual é comprometido até determinado ponto. Nesse momento de crise, foi possível perceber o nível de comprometimento de cada um, mais de pessoas próximas. Um exemplo foi o atraso dos salários, onde algumas pessoas cruzaram os braços, mostrando que não estão totalmente comprometidas. Um segundo aspecto é sobre o quadro social, o associado. O que vou falar não é somente Cotrijui, é cultura de cooperativa, o associado quer sempre levar vantagem. Na hora de vender, ele quer vender pelo melhor preço, e na hora de comprar sempre quer desconto. Ele não vê a cooperativa como negócio dele e sim uma preocupação com o seu lado. O associado é oportunista, nós vivemos uma situação que na hora da safra da soja, por exemplo, o produtor vai entregar sua produção, ele vai ver quanto a Cotrijui paga, mesmo que a Cotrijui tenha contribuindo com boa parte do custeio na sua produção”*.

Chama atenção, a necessidade de criar uma cultura de comprometimento como sendo essencial para a consolidação da atividade cooperativa. Talvez uma alternativa importante para que isso ocorra é o trabalho na educação cooperativa, de modo a fortalecer a doutrina e a cultura cooperativa em todas as suas esferas. Além disso, é preciso considerar que o comprometimento deve ser construído na forma de aceite da responsabilidade para alcançar os objetivos. Freire (1990 apud MACÊDO et al., 2003, p. 107) contempla que “o verdadeiro comprometimento pressupõe uma opção consciente do indivíduo, devendo, pois traduzir-se em fatos concretos”.

O sexto grupo de análise dos componentes de gestão segundo Oliveira (2006) aponta para os componentes de mudanças, aqui contextualizados pelas metodologias de resistências às mudanças e o trabalho em equipe.

Para entender um pouco melhor como essas práticas gerenciais são aplicadas na Cotrijui, faz-se necessário analisar as tabelas 12 e 13, que visam apresentar respectivamente os resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável resistência às mudanças e os resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável trabalho em equipe.

Tabela 12 – Resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável resistência às mudanças

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	1	7,69
Concordo parcialmente	6	46,15
Discordo parcialmente	5	38,47
Discordo totalmente	1	7,69
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Com relação à esse item de pesquisa, chama a atenção o fato de que a Cotrijui passa por um momento extremamente complicado nos últimos meses. A crise financeira instalada mostrou que havia necessidade de uma mudança não apenas de gestão, mas também de mentalidade. Nesse sentido, esse foi um parâmetro importante de pesquisa, uma vez que se pode observar como as pessoas estão reagindo diante dessa situação. E as respostas mostram de fato que há uma divisão quanto ao entendimento em termos de reação às mudanças. Enquanto 53,84% das respostas apresentaram uma concordância, total ou parcial, em relação a uma resposta positiva de resistência às mudanças, o restante, representando por 46,16%, considerou haver uma maior resistência às mudanças que a cooperativa se obrigada a fazer.

Essa ideia é reforçada por algumas respostas apresentadas a seguir. *“Hoje existem duas situações, sendo uma formada por uma ala mais insatisfeita e outra que conseguiu eleger essa nova diretoria e que está se empenhando para organizar a casa de novo”*; *“estamos vivendo um momento de conflito, dentro do quadro social há uma divisão, uma disputa, o que antes era chapa única com unanimidade, agora gerou um desgaste que ainda não está suplantado”*; *“a resistência à mudança é um processo corriqueiro dentro das*

*organizações e aqui também acontece, mas percebe-se que algumas posturas visam minimizar essas resistências como reuniões, debates e troca de ideias”; “para enfrentar as mudanças é sempre necessário que haja um projeto novo, tendo a participação e apoio da diretoria”; “sempre há resistência, pois ela é elementar na condição humana, e a alternativa para sair dessa zona de conforto é romper com paradigmas existentes através da comunicação, da participação e da construção da cooperativa”.*

Como fechamento dessa análise, uma das respostas dos questionamentos pode ser percebida como uma alternativa interessante para minimizar um ambiente de resistência à mudanças de baixo impacto: *“quando um colaborador conhece os objetivos da cooperativa e está comprometido com os resultados, raramente ocorre resistência a mudanças”.*

A tabela 13 a seguir apresenta os resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável trabalho em equipe. O trabalho em equipe é utilizado para desempenhar as atividades de forma conjunta, unindo treinamento e aprendizagem interativos. Macêdo (2003) destaca que o trabalho em equipe deve ser cercado de múltiplos elementos que são ao mesmo tempo motivadores e desafiadores.

Tabela 13 – Resultados referentes aos componentes de mudanças quanto à variável trabalho em equipe

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	9	69,23
Discordo parcialmente	2	15,38
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

As respostas obtidas reforçam o exposto acima, pois um dos entrevistados apontou que *“algumas equipes foram renovadas, sendo demitidos colaboradores antigos, mas não foram demitidos por resistência, e sim por reformulação da equipe, essa nova diretoria optou por contratar pessoas mais de confiança deles, eu permaneci, mas teve muitos gerentes que saíram”; “para construir uma equipe sólida, é preciso motivação constante dos colaboradores, mostrando que todos são importantes”; “o trabalho em equipe é importante, pois é assim que conseguimos conquistar os objetivos da cooperativa”.*

Nesse sentido, a cooperativa necessita criar um ambiente favorável para fortalecer o trabalho em equipe. Sendo assim, emergem algumas considerações que podem auxiliar esse processo como, por exemplo, a clareza dos objetivos, o conhecimento das condições, a comunicação aberta, a aceitação das diferenças individuais, a capacidade de negociar e fazer concessões, a propensão ao aprendizado e compartilhamento, o entusiasmo, o comportamento ético, a competição, a cooperação e a flexibilidade são questões que envolvem as rotinas do trabalho em equipe.

Por fim, o último item de análise do modelo de gestão de Oliveira (2006) versa sobre os componentes de avaliação. Nesse sentido, por considerar, nesse trabalho, os componentes de avaliação como sendo os elementos necessários que constituem o elo entre o modelo de gestão e as ferramentas de controle interno, entendeu-se a forma apresentada na tabela 14, como sendo mais clara para promover uma visualização das respostas para esse item.

Apenas para fins de compreensão dos respectivos significados, Oliveira (2006) considera que os indicadores são parâmetros de avaliação que permitem avaliar o grau de sucesso na realização das atividades ou processos, pois são essenciais para permitir a organização acompanhar se os resultados reais estão de acordo com os esperados. Já o acompanhamento está ligado ao processo observação dos desempenhos individuais e coletivos do conjunto organizacional. E o aprimoramento visa proporcionar a evolução gradativa do processo administrativo e dos resultados da cooperativa.

Tabela 14 – Resultados referentes aos componentes de avaliação quanto às variáveis indicadores, controle e aprimoramento

Escala	Indicadores		Controle		Aprimoramento	
	Frequência	Percentual	Frequência	Percentual	Frequência	Percentual
Concordo totalmente	2	15,38	2	15,38	4	30,77
Concordo parcialmente	6	46,13	7	53,85	7	53,85
Discordo parcialmente	5	38,46	3	23,08	2	15,38
Discordo totalmente	-	-	1	7,69	-	-
Sem opinião	-	-	-	-	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa



A tabela apresentada anteriormente mostra a existência de indicadores definidos, mas que nem todos os setores têm clara definição, formalização e difusão dos mesmos. Essa tese tem como base as respostas obtidas ao longo do processo de investigação, sendo que em termos de concordância, total ou parcial, apresentou os seguintes resultados: indicadores (61,51%), controle (69,23%) e aprimoramento (84,62%). No entanto, é preciso deixar claro que tanto os indicadores, as formas de controle e os mecanismos de aprimoramento existem, mas esses são pouco difundidos na cooperativa e alguns carecem de formalização mais efetiva.

De modo especial, para reforçar o percentual de respostas obtidas, são transcritas algumas considerações importantes para apontar como esses processos são desenvolvidos na cooperativa. *“Definidas as estratégias e metas para cada unidade e cada atividade, existe o acompanhamento, mas de forma pouco formalizada”*; *“importante para a nova diretoria será o apoio da controladoria para definir os indicadores, com foco nos mercados de atuação e seus desdobramentos em cada um dos setores da cooperativa ligados a esses mercados”*; *“as metas nem sempre são formalizadas nos setores mais específicos, por isso dificulta o acompanhamento e o aprimoramento das atividades”*; *“os indicadores existem, porém, não são utilizados por todos na cooperativa”*; *“com base no plano anual de atividade são produzidos ferramentas e indicadores de avaliação realizados mensal e anualmente”*; *“todas as áreas e setores são mensalmente cobrados por seus resultados, quer seja por produtividade, faturamento, custos operacionais e de participação de mercado”*; *“os indicadores são acompanhados através de reuniões de gerentes, encarregados e conselho de administração”*; *“o acompanhamento dos resultados é produto da controladoria, que faz avaliação do desenvolvimento do trabalho e dos resultados gerados, em tempo real, diagnosticando problemas futuros”*; *“essas ações ocorrem mais em alguns setores e menos em outros”*; *“nem todos os setores tem claramente definidos seus indicadores, formas de controle e aprimoramento”*; *“alguns fatores são mais observados em relação a outros, principalmente os fatores climáticos, pelo fato de trabalharmos com produção primária. Tem também a questão das indústrias e supermercados, a partir de seus critérios específicos”*; *“o aprimoramento não é geral, sendo mais focado em alguns setores como na indústria onde existem constantes investimentos e no campo tem toda uma oferta de tecnologia e de novas metodologias”*.

Como fechamento desse tópico é preciso contextualizar que é extremamente importante que se tenha instrumentos claros para definição de indicadores, metodologias de

controle e técnicas de aprimoramento. Isso tudo com a finalidade de desenvolver ações efetivas para o acompanhamento dos resultados e seus ajustes sempre que forem necessários.

De modo a oferecer um entendimento mais objetivo acerca da aplicabilidade do modelo de gestão da cooperativa e suas correlações com o modelo teórico de Oliveira (2006) apresenta-se no quadro 5, uma representação sintetizada que leva em conta o grau de atendimento ao elemento de análise, no caso o componente, e suas respectivas categorias de análise, nesse caso tratando-se das variáveis. Para que se pudesse fazer uma análise quantitativa mais objetiva, tomou-se como base a média do percentual das respostas quanto às escalas ‘concordo totalmente’ e ‘concordo parcialmente’, dado seu grau de aproximação para medir e avaliar a aplicabilidade do modelo estudado. De modo a qualificar as questões quantitativas, estabeleceu-se a seguinte lógica de enquadramento: de 0,00% a 25,00% – insuficiente; de 25,01% a 50,00% – baixo; de 50,01% a 75,00% – médio; de 75,01% a 100,00% – alto.

<b>Componentes</b>	<b>Percentual</b>	<b>Grau de atendimento</b>
Estratégicos	100,00	Alto
Estruturais	92,31	Alto
Diretivos	84,62	Alto
Tecnológicos	96,16	Alto
Comportamentais	82,05	Alto
Mudanças	69,23	Médio
Avaliação	71,79	Médio

Quadro 5 – Comparativo modelo de gestão da Cotrijui e o modelo de Oliveira (2006)

Fonte: pesquisa.

Resumidamente o que se pode observar é que os componentes estratégicos, estruturais, diretivos, tecnológicos e comportamentais têm o maior índice percentual em termos de grau de atendimento em relação ao modelo proposto por Oliveira (2006). Já os componentes de mudanças e de avaliação são os que apresentam menor grau de atendimento em relação ao modelo estudado.

Importante considerar que isso não significa dizer que a cooperativa não tem uma estrutura de gestão formalizada, efetivamente implantada, pois o objetivo desse trabalho foi avaliar o grau de adequação em relação ao modelo de gestão de Oliveira (2006). E, a partir das análises efetivadas, pode-se considerar que esse grau de adequação em relação ao modelo estudado é considerado alto, uma vez que corresponde a 85,17%.

Findadas as discussões sobre o modelo de gestão da Cotrijui, parte-se agora para a análise dos dados obtidos pertinentes às ferramentas de controle interno da cooperativa e suas correlações com o modelo teórico de Crepaldi (2007), que assinala para atentar ao: princípio da responsabilidade, princípio das rotinas internas, princípio do acesso aos ativos, princípio da segregação de funções, princípio do confronto com os ativos, princípio da amarração do sistema e princípio da auditoria interna.

Crepaldi (2007) assevera que o princípio da responsabilidade indica atribuições para os funcionários, devendo ser claramente definidos e limitados, de preferência por escrito, mediante as normas estabelecidas pela administração da empresa.

Ao se realizar a investigação quanto ao atendimento desse princípio nas rotinas da Cotrijui, indagou-se a respeito da atribuição de responsabilidades existente na cooperativa. Como respostas, pode-se considerar que as mesmas foram altamente positivas, pois aproximadamente 77% dos resultados mostrou que há concordância total em relação a esse item em termos de aplicação na Cotrijui. Para melhor visualização dessas respostas a tabela 15, apresenta os resultados referentes ao princípio da responsabilidade quanto à variável atribuições.

Tabela 15 – Resultados referentes ao princípio da responsabilidade quanto à variável atribuições

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	10	76,92
Concordo parcialmente	3	23,08
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Em concordância com a tabela acima, algumas respostas foram extremamente objetivas e expressam com clareza como funciona esse processo na Cotrijui. *“Existem responsabilidades definidas por setores ou áreas de negócio”*; *“com base no organograma da cooperativa, são atribuídas as responsabilidades de cada função”*; *“as responsabilidades são delegadas através do cargo que o colaborador ocupa e das respectivas funções de cada cargo”*; *“cada atividade dentro da cooperativa tem regras e procedimentos que devem ser cumpridos e cada encarregado tem como função principal fazer cumprir as rotinas”*.

Essas respostas mostram que há uma clareza quanto à definição de atribuição de responsabilidades, reforçando conceitos apresentados por Crepaldi (2007) que assinala que as razões para se definir essas atribuições são: assegurar que todo o procedimento interno da empresa esteja sendo realizado de forma correta, detectar erros e irregularidades, apurar as responsabilidades por eventuais omissões, erros ou outro tipo de falha.

Já o princípio das rotinas internas versa para indicar a utilização de instrumentos de controles internos, ou seja, formulários, carimbos e outros mecanismos, que evidenciam e garantem que os procedimentos de controles internos sejam executados conforme as normas legais da empresa. Para entender um pouco acerca da funcionalidade desse princípio, a tabela 16, destaca os resultados referentes ao princípio das rotinas internas quanto à variável instrumentos e mecanismos.

Tabela 16 – Resultados referentes ao princípio das rotinas internas quanto à variável instrumentos e mecanismos

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	7	53,85
Discordo parcialmente	4	30,77
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

A partir da análise dessa variável, observa-se que a existência de instrumentos e mecanismos de rotinas internas é percebida na cooperativa, uma vez que aproximadamente 70% dos entrevistados concordaram total ou parcialmente com essa afirmação. Algumas respostas transcritas confirmam esses resultados: *“os instrumentos e mecanismos de controle são percebidos especialmente pelos objetivos e metas de cada setor da cooperativa, bem como de cada pessoa”*; *“esses instrumentos são definidos no planejamento estratégico e desdobrados em indicadores de acordo com cada setor da cooperativa”*; *“cada unidade tem disponível um sistema, em que pode checar o tipo de informação que querem, além do que via de regra cada unidade tem seu controle e responde pelo seu negócio”*; *“as rotinas são controladas por meio de sistemas de informação”*.

Porém chama a atenção que há uma discordância considerável, pois para 1/3 dos entrevistados (30,77%) os instrumentos e mecanismos de controle interno não são totalmente

formalizados ou não chegam a todos os colaboradores. *“Algumas pessoas não tem ideia clara da importância do seu trabalho na cooperativa, porque a falta uma orientação do chefe para tal situação”*; *“nem todos os cargos tem objetivos claramente definidos, eles são definidos mais em nível de setor”*; *“a falta de formalização das metas dificulta definir instrumentos de controle”*.

Uma segunda variável analisada no princípio das rotinas internas fez menção aos sistemas de orientação a respeito de procedimentos de trabalho de cada função. Nesse item, chama a atenção que 100% dos entrevistados concordaram total ou parcialmente com relação há existência de treinamentos específicos para tal variável do princípio das rotinas internas. Isso pode ser visualizado na tabela a seguir.

Tabela 17 – Resultados referentes ao princípio das rotinas internas quanto à variável orientações

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	4	30,77
Concordo parcialmente	9	69,23
Discordo parcialmente	-	-
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Apenas para reforçar essa conclusão obtida a partir da análise da tabela anterior, algumas repostas mostram como essas orientações são feitas. *“Quando o colaborador é contratado e este fará uso de rotinas de controle, o mesmo é submetido a um treinamento básico do sistema, que pode ser realizado tanto na matriz quanto na filial, dependendo do caso”*; *“os treinamentos normalmente são ministrados pelos funcionários mais antigos para os mais novos ou recém-contratados”*; *“as orientações são dadas pelas chefias, bem como pelos colegas mais próximos com quem essas pessoas irão trabalhar”*.

Quanto ao princípio do acesso aos ativos, Crepaldi (2007) contextualiza que o mesmo indica métodos de segurança que visam resguardar e controlar a existência física de ativos, fixar limites de autoridade para realizar determinada operação. Para isso, é importante que a empresa implante meios limitantes ao acesso dos mesmos, de modo que não interfira no desempenho normal das atividades diárias.

Particularmente, nesse item de pesquisa observou-se que 23,08% dos questionados manifestaram não ter opinião quanto ao conhecimento em relação ao uso de medidas físicas para controle aos ativos e de medidas intrínsecas para restringir o acesso aos mesmos. De certa forma, isso pode ser explicado pelo conjunto de conceitos apresentados antes, que aponta para a necessidade de se estabelecer métodos de segurança para controlar a existência física de ativos e, especialmente, fixar limites de autoridade para realizar determinada operação, ou seja, quem são as pessoas (cargos) que podem ter acesso aos ativos da organização. Para confirmar isso, a tabela 18, a seguir, apresenta esses resultados com maior clareza.

Tabela 18 – Resultados referentes ao princípio do acesso aos ativos quanto, à variável medidas físicas

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	-	-
Concordo parcialmente	8	61,54
Discordo parcialmente	2	15,38
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	3	23,08
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Em termos de questionamento para entender como esse processo de uso de medidas físicas para o acesso aos ativos, chamou atenção uma das respostas, considerada altamente detalhada. *“São vários os níveis de acesso, onde foram criados níveis de acesso para consulta, níveis de acesso para contato físico, níveis de acesso para efetuar lançamentos no sistema e níveis de acesso para movimentações físicas. Na Cotrijui há um sistema de gestão e controle em nível de diretoria que é responsável por mapear todas as informações quantos aos níveis de acesso, e essas informações são geradas pelos sistemas setoriais com base no acesso de cada um deles”; “as medidas de controle de acesso são mais voltadas para que as informações sejam preservadas na sua íntegra, mas especialmente para evitar que os produtos sejam furtados, danificados ou adulterados. Não estou dizendo que nossos colaboradores fazem isso, mas a finalidade desse tipo de ação é mais para preservação de todos, ou seja, da cooperativa, do colaborador e do associado”.*

As respostas obtidas aqui permitem construir um mapa claro para entender como se dá a aplicação do princípio do acesso aos ativos na Cotrijui, especialmente quando à existência de medidas físicas para o controle do acesso a esses ativos.

No quarto princípio de análise quanto ao controle interno, emerge a questão da segregação de funções que segundo Crepaldi (2007) consiste em que uma pessoa não tenha o domínio completo sobre uma determinada operação, pois atua como uma medida preventiva para que qualquer erro intencional ou não que ela cometa possa ser detectado de imediato por outra pessoa.

As respostas apresentadas para essa variável foram relativamente poucas em termos descritivos, porém duas delas puderam dar uma ideia de como isso funciona de forma geral em termos do conjunto total da cooperativa, bem como de um setor em particular. *“Pelo porte da cooperativa, há uma clara divisão entre as funções que compõem a organização e como cada pessoa responde para cada parte das atividades. Cada setor da cooperativa deve ter bem claro quais são as responsabilidades específicas de modo que possa dividir essas responsabilidades entre todos que fazem parte de tal setor. Um exemplo é na área de contabilidade, onde cada pessoa tem atribuições específicas de acordo com a sua área de atuação, como é o caso da área de custos, da área tributária estadual, área tributária federal, dentro outros”; “as funções são determinadas conforme o conjunto de necessidades do tipo de setor ou do tipo de negócio da cooperativa, sempre obedecendo a um padrão pré-estabelecido com base no organograma”.*

Reforçando essa ideia, obteve-se que mais de 65% das respostas relativas à questão segregação de funções, apontou para a concordância total ou parcial, mas é preciso deixar claro que para aproximadamente 30% dos entrevistados há uma discordância parcial para essa variável, sendo que algumas das respostas apontaram que *“muitas funções são sobrepostas ou não estão claramente definidas de acordo com seu âmbito de ação”; “em alguns casos mais de uma pessoa se envolve na mesma tarefa, levando a um retrabalho ou até mesmo a transferência de responsabilidades quando ocorrem falhas”.*

Tem-se melhor percepção dessas respostas a partir da análise da tabela na página seguinte que apresenta os resultados referentes ao princípio da segregação de funções quanto à variável segregação de funções.

Tabela 19 – Resultados referentes ao princípio da segregação de funções quanto à variável segregação de funções

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	7	53,85
Discordo parcialmente	4	30,77
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

No princípio do confronto com os ativos, Crepaldi (2007) recomenda que os ativos da entidade (dinheiro, cheques, títulos de créditos, estoque, entre outros), sob responsabilidade de alguém (funcionários ou terceiros), sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade e de controles internos. O objetivo é detectar fraude de bens ou até mesmo de registro contábil inadequado de ativos.

A tabela a seguir apresenta os resultados referentes ao princípio do confronto com os ativos quanto à variável contagem física e confronto com os registros. Em termos de contagem física observou-se que mais de 80% das respostas apontaram para efetividade do sistema de contagem praticado na Cotrijui, e mais de 75% das respostas corroboram a ideia que o confronto com os registros se efetiva de forma clara.

Tabela 20 – Resultados referentes ao princípio do confronto com os ativos quanto às variáveis contagem física e confronto dos ativos com os registros

<b>Escala</b>	<b>Contagem física</b>		<b>Confronto com os registros</b>	
	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	4	30,77	2	15,38
Concordo parcialmente	7	53,85	8	61,54
Discordo parcialmente	2	15,38	3	23,08
Discordo totalmente	-	-	-	-
Sem opinião	-	-	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

O que foi apresentado em termos quantitativos pode ser explicado pelas respostas obtidas nos questionamentos e entrevistas realizadas. *“Mensalmente ou sempre que necessário é feito um inventário físico e confrontado com os registros dos estoques na*



*contabilidade”; “temos um sistema de informações que faz a coleta dos dados por meio dos registros e através de relatórios de pré-balanço temos como fazer acompanhamento e monitoramento”; “com base no levantamento físico, balanços e amostragens, levantados com listagens e coletores de dados podemos realizar o confronto com softwares do sistema de informações”.*

Também se questionou aqui se, devido à possibilidade de falhas de funcionamento desse sistema, existe alguma contagem física e o respectivo confronto físico com o sistema. *“Isso é feito para alguns produtos, pois no caso da soja é difícil contar, mas quando esvazia o armazém tem que dar um resultado, não tem que sobrar, pode até dar alguma sobra em função das taxas. Outra questão mais prática é quanto aos insumos, onde há a fiscalização por parte do conselho fiscal, que faz o inventário, sendo tudo isso feito sem avisar, ou seja, eles vão checam e confrontam se o que tem no físico tem no sistema”.*

Foi investigada ainda a ocorrência de perdas de insumos, como respostas se obtiveram que *“no supermercado esta perda é grande. Postos de combustíveis é muito pouco. De grãos, nós não perdemos no transporte, pois é o associado que perde para trazer e o que vendemos é responsabilidade de quem comprou. Na agroindústria é importante que tenhamos que rastrear no sistema os níveis de produtos que entram e saem, porque esse trabalho envolve pessoas, que estão sujeitas a cometer erros ou até mesmo desvios”.*

Devido ao grau de dependência do sistema de informações, questionou-se sobre a guarda dessas informações. *“A nível de segurança do sistema, nós temos armazenamento de informações que é gerado fora da sede da cooperativa e tudo é arquivado fora da cooperativa. Há também a opção de guardar em papel, mas não se usa muito, pois tem que ter espaço para guardar e gera um custo considerável. Mas as falhas acontecem, como a vida toda nós vínhamos trabalhando com sistema próprio e tínhamos uma segurança, isso muitas vezes levava a surpresa desagradáveis. Hoje o sistema é terceirizado junto a uma empresa do Paraná, mas também é sujeito a falhas, então temos que estar sempre atentos”.*

O penúltimo item de análise do controle interno promove um debate sobre o princípio da amarração do sistema, o qual destaca que todas as operações da empresa sejam registradas com correção, tanto em termos de valores, quanto de quantidade, que sejam devidamente autorizadas e que qualquer falha seja possível ser detectada (CREPALDI, 2007).

De modo especial, é preciso considerar que esse princípio apresentou algumas de suas respostas já fundamentadas na discussão anterior sobre o princípio do confronto com os ativos quando foram analisadas as variáveis contagem física e confronto dos ativos com os registros.

No entanto, se aprofunda um pouco sobre essa discussão trazendo os resultados referentes ao princípio da amarração do sistema quanto à variável integração do sistema.

Como respostas para esse item em particular, tem-se que “do ponto de vista de sistemas, os mesmos são integrados e comunicam-se via arquivos específicos de acordo com sua função, sendo consolidados diariamente com base nas informações do sistema contábil”; “temos um sistema informatizado que auxilia na integração das diferentes informações e dados dos diferentes setores e atividades da cooperativa, sendo consolidados sempre que necessário”.

Porém, uma das respostas apontou para a necessidade de uma revisão sobre a eficácia do modelo de amarração do sistema empregado na Cotrijui. “Existem alguns sistemas de informações isolados, que não possuem interface entre si, mesmo que esses sistemas trabalhem dentro dos mesmos setores”. Nesse sentido, é preciso considerar que a importância da amarração do sistema se faz presente na medida em que ele oferecer uma série de informações diárias sobre as mais diferentes áreas de atuação da organização e sua importância está diretamente relacionada ao processo decisório como um todo.

O conjunto quantitativo das respostas referentes ao princípio da amarração do sistema quanto à variável integração do sistema podem ser visualizados de forma mais efetiva na tabela 21, a seguir.

Tabela 21 – Resultados referentes ao princípio da amarração do sistema quanto à variável integração do sistema

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	2	15,38
Concordo parcialmente	7	53,85
Discordo parcialmente	4	30,77
Discordo totalmente	-	-
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Finalmente, o último princípio do controle interno analisado é o princípio da auditoria interna, teorizado aqui por Lopes de Sá (2000) como sendo o mais importante, porque a falta de observância deste pode consistir no não funcionamento dos demais princípios. Para o autor, não adianta a organização implantar um excelente sistema de controle interno, sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado

no planejamento, ou se há necessidade de serem adaptadas às novas técnicas adequadas às necessidades da empresa.

Crepaldi (2007) contempla que os objetivos da auditoria interna são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas; avaliar a necessidade de novas normas internas ou de notificações das já existentes e identificar ocorrência de possíveis fraudes e/ou irregularidades.

Importante ferramenta gerencial de controle, pode-se dizer que a auditoria interna não tem aplicação hoje na Cotrijui. Isso é corroborado por mais de 50% das respostas obtidas que são apresentadas mais detalhadamente na tabela 22, que traz os resultados referentes ao princípio da auditoria interna quanto à sua existência efetiva.

Tabela 22 – Resultados referentes ao princípio da auditoria interna quanto à sua existência efetiva

<b>Escala</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Concordo totalmente	1	7,69
Concordo parcialmente	5	38,46
Discordo parcialmente	5	38,46
Discordo totalmente	2	15,38
Sem opinião	-	-
<b>Total</b>	<b>13</b>	<b>100,00</b>

Fonte: pesquisa

Com base nos resultados apresentados na tabela anterior, pode-se reforçar as respostas obtidas referentes a conteúdos relevantes descritos na sequência. *“A Cotrijui não possui um sistema de auditoria interna”; “ainda encontra-se em fase de implantação esse item”; “existem iniciativas pontuais quanto à auditoria interna, porém a cooperativa está trabalhando essa questão em um nível mais global”; “o sistema informatizado está sendo preparado para obtermos relatórios de auditoria interna em casos de ocorrência divergentes aos das rotinas definidas”; “a cooperativa já teve um programa de auditoria interna, mas já faz muito tempo que deixou de existir, porém, eu sei que existe intenção de voltar a ter”; “já tivemos uma equipe bem estruturada de auditoria interna, mas ela deixou de atuar. Além disso, tínhamos também uma equipe de auditoria externa, mas hoje é o conselho fiscal que assumiu esse papel”.*

Cabe elucidar ainda que outros questionamentos surgiram a partir da investigação desse princípio como, por exemplo, sobre a importância da auditoria interna. Uma das

respostas apontou que *“eu acho muito importante por dois aspectos. Um pela verificação e avaliação constante que auditoria pode oferecer e outro porque se as pessoas sabem que ela existe e é atuante, isso inibe o ato ilícito. O simples fato das pessoas saberem que se tem uma auditoria, que ela está circulando, que a qualquer momento pode bater lá para ver o que a pessoa fez”*; *“uma das intenções é criação de um órgão de controladoria cuja função além de auditar todas as ações da cooperativa, terá também uma função gerencial em termos de apoio à diretoria, pois oferecerá indicadores para essa nova estrutura administrativa enquanto informações para as decisões”*.

Da mesma forma que explicitado anteriormente sobre o modelo de gestão da Cotrijui, de modo a oferecer um entendimento mais objetivo acerca da aplicabilidade do modelo de controle interno e suas correlações com o modelo teórico de Crepaldi (2007), apresenta-se no quadro 6, uma representação sintetizada que leva em conta o grau de atendimento ao elemento de análise, no caso o princípio, e suas respectivas categorias de análise, nesse caso tratando-se das variáveis. Para que se pudesse fazer uma análise quantitativa mais objetiva, tomou-se como base a média do percentual das respostas quanto às escalas ‘concordo totalmente’ e ‘concordo parcialmente’, dado seu grau de aproximação para medir e avaliar a aplicabilidade do modelo estudado. De modo a qualificar as questões quantitativas, estabeleceu-se a seguinte lógica de enquadramento: de 0,00% a 25,00% – insuficiente; de 25,01% a 50,00% – baixo; de 50,01% a 75,00% – médio; de 75,01% a 100,00% – alto.

<b>Princípio</b>	<b>Percentual</b>	<b>Grau de atendimento</b>
Responsabilidade	100,00	Alto
Rotinas internas	84,63	Alto
Acesso aos ativos	61,54	Médio
Segregação de funções	69,25	Médio
Confronto com os ativos	80,77	Alto
Amarração do sistema	69,25	Médio
Auditoria interna	46,15	Baixo

Quadro 6 – Comparativo ferramentas de controle interno da Cotrijui e o modelo de Crepaldi (2007)

Fonte: pesquisa

De maneira prática, assim como apresentado na análise dos componentes em gestão, adota-se a metodologia semelhante para a avaliação do grau de atendimento dos princípios do controle interno de Crepaldi (2007) em relação às práticas efetivas empreendidas na Cotrijui. Diante disso, o que pôde observar é que os princípios da responsabilidade, de rotinas internas

e de confronto com as ativos têm o maior índice percentual em termos de grau de atendimento em relação ao modelo proposto por Crepaldi (2007). Já os princípios do acesso aos ativos, segregação de funções e amarração sistema tem um grau de adequação considerado médio. Por fim, o princípio da auditoria interna contemplou o princípio do controle interno de menor grau de adequação em relação ao modelo estudado.

Assim como anteriormente, é importante considerar que isso não significa dizer que a cooperativa não tem ferramentas próprias de controle interno formalizadas, efetivamente implantadas, pois na verdade o objetivo desse trabalho sempre foi o de avaliar o grau de adequação em relação ao modelo de controle interno de Crepaldi (2007). E, a partir das análises efetivadas, pode-se considerar que esse grau de adequação em relação ao modelo estudado é considerado médio, uma vez que corresponde a 73,08%.

Com base nesse relato pormenorizado realizado anteriormente, acerca do modelo de gestão da cooperativa e das ferramentas de controle interno praticadas pela Cotrijui, infere-se, categoricamente que as metodologias, as rotinas, os procedimentos, as atividades, bem como todo o conjunto organizacional atende em grande parte ao modelo teórico proposto por Oliveira (2006) e, em grau menor, ou seja, referente a um grau médio, ao modelo de Crepaldi (2007), como sendo necessários e de fundamental importância para as organizações inseridas em mercados dinâmicos e competitivos, com vistas à sustentabilidade de seus negócios em todos os campos de atuação.

De modo especial esses elementos discutidos aqui servem de base para a contribuição científica maior dessa dissertação, que é a proposição de um modelo teórico direcionado para a Cotrijui que abarque gestão cooperativa e controle interno, de modo que contemple a doutrina, a filosofia, a concepção e as práticas necessárias à ação, ao desenvolvimento e à educação cooperativa. Esse modelo teórico é assunto do próximo item desse capítulo.

### **4.3 Modelagem teórica propositiva de gestão cooperativa e controle interno**

Ao iniciar essa etapa da dissertação, infere explicitar que a proposição de um modelo teórico confere uma contribuição científica relevante de modo que outros estudos poderão ser realizados para validar, ajustar ou até mesmo reestruturar essa proposta que se apresenta. Diante disso, entende-se que esse modelo teórico que se deseja construir é uma ideia que tem

como finalidade agregar as dimensões das sociedades cooperativas, da gestão cooperativa e das ferramentas de controle interno das cooperativas.

O modelo teórico de gestão e controle interno em cooperativas é a contribuição científica desse estudo e, tem como intuito proporcionar à organização alvo de estudo subsídios mais concretos no que se refere às suas atividades de forma geral.

Dessa forma, cabe salientar que o modelo proposto é adequado exclusivamente às demandas percebidas ao longo do estudo realizado na Cotrijui, uma vez que todo esse trabalho foi desenvolvido a partir das particulares específicas desse tipo de organização. Os processos desse modelo são voltados unicamente para a gestão e o controle interno em cooperativas, pois estão correlacionados com a tipicidade, porte e atividades que norteiam essa organização. No entanto, o modelo proposto é do tipo não hermético, ou seja, não é fechado, onde as possibilidades de definição das etapas e a posterior execução são plenamente dinâmicas e mutáveis.

Além disso, cabe fundamentar que os elementos expostos aqui são plenamente acessíveis às outras organizações. Porém é premente a necessidade de uma adaptação adequada, uma vez que cada organização atua em um segmento cujos consumidores têm necessidades e desejos diferentes, e cujas características de gestão são determinadas pela conjuntura mercadológica.

Sua aplicação maior está em condicionar essa organização a um uso mais coerente dessas técnicas para possibilitar uma situação de competitividade maior, adaptação ambiental pró-ativa e retenção e fidelização de seus cooperados e clientes de maneira mais satisfatória. Esse modelo é apresentado na figura 6, na página seguinte, acompanhado das principais colocações a fim de facilitar o seu entendimento pleno.

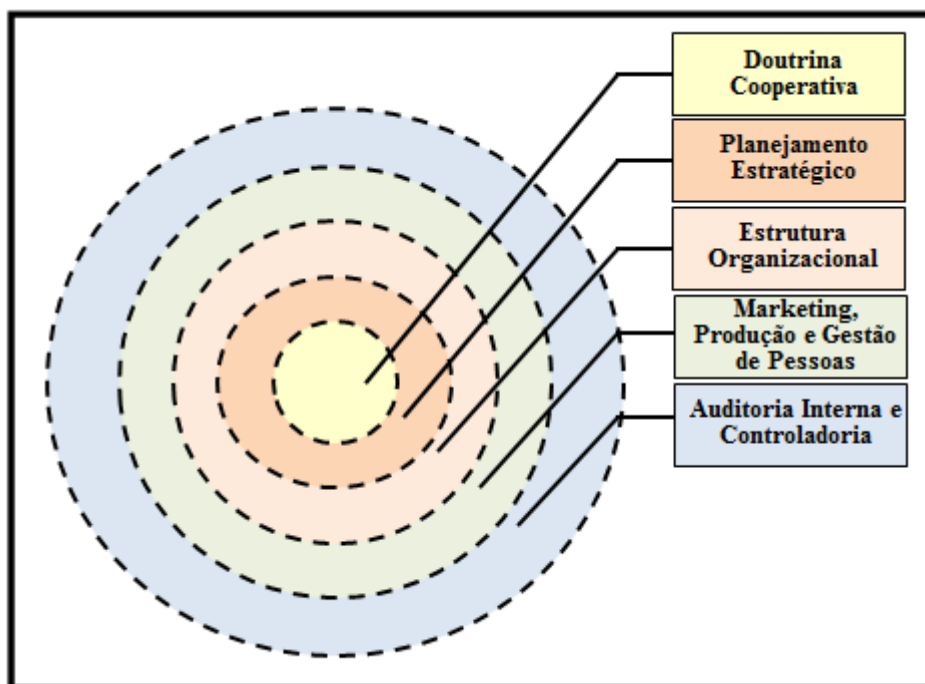


Figura 6 – Modelo teórico de gestão e controle interno

Fonte: elaborada pela autora.

O modelo apresentado pela figura 6 destaca, inicialmente, a necessidade de atender fielmente à doutrina cooperativa. Entende-se que a doutrina cooperativa como um sistema de ideias e juízos, explícito e geralmente organizado, destinado a descrever, explicar, interpretar ou justificar a situação de um grupo ou de uma coletividade, e que, inspirando-se amplamente em valores, propõe uma orientação precisa à ação histórica desse grupo ou dessa coletividade. Para melhor compreender essa construção, considera-se aqui que a doutrina cooperativa está representada pela Lei nº. 5.764 de 1971 que define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das mesmas e dá outras providências. Além disso, essa doutrina ganha o reforço com base nos sete princípios que são as linhas orientadoras por meio das quais as cooperativas levam os seus valores à prática. São princípios cooperativos: 1) adesão voluntária e livre; 2) gestão democrática; 3) participação econômica dos membros; 4) autonomia e independência; 5) educação, formação e informação; 6) intercooperação; 7) interesse pela comunidade.

O passo seguinte a ser dado enquanto proposta teórica é o planejamento estratégico. Para Almeida (2003, p. 13), o planejamento estratégico é relevante porque “é uma técnica administrativa que procura ordenar as ideias das pessoas, de forma que se possa criar uma visão do caminho que se deve seguir (estratégia)”. A literatura mostra que o planejamento deve atender a alguns preceitos básicos para constituir-se como alicerce, sendo eles: a análise

ambiental, a definição do negócio, a missão, os valores, a visão, os objetivos e as estratégias. A análise ambiental é a prática de identificar e compreender as mudanças que ocorrem e que exercem grande influência sobre as organizações. Todas as organizações estão sujeitas às influências do ambiente e, por isso, sua análise é fundamental para a que a gestão possa ser orientada para o alcance dos resultados. É através da análise ambiental que se consegue definir os diferentes cenários competitivos, bem como descontinuidades, tendências, oportunidades, ameaças, forças e fraquezas. Nessa análise ambiental são investigadas algumas variáveis do tipo tecnológicas, econômicas, político-legais, sócio-culturais, demográficas, naturais, clientes, concorrentes, fornecedores, intermediários e públicos. A definição do negócio visa determinar o âmbito de ação da organização e a identificação “do que será feito”, uma vez que para se definir o negócio é fundamental desenvolver um estudo em relação ao espaço que a organização pretende ocupar dentro de seu ambiente de negócio. Ao definir o negócio a organização deve se posicionar através de duas visões, sendo uma a visão ampla, voltada para identificar e compreender as necessidades do mercado, e outra a visão restrita, concentrando-se no produto ou serviço a ser oferecido ao mercado. Já a missão é a determinação do motivo central do planejamento estratégico, ou seja, é a determinação de onde a organização quer ir, uma vez que compreende delimitar as funções que a organização deve desempenhar, as necessidades que deve atender, buscando justificar a sua razão de existência. Por sua vez, os valores compreendem o conjunto de premissas que norteiam o comportamento e a cultura organizacional, pois são aqueles que regem o desenvolvimento estratégico da organização. Em termos de visão, é preciso deixar claro que esse item do planejamento estratégico compreende a articulação das aspirações de uma organização a respeito de seu futuro, sendo algo que representa o que a organização quer ser, especialmente pelo fato de envolver desejos de onde se quer chegar, compreendendo temas como valores, vontade, sonhos e ambição. Os objetivos podem ser conceituados como o estado, situação ou resultado futuro que a organização pretende atingir, caracterizando pelo alvo ou ponto quantificado, com prazo de realização e responsável estabelecidos, que se pretende atingir através de esforço de todos dentro da organização. Por fim as estratégias determinam como preparar e aplicar os meios e recursos disponíveis na realização dos objetivos organizacionais e diz respeito ao poder e a maneira de exercitá-lo no ambiente. As estratégias são motivadas principalmente para a solução de problemas organizacionais, bem como pela busca de novas oportunidades.

Após serem tomadas essas decisões o próximo passo visa delinear um condicionante muito relevante para a questão organizacional, a sua estrutura. A estrutura formal de uma



organização deve apresentar claramente algumas questões essenciais, sendo: as divisões em níveis organizacionais, as divisões departamentais, setoriais ou de unidades de negócios, as divisões em cargos e funções, bem como os fluxogramas das mais diversas atividades em envolvem o processo organizacional. Evidencia-se que a adaptação da estrutura organizacional é imperativa em se tratando da sobrevivência e da sustentabilidade das organizações neste ambiente competitivo imerso de discontinuidades e tendências, implicando uma dinâmica complexa e incessante no contexto das mudanças e inovações. Por fim, é mister evidenciar que a estrutura organizacional deve ser delineada de acordo com os objetivos e estratégias estabelecidos, ou seja, a estrutura organizacional é uma ferramenta básica para alcançar as situações almejadas pela organização, é o instrumento básico para concretização do processo organizacional.

O passo seguinte do modelo teórico proposto nessa dissertação é apresentar três elementos substanciais necessários ao desdobramento das atividades cooperativas, quais sejam: marketing, produção e gestão de pessoas. O marketing corresponde à forma de sentir as oportunidades de mercado e desenvolver produtos e serviços, no qual o verdadeiro papel é administrar a demanda de bens e serviços, estimulando o consumo de um bem ou um serviço que, por suas características intrínsecas, atenda a necessidades e desejos específicos das pessoas. Em se tratando das organizações cooperativas dois tipos de grupos de interesse emergem como extremamente relevantes. Em primeiro lugar estão os cooperados, que apesar de donos, devem ser tratados como agentes de principais interessados pela atividade, pois as sociedades cooperativas são estruturas que não se sustentam sem o movimento das transações realizadas pelos seus cooperados. O segundo grupo, porém não menos importante, compreende o mercado consumidor. Esse mercado é importante na medida em que representa o grupo de interesse que será o foco das atividades da cooperativa. Nessa perspectiva, a cooperativa necessita criar mecanismos efetivos para delinear políticas de produto (composto, linhas, diferenciais, pesquisa, desenvolvimento, etc.); preço (indicadores, margens, sazonalidades, receitas, custos, etc.); praça (localização, distribuição física, pontos de comercialização e de produção, etc.); e promoção (vendas, promoções, propagandas, marketing direto, relações públicas, etc...). Quanto ao componente produção ao se desenvolver estratégias de produção há necessidade de considerar a questão do conteúdo, referente a decisões e ações específicas que estabelecem o papel, os objetivos e as atividades da produção, bem como a questão do processo, como método usado para produzir as decisões específicas de conteúdo. Além disso, cabe considerar que é necessário que se tenha em mente a necessidade de serem delineados com base em decisões estruturais (capacidade, integração

vertical e relação com fornecedores, instalações, informação e processos tecnológicos, entre outros) e sistemas e políticas de infraestrutura (alocação de recursos e sistemas de orçamento/capital, recursos humanos, sistemas de controle e planejamento do trabalho, sistemas da qualidade, sistemas de indicadores e recompensas, sistemas de desenvolvimento de produto e processo, entre outros). Em termos de gestão de pessoas cabe evidenciar a necessidade de construção de uma política voltada à seleção, treinamento, motivação e retenção de pessoas capazes de agregar no desenvolvimento das atividades da cooperativa, mas especialmente, pessoas que possam agregar valor àquilo que fazem e que efetivamente gerem resultados. Para isso, é necessário, ater-se a algumas políticas importantes nessa área: recrutamento, seleção, treinamento, liderança, comunicação, supervisão, motivação, ação, coordenação, decisão, comportamento, comprometimento, postura para resultados, resistências, entre outros. De modo especial a estratégia de gestão de pessoas envolve os enfoques estruturais das organizações, já que estas podem ser compreendidas como espaços sociais. A capacidade de envolver as pessoas nas estratégias organizacionais, a compreensão das práticas existentes para tanto e suas implicações é requisito para o gestor em organizações.

Como instrumentos de controle necessários para todo esse conjunto de processos delineados anteriormente, sugere-se como proposta de modelo a adoção de dois instrumentos para auxiliar na verificação, na avaliação e na adequação das ações organizacionais em função dos seus objetivos desejados. O primeiro instrumento faz menção à controladoria, cuja finalidade é zelar pela continuidade da organização, assegurando a otimização do resultado global. A controladoria deve existir para assessorar a gestão da empresa, dando suporte para que essa atinja seus objetivos e auxiliando no processo decisório. Nesse sentido é preciso que a controladoria seja delineada sob o prisma das seguintes funções: informação (compreende os sistemas contábeis financeiros e gerenciais); motivação (efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento); coordenação (centralizar informações com vista na aceitação de planos); avaliação (interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos e por atividades); planejamento (assessora a direção da organização na determinação e mensuração dos planos e objetivos); acompanhamento (verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou revisar esses planos). O papel desempenhado pela controladoria no processo de gestão de cooperativas é analisar o desempenho do modelo de gestão, por meio da comparação entre as situações alcançadas e as previstas, principalmente quanto aos objetivos e metas, bem como de avaliação das estratégias políticas adotadas pela cooperativa. Por sua vez, o segundo

instrumento faz menção à questão auditoria interna que serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela organização, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos. A auditoria interna, dentro da estrutura de controles internos e de gerenciamento de riscos, tem um papel relevante de apoio à alta administração e aos gestores, uma vez que precisa entender e interpretar os riscos que estão associados aos controles internos, seus impactos e a probabilidade da sua ocorrência. Assim, cabe a auditoria interna as seguintes atribuições: verificar se as práticas de gestão do risco estão sendo conduzidas em conformidade com as políticas definidas pela organização; verificar a execução de processos administrativos nas rotinas de cálculo e de controles internos; e revisar a aderência aos requerimentos mínimos aplicáveis à organização. As responsabilidades da auditoria interna, na organização, devem ser claramente determinadas pelas políticas da empresa. A autoridade correspondente deve propiciar ao auditor interno livre acesso a todos os registros, propriedades e pessoal da empresa que possam vir a ter importância para o assunto em exame. Portanto, o planejamento da auditoria deve basear-se na identificação, avaliação e impacto dos riscos, uma vez que centrada sobre os riscos (possibilidade de evento futuro) ela acrescenta mais valor à organização do que um trabalho de auditoria direcionado apenas sobre os controles ou somente nos fatos do passado registrados pela contabilidade.

## **5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES**

Nesse capítulo, expõe-se a conclusão decorrente dos dados apresentados no capítulo anterior, bem como são sugeridas algumas recomendações que visam proporcionar mais subsídios para esse e outros estudos específicos.

### **5.1 Conclusão**

Visando responder perguntas de pesquisa e atender aos objetivos específicos alicerces do objetivo geral apontado na introdução dessa dissertação, tem-se que é notória a ampla possibilidade de aplicação das metodologias de gestão e ferramentas de controle interno nas cooperativas. Principalmente, em organizações de grande porte, destaque-se que esse processo organizacional precisa estar fundamentado em seu nível estratégico para poder orientar as ações gerenciais e de controle com resultados favoráveis para a organização em si, mas especialmente aos seus associados. A necessidade de sistemas de gestão e de controle interno emerge por uma série de fatores, dentre os quais se destacam as mutações constantes que as organizações realizam nas atividades negociais em geral, o ritmo acelerado das mudanças ambientais e o maior acesso à tecnologia em nível domiciliar e organizacional. Verificou-se ser extremamente relevante o estabelecimento de uma metodologia de gestão e de ferramentas de controle interno utilizadas pela Cotrijui, por permitir maior competitividade no segmento e uma gestão organizacional preocupada com os preceitos teóricos descritos no capítulo 2.

É mister destacar uma vez mais que o presente estudo teve como objetivo identificar e analisar o sistema de gestão e as ferramentas de controle interno aplicados na Cotrijui, propondo um modelo teórico aplicável a esse tipo de organização. Esse item do trabalho foi amplamente satisfeito, a partir do atendimento dos objetivos específicos. A identificação e o confronto do modelo de gestão e das ferramentas de controle interno mais eficientes para a atividade cooperativa realizou-se, inicialmente, por meio da fundamentação teórica e, posteriormente, pela coleta dos dados e conseqüente pela análise e interpretação dos mesmos.

Esses dados analisados, associados aos fundamentos teorizados, permitem a realização de um estudo mais profundo referente ao grau de adequação do sistema de gestão e das

ferramentas de controle interno aplicados na Cotrijui aos modelos teóricos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007), respectivamente. Tal procedimento foi executado com pleno sucesso, pois essas metodologias de ação organizacional permitiram a estruturação de um modelo teórico aplicável especialmente a essa organização.

Analisando os resultados do modelo de gestão, o primeiro item contemplou o estudo dos componentes estratégicos, sendo o planejamento estratégico e o marketing como variáveis de investigação. Em termos de planejamento estratégico verificou-se que a Cotrijui atende plenamente esse requisito, uma vez que dispõem em sua estrutura diretiva, temáticas importantes sobre o planejamento como, por exemplo, a definição de negócio, da missão, de princípios e de objetivos. Além disso, tem a confirmação acerca do atendimento a esse requisito, pois 100% dos entrevistados concordam total (23,08%) ou parcialmente (76,92%) em relação à existência desses itens. Em se tratando da variável marketing, a Cotrijui também atende esse item na sua totalidade, especialmente pelo fato de que tem marcas próprias, atua em negócios diferentes, tantos em termos de mercado consumidor, bem como em áreas geográficas amplas. Reforça-se essa ideia, pois ainda investe em divulgação e, especialmente, tem programas de fidelização do seu associado.

Com relação aos componentes estruturais verificou-se que o mesmo tem um grau de atendimento alto, uma vez que tem uma estrutura organizacional definida, cujas unidades de negócio, setores e cargos e funções têm a sua descrição pormenorizada. Porém, é preciso apontar que em função da mudança da diretoria e de situações adversas enfrentadas especialmente em determinados negócios, a Cotrijui está reestruturando sua formatação organizacional.

Em termos de componentes diretivos, é possível afirmar que esse item também está contemplado em termos de adequação ao modelo de gestão investigado, ainda que de forma parcial. Chama a atenção nesse caso o fato que, na opinião de alguns entrevistados, emergem limitações do ponto de vista de falta de clareza quanto a alguns objetivos específicos, comunicação interna e integração e coordenação de setores. Esse último apontando com discordância parcial de 38,46% dos entrevistados.

Por sua vez, os componentes tecnológicos apresentaram grau de atendimento geral de 96,16% em relação ao modelo estudado. Isso demonstra que Cotrijui apresenta-se bem estruturada em termos de produtos e serviços oferecidos, bem como de ações de pós-venda, tanto para seus cooperados para o mercado consumidor externo (não cooperados). Além disso, esse fato é reforçado pela existência de 7 grandes linhas produtos e 6 marcas próprias.

Os componentes comportamentais também apresentaram um grau de adequação favorável ao modelo de Oliveira (2006). Isso pode ser explicado diante da existência de estruturas de capacitação, de indicadores e de compromisso perceptíveis, segundo a maioria das respostas. No entanto, cabe explicitar que algumas repostas apontaram para políticas de capacitação eventuais, limitações quanto aos indicadores de desempenho e dificuldade de comprometimento, especialmente durante os momentos de crise.

Por fim, os componentes de mudança e de avaliação foram os que apresentaram o menor grau de adequação em relação ao modelo estudado, visto que se percebeu que, segundo os entrevistados, a média das respostas demonstrou haver uma divisão entre concordância e discordância. Com relação aos componentes de mudança a limitação maior apontou para a questão da resistência às mudanças, visto que para mais de 45% das respostas a cooperativa tem dificuldades em minimizar essas resistências. Já quanto aos componentes de avaliação essa situação repetiu-se na medida em que para 38% dos entrevistados não há clareza quanto aos indicadores de desempenho, 30% apontaram haver fragilidades quanto ao processo de controle efetivamente e, 15% das respostas apontaram haver poucas ações claras de aprimoramento.

Na análise dos princípios de controle interno, conclui-se que em termos de efetividade do princípio de responsabilidade pôde-se considerar que o mesmo mostrou-se atendido, pois aproximadamente 77% dos resultados mostrou que há concordância total em relação a esse item em termos de aplicação na Cotrijui.

Quanto à análise do princípio das rotinas internas, observa-se que a existência de instrumentos e mecanismos para atender tal item é percebida na cooperativa, uma vez que aproximadamente 70% dos entrevistados concordaram total ou parcialmente com essa afirmação. Isso pode ser confirmado, pois os instrumentos e mecanismos de controle são percebidos especialmente pelos objetivos e metas de cada setor da cooperativa, bem como de cada pessoa, segundo a maioria dos entrevistados. Analisando os sistemas de orientação a respeito de procedimentos de trabalho para cada função, chama a atenção que 100% dos entrevistados concordaram total ou parcialmente com relação a esse item.

Em se tratando do princípio do acesso aos ativos, observou-se que 23,08% dos questionados manifestaram não ter opinião quanto ao conhecimento em relação ao uso de medidas físicas para controle dos ativos e de medidas intrínsecas para restringir o acesso aos mesmos. Porém, para uma parte considerável dos entrevistados ficou evidente que há limites de acesso aos ativos especialmente, do ponto de vista de medidas físicas de controle e medidas intrínsecas para restringir o acesso aos mesmos.

No princípio da segregação de funções, obteve-se que mais de 65% das respostas relativas à essa questão, apontou para a concordância total ou parcial, mas é preciso deixar claro que para aproximadamente 30% dos entrevistados há uma discordância parcial para essa variável, sendo justificada pelo fato de que muitas funções são sobrepostas ou não estão claramente definidas de acordo com seu âmbito de ação, isso segundo respostas obtidas.

Com relação ao princípio do confronto dos ativos, conclui-se que em termos de contagem física observou-se que mais de 80% das respostas apontaram para efetividade do sistema de contagem praticado na Cotrijui, ao passo que mais de 75% das respostas corroboram a ideia que o confronto com os registros se efetiva de forma clara. Confirma essa ideia o fato da cooperativa possuir um sistema próprio para atender tal princípio de modo que sempre que necessário é feito um inventário físico e confrontado com os registros contábeis.

Em relação ao penúltimo item do controle interno, observou-se que do ponto de vista de sistemas, os mesmos são integrados e comunicam-se via arquivos específicos de acordo com sua função, sendo consolidados diariamente com base nas informações do sistema contábil. Porém algumas respostas (30%) apontaram que existem alguns sistemas de informações isolados, que não possuem interface entre si, mesmo que esses sistemas trabalhem dentro dos mesmos setores.

Por fim, o último item de análise focou-se em investigar o princípio da auditoria interna. Conforme as respostas obtidas, conclui-se que a auditoria interna não tem aplicação hoje na Cotrijui, uma vez que foi corroborado por mais de 50% dos entrevistados. O atendimento limitado desse item do controle interno aponta uma fragilidade do sistema como um todo, dado sua importância, não apenas em termos de controle e avaliação dos processos, mas especialmente por ser um mecanismo extremamente importante para a gestão.

Resumidamente o que se pôde constatar é que os componentes estratégicos, estruturais, diretivos, tecnológicos e comportamentais têm o maior índice percentual em termos de grau de atendimento em relação ao modelo proposto por Oliveira (2006). Já os componentes de mudanças e de avaliação são os que apresentam menor grau de atendimento em relação ao modelo estudado. Além disso, o que se pôde observar é que os princípios da responsabilidade, de rotinas internas e de confronto com os ativos têm o maior índice percentual em termos de grau de atendimento em relação ao modelo proposto por Crepaldi (2007). Já os princípios do acesso aos ativos, segregação de funções e amarração sistema tem um grau de adequação considerado médio. Por fim, o princípio da auditoria interna contemplou o princípio do controle interno de menor grau de adequação em relação ao modelo estudado.

## 5.2 Recomendações

A partir do momento em que fundamentos teóricos foram avaliados e salientados, dados foram coletados, analisados e descritos a partir de aspectos metodológicos e diagnósticos e ainda, modelo proposto, torna-se possível a apresentação de algumas recomendações, pautadas pela conclusão apresentada. Dessa forma, é possível abstrair determinados elementos que agrupam recomendações que tem como finalidade máxima o aperfeiçoamento das ideias sugeridas, dentre as quais destacam-se:

- a) realização de outros estudos em cooperativas de outras partes do Estado e do País, onde haverá uma necessidade de adaptação das teorias fundamentadas aqui em relação às particularidades de cada região;
- b) avaliação da aplicabilidade do modelo teórico proposto aqui, não apenas em cooperativas agropecuárias, mas também em cooperativas de outros segmentos;
- c) desenvolvimento de estudos em cooperativas emergentes e que, portanto não são consideradas de grande porte, a fim de condicioná-las a uma estrutura de gestão e de controles internos, oferecendo-lhes maior condição de competitividade;
- d) análises em organizações que dão suporte para as cooperativas, atuando na forma de parceiras integradas com vistas a um maior nível de competitividade, especialmente quanto à adequação aos princípios doutrinários das cooperativas;
- e) investigação de outros fatores inerentes às metodologias de gestão e de controle interno, a partir de novos pressupostos teóricos e práticos que sejam adequados à realidade de cada tipo de cooperativa.

Finalizando, cabe enfatizar que esse estudo fundamentou-se numa pesquisa qualitativa em um único caso prático e não teve o propósito de generalizar resultados e nem mesmo exaurir os estudos ou tirar conclusões ousadas de um tema tão complexo e importante como a gestão de organizações cooperativas. No entanto, é preciso reforçar que o objetivo geral dessa dissertação foi atendido de forma plena, não apenas por permitir a avaliação da aplicabilidade dos modelos de gestão e de controle interno, adotados pela Cotrijui, em relação aos modelos teóricos de Oliveira (2006) e Crepaldi (2007), mas especialmente por oportunizar a proposição de um modelo teórico que contemplasse essas duas temáticas tão relevantes às organizações cooperativas.



## REFERÊNCIAS

ABRANTES, J. **Gestão da qualidade**. Rio de Janeiro: Interciência, 2009.

ADAIR, C. B.; MURRAY, B. A. **Revolução total dos processos**. São Paulo: Nobel, 1996.

ALMEIDA, M. I. R. **Manual de planejamento estratégico**. São Paulo: Atlas, 2003.

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

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BELL, J. **Projeto de pesquisa: guia para pesquisadores iniciantes em educação, saúde e ciências sociais**. Porto Alegre: Artmed, 2008.

BENNIS, W. **A formação do líder**. São Paulo: Atlas, 1996.

BERTO, R. M. V. S., NAKANO, D. N. A. Produção científica nos anais do Encontro Nacional de Engenharia de Produção: um levantamento de métodos e tipos de pesquisa. **Produção**, v. 9, n. 2, p. 65-76, 2000.

BIALOSKORSKI NETO, S. **Governança e perspectivas do cooperativismo**. In: I Workshop Internacional de Tendências do Cooperativismo. PENSA/FUNDACE/FEARP-USP, 1998.

\_\_\_\_\_. Agronegócio Cooperativo. In: Batalha, M. **Gestão agroindustrial**. São Paulo: Atlas, 2001.

BOESCHE, L.; MAFIOLETTI, R. L. **Evolução e indicadores do cooperativismo brasileiro e paranaense**. Curitiba: SISTEMA OCEPAR. 2005.

BOYTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. K. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Legislação Cooperativa e Resoluções do Conselho Nacional de Cooperativismo. **Lei Federal nº 5.764 de 16 de dezembro de 1971**. Brasília, 1971.

BÜTTENBENDER, P. L. **Arranjos institucionais, cooperação e desenvolvimento**. Ijuí: Unijuí, 2010.

\_\_\_\_\_. **Gestão de cooperativas**. Ijuí: Unijuí, 2011.

CASSEL, C.; SYMON, G. **Qualitative methods in organizational research: a practical guide**. London: Sage Publications, 1994.

CERVO, A.; BERVIAN, P. **Metodologia científica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CHURCHILL, G. A.; PETER, P. **Marketing: criando valor para os clientes**. São Paulo: Saraiva, 2000.

COBRA, M. **Administração de marketing**. São Paulo: Atlas, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Princípios fundamentais da contabilidade e normas brasileiras de contabilidade. **NBC TA 315 – Controle interno**. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 01 mar. 2012.

CONTADOR, J. C. **Gestão de operações**. São Paulo: Edgard Blücher Ltda., 2001.

COOPERATIVA AGROPECUÁRIA E INDUSTRIAL. Disponível em <<http://www.cotrijui.coop.br>> Acesso em: 02 mai. 2012.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORDEIRO, M. A. N.; DANTAS, M. Z. **Importância do planejamento estratégico para o desenvolvimento de empresas cooperativas**. In: V Encontro de pesquisadores Latino-Americanos de cooperativismo. Agosto, 2008. Ribeirão Preto, SP, Brasil. Disponível em: <<http://www.fundace.org.br/cooperativismo>> Acesso em: 25 abr. 2012.

CORREA, A. M. R.; SARMENTO, A. **Knowledge management: key competences e skills for innovation e competitivenes**. France, 2003.

CREPALDI, S. **Auditoria contábil teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2007.

CROSBY, P. **Princípios absolutos da liderança**. São Paulo: Makron Books, 1999.

CRÚZIO, H. O. **Como organizar e administrar uma cooperativa**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

DAVENPORT, T. H. **Reengenharia de processos**. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

DONALDSON, L. Teoria da contingência estrutural. In: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORD, W. R. **Handbook de estudos organizacionais**: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 1999.

DRUCKER, P. **Introdução à administração**. São Paulo: Pioneira, 1993.

FIALHO, F. A. P. **Gestão do conhecimento e aprendizagem**. Florianópolis: Visual Books, 2006.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_. **Estudo de caso**. São Paulo: Atlas, 2009.

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista de Administração de Empresas – RAE**, v. 35, n. 2, 1995.

GRAMACHO, A. Cooperativas agrícolas e globalização. **Agroanalysis**, p. 14-15, ago. 1997.

HAIR JR, J. F. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2006.

HAMEL, G.; PRAHALAD, C. K. The core competence of the organization. **Harvard Business Review**, v.4, n.6, 1994.

HAN, S.; HAM, S.; YANG, I.; BAEK, S. Passengers perceptions of airline lounges: importance of attributes that determine usage and service quality measurement. **Tourism Management**, vol. 33, p. 1103-1111, 2012.

HORNGREN, C.; SUNDEM, G.; STRATTON, W. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: ABDRD, 2004.

IRON, J. E. **Cooperativismo e economia social**. São Paulo: STS, 1997.

KOTLER, P. **Administração de marketing**. São Paulo: Atlas, 1998.

KRUEGER, G. **Cooperativas na ordem econômica constitucional**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2008.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. São Paulo: Atlas, 2001.

LOPES de SÁ, A. **Curso de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMEIRA, T. M. V. **Gestão de marketing**. São Paulo: Saraiva, 2003.

LOBATO, D. M. **Estratégia de empresas**. Rio de Janeiro: FGV, 2003.

LUNA, S. V. **Planejamento de pesquisa: uma introdução**. São Paulo: EDUC, 2007.

MÂCEDO, I. I. (Coord.). **Aspectos comportamentais da gestão de pessoas**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2003.

MACHADO, S. M. C. F. **Gestão de cooperativa: um estudo de caso**. Dissertação de Mestrado em Desenvolvimento Humano e Responsabilidade Social – Faculdade de Ciências Contábeis. Fundação Visconde de Cairu. 2006. Disponível em <<http://www.polisystem.com.br/oceb/gestao.pdf>> Acesso em: 24 abr. 2011.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARASCHIN, A. F. **As relações entre produtores de leite e cooperativas: um estudo de caso na bacia leiteira de Santa Rosa – RS**. 2004. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Rural) – UFRGS, Porto Alegre, 2004.

MARSHALL JR (Org.). **Gestão da qualidade**. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2003.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing**: edição compacta. São Paulo: Atlas, 1996.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à administração**. São Paulo: Atlas, 2009.

MOREIRA, D. A. **O método fenomenológico na pesquisa**. São Paulo: Pioneira Thomson, 2005.

MOURA, L. R. **Qualidade simplesmente total**: uma abordagem simples e pratica da gestão da qualidade. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1997.

MOYSÉS FILHO, J.; TORRES, M. C. S.; RODRIGUES, M. R. A.; LOBATO, D. M. **Estratégia de empresas**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2003.

NADLER, D.; TUSHMAN, M. **Competing by design**. Oxford: Oxford University Press, 2000.

NONAKA, I.; TAKEUCHI, H. **Criação do conhecimento da empresa**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO BRASIL – OCB. **Estatísticas 2011**. Disponível em: <<http://www.ocb.org.br/site/ramos/estatisticas.asp>>. Acesso em 20 jul. 2012.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS – ONU. **Notícias 2012**. Disponível em: <<http://www.onu.org.br>>. Acesso em 20 jul. 2012.

ORGANIZAÇÃO E SINDICATO DAS COOPERATIVAS DO RIO GRANDE DO SUL – OCERGS. **Notícias 2012**. Disponível em <<http://www.ocergs.org.br>>. Acesso em 20 jul. 2012.

OLIVEIRA, A. **Controladoria fundamentos do controle empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, D. P. R. **Manual de gestão das cooperativas: uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Planejamento estratégico.** São Paulo: Atlas, 2003.

PADILHA, A. C. M.; MATTOS, P.; BARBIERO, P. S. A formulação do planejamento estratégico em organizações cooperativas: uma proposta para a Unicred Região da Produção. **Revista INGEPRO: Inovação, Gestão e Produção**, v. 3, n. 1, 2011.

PADOVEZE, C. **Contabilidade gerencial um enfoque em sistemas de informações contábeis.** São Paulo: Atlas, 2000.

PALADINI, E. P. **Gestão da qualidade: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2004.

PAULRAJAN, R.; RAJKUMAR, H. Service quality and customers preference of cellular mobile service providers. **Journal of Technology Management & Innovation**, v. 6, n. 1, p. 38-45, 2011.

PEREIRA, B. A. D.; VENTURINI, J. C.; CERETTA, P. S.; DUTRA, V. R. Análise da eficiência em cooperativas agropecuárias no estado do Rio Grande do Sul. **Revista Universo Contábil – FURB**, v. 5, n. 2, 2009.

PINHEIRO, S. F. C.; SILVA, T. C. **Desafios da gestão das cooperativas de consumo: estudo de caso.** In: I Encontro Brasileiro de Pesquisadores em Cooperativismo (EBPC). Brasília, 2010.

PINHO, D. B. **Manual de cooperativismo.** São Paulo: BNCC, 1982.

POLONIO, W. A. **Manual das sociedades cooperativas.** São Paulo: Atlas, 1999.

PORTER, M. E. **Estratégia competitiva.** Rio de Janeiro: Campus, 1986.

QUINN, J. B. **Strategies for change.** Prentice Hall, 1992.

QUIVY, R. **Manual de investigação em Ciências Sociais.** Lisboa: Gradiva, 2000.

RESKE FILHO, A.; JACQUES, E. A.; MARIAN, P. D. O controle interno como ferramenta par o sucesso empresarial. **Revista do Centro de Ciências Sociais e Humanas – UFSM**, Santa Maria, v. 18, n. 2, 2005.

RICCIARDI, L.; LEMOS, R. J. **Cooperativa, a empresa do século XXI**. São Paulo: LTr, 2000.

ROBBINS, S. **Administração: mudanças e perspectivas**. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROCHA-PINTO, S. R. (Coord.). **Dimensões funcionais da gestão de pessoas**. Rio de Janeiro: FGV, 2003.

RUIZ, J. A. **Metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2004.

SAMPIERI, B.; COLLADO, R. S.; LUCIO, M. **Metodologia de pesquisa**. São Paulo: Atlas (2006).

SCHENEIDER, J. O.; HENDGES, M. Educação e capacitação cooperativa: sua importância e aplicação. **Revista ESAC – Economia Solidária e Ação Cooperativa**, v. 1, n. 1, 2006.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM DO COOPERATIVISMO – SESCOOP/RS. **Notícias**. Disponível em <<http://www.ocergs.coop.br/cooperativismo>>. Acesso em 20 jul. 2012.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVERMAN, D. **Interpretação de dados qualitativos**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

SPEAR, R. The cooperative advantage. **Annals of Public and Cooperative Economics**, v. 71, n. 4, 2000.

STAKE, R. E. **Handbook of qualitative research**. London: Sage, 2000.

STANKOSKY, M. **Creating the discipline of knowledge management**. Oxford, UK: Elsevier, 2005.

STEFANO, S. R.; ZAMPIERI, M. A.; GRZESZCZYSZYN, G. **Cooperativas: características, gestão e relevância sócio-econômica para o Brasil**. Seminários em Administração – SEMEAD, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br>>. Acesso em 19 mar. 2011.

STONER, J. A. F.; FREEMAN R. E. **Administração**. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

TÁLAMO, J. R.; CARVALHO, M. M. Seleção dos objetivos fundamentais de uma rede de cooperação empresarial. **Revista Gestão e Produção**, v. 11, n. 2, 2004.

TOMAÉL, M. I.; ALCARÁ, A. R.; DI CHIARA, I. G. Das redes sociais à inovação. **Revista Ciência e Informação**, v. 34, n. 2, 2005.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA. Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa. **Estrutura e apresentação de monografias, dissertações e teses: MDT / Universidade Federal de Santa Maria, Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa**. Santa Maria: Editora UFSM, 2012.

VARVAKIS, G. **Gerenciamento de processos**. Florianópolis: EPS/CIN/UFSC, 2000.

YIN, R. **Estudo de caso**. Porto Alegre: Bookman, 1984.

\_\_\_\_\_. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ZANETTE, M. A.; NASCIMENTO, C.; ALBERTON, L. **A sistemática de procedimentos analíticos em auditoria externa aplicada em cooperativa de crédito**. SIMPOI – Simpósio de Administração da Produção, Logística e Operações Internacionais, v. 2, n. 4, 2009.

ZYLBERSZTAJN, D. **Organização de cooperativas: desafios e tendências**. Programa de estudos dos negócios do sistema agroindustrial da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1994.



## **APÊNDICES**

## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO ‘MODELO DE GESTÃO DAS COOPERATIVAS’

A finalidade deste questionário está em identificar os procedimentos e as ferramentas adotadas na gestão da cooperativa, a partir de um conjunto de componentes (estratégicos, estruturais, diretivos, tecnológicos, comportamentais, de mudanças, de avaliação), definidos por um modelo teórico de gestão de cooperativas.

**CARGO/FUNÇÃO** \_\_\_\_\_

### 1 – COMPONENTES ESTRATÉGICOS

1.1 O **Planejamento Estratégico** é prática usual na gestão da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

1.2 A Cooperativa adota **Ações de Marketing** direcionadas ao mercado externo.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Descreva a forma de elaboração do **Planejamento Estratégico** e das **Ações de marketing**.

\_\_\_\_\_

### 2 – COMPONENTES ESTRUTURAIS

2.1 A **estrutura organizacional** da Cooperativa (organograma e suas funções) é formalizada.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Descreva como a estrutura organizacional é trabalhada na cooperativa e suas influências no processo decisório e no sistema de informações.

\_\_\_\_\_

### 3 – COMPONENTES DIRETIVOS

3.1 As pessoas em cargos de **liderança** conseguem obter o engajamento dos profissionais no alcance dos objetivos da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

3.2 A cooperativa utiliza meios formais de **comunicação** interna.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

3.3 A cooperativa **coordena e integra** eficazmente pessoas e departamentos visando um objetivo comum da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Como a cooperativa busca desenvolver as lideranças atuais e futuras e de que forma são relacionados aos processos de comunicação, coordenação e integração organizacional.

---



---

#### 4 – COMPONENTES TECNOLÓGICOS

4.1 Os **produtos e serviços** oferecidos pela cooperativa atendem as necessidades dos seus associados e clientes.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

4.2 As ações de **pós-venda** adotadas pela cooperativa contribuem para a fidelização dos associados e clientes.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Destaque os diferenciais oferecidos pelos produtos/serviços comercializados, bem como as principais ações de pós-venda utilizadas.

---



---

#### 5 – COMPONENTES COMPORTAMENTAIS

5.1 O incentivo à **capacitação** profissional é uma prática comum na cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

5.2 Os parâmetros de avaliação de **desempenho** são formalizados, conhecidos e utilizados na cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

5.3 Os profissionais e o corpo diretivo estão **comprometidos** com o alcance dos objetivos da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Comente sobre o sistema de capacitação e avaliação praticados e como são relacionados com o estímulo ao comprometimento.

---



---

## 6 – COMPONENTES DE MUDANÇAS

6.1 A cooperativa oferece condições aos profissionais a fim de minimizar as **resistências** diante das mudanças necessárias.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

6.2 O **trabalho em equipe** é uma prática incentivada dentro da cooperativa.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

Como a cooperativa minimiza as resistências e de que forma incentiva o trabalho em equipe.

---

---

## 7 – COMPONENTES DE AVALIAÇÃO

7.1 A cooperativa tem **indicadores de desempenho** formalizados no seu processo de gestão.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

7.2 Os indicadores de desempenho são **acompanhados e controlados** na gestão da cooperativa.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

7.3 A avaliação dos indicadores de desempenho é utilizada para a busca de **melhorias** (aprimoramento) nas atividades da cooperativa.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

Comente sobre a prática dos componentes de avaliação e suas relações.

---

---

## APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO ‘CONTROLE INTERNO NAS COOPERATIVAS’

A finalidade deste questionário está em identificar os procedimentos e as ferramentas de controle interno adotadas pela Cooperativa, a partir dos sete princípios (da responsabilidade, das rotinas internas, do acesso aos ativos, da segregação de funções, do confronto dos ativos com os registros, das amarrações do sistema, da auditoria interna), definidos por um modelo teórico de controle interno.

**CARGO/FUNÇÃO** \_\_\_\_\_

### 1 – PRINCÍPIO DA RESPONSABILIDADE

1.1 Há **atribuições de responsabilidades** na gestão da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Descreva o sistema de atribuição de responsabilidades existente na cooperativa.

---



---

### 2 – PRINCÍPIO DAS ROTINAS INTERNAS

2.1 Na cooperativa são utilizados **instrumentos e mecanismos** para evidenciar se os procedimentos de controle interno estão sendo executados como deveriam.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

2.2 A cooperativa faz o uso de **mecanismos efetivos** de controle das rotinas internas.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

2.3 Na cooperativa são repassadas **orientações** a respeito dos procedimentos de trabalho de cada função.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Comente sobre os mecanismos de controle de rotinas e como se dá o processo de treinamento para atende-los.

---



---

### 3 – PRINCÍPIO DO ACESSO AOS ATIVOS

3.1 A cooperativa faz uso de **medidas físicas** para o controle de acesso aos ativos e **medidas intrínsecas** para restringir o acesso aos mesmos.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Quais as **medidas** que são utilizadas?

---



---

### 4 – PRINCÍPIO DA SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES

4.1 Há um evidente processo de **segregação de funções** na cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

4.2 A cooperativa presa pela **autofiscalização** das suas atividades.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Que critérios são utilizados na **segregação de funções** e como se dá o processo de autofiscalização

---



---

### 5 – PRINCÍPIO DO CONFRONTO DOS ATIVOS

5.1 Na cooperativa é realizada periodicamente a **contagem física** dos ativos.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

5.2 Há um sistema formalizado de **confronto dos registros** com os ativos.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Quais instrumentos são utilizados na **contagem física** dos ativos e como ocorre o processo de confronto dos registros.

---



---

### 6 – PRINCÍPIO DA AMARRAÇÃO DO SISTEMA

6.1 Existe um sistema formalizado de **integração e amarração do sistema** de gestão e controle da cooperativa.

- ( ) Discordo totalmente    ( ) Discordo parcialmente    ( ) Concordo Parcialmente  
 ( ) Concordo totalmente    ( ) Sem opinião

Comente como se desenvolve esse sistema de **integração e amarração**.

---

---

## **7 – PRINCÍPIO DA AUDITORIA INTERNA**

7.1 Há um sistema de **controle e análise** global da cooperativa em termos de objetivos e estratégias.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

7.2 A cooperativa tem um **sistema de auditoria interna**.

- Discordo totalmente     Discordo parcialmente     Concordo Parcialmente  
 Concordo totalmente     Sem opinião

Comente a respeito desse sistema de **controle e análise** e o **grau de independência da auditoria interna**.

---

---