



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TATIANY FERREIRA DE JESUS

**A UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS COMO
FERRAMENTA DE GESTÃO NAS INDÚSTRIAS DE SABÃO DA
CIDADE DE SOUSA/PB**

**SOUSA - PB
2011**

TATIANY FERREIRA DE JESUS

**A UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS COMO
FERRAMENTA DE GESTÃO NAS INDÚSTRIAS DE SABÃO DA
CIDADE DE SOUSA/PB**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharela em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Fabiano Ferreira Batista.

**SOUSA - PB
2011**

**A UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS COMO
FERRAMENTA DE GESTÃO NAS INDÚSTRIAS DE SABÃO DA CIDADE DE
SOUSA/PB**

Monografia apresentada em 01 de dezembro de 2011, à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, da Universidade Federal de Campina Grande como requisito para obtenção do título de Bacharela em Ciências Contábeis, sendo aprovada pela seguinte banca examinadora:

BANCA EXAMINADORA:

Prof.º Fabiano Ferreira Batista
Orientador

Prof.ª Ana Flávia Albuquerque Ventura
Membro Examinador

Prof.º Voster Queiroga Alves
Membro Examinador

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho aos meus pais Maria Aparecida Ferreira e Francisco Ferreira Neto pelo incentivo, dedicação, confiança e força depositadas em mim, para a concretização deste sonho.

"Há homens que lutam um dia e são bons.
Há outros que lutam um ano e são melhores.
Há os que lutam muitos anos e são muito bons.
Porém, há os que lutam toda a vida. Estes são os imprescindíveis".
(Bertold Brecht)

RESUMO

Este estudo teve como intuito identificar como o sistema de controle interno poderia auxiliar a tomada de decisão dos gestores das indústrias de sabão da cidade de Sousa-PB. O trabalho buscou por meio de uma pesquisa descritiva, realizada através de pesquisas bibliográfica e de campo, evidenciar as práticas e os benefícios proporcionados pelos controles internos junto às indústrias de sabão da cidade de Sousa-PB, utilizando o questionário como instrumento da pesquisa. Para tanto utilizou-se de uma amostra não probabilística por acessibilidade do pesquisador, composta por 3 empresas, nas quais foram distribuídos e respondidos devidamente todos os questionários. A pesquisa revela que das 20 práticas de controle interno sugeridas, 14 são seguidas por todas as empresas, porém algumas precisam ser reavaliadas, visto que não estão alcançando os objetivos a que se propõe. Em relação aos benefícios gerados por essas práticas de controle, foram também sugeridas 20 ocorrências que poderiam ser inibidas através do uso destas. Sendo que apenas 8 não conseguiram ser evitadas na maioria das empresas. A pesquisa também revela que o sistema de controle interno é uma ferramenta de grande relevância para a gestão empresarial, não só porque ela é capaz de evitar a ocorrência de atos ilícitos dentro das empresas, mas principalmente por ela ser capaz de transmitir aos gestores informações tempestivas e precisas.

Palavras - chave: Controle Interno, Tomada de decisão, Gestão empresarial.

ABSTRACT

This study had as intention to identify as the system of internal control was able to auxiliary the socket of the managers' of the industries of soap of the city of Sousa-PB decision. The work looked for through a descriptive research, accomplished through bibliographical researches and of field, to evidence the practices and the proportionate benefits close to for the internal controls the industries of soap of the city of Sousa-PB, using the questionnaire as instrument of the research. For so much it was used of a sample no probabilistic for the researcher's accessibility, composed by 3 companies, in which were distributed and answered all properly of the questionnaires. The research reveals that of the 20 practices of internal control suggested, 14 are following for all companies, however some need to be reassessed, respecting are not reaching the objectives the one that intends. In relation to the benefits generated by those control practices, they were also suggested 20 occurrences that could be inhibited through the use of these. And only 8 didn't get to be avoided in most of the companies. The research also reveals that the system of internal control is a tool of great relevance for the business administration, not only because she is capable to avoid the occurrence of illicit actions inside of the companies, but mainly for her to be capable to transmit to the managers information timely and necessary.

Words key: Internal control, Socket of decision, business Administration

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Faixa etária	40
Gráfico 2 – Função na empresa	41
Gráfico 3 – Faturamento bruto anual	42

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Exemplos de meios que dão suporte à salvaguarda de interesses	32
Quadro 2 – Exemplos de meios que dão suporte a precisão e confiabilidade dos informes contábeis	34
Quadro 3 – Exemplos de meios que podem prover ao estímulo operacional	35
Quadro 4 – Exemplos de meios que dão embasamento para à aderência as políticas existentes	36
Quadro 5 - Exemplos de perguntas que poderão compor um questionário de avaliação dos controles internos	38

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Práticas de controle interno contábil	43
Tabela 2 – Práticas de controle interno contábil	44
Tabela 3 – Benefícios dos controles internos	46

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants* (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados);

BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social;

IFEC – *Institut Français des Experts Comptables* (Instituto Francês de Contadores e Auditores);

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil

SEC – *Securities and Exchange Commission* (Instituição equivalente a Comissão de Valores Mobiliários – CVM brasileira).

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 Delimitação do Tema e Problemática	15
1.2 Objetivos	16
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i>	16
1.2.2 <i>Objetivos Específicos</i>	16
1.3 Justificativa	16
1.4 Procedimentos Metodológicos	17
1.5 Universo e Amostra da Pesquisa	18
1.6 Procedimentos de Coleta de Dados	19
1.7 Tratamento dos Dados	19
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 Processo de Gestão	21
2.1.1 <i>Planejamento</i>	21
2.1.2 <i>Execução</i>	22
2.1.3 <i>Controle</i>	22
2.2 Conceitos de Controle Interno e Benefícios	24
2.3 Características de um Sistema de Controle Interno	25
2.3.1 <i>Plano de Organização</i>	26
2.3.2 <i>Sistema de autorização e procedimentos de escrituração</i>	26
2.3.3 <i>Práticas Salutares</i>	27
2.3.4 <i>Pessoal Qualificado</i>	27
2.4 Princípios Fundamentais do Controle Interno	28
2.4.1 <i>Responsabilidade</i>	28
2.4.2 <i>Rotinas Internas</i>	28
2.4.3 <i>Acesso aos Ativos</i>	29
2.4.4 <i>Segregação de Funções</i>	29
2.4.5 <i>Confronto dos ativos com os registros</i>	30
2.4.6 <i>Amarrações do sistema</i>	30
2.4.7 <i>Auditoria Interna</i>	31
2.4.8 <i>Custo versus Benefícios</i>	32
2.5 Objetivos do Controle Interno	32
2.5.1 <i>Salvaguarda dos interesses</i>	32
2.5.2 <i>Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais</i>	34
2.5.3 <i>Estímulo à eficiência operacional</i>	34
2.5.4 <i>Aderência às políticas existentes</i>	355
2.6 Lei Sarbanes-Oxley	36
2.7 Avaliação dos Controles Internos	37
3 ANÁLISE DOS DADOS	39
3.1 Caracterização da empresa investigada e dos entrevistados	39
3.1.1 <i>Sexo</i>	39
3.1.2 <i>Faixa Etária</i>	39
3.1.3 <i>Nível de Escolaridade</i>	40
3.1.4 <i>Formação Acadêmica</i>	40
3.1.5 <i>Função na Empresa</i>	40
3.1.6 <i>Tempo de atuação no mercado</i>	41
3.1.7 <i>Quantidade de Funcionários</i>	41
3.1.8 <i>Faturamento Bruto Anual</i>	42

3.2 Práticas de Controle Interno.....	42
3.2.1 <i>Práticas de Controle Interno Contábil</i>	42
3.2.2 <i>Práticas de Controle Interno Administrativo</i>	44
3.3 Benefícios do Controle Interno	45
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	48
REFERÊNCIAS.....	50
APÊNDICE(S)	53
QUESTIONÁRIO DA PESQUISA	55

1 INTRODUÇÃO

1.1 Delimitação do Tema e Problemática

Nas novas condições em que opera a economia mundial, com um maior grau de instabilidade, descentralização e incertezas, o controle interno tornou-se um instrumento estratégico eficaz e imprescindível no processo decisório da gestão empresarial.

A busca pela sobrevivência em um mercado, que a cada dia torna-se mais amplo e competitivo, trouxe as empresas à necessidade de adotá-lo, com o intuito de salvaguardar seu patrimônio, proteger os ativos e manter a fidedignidade das informações.

Diante disso, é perceptível que o ato de administrar está cada vez mais complexo, exigindo dos gestores uma maior atenção, no que tange ao desenvolvimento das atividades contábeis e administrativas da organização, principalmente quando se trata de empresas de grande porte, que possuem não só um maior número de setores e eventos, mas também um grande quadro de funcionários para serem geridos.

O sistema de controles internos é de suma importância, pois além de servirem como um método efetivo de prevenção, descoberta e combate a possíveis erros ou fraudes que possam a vir serem cometidas durante a execução das operações, prejudicando o seu andamento, são também utilizados como uma prática de monitoramento e garantia de que os objetivos traçados no planejamento da entidade sejam alcançados com maior eficácia, economicidade e eficiência possível.

Crepaldi (2004, p. 257) comenta que pesquisas que investigam a ocorrência de fraudes nas empresas, apontam que esse é um problema comum e crescente a todas elas, decorrentes do enfraquecimento dos valores éticos, morais, sociais e, principalmente, da ineficácia dos sistemas de controles internos.

Dessa forma, as empresas que não fazem uso de um adequado sistema de controle interno ficam mais vulneráveis a sofrer ações fraudulentas, fazendo com que os dados gerados não sejam aproveitados na tomada de decisão, já que estes não transmitem a confiabilidade necessária.

Essa segurança que o controle interno traz às organizações empresariais no momento da efetividade das suas transações, oferece ao gestor subsídios para tomar a decisão mais adequada, e conseqüentemente se sobressair dos seus concorrentes.

Nesta visão a busca de informações oportunas ao processo de gestão está inter-relacionada com o sistema de controle interno presente na entidade, para orientar a elaboração de mecanismos de apoio ao desenvolvimento das diversas atividades que são executadas na empresa.

Considerando que, Segundo Attie (2007, p.185), toda organização possui um sistema de controle interno, seja ele eficiente ou não, a presente pesquisa propõe-se a responder o seguinte questionamento: Como o controle interno vem sendo utilizado para auxiliar na gestão das indústrias de sabão da cidade de Sousa/PB?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Verificar como as indústrias de sabão da cidade de Sousa/PB utilizam o controle interno como ferramenta de auxílio na gestão.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar as práticas de Controle Interno utilizadas;
- Relatar como são realizados os procedimentos de controle interno;
- Verificar os benefícios gerados pelo sistema de controle interno.

1.3 Justificativa

O sistema de controles internos é composto por mecanismos capazes não só de identificar erros e fraudes, mas também de preveni-los em tempo hábil, evitando a geração de informações e relatórios inconsistentes que levam o gestor tomar decisões que causem impactos negativos no desempenho operacional da empresa e conseqüentemente ponham em risco sua sobrevivência.

Face ao exposto, a importância do estudo justifica-se pelo fato de não se conhecer pesquisas voltadas a aplicabilidade das práticas de controle interno nas indústrias, especificamente nas produtoras de sabão. Diante deste acontecimento, este trabalho busca

identificar como o controle interno voltado para as indústrias deste segmento situadas na cidade de Sousa/PB pode auxiliar a gestão.

Portanto, o presente estudo buscou ser uma referência não só para as empresas iniciantes neste ramo, mas principalmente para aquelas que estão em ascensão, no tocante a escolha de caminhos mais seguros e eficazes, visando o melhor controle de suas operações.

Nesse sentido, o controle interno é um assunto que acarreta grandes vantagens e benefícios para as instituições que o conhece, munindo-as de informações precisas que possam auxiliar a administração dos negócios e que possibilitam entendimento uniforme, além de serem capazes de ajudar na alocação dos recursos físicos, humanos e financeiros, controlando-os na execução de cada operação.

Assim o desenvolvimento deste trabalho, visa propagar entre os discentes e os demais interessados pelas conclusões obtidas, do quanto é essencial a presença de mecanismos de controle que atuem como uma ferramenta de gestão organizacional, dentro das empresas, uma vez que estes podem prevenir a ocorrência de procedimentos ilegais ou fraudulentos e erros contábeis que possam causar prejuízos.

1.4 Procedimentos Metodológicos

Para alcançar seus objetivos, esta pesquisa buscou através da literatura disponível, expor algumas características que compõem o sistema de controle interno e em seguida identificar quais as práticas de controle interno que estão sendo adotadas pelas indústrias de sabão do município de Sousa/PB, bem como os benefícios que estão sendo alcançados por meio deste, através de uma coleta de dados.

De acordo com Beuren et al (2003, p.79), existem algumas tipologias que podem ser aplicadas a contabilidade, e estas estão divididas em três categorias:

- Tipologias de pesquisa quanto aos objetivos;
- Tipologias de pesquisa quanto aos procedimentos;
- Tipologias de pesquisa quanto à abordagem do problema.

Quanto aos objetivos este trabalho tem como intuito descrever as práticas de controle interno das indústrias de sabão da cidade de Sousa/PB, visto que o procedimento utilizado para tal será o questionário, buscando através deste, elucidar as características do

fenômeno que está sendo estudado, o que, conforme Andrade (2002, apud Beuren et al., 2008, p.81) classifica-se como descritiva, uma vez que este tipo de pesquisa tem como intuito observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os dados obtidos de uma determinada população.

Uma das características mais significativas deste tipo de pesquisa é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática (GIL, 2009, p.42).

Quanto aos procedimentos de coleta, utilizou-se da literatura para evidenciar os conceitos, princípios, objetivos e benefícios do controle interno e, conforme Fachin (1993) configura-se como sendo uma pesquisa bibliográfica, haja vista que utiliza-se de um conjunto de conhecimentos reunidos nas obras, tendo como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Utilizou-se também uma coleta de dados realizada junto às indústrias de sabão da cidade de Sousa/PB, onde através desta serão identificadas às práticas de controle interno adotadas por elas e os benefícios gerados, ou seja, a obtenção das informações aconteceu através do contato direto com a população pesquisada, o que conforme Gonsalves (2003) classifica-se como pesquisa de campo.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa preocupar-se-á em analisar e entender como se dá a utilização do controle interno pelas empresas que compõe a presente investigação, o que conforme Gonsalves (2003) configura-se como sendo uma pesquisa qualitativa.

1.5 Universo e Amostra da Pesquisa

O universo da pesquisa é a totalidade de elementos distintos que possui certa paridade nas características definidas para determinado estudo (BEUREN et al., 2008).

Sob este enfoque, o universo da pesquisa foi delimitado as indústrias de sabão que estão situadas na cidade de Sousa/PB e, em detrimento da greve dos agentes fiscais da Receita Estadual do estado da Paraíba, durante o período de coleta dos dados, impossibilitou a fundamentação, por meio de documento oficial, da população a ser pesquisada.

Assim, utilizou-se da amostragem não probabilística, considerando a acessibilidade do pesquisador, o que segundo Gil (1999, apud Beuren, 2008) admitiu-se que a amostra investigada possa efetivamente representar de forma adequada à população.

Partindo desse pressuposto e do imprevisto antes mencionado, a amostra foi composta por 3 empresas produtoras de sabão do município de Sousa/PB.

1.6 Procedimentos de Coleta de Dados

Para a realização da coleta dos dados necessários a produção da presente pesquisa, foi elaborado um questionário composto por 48 questões, das quais 8 eram de múltipla escolha e 40 eram dicotômicas, sendo este dividido em quatro seções distintas.

A seção "A" é composta pelas questões de 1 a 5, tinha a finalidade de traçar o perfil dos entrevistados. A seção "B", composta das perguntas de 6 a 8, buscava identificar o perfil das empresas participantes. No que tange as seções "C" e "D", estas foram compostas por 20 questões cada uma. Na seção "C" foram listadas, amparadas pela fundamentação teórica, práticas de controle interno, onde o entrevistado apontaria aquelas que são utilizadas pelas empresas e a seção "D" teve a finalidade de indicar alguns dos benefícios proporcionados por estas práticas.

Foram aplicados 3 questionários junto as empresas produtoras de sabão da cidade de Sousa/PB, nos quais continham algumas perguntas elaboradas pela própria autora da pesquisa, bem como perguntas que foram adaptadas de Sá (2007) e de Araújo (2010).

Todos os questionários foram completamente respondidos sem a presença do pesquisador, pois de acordo com Beuren et al. (2008), o questionário é um instrumento de coleta de dados, no qual as perguntas devem ser respondidas pelo informante, na ausência do entrevistador.

1.7 Tratamento dos Dados

A análise dos dados foi demonstrada através de gráficos e tabelas construídos através de uma ferramenta do Microsoft Office, o Excel 2007, que evidenciam em termos percentuais o perfil do entrevistado (composto por informações sobre sexo, faixa etária, escolaridade, função na empresa), a caracterização da empresa (tempo de atuação no mercado,

quantidade de funcionários e o seu faturamento bruto anual), as práticas e os benefícios que podem ser gerados através da utilização dos controlos internos

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Processo de Gestão

O surgimento constante de novos produtos e serviços vêm deixando o funcionamento do mercado cada vez mais complexo e competitivo e, para que as empresas consigam progredir neste, precisam estar preparadas para se adaptarem as possíveis mudanças que esse ambiente de alta concorrência acarretará à sua gestão.

Portanto, faz-se essencial que estas adotem em seu gerenciamento procedimentos que sejam capazes não só de atender suas necessidades, mas que sirvam como auxílio ao processo decisório, permitindo o alcance dos objetivos, bem como a sua continuidade operacional.

Peleias (2002, p. 14) preceitua que:

O processo de gestão está inserido no subsistema de gestão. É o principal processo decisório da empresa e é composto pelas etapas de planejamento, execução e controle. Esse processo precisa ser adaptado à realidade da organização e deve ser estruturado dentro de uma sequência ordenada de etapas.

Nessa visão, com o intuito de garantir a eficácia empresarial, as entidades precisam ter um processo de gestão estruturado com base na tomada de decisão e contemplar o ciclo planejamento, execução e controle.

Padoveze (2004) afirma que o processo de gestão é um conjunto de medidas que orientam a tomada de decisão e compreende as etapas de planejamento, execução e controle da organização como um todo, se estendendo desde suas operações até seus departamentos.

2.1.1 Planejamento

É a primeira etapa do processo de gestão a ser executada. É um processo que exige do gestor organização, previsão e ordenação na busca de realizar de forma eficaz e eficiente uma ação, independentemente do seu nível econômico, seja ele macro ou micro.

Para Maximiano (2007, p. 79):

O processo de planejamento é a ferramenta para administrar as relações com o futuro. É uma aplicação específica do processo decisório. As decisões que procuram, de alguma forma, influenciar o futuro, ou que serão colocadas em prática no futuro, são decisões de planejamento.

Nesse sentido, observa-se que o principal objetivo do planejamento é munir os gestores com informações úteis para tomada de decisões e, dessa maneira atuarem ativamente, antecipando-se a possíveis mudanças no mercado.

O ato de planejar possibilita às empresas a integração entre os seus planos comerciais e financeiros. É nesta etapa que os gestores estabelecerão suas estratégias e iniciativas e as transformarão em planos de negócios, com o intuito de alocar recursos e estabelecer prioridades.

Assim, infere-se que o planejamento é um método voltado para alcançar os resultados previstos pela empresa, através de um processo contínuo e sistemático, que tira vantagens das oportunidades que surgem e que examina os pontos fortes fracos da organização, estabelecendo e corrigindo os cursos de ação a longo prazo (MOTTA, 1984).

2.1.2 Execução

Segundo Catelli (2007, apud GONÇALVES, 2010, p.31) é nessa fase que são realizadas as transações e que os recursos são esgotados e os produtos são gerados. Nesse ponto, ainda podem acontecer mudanças no que foi planejado, através da identificação de oportunidades, e conseqüentemente será feita a escolha da que seja mais conveniente para programar melhor os ajustes.

Para Maximiano (2007, p.89):

O processo de execução consiste em realizar atividades planejadas, envolvendo dispêndio de energia física e intelectual. A natureza das atividades varia muito de caso para caso. Tudo depende do tipo de organização, dos objetivos, do que foi colocado nos planos, da competência das pessoas, da disponibilidade de recursos e de outros fatores.

Aduz-se do exposto que a execução está configurada como a segunda fase do processo de gestão, tornando-se responsável em por na prática tudo o que foi planejado anteriormente, através dos recursos disponíveis, e assim cumprir as metas traçadas pela a empresa.

2.1.3 Controle

Terceira e última fase do processo de gestão. Esta etapa, é a responsável por assegurar que o que foi planejado, esteja sendo executado conforme almeja a administração,

apontando os erros e possibilitando ao gestor, através do acompanhamento, a correção destes e a garantia da sua continuidade operacional.

Para Garrison e Noreen (2007) todo administrador espera que o planejamento esteja sendo seguido, e o controle surge com o intuito de garantir que as operações da empresa estejam sendo realizadas de acordo com o que foi programado.

Assim, a informação que é produzida pelo sistema de controle, permite ao gestor, quando necessário, tomar decisões sobre novos objetivos ou padrões de controle, caracterizando o recomeço da fase de planejamento, pois só será possível planejar a partir de informações obtidas sobre o desempenho das operações através do ato de controle (MAXIMIANO, 2000).

Nakagawa (1997) afirma que o controle possui quatro fases diferentes, e que estas estão divididas em conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, em seguida tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e por último tomar atitudes para a sua correção.

Segundo Brisolla (1990, p. 173) controle:

É um processo de verificação prévia, concomitante ou a posteriori, que ocorre num lapso de tempo para conhecer a evolução do desempenho de um sistema ou de uma atividade através da comparação de novo estágio com outro inicial definido como padrão, desencadeando ações que assegurem a consecução dos objetivos esperados.

Percebe-se, portanto que controlar implica em comparar o que foi vislumbrado com o que se tem na realidade, para identificar se existem deficiências ou dificuldades na concretização do que foi traçado e sugerir soluções que consigam redirecionar os resultados aos objetivos pré-estabelecidos.

Nesse sentido Kwasnicka (1995) afirma que ao julgar o que foi realizado com o que foi planejado e ao se constatarem desvios, as ações a serem tomadas, devem ser indicadas como sugestões pela função controle, com o intuito de executar o trabalho de forma eficiente e como essas sugestões são feitas para beneficiar o desempenho organizacional, é certo que todas serão observadas e possivelmente cumpridas.

2.2 Conceitos de Controle Interno e Benefícios

A palavra “controle” advém do francês *contrôle*, e conforme Ferreira (2002), em seu Dicionário Aurélio de Língua Portuguesa, o mesmo significa o poder fiscalizatório exercido sobre as operações das empresas, para que estas não se afastem das normas predeterminadas.

Sobre a expressão, Chiavenato (2003) a conceitua como um controle exercido no âmbito administrativo, com a finalidade de garantir que as metas da organização e o seu plano de ação sejam cumprido com êxito.

Destarte, no que se refere ao termo controle interno não se tem ainda um conceito único a cerca do presente tema. Contudo, O *American Institute of Certified Public Accountants - AICPA*, (apud ATTIE, 2007, p.182), dispõe que:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Sob essa mesma perspectiva O *Institut Français des Experts Comptables – IFEC* (apud CREPALDI, 2004, p.242) afirma que:

Controle Interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar a validade dos dados fornecidos pela Contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção.

Ante o exposto, é possível afirmar que o controle interno para o AICPA e para o IFEC consiste em um conjunto sistematizado de mecanismos adotados pelas organizações empresariais com o escopo de preservar seu patrimônio, bem como proporcionar a exatidão e a transparência das informações contábeis, assegurando a eficácia e eficiência de tais procedimentos.

No entendimento de Boynton; Johnson; Kell (2002,) contole interno é o processo operado pela administração com o objetivo de fornecer segurança para o atingimento dos objetivos seja através da confiabilidade das informações financeiras, atendimento às leis e regulamentos ou relacionada à eficácia e eficiência das operações.

Do exposto, infere-se que o controle interno não abrange apenas as atividades contábeis, envolvem também as administrativas, buscando organizar a entidade de modo que seja

possível o acompanhamento do plano de ação, traçado no planejamento estratégico da organização.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA (1992, p. 48) conceitua o controle interno relacionando-o com o processo decisório:

Controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecido sejam atingidos.

Sendo assim, é perceptível que essa amplitude de definições atribuídas aos controles internos, tem aumentado significativamente sua importância, no que tange a tomada de decisão, a fim de obter o êxito das tarefas empresariais, proporcionando a ordenação sistemática indispensável à prática apropriada das operações empresariais.

2.3 Características de um Sistema de Controle Interno

Um sistema de controle interno quando bem equipado pode compreender o controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e em especial a auditoria interna, além de abranger atividades de outras áreas, como estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade (ATTIE, 2007).

De acordo com Crepaldi (2002, p.214), existe em uma organização controles que dizem respeito tanto as atividades contábeis como as administrativas.

- a) **Controles Contábeis:** contém o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis;
- b) **Controles administrativos:** correspondem a um plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração.

Nesse sentido, o que vai demarcar se certos planos de organização, métodos e procedimentos utilizados, podem fazer parte dos controles contábeis ou administrativos, serão as circunstâncias específicas na qual cada um poderá ocorrer.

Attie (2007, p.187), define que para se ter um eficiente sistema de controle interno é necessário as características abaixo:

- Plano de organização;

- Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequado;
- Práticas Salutares;
- Pessoal com adequada qualificação.

2.3.1 Plano de Organização

Um plano de organização vai divergir de acordo com cada tipo de empresa, tendo como características primordiais a simplicidade e flexibilidade além de possuir independência estrutural das funções de operação, custódia, contabilidade e auditoria interna, requerendo uma separação de funções. Mas ainda sim, o trabalho de todos os departamentos deve ser integrado e coordenado, com o intuito de promover a eficiência operacional.

Além dessa divisão funcional, torna-se necessário estabelecer os responsáveis por cada atividade dentro dos diferentes departamentos, levando em consideração o que está definido pela administração seja em organogramas, seja em manuais (ATTIE, 2007).

Dessa forma, essa fragmentação de responsabilidades é essencial para o bom funcionamento do controle interno, no qual determina que as atribuições de iniciar e autorizar qualquer atividade estejam devidamente separadas da sua contabilização (OLIVATTO, 2010).

2.3.2 Sistema de autorização e procedimentos de escrituração

Attie (2007), afirma que para obter um sistema que seja eficiente e satisfatório, o mesmo deverá conter meios de controle:

- a) Das operações e transações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos em cada parte das operações e transações;
- b) Dos registros das operações e transações através de documentos originais e segundo o fluxo normal delas; e
- c) Para a classificação dos documentos dentro de uma estrutura formal de contas (plano de contas).

Diante do exposto, para que aconteça de forma eficaz uma operação, é importante que se tenha a aprovação de todas as etapas estimadas para o cumprimento do programa de administração, em conformidade com as responsabilidades estabelecidas.

No que diz respeito aos controles de natureza contábil, a implementação de planos de contas e manuais que elucidem as dúvidas relacionadas à forma de registrar os dados, a elaboração e evidenciação das demonstrações contábeis, é de grande importância (ATTIE, 2007).

2.3.3 Práticas Salutares

Na concepção de Attie (2007), o zelo na execução das tarefas e na realização das atribuições auferidas por cada departamento que compõe a empresa, definirá a eficiência do controle interno e conseqüentemente das operações empresariais.

Segundo Olivatto (2010), para alcançar o objetivo proposto por essas práticas, que é assegurar a integridade das autorizações, registros e custódias, torna-se indispensável que haja dentro da organização uma divisão de funções e responsabilidades, a fim de que nenhum funcionário fique encarregado de manejar qualquer operação do início ao fim.

Sendo assim, Attie (2007) infere que a segregação de funções deve abranger não só os diversos departamentos, mas também a todas as pessoas que os compõe, independente do nível de autoridade pertencente a estas.

2.3.4 Pessoal Qualificado

Na visão de Attie (2007), para que um sistema de controle interno funcione eficazmente, é de suma importância que se faça uma escolha de equipes de trabalho, equipes estas compostas por pessoas experientes, qualificadas, aptas e capazes de alcançar as metas instituídas pela empresa da maneira mais eficiente e econômica possível.

Dessa forma, todos os membros que fazem parte da organização precisam receber informações úteis para a realização de suas funções e capacitados adequadamente no âmbito técnico, gerencial e operacional (OLIVATTO, 2010).

2.4 Princípios Fundamentais do Controle Interno

De acordo com Almeida (2007), princípios são atos a serem seguidos, para que o sistema de controle interno consiga desempenhar sua função. Estes estão divididos em: Responsabilidade; Rotinas Internas; Acesso aos Ativos; Segregação de função; Confronto dos ativos com os registros; Auditoria Interna; Amarração dos Sistemas e Custos versus Benefícios.

2.4.1 Responsabilidade

O princípio da responsabilidade determina que o administrador deva elaborar, preferencialmente por escrito, manuais internos que conste instruções operacionais e atribuam responsabilidades aos funcionários que executam tarefas dentro da empresa (CREPALDI, 2004).

Segundo Almeida (2007, p. 64) as razões para se definirem essas atribuições são:

- a) assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados;
- b) detectar erros e irregularidades;
- c) apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

Nesse contexto, nota-se que ao atribuir tarefas, colocarem sua execução sobre a inteira responsabilidade dos funcionários e fornecer-lhes o conhecimento sobre as punições aplicadas nos casos de má fé, estes serão mais cautelosos na realização das suas funções, reduzindo assim os riscos de erros, fraudes e omissões.

2.4.2 Rotinas Internas

Nos manuais de organização devem estar estabelecidas regras que sejam claras e objetivas, compreendendo os formulários internos e externos, as instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos e os procedimentos internos dos diversos setores da empresa. (ALMEIDA, 2007).

A inserção de um manual de mecanismos na empresa, adaptado as necessidades da mesma padroniza os processos a serem seguidos pelas pessoas que estão diretamente ligadas a execução dos procedimentos internos da instituição. Se não observados com atenção, esses procedimentos poderão gerar perdas financeiras, através de uma série de

acontecimentos, como a elevação dos custos para realizar determinadas operações, recebimento de multas causado pelo não pagamento de impostos devidos e até mesmo prejuízos pela falta de atenção na elaboração do plano de ação (LUNKES, 2010).

2.4.3 Acesso aos Ativos

Almeida (2007) dispõe que a empresa deve estabelecer controles físicos, além de impor limites que impeçam o acesso direto ou indireto aos seus ativos, por funcionários ou terceiros não autorizados, a fim de evitar ações fraudulentas.

O mesmo autor ainda preceitua que este acesso aos ativos da organização representa o:

- a) manuseio de numerário recebido antes de ser depositado em conta corrente bancária;
- b) emissão de cheque sozinho (única assinatura);
- c) manuseio de cheques assinados;
- d) manuseio de envelopes de dinheiro de salários;
- e) custódia de ativos (dinheiro em caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizado etc.)

Face ao exposto, a utilização deste princípio seria uma medida de proteção tanto aos ativos físicos (caixa, cheque) quanto aos documentais (registros contábeis), por ambos serem ativos de fácil manipulação, restringindo dessa forma seu acesso.

2.4.4 Segregação de Funções

Almeida (2007) aduz que na estrutura do controle interno deve haver uma previsão de separação das funções que aprovam e/ou autorizam a execução, controle e contabilização das operações realizadas dentro da empresa, impedindo a concentração dessas operações e o controle integral destas, sobre a responsabilidade de um mesmo indivíduo, com o objetivo de manter a segurança da entidade.

Percebe-se que o intuito de segregar funções é evitar que um único funcionário conclua todos os procedimentos voltados não só aos registros contábeis, mas a retirada de recursos físicos (ativos), a fim de proteger os interesses da empresa.

2.4.5 Confronto dos ativos com os registros

Segundo Crepaldi (2007), este princípio define que deve ser feita a comparação dos ativos com os seus respectivos registros, para que possa ser comprovada a exatidão dos saldos das contas e provada a veracidade das informações emitidas por determinado funcionário, a fim de evitar apropriações indevidas de ativos por estes, e detectar possíveis omissões de bens ou erros contábeis.

Para o mesmo autor, são exemplos desse confronto:

- a) contagem de caixa e comparação com o saldo do razão geral;
- b) contagem física de títulos e comparação com o saldo da conta de investimentos do razão geral;
- c) conciliações bancárias (reconciliações, em determinada data-base, do saldo da conta corrente bancária segundo o razão da contabilidade, com o saldo pelo extrato enviado pelo banco);
- d) inventário físico dos bens do estoque e do ativo imobilizado, confronto com os registros individuais e comparação do somatório dos saldos desses registros com o saldo da respectiva conta do razão geral.

Sendo assim, entende-se que esses procedimentos precisam ser realizados periodicamente, com o objetivo de confirmar a administração, a integridade dos ativos existentes conforme prescritos nos registros contábeis.

Dessa forma, cabe ressaltar que os procedimentos supracitados devem ser realizados por funcionários que não estejam vinculados a função de guarda dos ativos, pois estes poderiam cometer fraudes de difícil descoberta, podendo perdurarem por muito tempo. Neste sentido, Almeida (2007) corrobora que “Esse fato é evidente, já que o funcionário custodiante poderia desviar o bem e informar a administração da empresa que os ativos existentes concordam com os registros contábeis”.

2.4.6 Amarrações do sistema

De acordo com Boynton et al (2002), os setores que compõem a empresa deverão estar diretamente interligados, através de mecanismos de tal forma que cada setor seja fiscalizador um do outro.

Almeida (2007, p.68) afirma que “o sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência.”

Em suma, trata-se de um princípio que diz respeito às medidas adotadas para assegurar que apenas as operações devidamente autorizadas sejam registradas com exatidão de valores, data e demais informações relacionadas.

2.4.7 Auditoria Interna

A auditoria interna é uma prática de desenvolvimento e assessoramento as atividades desempenhadas pelas organizações, a fim de garantir a eficácia e eficiência dos controles internos, buscando prevenir ou ter a percepção de fraudes ou perdas dos ativos da empresa (MOTTA, 1988).

Na visão de Attie (2007, p.19):

A atividade de auditoria deve abranger o estudo dos controles internos aplicáveis às operações e atividades departamentais e à confirmação da fidedignidade dos valores expressos nas demonstrações financeiras e todos os informativos gerenciais.

Aduz-se do exposto, que a auditoria interna surge com o intuito de assegurar e acompanhar se os controles internos aplicados nas operações estão sendo devidamente executados, além de analisar a qualidade das informações por eles geradas, dando um maior auxílio ao gestor, no tocante à tomada de decisão.

Segundo Crepaldi (2004, p. 41) a auditoria interna é definida como “Conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais da entidade”.

Portanto, pode-se inferir que cabe a auditoria interna abranger os diferentes setores da empresa sempre buscando verificar se as normas sob as quais o sistema de controle interno foi implantado estão sendo seguidas a fim de cumprir os anseios dos gestores e conseqüentemente obter o êxito das transações, quer contábeis ou administrativas, satisfazendo o propósito para os quais foram criados.

2.4.8 *Custo versus Benefícios*

O sistema de controle interno antes de implantado deve ser planejado, visando um nível satisfatório de segurança, observando os benefícios que poderão ser alcançados, os possíveis riscos e os respectivos custos de manutenção (JACQUES, 2008).

Almeida (2008) preceitua que os custos ocorridos através da implantação dos controles internos deverão ser menores que os benefícios trazidos pelo mesmo.

Dessa forma entende-se que para as atividades que causem um relevante impacto no resultado, a empresa deve investir em controles mais criteriosos e em relação às transações menos importantes, utilizar controles menos sofisticados e onerosos.

2.5 **Objetivos do Controle Interno**

Segundo Attie (2007) existem diversos procedimentos e práticas, que possibilitam realizar o controle. Dentre eles estão quatro objetivos básicos que dizem respeito ao controle interno. São eles:

2.5.1 *Salvaguarda dos interesses*

De acordo com Attie (2007), a salvaguarda de interesses diz respeito às medidas protetoras tomadas pela empresa para assegurar seu patrimônio, livrando-o de riscos e perdas causados por ações errôneas e irregulares.

No quadro 1, são apresentados os principais meios que dão embasamento para tal objetivo.

<p>Segregação de funções</p>	<p>Promove a independência entre as funções operacionais, custódia física e contabilização. As atividades e responsabilidades devem ser divididas e delegadas, a funcionários e departamentos diferentes, com o intuito de impedir o acontecimento de erros, fraudes, omissões e desperdícios. Sendo assim, as tarefas que estiverem diretamente ligadas aos atos de autorizar, processar, registrar e revisar as transações não deve ser submetido ao domínio de uma única pessoa, tendo estas que serem sempre verificadas por outro funcionário, a fim de evitar que a referida pessoa não tenha a possibilidade de manipular tais operações.</p>
<p>Sistema de autorização e aprovação</p>	<p>Diz respeito ao uso de medidas de aprovação utilizadas para controlar as operações, levando em</p>

	consideração as responsabilidades e os riscos envolvidos.
Determinação de funções e responsabilidades	Devem estar definidas em organogramas, na qual estas estejam expressas com clareza e objetividade, estabelecendo assim a noção das atribuições de cada funcionário por toda linha hierárquica. Os direitos e obrigações devem estar explícitos, para que todas as pessoas e unidades administrativas os conheçam, pois só dessa forma a administração poderá cobrar do seu funcionário as responsabilidades que lhes foram delegadas para a execução de tal função.
Rotação de funcionários	Possibilita a redução do risco de fraudes além de contribuir para a consecução de novas idéias de trabalho.
Carta de fiança	Assegura a empresa, que os funcionários que lidam com a custódia de bens e valores serão responsabilizados, caso venham causar algum dano a mesma.
Manutenção de contas de controle	Faz um confronto dos saldos das contas de forma detalhada com as de forma sintética permitindo a aplicação de meios que venham comprovar a exatidão dos registros.
Seguro	Manutenção de apólice de seguros, a valores que estejam adequados para a reposição de bens, valores e riscos a que está sujeita a empresa
Legislação	A empresa deve sempre atuar conforme a legislação vigente, a fim de diminuir os riscos e evitar que a mesma seja submetida aos procedimentos legais pelo não cumprimento da lei.
Diminuição de erros e desperdícios	Indica a existência de controles mal definidos, a falta de controles ou até mesmo cópias e vias excessivas, através da detecção de erros e desperdícios na fonte.
Contagens físicas independentes	Equivale à realização de contagens físicas dos bens e valores habitualmente, através de pessoa independente, a fim de aumentar esse controle e salvaguardar os interesses da empresa. Nesse sentido, essa proteção dos ativos não diz respeito apenas a contagem periodicamente do caixa, mas sim a todos os bens e direitos pertencentes à entidade independente de sua natureza.
Alçadas progressivas	Diz respeito ao estabelecimento de alçadas e procurações de forma escalonada, configurando aos altos escalões as decisões e responsabilidades de maior importância.

QUADRO 1 - Exemplos de meios que dão suporte à salvaguarda de interesses

Fonte: Adaptado de Attie (2007, p. 190-191); Cavalheiro e Flores (2007, p. 36-38)

2.5.2 Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais

Attie (2007) diz que as empresas necessitam de informações claras, fidedignas e oportunas para auxiliar o gestor no processo decisório e conseqüentemente na administração do seu negócio.

Sendo assim, no quadro 2 , estão explícitos os meios que darão suporte, e que possibilitarão essa precisão.

Documentação fidedigna	Utilização de documentos hábeis para comprovar a exatidão das operações e registro das transações.
Conciliação	Indica a exatidão ou as diferenças que existem entre os diferentes meios de informação, buscando o equilíbrio entre estas.
Análise	Busca a identificação da composição analítica dos itens em exame para constatar a sua constituição.
Plano de contas	Compreende a organização dos dados da empresa em uma estrutura formal de contas
Tempo hábil	Registro das transações dentro do período de competência e do intervalo de tempo esperado.
Equipamento mecânico	Visa facilitar e aumentar a agilidade com que se faz o registro das transações, promovendo a divisão do trabalho.

QUADRO 2 - Exemplos de meios que dão suporte a precisão e confiabilidade dos informes contábeis.

Fonte: Adaptado de Attie (2007, p.192)

2.5.3 Estímulo à eficiência operacional

A empresa deve dispor de recursos que orientem a execução das tarefas, esclarecendo as funções de cada funcionário em seu respectivo setor (ATTIE, 2007). No quadro 3, segue exemplos dos principais meios que podem prover esse estímulo.

Seleção	Possibilita a contratação de pessoas que estejam aptas para exercer de forma eficiente sua respectiva função.
Treinamento	Capacita os grupos de trabalho, promovendo o aumento de desempenho e rendimento na execução da sua atividade.
Plano de carreiras	Política adotada pela empresa em relação a possíveis remunerações e promoções, despertando o entusiasmo e motivando o pessoal
Relatórios de desempenho	Demonstram os pontos positivos e os pontos que precisam ser melhorados em cada funcionário
Relatório de horas trabalhadas	Ajuda a cronometrar melhor o tempo que está sendo despendido pelos funcionários em geral e possibilita mudanças ou correções que são necessárias para o alcance das metas traçadas.
Tempos e métodos	Possibilitam que a execução das funções sejam acompanhadas de forma mais eficiente e que as possíveis ineficiências do pessoal sejam ajustadas
Custo-padrão	Permite o acompanhamento permanente dos custos obtidos na produção dos bens e serviços e a identificação dos benefícios e desperdícios no processo produtivo
Manuais internos	Deixam claros quais os procedimentos internos a serem seguidos, possibilitando a uniformidade dos atos e a prevenção de erros ou desperdícios
Instruções formais	Orientam formalmente os funcionários, a fim de evitar interpretações dúbias e mal-entendidos.

QUADRO 3 - Exemplos de meios que podem prover ao estímulo operacional.

Fonte: Adaptado de Attie (2007, p. 193)

2.5.4 Aderência às políticas existentes

Segundo Attie (2007) todos os membros que estão diretamente ligados às atividades operacionais, devem seguir as normas internas traçadas pela entidade, para que ela possa continuar operando permanentemente no mercado e gerando resultados propícios para manter expandindo suas atividades. No quadro 4, estão expostos os principais meios que irá possibilitar essa aderência.

Supervisão	Possibilita a correção rápida de dúvidas e desvios que surgem no desenvolver das atividades, aumentando assim, o rendimento pessoal de cada operário
Sistema de revisão e aprovação	Permite identificar se as políticas e os procedimentos estão sendo seguidos de forma adequada
Auditoria interna	Verifica se as transações efetuadas pela empresa estão de acordo com as políticas traçadas pela administração

QUADRO 4 - Exemplos de meios que dão embasamento para à aderência as políticas existentes.

Fonte: Adaptado de Attie (2007, p. 194).

Assim, a administração precisa trabalhar de forma contínua para que as políticas e procedimentos adotados sejam realmente seguidos e respeitados por todos que a compõem (OLLIVATO, 2010).

2.6 Lei Sarbanes-Oxley

Tendo sido aprovada pelo Congresso em 30 de julho de 2002 e sancionada em seguida pelo Presidente George W. Bush, a nova lei de reforma administrativa americana, The Sarbanes- Oxley Act., também conhecida por Sarbox ou Sox, que representa uma das principais reações do governo norte-americano contra as manipulações das demonstrações financeiras e escândalos de fraudes contábeis descobertas em grandes corporações, como a Enron e a Worldcom, que resultou em altos prejuízos para os seus investidores (OLIVEIRA E LINHARES, 2006).

Olivato (2010) ressalta ainda que a SOX foi criada com o intuito de aprimorar os controles financeiros das empresas, assegurar a transparência das informações emitidas pelas organizações e proteger os investidores contra quaisquer atos duvidosos provocados pelas companhias, estabelecendo uma série de procedimentos que visam garantir a eficiência do sistema de controles internos e a transparência na divulgação dos informes contábeis. Eles se fazem presente nas seções 302 e 404 da referida lei.

Segundo a Deloitte (2003) a seção 302 da SOX, que trata da certificação trimestral e anual dos controles e procedimentos de divulgação, determina que a alta administração deve declarar pessoalmente de forma trimestral e anual, quem são os responsáveis pelos procedimentos de evidenciação e controle; desenhar, avaliar e emitir sua conclusão a respeito da eficácia destes; divulgar ao seu comitê de auditoria e aos auditores independentes todas as deficiências e insuficiências materiais e os atos fraudulentos

cometidos por funcionários que desempenham papel relevante sobre os controles internos da organização e Indicar junto a Securities and Exchange Commission – SEC (instituição equivalente a Comissão de Valores Mobiliários – CVM brasileira) todas as alterações de caráter relevante efetuada nos controles.

Ainda na visão da Delloite (2003), com relação à seção 404 da SOX, que trata da avaliação anual dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros, determina que deve ser realizada uma avaliação anual dos controles e procedimentos internos para que possa ser emitido os relatórios financeiros.

Do mesmo modo que a seção 302 da SOX é exigido que a alta administração avalie e teste periodicamente a eficácia desses controles. Assim esta seção obriga que as companhias incluam em seus relatórios anuais, um relatório que fale sobre os controles internos, onde conterà a afirmação das responsabilidades pelo estabelecimento e manutenção dos procedimentos internos da administração para a emissão dos relatórios financeiros; avaliação dos controles acerca da sua eficácia; declaração do auditor independente da companhia atestando e reportando a avaliação feita pela administração sobre os controles e procedimentos internos, além de certificar trimestralmente a eficácia desses controles para evidenciação dos relatórios.

2.7 Avaliação dos Controles Internos

A avaliação do sistema de controle interno serve para verificar se os possíveis erros ou irregularidades que poderiam acontecer nas empresas seriam identificados de imediato; analisar as fraquezas existentes e emitir sugestões para seu aprimoramento (ALMEIDA, 2007).

O mesmo autor sugere a aplicação de questionários junto às empresas com quesitos que abordem as diversas operações da empresa, tais como os de vendas, recebimentos, compras, pagamentos, folhas de pagamento, entre outros. No quadro abaixo está expresso algumas das perguntas que poderiam ser usadas no teste de avaliação dos controles internos.

<ul style="list-style-type: none"> • As atribuições e responsabilidades dos funcionários, seções, divisões, departamentos, gerência e/ou filiais estão claramente definidas em manuais internos?
<ul style="list-style-type: none"> • A empresa usa de um sistema orçamentário (receita, despesas, compra de matéria-prima, etc.)?
<ul style="list-style-type: none"> • Existem controles que assegurem que todas as vendas sejam imediatamente contabilizadas?
<ul style="list-style-type: none"> • Existem controles adequados sobre as vendas à vista?
<ul style="list-style-type: none"> • Os cheques recebidos são imediatamente cruzados para depósito?
<ul style="list-style-type: none"> • Todos os cheques são nominativos?
<ul style="list-style-type: none"> • Existem controles que assegurem a não-superavaliação dos salários pago?
<ul style="list-style-type: none"> • Existem controles físicos sobre os ativos?

QUADRO 5 - Exemplos de perguntas que poderão compor um questionário de avaliação dos controles internos

Fonte: Adaptado de Almeida (2007, p.74-79).

Dessa forma percebe-se que o gestor deve estar sempre atento ao que se passa nos diversos setores da empresa, procurando sempre adaptar as práticas de controle interno existente as novas situações que poderão ocorrer, com o intuito de não comprometer a salvaguarda de interesses organizacionais, pelo fato da empresa dispor de informações de baixa confiabilidade.

3 ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo serão expostos os resultados que foram alcançados, através das informações obtidas por meio do questionário utilizado na pesquisa, aplicado junto às indústrias de sabão do município de Sousa/PB, que teve o intuito de caracterizar não só o perfil das empresas pesquisadas, mas também o perfil dos entrevistados, de buscar identificar as práticas de controle interno utilizados por elas, e de relatar esses procedimentos de controle e os benefícios gerados por eles.

3.1 Caracterização da empresa investigada e dos entrevistados

O perfil do entrevistado tem como finalidade, traçar as características pessoais dos gestores das empresas pesquisadas, considerando o sexo, faixa etária, nível de escolaridade, formação acadêmica e função na empresa.

3.1.1 Sexo

Quanto ao sexo dos entrevistados, foi detectado que das pessoas entrevistadas, 100% são homens, sendo possível afirmar a existência do domínio masculino, no tocante a gestão das empresas pesquisadas.

3.1.2 Faixa Etária

Com relação à faixa etária, nenhum dos entrevistados possuem idade até 25 anos, 34% apresenta idade entre 26 e 35 anos, 33% apresentam idade entre 36 e 45 anos e 33% também apresentam idade acima de 45 anos, como se verifica no gráfico 1.

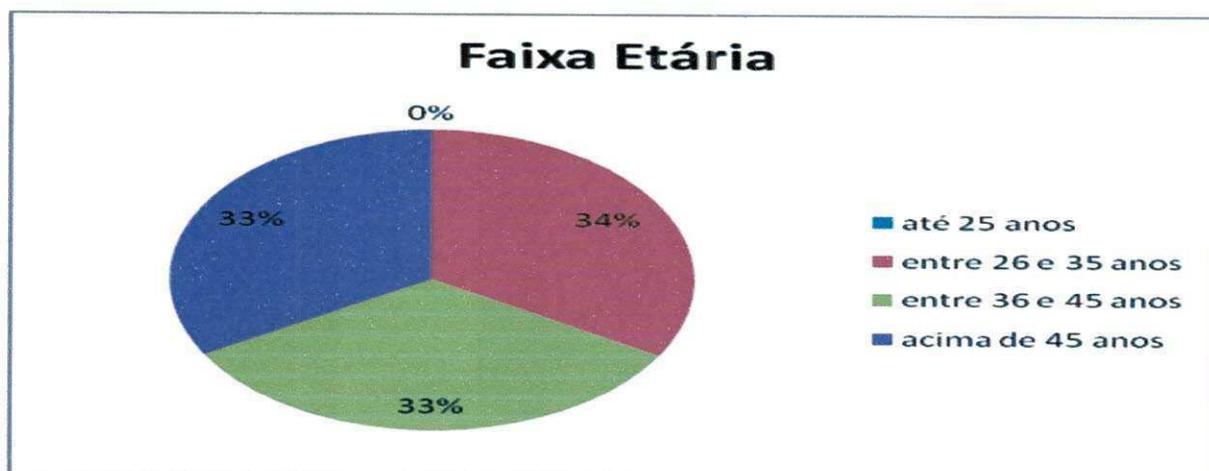


GRÁFICO 1 – Faixa etária do respondente.

Fonte: Pesquisa de campo, 2011

3.1.3 *Nível de Escolaridade*

No que concerne ao nível de escolaridade, todos os entrevistados apresentaram ensino superior completo, o que configura que nenhum dos entrevistados possuem apenas ensino do nível fundamental ou médio, porém atualmente apenas a graduação não é mais considerada como uma estratégia de diferencial, para driblar a concorrência.

3.1.4 *Formação Acadêmica*

Quanto à formação acadêmica dos entrevistados, todos eles apresentaram graduação em áreas que fogem da área de negócios, como engenharia mecânica e direito, evidenciando a necessidade de se ter presente na organização um eficiente sistema de controle interno, visto a falta de um conhecimento aprofundado em áreas que estivessem relacionadas com os setores financeiro ou administrativo de uma entidade.

3.1.5 *Função na Empresa*

No que diz respeito à função na empresa, o questionário optou por enfatizar apenas a de proprietário ou administrador por estarem diretamente ligados as atividades da empresa, dando capacidade a estes de responderem com uma maior precisão, as perguntas levantadas.

O gráfico 2 apresentou em termos percentuais, que 67% dos questionários foram respondidos pelos proprietários das empresas e 33% pelos administradores. Para Lunkes (2010, apud Araújo, 2010, p. 47), o proprietário é o responsável direto pela implantação e manutenção das práticas de controle interno, dessa forma a pesquisa alcança um resultado satisfatório tendo em vista que a maioria dos questionários foram respondidos pelos responsáveis pela implantação do controle interno.

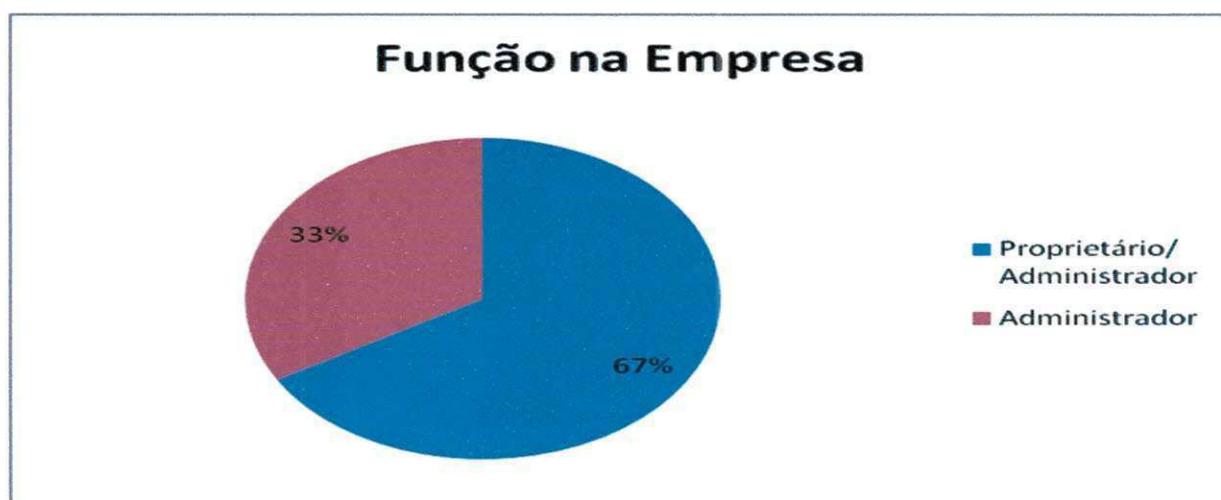


GRÁFICO 2 – Função na empresa.

Fonte: Pesquisa de campo, 2011.

3.1.6 Tempo de atuação no mercado

O tempo de atuação das empresas no mercado é um fator importante, pois determina se as decisões que estão sendo tomadas pelos gestores resultaram, aliadas a outros fatores, na sua sobrevivência. Conforme as respostas obtidas, percebe-se que todas elas estão totalmente fora da faixa de mortalidade precoce, que ocorre durante os primeiros anos, visto que permanecem no mercado há mais de onze anos. Porém, os riscos são inúmeros e os perigos não faltam (CHIAVENATO, 2003), tendo em vista o crescimento constante do mercado e o aumento das suas exigências.

3.1.7 Quantidade de Funcionários

O nível de controle a ser implantado dentro de uma empresa varia de acordo com a quantidade de funcionários que a compõe (LUNKES, 2010). Sendo, assim buscou-se identificar a quantidade de pessoas que fazem parte do quadro de funcionários das

empresas pesquisadas. Os resultados alcançados informaram que todas as empresa pesquisadas possuem de vinte a quarenta e nove funcionários, exigindo uma maior atenção do gestor, no tocante a adoção de um sistema de controle interno mais aprimorado, tendo em vista a quantidade de pessoas a serem gerenciadas.

3.1.8 Faturamento Bruto Anual

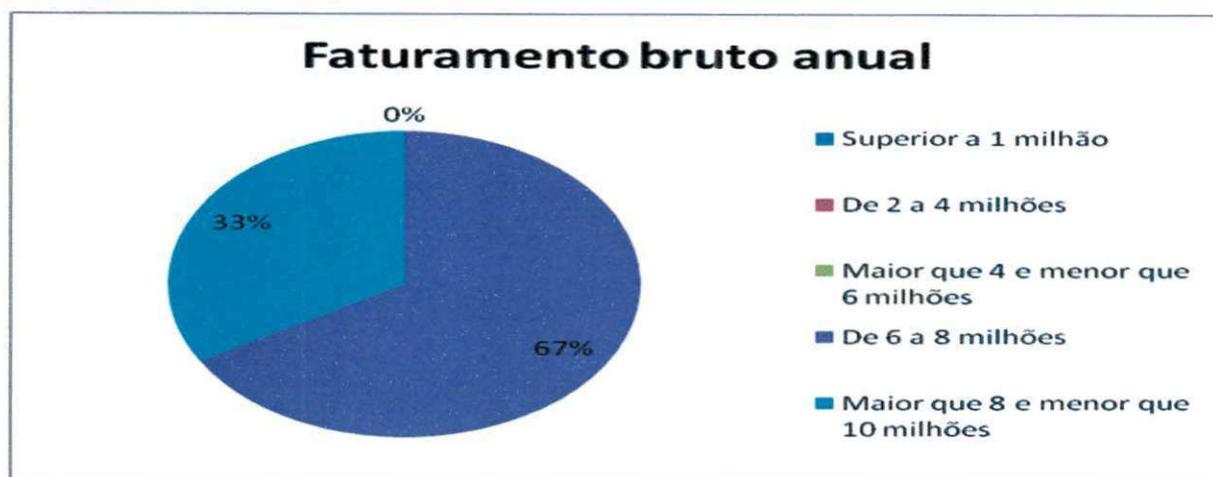


GRÁFICO 3 – Faturamento bruto anual.

Fonte: Pesquisa de campo, 2011

O gráfico 3 demonstra que a maioria das empresas estão inseridas numa faixa de valor, que de acordo com a cartilha sobre as micro e pequenas empresas emitida pelo BNDES (Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social) variam de 2,4 até 16 milhões, as enquadrando na classificação de pequenas empresas.

3.2 Práticas de Controle Interno

3.2.1 Práticas de Controle Interno Contábil

Os controles contábeis são elementos do sistema de controle interno desenvolvidos pelos contadores, quando determinados pelos proprietários ou administradores, com o intuito de dar suporte ao planejamento, à execução e ao controle das atividades (PELEAS, 2003), assim este tipo de controle visa fornecer a contabilidade da empresa dados corretos, com o intuito de transformá-los em informações fidedignas, facilitando a tomada de decisão.

Assim o questionário buscou identificar nas empresas objetos da presente investigação, algumas das práticas de controle interno contábil sugeridas por Sá (2007). O resultado consta na tabela abaixo.

Tabela 1 – Práticas de Controle Interno Contábil.

Práticas de Controle Interno Contábil	Sim	Não
A empresa possui ou utiliza de plano de contas para registrar as transações contábeis?	100%	0%
Existe na empresa um sistema orçamentário para receitas, despesas, compra de matéria-prima, entre outros?	33%	67%
Quando as contas apresentam valores exorbitantes diferenciando-as do orçado é realizada alguma inspeção?	67%	33%

Fonte: Pesquisa de campo/2011

De acordo com os resultados alcançados, a tabela 1 expressa que todas as empresas participantes utilizam do plano de contas para registrar as suas transações, o que evita o lançamento de valores em contas inadequadas ou inexistentes, prejudicando no resultado do exercício da empresa. De acordo com Galloro (2000) este tipo de controle facilita a identificação de erros, bem como a sua correção, promovendo maior eficiência na preparação das demonstrações contábeis.

A tabela 1 ainda revela que apenas 33% das empresas possuem um sistema orçamentário para as receitas, despesas, compra de matéria prima, entre outros, o que para Hoji (2009), é considerado uma das ferramentas mais indicadas para dar auxílio ao processo decisório.

Foi verificado também que 67% das empresas pesquisadas realizam inspeções nas contas quando elas apresentam valores divergindo dos que foram orçados, com o intuito de verificar a ocorrência de erros ou desvios.

Os controles contábeis quando aplicados adequadamente, são fortes instrumentos, no tocante a promoção da confiabilidade dos dados gerados pelos sistemas de informações contábeis, englobando tanto os recursos financeiros como patrimoniais de uma organização (GALLORO, 2000).

3.2.2 Práticas de Controle Interno Administrativo

Os controles internos administrativos são os responsáveis pelo acompanhamento e avaliação dos processos desenvolvidos em cada área funcional em que se desdobra determinada organização (BOFF, 2008).

Para tanto, adiante serão identificadas algumas das práticas de controle interno administrativo sugeridas por Sá (2007) e Araújo (2010). O resultado obtido está expresso na tabela abaixo.

Tabela 2 - Práticas De Controle Interno Administrativo

Práticas de Controle Interno Administrativo	Sim	Não
Existe na empresa manuais internos, nos quais estão definidas as atribuições e responsabilidades dos funcionários?	100%	0%
O acesso ao numerário é restrito aos funcionários específicos da empresa?	100%	0%
A empresa realiza periodicamente a conferência de caixa?	100%	0%
Existem conferências físicas e periódicas de estoque?	100%	0%
O responsável pelo estoque (estoquista) faz compras e as autoriza?	33%	67%
A empresa dispõe de um cadastro de fornecedores?	100%	0%
A empresa dispõe de um sistema informatizado, no qual conste os dados pessoais dos clientes necessários para identificá-lo?	100%	0%
Os cheques recebidos pela empresa são imediatamente nominados a empresa e cruzados?	100%	0%
Todos os cheques emitidos pela empresa são nominal?	33%	67%
A empresa mantém as carteiras de trabalho dos funcionários devidamente assinadas e atualizadas?	100%	0%
O funcionário que realiza a venda é o mesmo que recebe o seu pagamento?	67%	33%
Na empresa existe equipamentos, próprios para a pesagem dos produtos fabricados?	100%	0%
Existe algum responsável por supervisionar e inspecionar a fabricação dos produtos?	100%	0%
São feitas inspeções mensais a cerca da freqüência do funcionário a empresa?	33%	67%
A empresa utiliza de meio eletrônico para computar essa freqüência?	100%	0%
Os funcionários participam regularmente de treinamentos, fazendo estes parte da política definida pela Administração?	100%	0%
A empresa realiza algum tratamento nos resíduos que sobraram da fabricação do produto?	100%	0%

Fonte: Pesquisa de campo/2011.

De acordo com a tabela 2, todas as empresas pesquisadas fazem uso de manuais internos nos quais definem as atribuições de cada funcionário, 67% delas ainda não segregam as funções de vendedor e caixa, permitindo ao mesmo o recebimento de valores referente aos pagamentos dos produtos, e 33% as funções de autorizar e comprar mercadorias, o que segundo Cavalheiro e Flores (2007) esses tipos de tarefas devem ser distribuídas entre

funcionários diferentes, com o intuito de inviabilizar possíveis ocorrências de erros e principalmente de fraudes não detectáveis a curto prazo.

Positivamente, foi verificado na tabela 2 que 100% das empresas restringem o acesso ao numerário, pois segundo Galloro (2002) esse acesso só deve ser feito por pessoa autorizada pela administração para minimização de atos ilícitos, e no caso de acontecer algum, haver a possibilidade de descobrimento rápido e determinação de sua extensão.

Verificou-se também que todas as empresas pesquisadas preocupam-se em realizar conferências físicas de caixa e estoque periodicamente, o que permitem ao gestor tomar medidas saneadoras no caso de constatação de diferenças (GALLORO, 2002).

Outro fato positivo levantado na tabela 2 foi que todas as empresas participantes demonstraram ter uma preocupação ambiental, ao responder que elas sempre tratam os resíduos (sobras) do produto e os reaproveitam na fabricação de novos, evitando o escoamento inadequado das substâncias pela rede de esgoto.

A tabela 2 ainda mostra que todas as empresas mantêm as carteiras de trabalho dos funcionários assinadas, pois as empresas que contratam funcionários sem tomar esse cuidado são grandes candidatas a sofrerem ações trabalhistas.

Mostra ainda que todas preocupam-se em oferecer treinamentos. Empresas que não costumam qualificar seus funcionários acabam por dificultar o alcance dos resultados esperados e interferir negativamente na eficiência produtiva.

Assim as práticas de controles internos administrativos visam não só aumentar a eficiência operacional, mas promover a vigilância gerencial, o respeito e a obediência às políticas administrativas.

3.3 Benefícios do Controle Interno

Esta parte do questionário foi elaborada com o intuito de verificar quais ocorrências poderiam ser evitadas, caso as empresas utilizassem das práticas de controle interno apontadas nas tabelas anteriores. Assim, segue os resultados obtidos, na tabela 3.

De acordo com a tabela 3, 67% das empresas já tiveram funcionários que cometeram erros e não quiseram assumir a responsabilidade por tais, embora conforme a tabela 2, 100% das empresas terem afirmado dispor de manuais internos que expressassem essas

responsabilidades de cada funcionário. Pra tanto, percebe-se que este fato pode ser decorrente da falta de clareza e objetividade com que foi escrito estes manuais.

Tabela 3 – Benefícios Do Controle Interno

Benefícios do Controle Interno	Sim	Não
A empresa já teve prejuízo financeiro decorrente da falha de algum funcionário e o mesmo se defendeu dizendo que a responsabilidade não era dele?	67%	33%
Alguma vez a empresa já obteve prejuízo por conta de lançamentos incorretos na contabilidade da empresa?	67%	33%
Já ocorreu da empresa obter prejuízos por retiradas de dinheiro do caixa e não conseguir identificar o responsável pelo fato de muitos funcionários terem acesso ao caixa?	0%	100%
Já foi identificada alguma vez, diferença expressiva do valor registrado na conta caixa e valor físico de posse da empresa?	33%	67%
A empresa já teve que efetuar o pagamento de despesas para a qual não estava preparada?	67%	33%
A empresa já perdeu de realizar uma venda, por não possuir estoque de algum produto, quando pensava que possuía?	0%	100%
A empresa já foi vítima de fraude cometida pelo estoquista, no que diz respeito ao desvio de mercadorias para fins não autorizados pela administração da empresa?	33%	67%
A empresa já deixou de produzir seus produtos por não ter o contato do fornecedor de específica matéria-prima	0%	100%
A empresa já deixou de fazer alguma cobrança por não saber endereço ou telefone do cliente?	33%	67%
A empresa já teve prejuízos com a perda/roubo de cheques que não estavam nominados e cruzados?	67%	33%
Algum cheque emitido pela empresa já voltou sem provisão de fundos por duas vezes e o cheque por não estar nominal, dificultou a identificação do beneficiário do cheque?	33%	67%
Algum funcionário depois de sair da empresa, buscou a justiça do trabalho para cobrar seus direitos?	0%	100%
Já ocorreu de um vendedor da empresa receber o pagamento do cliente, oriundo da venda, e posteriormente não repassar para empresa?	100%	0%
A empresa já recebeu devolução de mercadorias por conta do peso do produto não coincidir com o peso que foi especificado por ela?	0%	100%
A empresa já teve prejuízos por conta de desperdícios, ou por fabricar produtos defeituosos?	33%	67%
A meta de produção já deixou de ser alcançada por conta do absenteísmo de algum funcionário?	67%	33%
A empresa já deixou de descontar no ordenado do funcionário o valor referente ao dia faltado de trabalho por não ter suspeitado da sua ausência?	67%	33%
A empresa já foi punida, com base na lei, por apresentar em suas demonstrações contábeis valores irregulares?	67%	33%
Algum funcionário já cometeu erros na execução da sua função, por não estar suficientemente capacitado?	33%	67%
A empresa já foi multada por órgão competente por não cumprir com suas obrigações ambientais?	0%	100%

Fonte: Pesquisa de campo/ 2011.

A tabela 3 demonstra que os prejuízos por conta de lançamentos incorretos na contabilidade e o pagamento de despesas não estimadas aconteceram com 67% das empresas, embora 100% delas terem afirmado que utilizam de plano de contas para registrar as transações

contábeis. Esses lançamentos incorretos pode ser decorrente do uso de plano de contas desatualizados, já o pagamento de despesas não previstas pode ser atribuído ao fato de que apenas 33% das empresas utilizam o orçamento, conforme tabela 1.

Pode-se visualizar na tabela 3 que 33% das empresas já sofreram fraudes cometidas pelo estoquista, isso pode ser atribuído ao falta de segregação entre as funções de autorizar e comprar mercadorias executadas por ele.

É perceptível também, que mesmo todas as empresas utilizando de meios eletrônicos para computar a frequência dos trabalhadores, 67% delas já deixaram de cumprir a meta de produção por conta do absenteísmo de funcionário e já deixaram de descontar o valor referente ao dia faltado, isso pode ser atribuído a falta de inspeções mensais em 67% delas, de acordo com a tabela 2.

É visto também que em 100% das empresas já ocorreu casos em que o vendedor recebeu o dinheiro e não repassou para ela, isso pode ser reflexo de que 67% delas permitem ao vendedor receber pelos pagamentos dos produtos vendidos, conforme está expresso na tabela 2.

Como pontos positivos, a tabela 3 mostra que nenhuma delas tiveram prejuízos com retiradas de dinheiro do caixa por pessoas não autorizadas, ou perdeu de realizar vendas por não saber como estava o estoque, em face de restringirem o acesso ao dinheiro do caixa e de realizarem contagens periódicas do estoque.

As mesmas também afirmaram que nunca foram punidas por órgão ambiental, ou acionadas judicialmente por ex-funcionários, por seguirem e cumprirem com a legislação específica.

Todas empresas também disseram que nunca receberam devolução de mercadorias por conta de pesos errados, pelo fato de todas disporem de equipamentos apropriados para pesagem, vide tabela 2.

Assim, fica notável na tabela 3 que para cada prática de controle, quando implantada com eficiência, existe um benefício a ser gerado, aumentando significativamente a importância desse sistema para a gestão das empresas, minimizando erros, fraudes e garantindo a fidedignidade das informações geradas e evidenciadas.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo, verificar como as indústrias de sabão da cidade de Sousa-PB utilizam o controle interno como ferramenta de auxílio à gestão. Para tanto foi apontado no referencial teórico algumas práticas de controle interno e seus benefícios. Os resultados foram alcançados mediante a aplicação de questionários composto por 20 práticas de controle interno e conseqüentemente 20 benefícios gerados por elas.

Com base na análise dos dados obtidos através desses questionários, o perfil dos entrevistados foi traçado através de um conjunto de características pessoais, chegando à conclusão que todos eram do sexo masculino, razoavelmente jovens (variando entre 26 e 45 anos) e possuíam ensino superior completo. As empresas pesquisadas são caracterizadas por possuírem um significativo quadro de funcionários, levando em consideração a região e estar há mais de 11 anos no mercado.

A pesquisa revelou que muitas das práticas existentes de controle interno administrativo, são seguidas por todas as empresas que fizeram parte desta. Essas práticas buscam monitorar se os procedimentos adotados pela empresa estão sendo seguidos, com o intuito de melhorar a sua gestão organizacional e oferecer benefícios como: evitar falhas de funcionários mediante a utilização de manuais internos escrito com clareza e objetividade; inibir o furto de numerário devido o acesso restrito ao caixa; facilitar os processos de cobranças por utilizar um cadastro informatizado; evitar a compra de mercadorias não autorizadas e o desvio do dinheiro recebido pela venda de um produto, através da segregação de funções; dificultar o pagamento de cheques perdidos ou roubados com a nominação e cruzamento dos mesmos.

Revelou também que algumas das práticas de controle interno como: uso de manuais internos, de plano de contas precisam ser revistas, partindo da premissa que elas não estão alcançando os objetivos a que se propõe e que outras práticas como: uso de um sistema orçamentário, segregação de funções, inspeções a cerca da freqüência dos funcionários, precisam ser implantadas com o intuito de inibir as possíveis ocorrências provenientes da falta destas.

Em relação aos benefícios gerados pelo sistema de controle interno, foram apontados alguns acontecimentos que poderiam ser inibidos, por meio da adoção de algumas das práticas de controle existente. Das 20 ocorrências evidenciadas apenas 8 não conseguiram ser evitadas na maioria das empresas. Entre as mais comuns estão: prejuízos com despesas não previstas, o que seria resolvido com a simples elaboração de planilhas

orçamentárias; prejuízos na produção por conta do absenteísmo de funcionário, o que seria resolvido através de inspeções mensais a cerca dessa frequência; prejuízos com lançamentos incorretos e com multas por conta erros nas demonstrações contábeis, que poderiam ser sanadas mediante a utilização de um plano de contas atualizados, visto que as empresas devem estar sempre preparadas para as mudanças, pois elas podem fazer que a prática de controle atual não mais se preste a seus fins.

Percebe-se a partir daí o quanto é grande a importância do sistema de controle interno para a gestão da empresa, é tão pertinente que chega a ser vital não só para o sucesso da mesma, como para a sobrevivência e o crescimento da entidade no mercado.

Um sistema de controle interno, quando utilizado como ferramenta de auxílio à gestão organizacional, possibilita ao gestor tomar decisões rápidas e confiáveis, além de fornecer subsídios capazes de identificar e sanar os focos de irregularidade.

Assim sendo, acredita-se que os objetivos do estudo foram alcançados, a partir do momento em que as práticas e os benefícios do controle interno das indústrias de sabão da cidade de Sousa-PB foram demonstrados, comprovando que estes existem, influenciam no processo decisório e podem também solucionar problemas de fraudes e erros que estão presentes nos diversos setores da maioria das organizações.

Mediante todo o exposto, entende-se que este trabalho poderá contribuir para conscientizar os proprietários, administradores, contadores e demais interessados do quanto é necessário investir nesta ferramenta, pois um sistema de controle interno bem estruturado, aumenta não só a eficiência das operações como propicia um desenvolvimento sustentável e confiável, tendo como base a emissão de informações fidedignas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6 ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

ARAÚJO, Adenilson Formiga Henrique de. **O controle interno como uma ferramenta para a gestão dos negócios nas micro e pequenas empresas do município de Pombal/PB**. 2010. 70f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 2. ed. São Paulo: Atlas. 2007.

AUDIBRA - Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.

BEUREN, Ilse Maria (Org.) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BNDES. Cartilha de apoio às micro e pequenas empresas. Dispõe sobre as políticas do banco nacional de desenvolvimento econômico e social direcionadas às micro e pequenas empresas. 2011. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Navegacao_Suplementar/Perfil/Micro_Pequena_e_Media_Empresa_e_Pessoa_Fisica/cartilha_MPME.pdf> Acesso em: 06/11/2011.

BOFF, Wanda Emília. **Gestão dos controles internos**: Auditoria interna dos processos da empresa Oestefoz Ltda. 2008. 153f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Administração de Empresas, Faculdade Dinâmica das Cataratas, Foz do Iguaçu, 2008. Disponível em: <<http://www.udc.edu.br/monografia/monoadm16.pdf>>. Acesso em: 11/09/2011.

BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL Walter G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRISOLLA, Josué. **Uma contribuição ao estudo do controle aplicado às organizações**. 1990. 182f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). FEA-USP, São Paulo, 1990.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. 4. ed. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Auditoria Contábil**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

DELOITTE; TOUCHE; TOHMATSU. **Lei Sarbanes-Oxley**: guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos. São Paulo: Deloitte, 2003. Disponível em <http://www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/guia_sarbanes_oxley%281%29.pdf>. Acesso em: 11/09/2011.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário aurélio de língua portuguesa**. Nova Fronteira, 2002.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade Gerencial**. Trad. José Luiz Paravato. 11º Ed., Rio de Janeiro: LTC, 2007.

GALLORO & ASSOCIADOS AUDITORES. **Controle interno e Contabilidade como elemento de controle**. In Coleção Seminários CRC-SP / IBRACON: Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GONÇALVES, Monaliza Vieira. **Investigação das práticas de gestão utilizadas nos hospitais públicos e privados: um estudo nos municípios de Sousa, Cajazeiras e Pombal** – PB. 2010 . 74f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, 2010.

GONSALVES, Elisa Pereira. **Iniciação à Pesquisa Científica**. 3. ed. São Paulo: Alínea, 2003.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

JACQUES, Elizeu de Albuquerque. **O Controle Interno como suporte Estratégico ao processo de gestão**. Revista Eletrônica de Contabilidade. Ed. 9, Jan.-Jun. 2008. ISSN Eletrônico: 1981-0946. Disponível em: <http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIVn01/control_e_interno_como_suporte_estrategico.pdf>. Acesso em: 17/08/2011.

KWASNICKA, Eunice Laçava. **Introdução à Administração**. São Paulo: Atlas, 5ª edição, 1995.

LUNKES, Rogério João. **Controle de Gestão: estratégico, tático, operacional, interno e de risco**. São Paulo: Atlas, 2010.

MAXIMIANO, Antonio César Amaru. **Introdução à Administração**. São Paulo: Atlas, 5ª edição, 2000.

_____. **Teoria Geral da Administração**. Da Revolução Urbana à Revolução Digital. 6ª Ed., São Paulo, Editora Atlas S.A-2007.

MOTTA, J. M. **Auditoria: princípios e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1988.

MOTTA, Paulo R. Dimensões gerenciais do Planejamento Organizacional Estratégico. In: **Planejamento Estratégico, formulação, implantação e controle**. Organizado por Paulo Vasconcellos Filho e Antônio M.V.Machado. L.T.C., Belo Horizonte, 1984, p.6 - 26. Disponível em:<<http://www.fae.edu/publicações/pdf/empresariais /3.pdf>>. Acesso em: 25/09/2011.

NAKAGAWA, Masayuki. **Aspectos Comportamentais da Contabilidade Gerencial(ou contabilidade comportamental)**. São Paulo:FEA-USP, 1997.

OLIVATO, Matheus Buck. **Controles Internos: ferramenta de gestão organizacional**. 2010. 63f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Metodista de Piracicaba, Piracicaba, 2010. Disponível em: <<http://www.unimep.br/anexo/adm/15122010102618.pdf>>. Acesso em: 16/09/2011.

OLIVEIRA, Marcelle Colares; LINHARES, Juliana e Silva. A IMPLANTAÇÃO DE CONTROLE INTERNO ADEQUADO ÀS EXIGÊNCIAS DA LEI SARBANES-OXLEY EM EMPRESAS BRASILEIRAS – UM ESTUDO DE CASO. In: Congresso USP Iniciação Científica em Contabilidade, 1, 2006, São Paulo. **Anais eletrônicos**. São Paulo: USP, 2006. Disponível em: http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos62006/na_resumo.asp?cod_trabalho=38. Acesso em: 08/09/2011.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 2004.

PELEAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: Gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Ed. Saraiva, 2003.

PEREIRA, José Matias. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. São Paulo: Atlas, 2007.

APÊNDICE(S)



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS - CCJS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Prezado(a),

Sou aluna do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Campina Grande – UFCG, e gostaria de solicitar a sua colaboração para conduzir minha pesquisa, intitulada: **A UTILIZAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DE GESTÃO NAS INDÚSTRIAS DE SABÃO DA CIDADE DE SOUSA/PB**, desenvolvida sob a orientação do professor Fabiano Ferreira Batista, e que objetiva cumprir as exigências para obtenção do título de Bacharela em Ciências Contábeis.

Dirijo-me, respeitosamente, ao Senhor (a), com o intuito de solicitar sua colaboração, respondendo ao questionário em anexo. Sua participação é muito valiosa como fundamento deste estudo.

As respostas obtidas não serão destacadas individual ou nominalmente, uma vez que estas serão usadas coletivamente para fins científicos, assegurando, portanto, tratamento confidencial aos respondentes.

Certa de contar com a sua atenção e compreensão no tocante ao exposto acima, antecipo meus sinceros agradecimentos e coloco-me à sua inteira disposição para eventuais esclarecimentos sobre a pesquisa, através do telefone (83) 91541844 ou por e-mail: thaty_fj@hotmail.com. Se preferir, pode desde já optar por recebê-la em seu e-mail, basta inseri-lo ao final do questionário.

Sousa, 19 de outubro de 2011.

Tatiany Ferreira de Jesus
Graduanda em Ciências Contábeis

QUESTIONÁRIO DA PESQUISA

Seção A Perfil do Entrevistado

1. Qual o seu sexo?

- masculino
- feminino

2. Qual a sua faixa etária?

- até 25 anos
- entre 26 e 35 anos
- entre 36 e 45 anos
- acima de 45 anos

3. Qual seu nível de escolaridade?

- Ensino fundamental completo
- Ensino fundamental incompleto
- Ensino médio completo
- Ensino médio incompleto
- Superior completo
- Superior incompleto

➡ Se responder superior completo, favor responder a próxima questão, se não, passe pra questão 5.

4. Qual a sua formação acadêmica?

- Ciências Contábeis
- Administração
- Economia
- Outro _____

5. Qual sua função na empresa?

- Proprietário/ Administrador
- Apenas administrador

Seção B Caracterização da Empresa

6. Há quanto tempo esta empresa atua no mercado?

- Menos de 5 anos
- De 5 a 10 anos
- Mais de 11 anos

7. Qual a quantidade de funcionários?

- até 19 funcionários
- de 20 a 49 funcionários
- de 50 a 79 funcionários
- igual ou acima de 80 funcionários

8. Qual o faturamento bruto anual da empresa?

- Superior a 1 milhão
- De 2 a 4 milhões
- Maior que 4 e menor que 6 milhões
- De 6 a 8 milhões
- Maior que 8 e menor que 10 milhões

SEÇÃO C
PRÁTICAS DE CONTROLE INTERNO

	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO
1	Existe na empresa manuais internos, nos quais estão definidas as atribuições e responsabilidades dos funcionários?		
2	A empresa possui ou utiliza plano de contas para registrar as transações contábeis?		
3	O acesso ao numerário é restrito aos funcionários específicos da empresa?		
4	A empresa realiza periodicamente a conferência de caixa?		
5	Existe na empresa um sistema orçamentário para receitas, despesas, compra de matéria-prima, entre outros?		
6	Existem conferências físicas periódica do estoque?		
7	O responsável pelo estoque faz compras e as autoriza?		
8	A empresa dispõe de um cadastro de fornecedores?		
9	A empresa dispõe de um sistema informatizado, no qual conste os dados pessoais dos clientes necessários para identificá-lo?		
10	Os cheques recebidos pela empresa são imediatamente nominados a empresa e cruzados?		
11	Todos os cheques emitidos pela empresa são nominal?		
12	A empresa mantém as carteiras de trabalho dos funcionários devidamente assinadas e atualizadas?		
13	O funcionário que realiza a venda é o mesmo que recebe o seu pagamento?		
14	Na empresa existe equipamentos, próprios para a pesagem dos produtos fabricados?		
15	Existe algum responsável por supervisionar e inspecionar a fabricação dos produtos?		
16	São feitas inspeções mensais a cerca da freqüência do funcionário a empresa?		
17	A empresa utiliza de meio eletrônico para computar essa freqüência?		
18	Quando as contas apresentam valores exorbitantes diferenciando-as do orçado é realizado alguma inspeção?		
19	Os funcionários participam regularmente de treinamentos, fazendo estes parte da política definida pela Administração?		
20	A empresa realiza algum tipo de tratamento nos resíduos que sobram da fabricação dos produtos?		

SEÇÃO D
BENEFÍCIOS DO CONTROLE INTERNO

	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO
1	A empresa já teve prejuízo financeiro decorrente da falha de algum funcionário e o mesmo se defendeu dizendo que a responsabilidade não era dele?		
2	Alguma vez a empresa já obteve prejuízo por conta de lançamentos incorretos na contabilidade da empresa?		
3	Já ocorreu da empresa obter prejuízos por retiradas de dinheiro do caixa e não conseguir identificar o responsável pelo fato de muitos funcionários terem acesso ao caixa?		
4	Já foi identificada alguma vez, diferença expressiva do valor registrado na conta caixa e valor físico de posse da empresa?		
5	A empresa já teve que efetuar o pagamento de despesas para a qual não estava preparada?		
6	A empresa já perdeu de realizar uma venda, por não possuir estoque de algum produto, quando pensava que possuía?		
7	A empresa já foi vítima de fraude cometida pelo estoquista, no que diz respeito ao desvio de mercadorias para fins não autorizados pela administração da empresa?		
8	A empresa já deixou de produzir seus produtos por não ter o contato do fornecedor de específica matéria-prima?		
9	A empresa já deixou de fazer alguma cobrança por não saber endereço ou telefone do cliente?		
10	A empresa já teve prejuízos com a perda/roubo de cheques que não estavam nominados e cruzados?		
11	Algum cheque emitido pela empresa já voltou sem provisão de fundos por duas vezes e o cheque por não estar nominal, dificultou a identificação do beneficiário do cheque?		
12	Algum funcionário depois de sair da empresa, buscou a justiça do trabalho para cobrar seus direitos?		
13	Já ocorreu de um vendedor da empresa receber o pagamento do cliente, oriundo da venda, e posteriormente não repassar para empresa?		
14	A empresa já recebeu devolução de mercadorias por conta do peso do produto não coincidir com o peso que foi especificado por ela?		
15	A empresa já teve prejuízos por conta de desperdícios, ou por fabricar produtos defeituosos?		
16	A meta de produção já deixou de ser alcançada por conta do absenteísmo de algum funcionário?		
17	A empresa já deixou de descontar no ordenado do funcionário o valor referente ao dia faltado de trabalho por não ter suspeitado da sua ausência?		
18	A empresa já foi punida, com base na lei, por apresentar em suas demonstrações contábeis valores irregulares?		
19	Algum funcionário já cometeu erros na execução da sua função, por não estar suficientemente capacitado?		
20	A empresa já foi multada por órgão competente por não cumprir com suas obrigações ambientais?		

- Desejo receber por e-mail o resultado da pesquisa () SIM () NÃO

E-mail: _____