

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS - UFMG
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS -FACE
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - DCIC
CENTRO PÓS GRADUAÇÃO E PESQUISA EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA – CEPCON

SOLUÇÕES DE CONTROLE INTERNO NA -PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS

Flávia Santos Camillozzi

Belo Horizonte

2016

Flávia Santos Camillozzi

**SOLUÇÕES DE CONTROLE INTERNO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS**

Belo Horizonte

2016

LISTA DE QUADROS/TABELAS

Quadro1 Diferenças entre Auditoria Interna e Externas.....	21
Tabelas 1 Respostas positivas às perguntas dos questionários	34
Tabela 2 Respostas negativas às perguntas dos questionários.....	35

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Atividades de Auditoria.....	19
Figura 2 Organograma da empresa ABC Ltda.....	28

LISTAS DE GRÁFICOS

Gráfico1: Resultado da aplicação de questionário	32
--------------------------------------------------------	----

SOLUÇÕES DE CONTROLE INTERNO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

RESUMO

A pesquisa, apresenta um estudo de caso, cujo tema é Soluções de Controle interno na prestação de Serviços Contábeis, por sua vez a empresa estudada possuía a necessidade de melhorar e aprimorar a prestação de serviços num escritório de contabilidade de médio porte, fazendo com que o serviço atenda aos clientes da melhor forma possível e que toda a demanda executada seja feita com eficácia e eficiência. Além disto, este tipo de organização necessita de inovação constantemente, na busca de qualidade, sem contar com o tempo difícil em que este ramo de atividade vem sofrendo com a perda de seus clientes seja pela crise em que o Brasil se encontra ou devido a falhas, erros apresentadas na execução operacional.

A pesquisa teve como problemática: se foi possível implementar soluções de controle interno para o ramo de prestação de Serviços contábeis. Foram quatro os objetivos específicos e um geral traçados para o desenvolvimento da pesquisa.

Para este estudo de caso aplicou questionários e técnicas de auditoria como observação indagação dentre outras ferramentas de controle interno. Quanto a conclusão da pesquisa o resultado foi parcialmente positivo, pois empresa familiar, possuem limitações que impediram implantação do projeto do manual de procedimentos internos, com inclusão dos índices corretivos e os problemas apontados. Contudo, é necessário entender que de nada adianta possuir um manual e controle interno adequado, sem manter os empregados comprometidos e integrados com as finalidades da empresa.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	8
1.1 Tema.....	8
1.2 Problemática.....	9
1.3 Objetivos.....	10
1.3.1 Objetivo Geral.....	10
1.3.2 objetivos Específicos.....	10
1.4. Metodologia de pesquisa.....	13
1.5 Estrutura do trabalho.....	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1 Controles Internos.....	17
2.2 Auditoria.....	18
2.2.1 Auditoria Interna.....	20
2.3 Contabilidade Gerencial.....	21
2.4 Planejamento.....	22
2.5 Eficácia Organizacional.....	22
2.6 Empresa.....	23
2.6.1 Empresa Familiar.....	23
2.7 Responsabilidade Solidária.....	24
3. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	27
4. DESENVOLVIMENTO PRÁTICO.....	31
4.1 Outros procedimentos aplicados.....	38
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
5.1 Sugestões para pesquisa futuras.....	42

APÊNDICES.....	45
-----------------------	-----------

1 INTRODUÇÃO

1.1 - Tema

O ambiente organizacional está cada vez mais competitivo e a concorrência multiplica-se rapidamente. As empresas necessitam inovar constantemente, na busca de qualidade, principalmente para os escritórios de contabilidade que são prestadores de serviços em diversos segmentos corporativos.

Nota-se que neste tempo difícil, o ramo de prestação de serviços contábeis vem perdendo seus clientes sejam pela crise em que o Brasil se encontra ou devido a falhas, erros ou falta na execução das tarefas pela equipe composta em escritórios de contabilidade. Dentre todos os tópicos citados, é importante apontar que as falhas, erros, podem ocorrer devido à falta de controle e de acompanhamento das rotinas desenvolvidas pela equipe de trabalho.

As pequenas empresas, a título de exemplo, dependem dos escritórios de contabilidade para desenvolver a atividade nos setores: trabalhista, contábil e fiscal e por meio do auxílio destas áreas o empresário faz sua tomada de decisão. Porém, se os escritórios de contabilidade não tiverem alinhados, podem prejudicar e muito a tomadora dos serviços, seja com pagamento de multas e juros ou até mesmo outro fator relevante.

Conforme relata o Serviço de Apoio as Micro e Pequenas Empresas de Minas Gérias(SEBRAE-MG), por meio de relatório disponibilizado pelo site, são 06 erros que podem acabar com uma empresa: um deles seria, de não acompanhar a rotina da empresa, ou seja, deixar a empresa só nas mãos de terceiros é arriscado. A dedicação é uma das principais qualidades de um empreendedor. Ele deve separar um determinado período do seu dia para verificar de perto a rotina de cada área da empresa. Se ele não tiver condições de fazê-lo, uma alternativa é trazer pessoas qualificadas para supervisionar cada setor, lembrando que o empresário deve estar presente na empresa para fiscalizar o trabalho e para resolver problemas.

Quando se fala em trazer pessoas qualificadas para supervisionar, é de grande relevância ressaltar que se trata de uma auditoria interna, ou melhor, de um auditor.

Um auditor irá fazer o papel de nortear à empresa no quesito de controles internos, pois toda e qualquer organização tem como objetivo a promoção de bens e serviços e com qualidade de forma a que seus clientes continuem a adquiri-los e permitir que esta mesma empresa possa crescer permanentemente(ATTIE, 2007).

Com o intuito de ajudar a promover uma execução dos serviços com qualidade e o desenvolvimento para atuar no mercado competitivo a empresa, terá que ter em mente que a criação do controle interno é um fator relevante (ATTIE,2007).

1.2 Problemática

Não acompanhar a execução dos serviços pelos seus colaboradores é um risco que os escritórios estão correndo, os diretores têm que verificar a rotina de cada área da empresa. Porém, devido a diversos fatores, nota-se que esta demanda não é realizada e com isto surgem vários problemas os quais a empresa tem que resolver como por exemplo, arcar com multas e juros com valores bem superiores, devido ao setor fiscal ou até mesmo deixar de entregar alguma declaração.

Vale ressaltar também que conforme determina no artigo 1.177, do Código Civil, o contador passa a ser solidário, caso venha a prejudicar o seu cliente, ou seja, com a responsabilidade solidária, o contabilista assume, juntamente com o seu cliente, a responsabilidade por atos dolosos, perante terceiros.

A prevenção de erros, falhas na execução das rotinas dos setores e de desperdício seja de material, de tempo etc, é algo bastante necessário em todas as empresas e muitas vezes o empreendedor não consegue prevenir, principalmente por ter seu quadro operacional reduzido. Logo, é necessário entender a importância do controle interno a partir do momento em que verifica-se que ele pode garantir a continuidade de fluxo.

A auditoria interna é o tema da pesquisa científica que, segundo a Norma Brasileira de Contabilidade(NBC-12), constitui o conjunto de procedimentos técnicos

que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da Entidade.

O título da pesquisa foi escolhido após a pesquisadora analisar a empresa na qual faz parte do quadro de pessoal e observar que o escritório possui elevado índice de pagamento de multas e erros que podem ser prevenidos antes do fato ocorrer.

Portanto, diante do exposto acima, estipula-se como problemática: é possível implementar soluções de controle interno para o ramo de prestação de Serviços contábeis?

1.3 Objetivos

Os objetivos constituem a *finalidade* de um trabalho científico, ou seja, a meta que se pretende atingir com a elaboração da pesquisa.

São eles que indicam o que um pesquisador realmente deseja fazer. Sua definição clara ajuda em muito na tomada de decisões quanto aos aspectos metodológicos da pesquisa CASTRO, 2008.

Existem dois tipos de objetivos em um trabalho científico: os objetivos gerais e os objetivos específicos.

1.3.1 Geral

Como parte da resolução da problemática é necessário fundamentar em um objetivo geral que seria: Estudar a importância de um manual de controles internos para escritório de médio porte.

1.3.2 - Específicos

Por meio do objetivo geral foram estabelecidos, quatro objetivos específicos a saber:

- Demonstrar como o escritório acompanha a rotina diária da execução dos serviços;
- Apurar falhas, que podem existir na execução das demandas pelos setores;

- Evidenciar a importância do controle interno para agilidade e prestação de serviços;
- Demonstrar o resultado da implantação do controle interno através da auditoria interna.

A justificativa para realização da pesquisa seria devido à necessidade de melhorar e aprimorar a prestação de serviços num escritório de contabilidade de médio porte, fazendo com que o serviço atenda aos clientes da melhor forma possível e que todo o serviço executado seja feito de forma eficaz e eficiente dentro da legislação cabível, pois embora o escritório possua assessoria jurídica referente a legislação, seus colaboradores não tem acompanhamento de como suas rotinas estão sendo executadas.

No mercado competitivo, os escritórios de contabilidade que já avaliam o controle interno por meio de uma auditoria interna, estão com um diferencial e passam a ser bem conceituados neste ramo, pois assim como os trabalhadores analisam as empresas nas quais irão se candidatar ao um novo emprego, da mesma forma existe uma captação por novos clientes, por sua vez eles também estão bem seletivos com a procura de uma contabilidade atual e conceituada no mundo corporativo.

O presente trabalho possibilitou no campo científico, que novas pesquisas sejam feitas a partir desta como referência, pois em uma empresa de pequeno porte as despesas financeiras com multas, juros, com tempo despendido para refazer os serviços, sem contar com o material utilizado, normalmente ocorrem por falta de controle.

Como hipótese a pesquisadora teve a seguinte frase: é possível implementar soluções de controle interno para o ramo de prestação de Serviços contábeis?

O ambiente onde foi aplicada a pesquisa foi em um Escritório de Contábil, especificamente nos seguintes setores conforme determina NIEVAS, 2002:

- Pessoal: é a área de trabalho, onde são executadas todas as rotinas trabalhistas, desde a admissão do colaborador na empresa até seu desligamento do quadro de funcionários, se for o caso.

- Fiscal: é de fundamental importância para as empresas, pois tem como função principal a determinação da forma de tributação mais adequada e também definir suas obrigações na legislação federal, estadual e municipal. Em vista disso, mantemos esse setor em constante treinamento.
- Contábil: em resumo é o responsável por realizar o demonstrativo de Balanço Patrimonial e também tem a função de orientar e de controle na administração das empresas.

A pesquisa foi viável, pois existiu possibilidade da realização em tempo proposto (de julho a agosto de 2015), neste prazo a pesquisadora aplicou questionário a ser respondido pelos empregados, cujo tempo demandado para aplicação foi de aproximadamente 02 meses. Os resultados apurados com os questionários serão instrumentos de grande relevância para conclusão da pesquisa.

Além dos questionários, a pesquisadora aplicou os procedimentos de Observação, Indagação, Análise, Verificação, Investigação e Avaliação.

O presente trabalho foi oportuno, pois o resultado da pesquisa serviu para que os gestores e administradores da empresa em questão tivessem como mensurar qual é a margem de erros e falhas que o escritório tem apresentado e assim a organização se prevenir e melhorar sua qualidade de prestação de serviços.

Politicamente e socialmente a pesquisa também foi de grande valia, pela redução de falhas e assim valorizando cada vez mais os serviços contábeis e assim o Conselho Regional e Federal de Contabilidade possam preocupar em normatizar outras demandas relevantes.

Para facilitar a compreensão do trabalho científico, foram escolhidas pela pesquisadora 03 palavras chave, ou seja, palavras que foram utilizadas como definição de termos a saber:

- Contabilidade: Segundo Sá (1980, p.16) a contabilidade estuda a riqueza (patrimônio) das empresas e das instituições. Já para Marion, 2005, p.26. contabilidade pode ser entendida como:

Um grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os

em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

- Controles Internos: segundo o Comitê de procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA define controle interno como:

O plano de organização e todos os métodos e medidas, coordenados e adotados numa empresa com o objetivo de:
a) Salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes ou de erros não intencionais; b) Assegurar a validade e integridade dos dados contábeis que serão utilizados pela gerência para a tomada de decisões; c) Incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às normas estabelecidas pela administração.

- Cliente: Para DIAS, 2003, p.381 cliente vem do latim *cliens* e conceitua como:

Uma pessoa ou unidade organizacional que desempenha papel ou processo de troca ou transação com uma empresa ou organização, ou seja, refere-se às pessoas que assumem diferentes papéis no processo de compra, como o especificador, o influenciador, o comprador, o pagante, o usuário ou aquele que consome o produto.

1.4 Metodologia de pesquisa

Compreende-se que metodologia da pesquisa como o espaço no qual o pesquisador traça os meios necessários para observação da realidade de modo sistemático e com disciplina para investigar o problema (CASTRO,2008).

A pesquisa foi aplicada quanto aos fins e quanto aos meios a saber:

Quanto aos fins a pesquisa aplicada é descritiva, que pode ser entendida como aquela que expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Ela pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação (VERGARA,2000).

Quanto aos meios:

- Demonstrar como o escritório acompanha a rotina diária da execução dos serviços;
- Apurar falhas que podem existir na execução das demandas pelos setores;

- Evidenciar a importância do controle interno para agilidade e prestação de serviços;
- Demonstrar o resultado da implantação do controle interno através da auditoria interna.

A aplicabilidade desta pesquisa no trabalho científico foi verificada com base nos objetivos propostos e citados em itens anteriores, pois demonstrar o acompanhamento dos escritórios de contabilidade no que se refere às rotinas dos seus colaboradores, apurando, erros e ainda demonstrar o resultado da implantação do controle interno, torna as empresas prestadoras deste tipo de serviço um referencial para o mercado competitivo.

A Investigação quanto aos meios é:

- a) Bibliográfica
- b) Estudo de caso
- c) Pesquisa de campo

O Estudo de caso é o circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como uma família, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. Pode ou não ser realizado no campo (VERGARA, 2000).

Este tipo de pesquisa foi utilizado pela autora devido o aprofundamento de conhecimento a respeito de um caso de um Escritório de contabilidade a empresa ABC Ltda.

Já a pesquisa de campo é investigação empírica realizada no local onde ocorre ou que dispõe de elementos para explicá-lo. Pode incluir entrevistas, aplicação de questionários, testes e observação participante ou não (VERGARA, 2000).

A pesquisa será de campo, porque houve coleta de informações por meio de aplicação de questionários.

A Bibliográfica é entendida como o estudo sistemático desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral, ela fornece instrumento analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma (VERGARA, 2000).

A utilização da pesquisa bibliográfica é essencial e obrigatória na elaboração do trabalho e para construção do referencial teórico, pois é nela que a pesquisadora realiza sua pesquisa com embasamento teórico.

Outros métodos utilizados pela pesquisadora foram de observação, indagação, análise, investigação e avaliação, para finalmente emitir o parecer e ser constatado como falhas operacionais.

1.5 Estrutura do trabalho

O primeiro capítulo tem como abrangência à definição do problema, referente a possibilidade de implantação de demonstração e a metodologia na execução da referida pesquisa;

No segundo capítulo trata da coletânea de todo embasamento teórico que deu suporte para resposta da problemática da pesquisa;

Já o terceiro capítulo descreve as características inerentes ao escritório de contabilidade, objeto de estudo de caso como histórico e diagnóstico;

O Quarto capítulo refere-se ao desenvolvimento prático e os resultados da pesquisa;

No quinto e último capítulo abrange as conclusões e as recomendações oriundas da pesquisa quanto ao encaminhamento científico da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico é uma parte do projeto que possibilita fundamentar, dar consistência a todo o estudo. Ele dá um norte à pesquisa, apresenta-se embasamento da literatura já publicada sobre o mesmo tema que foi realizado por outros pesquisadores (VERGARA 2000).

As palavras escolhidas como referencial teórico foram desenvolvidas conforme o tema proposto e neste projeto foram selecionadas as seguintes: Controles Internos, Auditoria, Contabilidade Gerencial, Planejamento, Eficiência Organizacional, Responsabilidade Solidária, Empresas.

Em parágrafo específico serão conceituados estes referenciais teóricos, mas é primordial um breve comentário o porquê de introduzi-los na pesquisa conforme exposto abaixo.

Controles Internos por ser um conjunto organizado de procedimentos métodos e rotinas aplicadas dentro de uma entidade.

Auditoria, por fazer-se necessário o exame de documentos, livros e registros, inspeção e obtenção de informações e confirmações, interna e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando a mensuração e a exatidão desses registros.

A Contabilidade Gerencial é utilizada para gerar informações aos administradores da empresa, informações, estas que servirão para tomada de decisão. Sua contribuição na pesquisa se deve ao fato da utilização de vários relatórios que apenas têm importância como informação gerencial não podendo deixar de mencioná-la como instrumento de grande valia para o projeto.

Nenhuma empresa funciona na base de improvisação, ela precisa de planejamento, ou seja, nada é feito aleatoriamente tudo precisa ser planejado antecipadamente para evitar desperdícios perdas de tempo.

As empresas exigem cada vez mais de Eficácia Organizacional, elas têm o objetivo operacional de fazer as coisas certas com a intenção de obter bons resultados. A eficácia é importante como parte da pesquisa, pois é instrumento que possibilita um direcionamento econômico em relação ao desperdício de horas trabalhadas.

Entender como funciona a Empresa Familiar é salutar, pois empresas familiares são que as possuem a estrutura organizacional bem reduzida e têm alguns tópicos relevantes e que as diferem de outros tipos de empresa.

O novo Código Civil, que entrou em vigor no dia 10 de janeiro de 2003, através da Lei nº. 10.406/2002, trouxe várias mudanças para a sociedade brasileira e com elas a responsabilidade solidária para o contador que assume juntamente com o seu cliente, a responsabilidade por atos dolosos perante à terceiros.

2.1 Controles Internos

Vários são os conceitos dados por diversos autores, nota-se que existe uma unidade de pensamento sobre o que se compreende por controle interno, seriam mecanismos adotados pelas empresas no sentido de minimizar o impacto de riscos de processo e de negócio.

Representa em uma empresa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com a função de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios de uma entidade como uma organização ALMEIDA, 1996.

O Comitê de procedimentos de auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, afirma:

“O Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de todos os métodos e medidas adotados na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e a veracidade das informações contábeis, promover a eficiência das operações e fomentar maior adesão às políticas prescritas pela gerência” ATTIE, 2007.

O Departamento do Tesouro Nacional, por meio da Instrução Normativa nº 16, de 20 de dezembro de 1991, conceitua controle interno como conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizados com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão.

Para Crepaldi,(2004) controle interno tem uma importância que pode ser entendida a partir do momento em que se verifica que é ele que garante à continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas, assim a

contabilidade dos resultados gerados por tal fluxo assume vital importância para os empresários.

2.2 Auditoria

A auditoria surgiu em um momento em que se faz separação entre o dono da empresa e a figura do administrador da empresa. Se o dono é o administrador da empresa, ele sabe exatamente o que ocorre nela. Porém, se por ventura o administrador profissional for terceiro, logo o dono dessa organização ficará sem saber exatamente o que esta ocorrendo. Desta forma surge a história da auditoria JUNIOR ET al., 2007.

Auditoria pode ser entendida como um processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a interessados (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002.)

Segundo Marra ,

Ela também é conceituada como exame de documentos diversos como: livros e registros, inspeção e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas como o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes FRANCO; MARRA 2002.

Para ALMEIDA, a função do auditor é exercida pelo profissional Contador, pelo seguinte motivo:

Contador quem entende dos exames das demonstrações contábeis, tendo como principal objetivo a emissão de parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, na qualidade de verificar se estas refletem corretamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens da aplicabilidade de recursos da empresa examinada ALMEIDA, 1997, p.36.

A Auditoria pode ser exercida por profissional da própria entidade como auditor interno ou por profissional terceirizado (o auditor externo).

Para JUNIOR et al, 2007, as atividades exercidas pelo auditor, podem ser resumidas na figura abaixo:

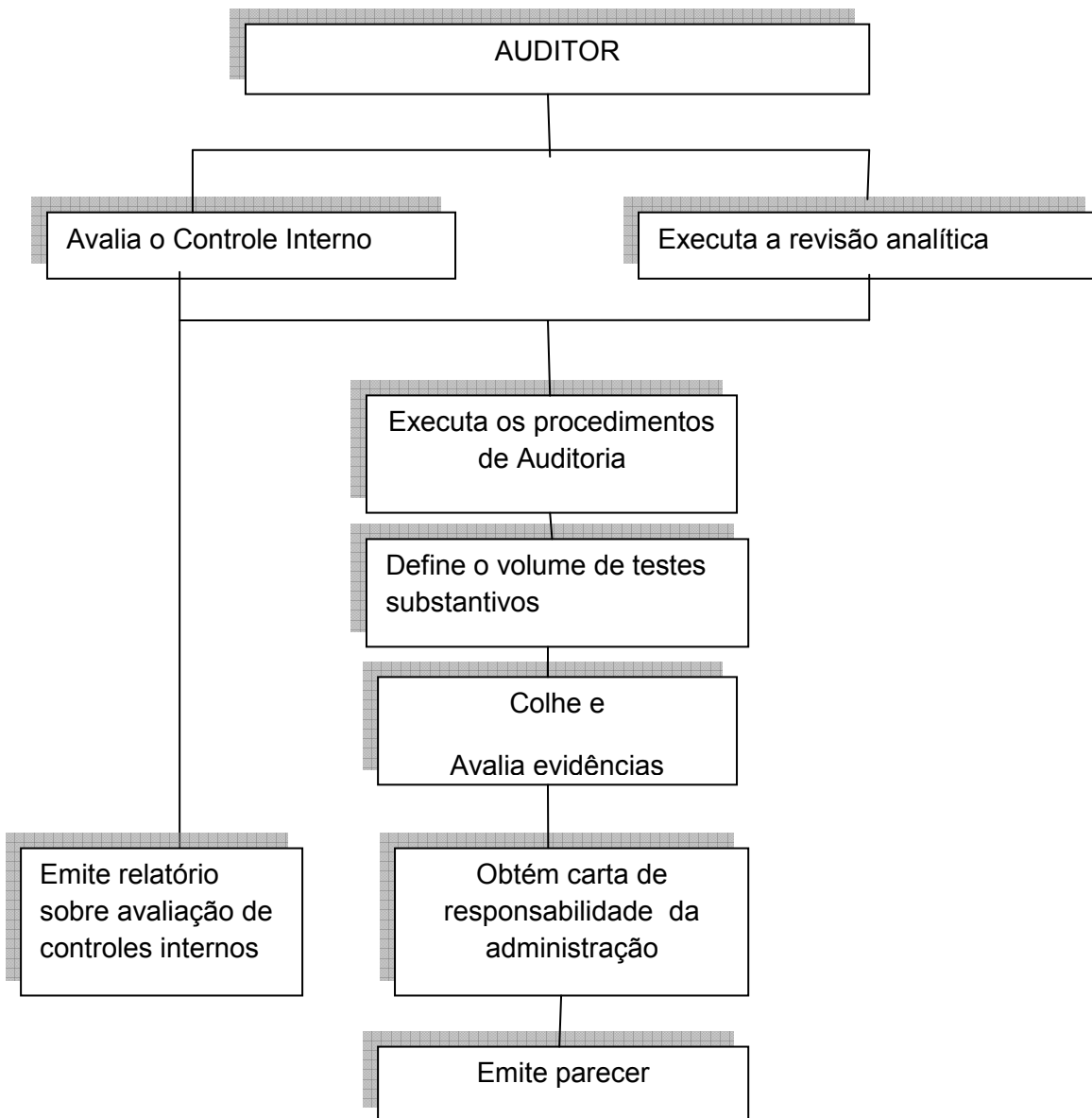


Figura1. Atividades de Auditoria

Fonte: Auditoria das Demonstrações Contábeis,
Autor: JUNIOR et al.,2007, p.65.

2.2.1 Auditoria Interna

Para ALMEIDA, a Auditoria interna surgiu quando:

Com expansão dos negócios da administração da empresa, com a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador, ou em alguns casos o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. Porém nada teria importância para a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos trabalhadores da empresa ALMEIDA, 1996 p.25.

Vale ressaltar que o auditor interno é um empregado da empresa e dentro de uma organização ele não deverá estar subordinado àqueles cujo trabalho examina.

Segundo Almeida, (p. 26, 1996) os principais objetivos do Auditor Interno são:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes;
- Verificar a necessidade de novas normas internas;
- Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais.

Vale ressaltar, segundo ALMEIDA, que:

Em geral o trabalho executado pela auditoria interna é idêntico ao executado pela Auditoria externa. Ambas realizam seus trabalhos utilizando-se das mesmas técnicas de auditoria. Elas têm o foco voltado para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhorias para as deficiências encontradas na empresa ALMEIDA, 1996, p.25 .

Entretanto, os trabalhos realizados pelos Auditores Internos e Externos têm suas diferenças básicas caracterizadas que podem ser entendidas no quadro abaixo:

Quadro 1. Diferenças entre Auditoria Interna e Externa

Auditoria Interna	Auditoria Externa
Realizada por um funcionário da empresa;	Realizada através de contratação de um profissional independente
Objetivo principal: atender às necessidades da administração;	Objetivo principal: atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras;
A revisão das operações e do controle interno é realizada para desenvolver aperfeiçoar e induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros;	A revisão das operações e do controle interno é realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras;
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa;	O trabalho é subdividido em relação às contas do balanço patrimonial e da demonstração do resultado;
A preocupação pela detecção e prevenção de fraude;	Preocupação pela detecção e prevenção fraudes, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras;
A revisão das atividades da empresa é contínua,	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódico, geralmente semestral ou anual.

Autor: ALMEIDA 1996, p. 26.

2.3 Contabilidade Gerencial

A contabilidade Gerencial, está voltada unicamente e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador (IUCIBUS, 1973).

Para o autor HORNGREN, 2000, p13 a contabilidade gerencial enfatiza o preparo de relatórios de uma organização para os seus usuários internos, como: os presidentes, os reitores e os chefes de equipes médicas. Nota-se que o autor denomina a contabilidade como administrativa, pois ela é de uso de seus usuários internos.

Já para Yong (2000, p530) Contabilidade gerencial deve fornecer informações econômicas para a clientela interna: operadores, funcionários, gerentes intermediários e executivos seniores.

Este tipo de contabilidade ainda tem a função de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas como

exemplo: relatórios de despesas de um setor fiscal de uma contabilidade (YOUNG, p.36).

2.4 Planejamento

Segundo Chiavenato (2008, p.49) nenhuma empresa funciona na base de improvisação, nada é feito aleatoriamente tudo precisa ser planejado antecipadamente para evitar desperdícios perdas de tempo. Desta forma pode compreender a importância do planejamento em qualquer tarefa a ser realizada seja no mundo corporativo ou em outras atividades.

Para Martinelli (2002, p.167) o planejamento é concebido para projetar um futuro desejável e encontrar caminhos e encontrar esses futuros particularmente nas organizações circulares e hierarquias democráticas.

Já o conceito de planejamento do trabalho de auditoria interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade ATTIE, 2007.

2.5 Eficácia Organizacional

Segundo Sanches (2004, p.130) eficácia é o conceito que expressa o grau com que uma organização ou programa é capaz de produzir os resultados previamente definidos, por meio dos seus objetivos e metas de performance, nos prazos estabelecidos.

Para o autor, eficácia organizacional pode ser entendida como desempenho que se relaciona com os objetivos e resultados. É a relação entre resultados e objetivos. O objetivo que é relatado está relacionado com o ambiente da empresa, compreendendo todas as pessoas, outras entidades eventos que com ela mantêm qualquer espécie de relação.

No Livro de introdução a administração Ford e General Motors exemplificam o significado de eficácia , ao mesmo tempo, demonstra a diferença entre eficiência e eficácia: “Embora Henry Ford fosse um mestre da eficiência, foi a GM que se transformou na maior e mais bem sucedida estratégia de fazer eficientemente o mesmo carro. A General Motors orientou-se para fazer um carro para cada tipo de cliente”

A palavra Eficácia vem do latim, *efficacia*, que significa qualidade ou propriedade de eficaz que dá bom resultado (MICHAELIS, 2000).

Para o autor esta terminologia tem o significado de fazer as coisas certas com o objetivo de obter bons resultados.

2.6 Empresa

Pode ser entendida como uma combinação de elementos pessoais e reais que são colocados em função de um resultado econômico realizado sob o intento especulativo de um empresário. Ela não se confunde com empresário e nem com o estabelecimento empresarial (REQUIÃO, 2003).

Segundo COELHO 2007, a empresa pode ser explorada por uma pessoa física que recebe o nome de empresário individual, ou jurídica, que se chama sociedade empresária.

Para SILVA 2004, a palavra empresa é derivada do latim *prehensus*, de *prehendere* (empreender, praticar), possui o sentido de empreendimento ou cometimento intentado para a realização de um objetivo.

2.6.1 Empresa Familiar

Conforme Bernhoeft (1987), empresa é definida como aquela que tem origem e história vinculadas a uma família ou que mantém membros da família na administração dos negócios.

Empresa familiar também é conceituada como aquela em que a importância da sucessão da diretoria está ligada ao fator hereditário e onde os valores institucionais da organização identificam-se com o sobrenome da família ou com a figura de um fundador (LODI, 1993).

Já para Maximiano (2002) as empresas familiares são típicas organizações que carregam, desde a sua concepção, características próprias que as distingue dos demais tipos existentes.

Conforme relata o Serviço de Apoio as Micro e Pequenas Empresas de Minas Geras (SEBRAE-MG), as principais características de uma empresa familiar são:

- Dificuldades na separação entre o que é intuitivo emocional e racional, tendendo mais para o primeiro;
- Comando único e centralizado, permitindo reações rápidas em situações de emergência;
- A postura de autoritarismo e austeridade do fundador, seja na forma de investir, seja na administração dos gastos, se alterna com atitudes de paternalismo;
- Estrutura administrativa e operacional “enxuta”;
- Exigência de dedicação exclusiva dos familiares, priorizando os interesses da empresa;
- Forte valorização da confiança mútua, independentemente de vínculos familiares, isto é, a formação de laços entre empregados antigos e os proprietários exercem papel importante no desempenho da empresa;
- Laços afetivos extremamente fortes, influenciando os comportamentos, relacionamentos e decisões da empresa;
- Expectativa de alta fidelidade dos empregados, manifestada através de comportamentos, como não ter outras atividades profissionais que não estejam relacionadas com a vida da empresa, gerando muitas vezes um comportamento de submissão, sufocando a criatividade;
- Jogos de poder, nos quais várias vezes vale mais a habilidade política do que a característica administrativa.

2.7 Responsabilidade Solidária

O parágrafo 2º do artigo 2º da Consolidação das Leis de Trabalho (CLT) determina que sempre que uma ou mais empresas, mesmo que cada uma delas, tenham personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Para outros autores a responsabilidade solidária pode ser entendida como uma obrigação solidária, ou seja é uma espécie de obrigação múltipla, configurando-se a pela existência de mais de uma pessoa em um ou em ambos os polos da relação obrigacional. Ocorre, portanto, quando concorrem vários credores e/ou devedores.

Azevedo 2004, explica que, neste conjunto de obrigações, são vários credores, vários devedores ou vários credores e devedores ao mesmo tempo, sendo que cada credor terá o direito de exigir e cada devedor terá o dever de prestar, inteiramente, o objeto da prestação. Existe, assim sendo, solidariedade, “quando, na mesma relação jurídica obrigacional, concorre pluralidade de credores e ou de devedores, cada credor com direito e cada devedor obrigado à dívida toda, *in solidum*”.

A responsabilidade, conforme o artigo 264 do Código Civil, passa a ser a solidária quando em uma mesma obrigação houver mais de um responsável pelo seu cumprimento. Logo, na Responsabilidade Solidária, poderá o credor exigir o cumprimento da responsabilidade de ambos os devedores ou de apenas um deles, cabendo àquele que cumprir a obrigação o direito de regresso contra o devedor solidário.

Conforme determina o artigo 1177 do Código Civil que trata da responsabilidade civil do contabilista. Caso o erro contido no balanço tenha sido involuntário, causado por imperícia, o profissional deve responder a quem prestou o serviço. Se o contador tiver cometido o erro ao divulgar o balanço, ele responderá à Justiça e outras entidades da mesma forma que o proprietário da empresa.

Nota-se que, devido à nova legislação, criou-se a exigência mais do que nunca da necessidade de uma parceria transparente e organizada entre clientes e contadores, uma vez que o destino de ambos depende da responsabilidade com que se organiza a contabilidade da empresa.

Para o site Guia trabalhista, devido as mudanças constantes das leis Federais, Estaduais e Municipais, torna-se fundamental cada vez mais treinamento, trabalho e responsabilidade das Empresas de Serviços Contábeis, ou seja,

atualmente elas são obrigadas a investir continuamente em equipamentos e tecnologia, pois a demora no processamento das informações se traduz em prejuízo para os clientes. É preciso também investir em treinamento das equipes, logística, atualização do banco de dados e dos serviços.

Ainda este site ressalta que cabe ao contador, além da contabilização de todas as operações dos clientes, inclusive bancárias, a apresentação do Balancete mensal, devidamente conciliado, bem como auxiliar na gestão da empresa e cliente, com o objetivo de prevenção e transparência nos serviços prestados.

3. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

Como não foi autorizado pelos diretores a divulgação da Razão Social do Escritório de Contabilidade, a pesquisadora, denominou o nome fictício de: Escritório de Contabilidade ABC Ltda.

A história do Escritório de Contabilidade ABC Ltda, começou no ano de 1992, na cidade de Belo Horizonte, Minas Gerais, quando dois irmãos com formação acadêmica em Ciências Contábeis, os Senhores Meirelles, resolveram reunir seus esforços e abrir seu próprio negócio que atendesse à população no que se refere a prestação de serviços contábeis.

Mas, antes, os sócios tinham formação técnica em contabilidade e trabalhavam em outras empresas que prestavam o mesmo tipo de serviço para as empresas que tinham seus serviços contábeis terceirizados. Com o passar do tempo, ambos fizeram a graduação no curso de Ciências Contábeis. Após a profissionalização na área contábil, houve planejamento e estratégia em montar seu próprio negócio e ainda que pudesse dar empregabilidade para seus familiares que já possuíam formação nesta área.

Assim, montaram uma sociedade Limitada - LTDA, Considerada como um tipo de sociedade na qual duas ou mais pessoas se responsabilizam solidariamente de forma limitada ao valor de suas quotas pela integralização do capital Social, conforme previsto no artigo 1052 do Código Civil.

Então, resolveram abrir um Escritório de Contabilidade. Salienta-se que o escritório da sociedade foi inaugurado no dia 11/03/1992, na cidade de Belo Horizonte, Minas Gerais.

É importante atentar que um escritório de contabilidade não se limita a apurar os impostos e manter a contabilidade em dia. Ele contribui com todas as áreas da empresa com o objetivo de oferecer ao empresário as ferramentas necessárias para a preservação do seu patrimônio e a gestão dos negócios. Também possui informações que oferecem condições ao empresário para avaliar o desempenho e

os resultados da empresa, não só da apuração dos resultados mensais, mas de que maneira ele foi alcançado (HORNGREN, 2000).

Atualmente esta sociedade possui 02 escritórios, localizados em Belo Horizonte, sendo que são dirigidos por uma única direção. Totalizando aproximadamente 60 empregados distribuídos conforme organograma a seguir:

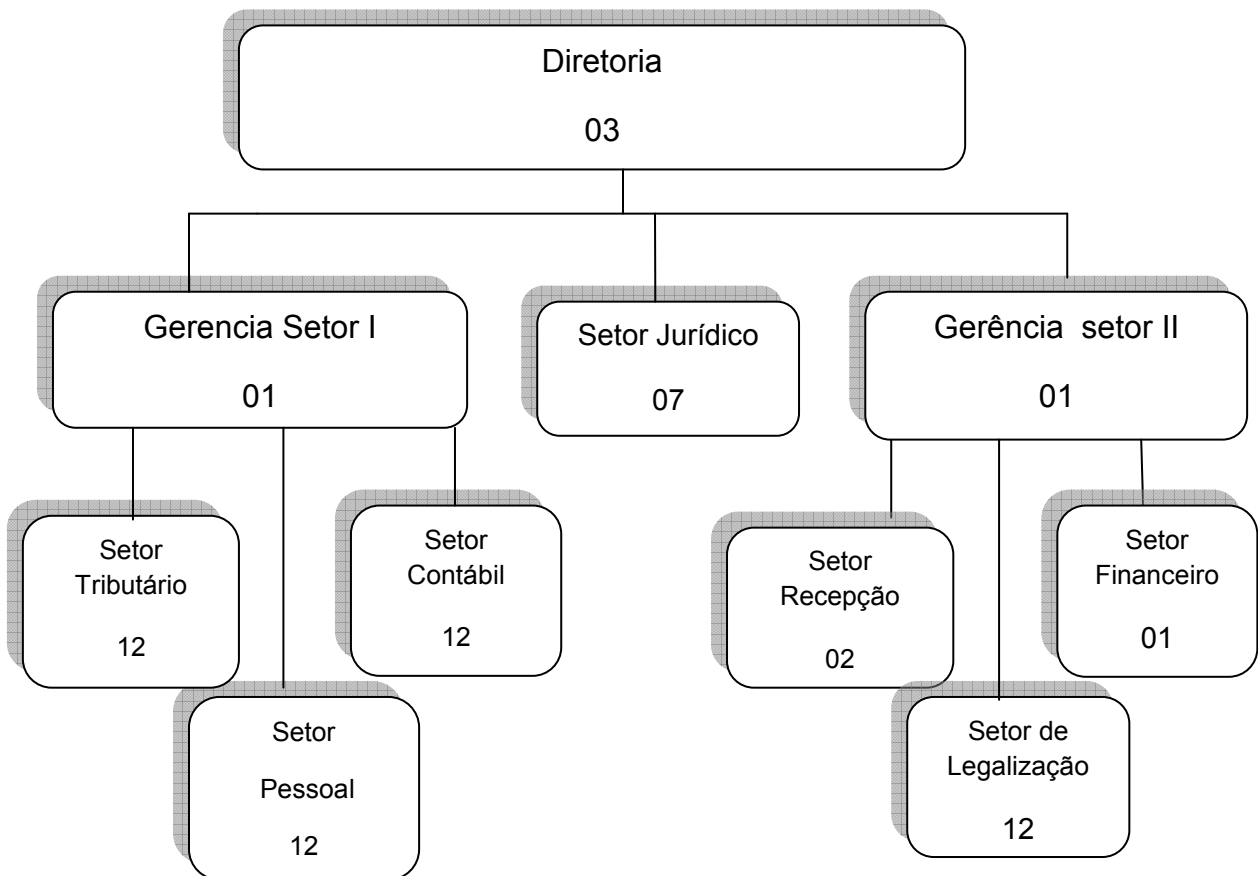


Figura: 2 Organograma da Empresa ABC Ltda

Fonte:Escritório de Contabilidade ABC Ltda

A empresa ABC Ltda, possui uma carteira de clientes diversos, com atividades: de Comércio, de Marketing, de indústria e Propaganda, totalizado em 400 empresas.

No que se refere aos setores pesquisados: pessoal, fiscal e contábil suas principais atribuições conforme descrição de atividades apresentadas nos registros da empresa ABC Ltda são:

- O departamento pessoal: é um setor da empresa, que realiza tarefas e atividades específicas, na qual cuidam dos assuntos referentes aos empregados, desde a sua contratação, pagamento de salários, transportes, férias, licença médica, 13º salário, organização de horários e outros, ou seja, setor relativo a legislação trabalhista e previdenciária. Ele que elabora a folha de pagamento, faz registro das carteiras dos funcionários, calcula as guias do INSS e FGTS para pagamento, cuida da parte demissional, etc.
- O Setor Fiscal :é de fundamental importância para as empresas, pois tem como função principal a determinação da forma de tributação mais adequada e também definir suas obrigações na legislação federal, estadual e municipal. Suas principais funções e atribuições são: a)Enquadramento da empresa no sistema tributário: simples nacional. Lucro presumido, lucro real, lucro real estimado;b)Apuração dos impostos: Simples, ISS, ICMS, ICMS-ST, PIS, Cofins, IRPJ, CSLL, etc; c)Apuração de impostos retidos na fonte (IRRF, INSS, ISS, PIS/Cofins/CSLL, etc; d)Escrituração de Livros Fiscais: Livro de Entradas, Livro de Saídas, Livro de Registro de Apuração de ICMS, entre outros;e)Escrituração livros fiscais serviços prestados e tomados;f)SPED fiscal e SPED contribuições;g)Preenchimento e entrega de demonstrativos: DACTON, Sintegra, DASN, DCTF, DIMOB, e outros.
- O Departamento de Contabilidade é responsável pela escrituração contábil, elaboração de relatórios societários, fiscais e gerenciais, de acordo com os princípios contábeis, ou seja, é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões. Suas principais atividades são: Organização e classificação de todos os documentos da Empresa; Conciliação de todas as contas; emissão de Balanços; escrituração e emissão de livros diários, razão dentre outros; Elaboração do Fechamento Contábil - Balanço Anual com Ativo

e Passivo; Demonstrativo do Resultado do Exercício; Demonstrativo de Lucros Acumulados; Elaboração da Declaração de Imposto de Renda (física e jurídica); Controle do limite de distribuição dos lucros; Demonstração Analítica do Passivo Circulante

4 DESENVOLVIMENTO PRÁTICO

Neste capítulo foi feito, um estudo de caso do Escritório de Contabilidade ABC Ltda, especificamente a análise foi realizada nos setores: Pessoal, Contábil e Fiscal.

A construção deste capítulo teve como base da aplicação de questionários que foram elaborados para todos os setores envolvidos. Salienta-se que eles foram constituídos de 15 perguntas, que a pesquisadora aplicou nos setores em questão. Vale ressaltar que no formulário quem fez as anotações foi à pesquisadora e não os entrevistados.

O questionário foi elaborado para auxiliar o trabalho de avaliação do controle interno, com perguntas sobre os principais pontos que devem ser observados na rotina operacional sob avaliação.

As perguntas foram redigidas de forma objetiva, na qual o entrevistado deveria responder com as palavras: SIM ou NÃO. Atente-se que o objetivo das perguntas compostas nos questionários, foi fazer o levantamento de falhas para que a pesquisadora pudesse estudar a importância de um manual de controles internos para escritório de médio porte.

Além, disto as perguntas contidas no questionário foram elaboradas tendo como base nas principais rotinas dos setores em questão.

Ainda sobre as respostas apontadas no questionário, caso sejam “NÃO”, a pesquisadora diante dos seus estudos, entendeu que, provavelmente, haveria uma falha e mereceria a atenção do sistema de controle interno. Mas a pesquisadora não teve apenas como base a resposta negativa, ou positiva apontada no questionário, para finalmente emitir o parecer e ser constatado como falhas operacionais, ela utilizou outros métodos de observação, indagação, análise, investigação e avaliação.

Considerando-se o número de perguntas diferenciadas para os setores, no gráfico abaixo, aponta o resultado geral da aplicação do questionário. Lembrando

também, que o intuito foi analisar qual seria o setor que precisaria de uma atenção especial e possível reformulação ou elaboração do manual de controle interno.

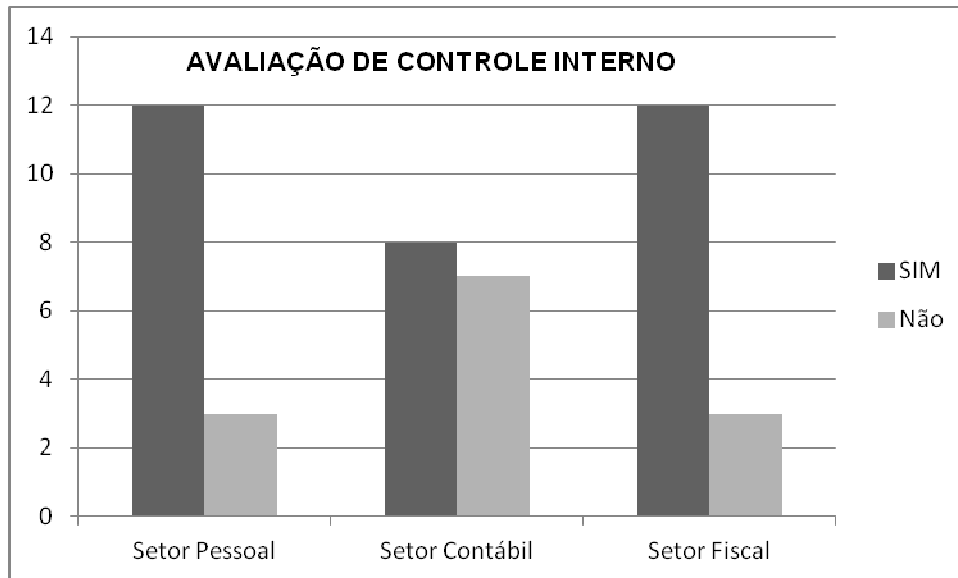


Gráfico 1- Resultado da aplicação de questionário avaliação de controle interno

Fonte: Elaborada pela pesquisadora Empresa ABC Ltda, 2015.

Observa-se que o gráfico 1, demonstra que os setores Pessoal e Fiscal, no que tange a avaliação do controle interno, apresentaram conformidade, ou seja, situação semelhante, embora as perguntas que foram elaboradas tenham sido diferenciadas devido a rotina de cada setor.

Conforme observado na entrevista, a pesquisadora notou que os dois setores Fiscal e Pessoal, têm rotinas muito operacionais, que requerem mais concentração, pois caso ocorra um erro de cálculo seja na folha de pagamento ou na geração dos tributos e guias correspondentes, nos dois setores, provoca multas e juros para os clientes. Já o setor contábil é o responsável pelo acolhimento de todas as demandas geradas pelo setor trabalhista e tributário, no que se refere às entradas ou retiradas do caixa empresarial.

Nota-se que o setor que apresentou diferença significativa dos demais setores foi o contábil. Vale ressaltar, por meio da análise do gráfico que as respostas apuradas neste setor, apresentaram diferença na variação de percentual, ou seja, entre as respostas “SIM ou NÃO”.

Outro assunto relevante que foi analisado e obtido através do quadro 01 a seguir foi que, para os três setores as 05 primeiras perguntas foram iguais, gerando respostas negativas nos setores fiscal e contábil em algumas perguntas. As perguntas que se trata são nos seguintes quesitos: a) sobre a programação diária; b) leituras de informativos semanais; c) esclarecimento dúvidas junto ao setor jurídico; d) existência de cronograma mensal para realização das demandas; e) realização de curso anual de reciclagem.

Das 05 perguntas expostas acima os setores apresentaram os seguintes resultados:

- Setor pessoal: não apresentou variação em nenhum item, suas respostas foram todas positivas, para a pesquisadora no primeiro momento não foram apresentadas falhas. Porém, o setor passará por aplicação de outros métodos relevantes que serão desenvolvidos pela entrevistadora para emitir uma conclusão fundamentada.
- Setor Fiscal: apresentou variação no que tange a existência de cronograma mensal para realização das demandas e quanto a realização de curso anual de reciclagem. Logo, segundo a pesquisadora estes itens são considerados falhas e precisam ser revistos e observados.
- Setor Contábil: os itens contendo respostas negativas que ocasionaram a alteração do percentual da pesquisa foram às leituras de informativos semanais e realização de curso anual de reciclagem.

Como facilitador a pesquisadora extraiu a idéia principal de cada uma e as distribuiu para análise conforme apresentam nos quadros 01 e 02, montados a partir das respectivas respostas dos setores, sendo que o primeiro quadro apresenta as respostas positivas e o segundo contém as negativas.

A tabela número 02, foi obtido pela pesquisadora através de aplicação nos setores em questão. Eles dispõem de uma série de obrigações acessórias que devem ser prestadas mensalmente ao governo e no intuito de satisfazer as necessidades organizacionais da gestão de seus funcionários. No que se refere à escrituração fiscal, é mais um tipo de serviço contábil.

Tabela: 01 Respostas positivas às perguntas dos questionários

	Departamento Pessoal	Sim
1	Programação diária das demandas a serem executadas	
2	Leitura dos informativos semanal	
3	Dúvidas sobre legislação, sanadas pelo setor jurídico.	
4	Utilização de cronograma mensal para realização das rotinas	
5	Realização de cursos de reciclagem anualmente	
6	Triagem nos documentos para admissão	
7	Observância do quesito isonomia salarial	
10	Solicitação de Extratos de FGTS	
11	<i>Chekt list</i> rescisório	
12	Clientes informados quanto à legislação trabalhista atual	
13	Respostas aos clientes via e-mail	
14	Solicitações dos serviços pelo cliente em tempo hábil	
	Setor Contábil	Sim
1	Programação diária das demandas a serem executadas	
3	Dúvidas sobre legislação, sanadas pelo setor jurídico.	
4	Utilização de cronograma mensal para realização das rotinas	
6	Realização de triagem nos documentos a serem contabilizados	
9	Repasso para o Setor Pessoal referente a retenções de RPA	
10	Informativos aos clientes quando a organização dos documentos	
11	Estabelecimento de prazo para envio de documentos pelos clientes	
15	Observância e prática dos princípios da contabilidade	
	Setor Fiscal	Sim
1	Programação diária das demandas a serem executadas	
2	Leitura dos informativos semanal	
3	Dúvidas sobre legislação, sanadas pelo setor jurídico.	
6	Realização de triagem nas notas fiscais	
7	Consultas sobre o enquadramento das empresas	
8	Controle e conferências das declarações	
9	Disponibilização de informação quando a mudança de enquadramento para setores	
10	Envio de e-mail seja informativo ou cobrança de pendências	
11	Realização de controle das obrigações mensais	
12	Conferência ao gerar guias tributárias	
13	Realização de planejamento tributário	
14	Identificação de produto, origem e destino da mercadoria antes de escriturar a nota fiscal.	

Fonte: Desenvolvido pela pesquisadora

O Quadro acima demonstra que por meio das respostas aos questionários que as principais rotinas dos setores de Departamento Pessoal, Fiscal e Contábil, são

executadas operacionalmente. Estas rotinas são necessárias para o desenvolvimento de um escritório de contabilidade, porém, não são as únicas. Um escritório tem que oferecer serviços terceirizados de excelência e margem de erro inferior ao esperado, pois o serviço contábil, é considerado pelo mercado à “ alma da empresa”, nela ficam registrados todos os atos e fatos. Se a contabilidade o ato do contador são corretos: documentação adequada, transações negociais dentro do objeto da empresa, o reflexo é imediato: a Contabilidade é transparente. Caso contrário pode ser utilizada para incriminar a empresa, sócios, administradores e contador que foram relapsos e desleixados.

Tabela 02 Respostas negativas às perguntas dos questionários

	Departamento Pessoal	Não
	Realização de provisão e controle das férias	
	Controle das obrigações mensais das empresas	
	Emissão mensal de calendário de obrigações para os clientes	
	Setor Contábil	Não
	Leitura dos informativos semanal	
	Realização de cursos de reciclagem anualmente	
	Documentos das pessoas físicas lançados com os da pessoa jurídica	
	Inconsistências, apresentadas e cientes.	
	Solicitações dos serviços pelo cliente em tempo hábil	
	Envio de balancete mensal para os clientes	
	Conciliação bancária mensal	
	Setor Fiscal	Não
	Utilização de cronograma mensal para realização das rotinas	
	Realização de curso de reciclagem anualmente	
	Emissão de relatório de acompanhamento mensal	

Fonte:Desenvolvido pela pesquisadora

Observa-se no quadro acima que três tópicos não são executados atualmente pelo setor Pessoal que seria a provisão de férias, controle das obrigações mensais e emissão de calendário de obrigações para os clientes.

No que tange a provisão de férias, ele serve de base para se contabilizar uma variação patrimonial ocorrida, cujo valor exato ainda não é conhecido, ou seja, a empresa tem a certeza do acontecimento mas a incerteza do valor envolvido. A

provisão se constitui em cálculos matemáticos feitos na maioria das vezes com embasamento histórico.

Para ter conhecimento do valor mensal da provisão, calcula-se mensalmente $1/12$ sobre o salário dos trabalhadores acrescidos de $1/3$ relativo ao abono pecuniário, e os encargos inerentes. Esta contabilização se justifica pelo direito adquirido pelo empregado a cada mês trabalhado, conforme previsto na Constituição Federal 1988 no artigo 7º e na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). 129 a 145.

Em respeito aos princípios de Competência e Oportunidade, efetua-se a contabilização a cada mês em que o trabalhador adquire o direito, e não o valor total das férias no momento em que do gozo de férias, pois assim estará onerando um período com despesas que dizem respeito a outros períodos.

A contabilização é feita por provisão, pois no momento em que se faz não se tem o conhecimento do valor real a que o trabalhador terá direito no momento de usufruir das férias, pois alguns fatores poderão alterar este valor, como por exemplo: reajuste salarial, faltas injustificadas e outros. Vale ressaltar que a provisão é realizada até com os encargos incidentes nas férias como FGTS, Imposto de Renda e INSS.

Diante da descrição acima, nota-se a grande importância para as empresas fazê-la. Além disto, a provisão ajuda as organizações a estruturarem economicamente e não precisarem desembolsar o valor de uma vez quando ocorrer o gozo efetivo do trabalhador.

No que tange ao controle de obrigações mensais, salienta-se que fazer um acompanhamento por meio de uma planilha é fundamental para o desenvolvimento do setor e não ficar nenhuma obrigação mensal sem execução. Para criá-la, basta ter a relação de todas as obrigações trabalhistas mensais, como: cálculo de folha, emissão de guias de FGTS- Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, GPS- Guia de Previdência Social, Contribuição Sindical, Cadastro Geral dos Empregados e Demitidos(CAGED) dentre outras.

Já o calendário de obrigações, tem a função de orientar aos clientes quanto às datas para pagamento das guias, salários e demais obrigações, sejam trabalhistas ou fiscais. Seu objetivo ainda é para que o cliente não venha reclamar e dizer que não foi orientado pela contabilidade quanto às datas para pagamento dos impostos e evitar as multas e juros.

Nota-se que Setor contábil foi quem mais apresentou inconsistências, ressaltando que cada tópico é relevante para o desenvolvimento do setor principalmente fazer conciliações bancárias, pois ela consiste na comparação do saldo de uma conta bancária de movimento com uma informação externa à contabilidade (extrato bancário), de maneira que se possa ter certeza quanto à exatidão do saldo em análise, em determinada data. Com ela, realiza-se a composição do saldo, analisando os lançamentos, seja pelo banco no extrato, quando pela contabilidade interna e cheques não compensados. Com base nesta primeira conciliação bancária, efetua-se (se for o caso) os lançamentos complementares, estornos ou reclassificações.

Ressalta ainda no que diz respeito a lançamentos das documentações de pessoas físicas lançadas com os da pessoa jurídica, a resposta do questionário foi negativa. Porém, a pesquisadora salienta que a resposta está correta, pois não podem ser realizados estes lançamentos, pois conforme determina a resolução do Conselho Federal de Contabilidade CFC 750/1993, existe um princípio chamado da Entidade que reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um bem particular dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa ou um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Logo, neste sentido, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

E por último, as inconsistências apontadas no setor fiscal, utilização de cronograma mensal para realização das rotinas, realização de cursos de reciclagem anualmente e emissão de relatório de acompanhamento mensal. Estas rotinas são parecidas com as apontadas no setor Pessoal. A diferença está no curso de aperfeiçoamento profissional, na qual foi apontada também no setor contábil.

No que se refere ao aperfeiçoamento profissional, não se pode, de maneira alguma, achar que somos altamente qualificados, tendo como base apenas a nossa formação técnica. Observa-se que o trabalhador deverá buscar qualificação, por meio de cursos e palestras para se manter atualizado.

Conforme relata Armando Dal Colletto na Folha de São Paulo na coluna educação, atualização profissional, já foi disciplina optativa no passado, algumas décadas, quem se graduava em curso superior considerava que a fase de estudos estava concluída.

Para o autor da coluna educação da folha de São Paulo, a atualização profissional deixou de ser uma opção para ser uma condição e uma necessidade dentro do exercício da profissão. Por exemplo: os profissionais que atuam há 20 anos na área de tecnologia, iniciaram a carreira transitando entre gigantescos *mainframes*, que tinham capacidade menor que qualquer notebook atual e usavam sistemas operacionais, linguagens de programação e banco de dados, hoje totalmente obsoletos. Atualmente lidam com conceitos como *Grid Computing*, Redes sem Fio, Etiquetas RFID, *Datawarehouse* e outras inúmeras siglas desse jargão que nem de perto foram ensinadas em seus cursos de graduação.

4.1 Outros procedimentos aplicados

A pesquisadora mesmo com os resultados apontados nos questionários, escolheu pela utilização de outros procedimentos para comprovar a veracidade do resultado apurado no questionário, pois é comum as pessoas entrevistadas responderem algo que não esteja em conformidade da situação operacional da empresa.

Além dos questionários a autora aplicou os procedimentos de Observação, Indagação, Análise, Verificação, Investigação e Avaliação. Eles foram realizados com auxílio de modelo de papéis de trabalho de auditoria, já existentes e disponibilizados, porém adaptados conforme os objetivos propostos pela pesquisadora.

Com a permissão do diretor da empresa ABC Ltda a pesquisadora pode contar com a liberação de 01 hora diária de trabalho durante 30 dias para que tais procedimentos pudessem ser aplicados como parte da pesquisa.

Durante a aplicação dos procedimentos relacionados acima, notou-se às seguintes situações nos setores em questão:

- As rotinas descritas no questionário sejam negativas ou positivas são realmente o que acontece de fato no escritório;
- Perda de tempo de trabalho com utilização de redes sociais no horário de trabalho;
- Consultoria para os clientes sem fundamentação da legislação;
- Cobranças pelo cliente de demandas não realizadas pelos setores, como envio de guias para pagamento;
- Falta de realização do *Checklist* rescisórios e pendências para homologação no sindicato;
- Falta de aplicabilidade do princípio de Competência e Oportunidade, pelo setor contábil, em alguns assuntos como a provisão de férias e décimo terceiro, provocando divergência em uma das respostas apontadas nos questionários descritos acima;
- Erros de cálculo ou de envio de documentos para o cliente por falta de atenção.

Após finalizar todo o processo de aplicação dos procedimentos mencionados anteriormente, a autora desenvolveu o relatório da pesquisa e apresentou junto à direção operacional da empresa ABC Ltda o que foi apurado como falhas ou erros. Salienta-se ainda que a mesma entregou uma cópia de todos os materiais utilizados na pesquisa incluindo a aplicação dos questionários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A autora obteve sucesso ao aplicar o questionário para os setores. Entretanto, na segunda etapa que foi da aplicação das técnicas de observação, indagação, análise, verificação, investigação e avaliação, houve barreiras apresentadas por alguns trabalhadores, pois no entendimento deles, uns acreditavam que ela tomaria o seu cargo, outros achavam que iriam ser substituídos devido a crise econômica na qual o Brasil se encontra, esta conclusão se deu após a pesquisadora ser questionada pelos colaboradores o motivo que ela estava no setores diversos do escritório em questão.

A empresa apresentou como resultados falhas e erros, não propositais no decorrer das atividades operacionais dos trabalhadores dos três setores: pessoal, Fiscal e Contábil.

Após análise a pesquisadora notou que um dos motivos para ocorrerem as falhas e erros foram decorrentes da perda de tempo, ou seja, os trabalhadores gastam a grande maioria do tempo em redes sociais.

É preciso que toda a equipe esteja engajada com a missão da empresa, para que a funcionalidade organizacional atinja o resultado esperado, pois o futuro chega cada vez mais rápido proporcionando surgimento de competitividade na qualidade na prestação de serviços.

No que tange ao resultado, a pesquisa proporcionou uma experiência diferenciada que permitiu que a autora ampliasse o conhecimento no que se refere ao controle interno. Neste sentido, foi possível estudar a importância de um manual de controles internos para escritório de médio porte. Salienta também que os objetivos específicos foram atingidos pela pesquisadora a saber:

- a) Demonstrar como o escritório acompanha a rotina diária da execução dos serviços;
- b) Apurar falhas, que podem existir na execução das demandas pelos setores;
- c) Evidenciar a importância do controle interno para agilidade e prestação de serviços;

d) Demonstrar o resultado da implantação do controle interno através da auditoria interna.

Quanto a inclusão do manual de controle interno foram sugeridos:

- Uso de redes sociais e telefones celulares: o empregado quando em serviço deve se dedicar a execução das tarefas para as quais foi contratado. Conforme determina o artigo 482 da CLT o descumprimento de ordem expressa pelo empregado caracteriza ato de insubordinação. Logo, deixar de executar suas tarefas para cuidar de interesse particular durante a jornada de trabalho caracteriza desídia;
- Criação de planilha de controle de obrigações: esta planilha cada setor deverá elaborar contendo o nome das empresas e todas as atividades mensais e cada gerente deverá, no final do mês, fazer a conferência do serviço realizado e enviado para todos os clientes, principalmente as guias. A falta de envio em tempo hábil poderá acarretar aos clientes pagamentos de multas e juros;
- Respostas de consultoria realizadas para os clientes por e-mail: para resguardar a empresa e demonstrar transparência na prestação do serviço, com fundamentação na legislação;
- Criação de lista de documentos para serem conferidas em cada tipo de rescisão de contrato de trabalho: o pessoal da área trabalhista deverá utilizar o *Cheklis*t rescisório disponibilizado por cada sindicato e assim que começar o processo demissional anexar esta lista e desde o início fazer a conferência;
- Princípio de Competência e Oportunidade: será necessária a utilização pelo setor contábil, para que todos os princípios contábeis sejam cumpridos;
- Cálculo de guias em geral: antes de enviar para o cliente fazer conferência pelo menos duas vezes.

Conclui-se que a resposta à problemática se foi possível implementar soluções de controle interno para o ramo de prestação de serviços contábeis, o resultado foi parcialmente positivo, pois em se tratando de empresa familiar, os diretores gostaram da idéia desenvolvida pela pesquisadora. Porém, houve um conflito interior, ao ser apresentado o projeto do manual de procedimentos internos com inclusão dos índices corretivos e os problemas apontados. A direção concordou

com alguns tópicos e outros não, devido os empregados que são parentes não aceitarem a mudança organizacional.

No que tange a importância de um manual de controle interno em uma empresa de prestação de serviços, vale ressaltar que sua utilização engajada com as metas e objetivos da empresa, tem o intuito de evitar o abuso de poder, os erros, as fraudes e principalmente a ineficiência. Contudo, é necessário entender que de nada adianta possuir um manual e controle interno adequado, sem manter os empregados comprometidos e integrados com as finalidades da empresa.

5.1 Sugestões para pesquisa futuras

Devido à delimitação do presente trabalho e em virtude de ser uma empresa familiar, recomenda-se como sugestão para futuras pesquisas relacionadas ao tema Controle interno, envolvendo:

- a) O Sistema de controle interno dentro de uma empresa nos dias atuais;
- b) Qualidade do Controle Interno nas empresas;
- c) Controle Interno e as fraudes;
- d) Resultado econômico e gerencial pela implantação de manual de controle interno em uma empresa.

Estes temas são relevantes, por tornarem-se ferramentas importantes no sentido de se evitar prejuízos com fraudes e erros, pois com a qualidade nas normas e procedimentos definidos, aumenta-se a satisfação de executar as tarefas pelos trabalhadores, e o resultado econômico e gerencial apresentado com a implantação do manual de controle interno fará com que a empresa tenha competitividade entre demais organizações.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, **Auditoria**. 5ª Ed., São Paulo, 1997.
- ATTIE, Willian, **Auditoria interna**, 2º Edição, São Paulo, Atlas, 2007.
- AZEVEDO, Álvaro Villaça. **Teoria Geral das Obrigações**. São Paulo: Atlas, 2004.
- BERNHOEFT, Renato. **Empresa familiar: sucessão profissionalizada ou sobrevivência comprometida**. São Paulo: Ibecon (Instituto Brasileiro de Educação Continuada), 1987.
- BOYNTON, William C.; JOHNSON Raymond N. **Auditoria**. 1. Ed. São Paulo: Atlas 2002.
- BRASIL, Lei 10.406, **Código Civil**. 10 de janeiro de 2002. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> acesso em 27 de set. 2015.
- BRASIL, **Consolidação das Leis de Trabalho - CLT**. por Juarez de Oliveira, 29ª ed Saraiva, 2002.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Planejamento e Controle da Produção**. 2ª Ed, São Paulo, Manoli, 2008.
- COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2002.
- COLLETTI, Armando Dal. Coluna Educação. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 04 de abril de 2005.
- CRIPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. São Paulo, 3ª Ed. Atlas, 2004.
- FERREIRA, Afonso. **Os 6 maiores erros de quem vai a falência**. Empreendedorismo, São Paulo disponível em 04/04/2012 <economia.uol.com.br/ultimas-noticias/redacao/2012/04/04/sebrae-lista-os-6-maiores-erros-de-quem-vai-a-falencia-saiba-como-evita-los.jhtm> acesso em :27 set 2015
- FRANCO, Hilário; MARRA Ernesto, Auditoria Contábil. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- HORNGREN, Charles T. **Introdução a Contabilidade gerencial**, 5.ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.

- IUDICIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas,1976.
- JUNIOR, José ET AL, **Auditoria das Demonstrações Contábeis**. Rio de Janeiro, FGV, 2007.
- MARTINELLI, Dante Pinheiro. **Negociação Empresarial Enfoque Sistemico e Visão Estratégica**. 2ª Ed, São Paulo, Manoli, 2002.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**, 11 ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- MAXIMILIANO, Antonio César Amaru, **Teoria Geral da Administração: Da Revolução Urbana à Revolução Digital**, 3ª ed., São Paulo, Atlas, 2002.
- MICHAELIS, **Moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 2000.
- NIEVAS, José Vuotto. **Teoria da Contabilidade**, Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Curso de Ciências Contábeis (Apostila). Belo Horizonte, 2002.
- OLIVEIRA, Juarez. **Consolidação das Leis do Trabalho**. São Paulo: Saraiva, 2002.
- REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2003.
- SÁ, A. Lopes de. **Contabilidade básica**. Rio de Janeiro: Tecnoprint, 1980. 194p
- SANCHES, Osvaldo Maldonado. **Dicionário de orçamentos e áreas Afins**. 2 ed. Brasília, 2004.
- SILVA, de Plácido e. **Noções práticas de Direito Comercial**. Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3.ed São Paulo: Atlas, 2000. 92p.
- YOUNG, Mark, **Contabilidade Gerencial**, São Paulo, Atlas, 2000.

APÊNDICES

APÊNDICE A- QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO
DEPARTAMENTO PESSOAL

QACI- Questionário de Avaliação Controles Internos	Sim	Não
Departamento Pessoal		
1. Você faz programação diária das demandas a serem executadas?		
2. Faz leitura dos informativos que a consultoria encaminha semanalmente?		
3. Quando tem dúvidas sobre legislação, pede ajuda ao setor jurídico?		
4. Existe cronograma mensal para realização das rotinas?		
5. Realiza cursos de reciclagem pelo menos uma vez por ano?		
6. Realiza triagem nos documentos para admissão de novos trabalhadores?		
7. Ao entrar novo empregado observa se existe isonomia salarial?		
8. Faz provisão e controle das férias de todos os clientes?		
9. Realiza controle das obrigações mensais de cada empresa?		
10. Solicita Extrato de FGTS junto da Caixa, imediatamente a solicitação da rescisão pelo cliente?		
11. Quando tem, rescisão realiza o <i>chek list</i> das documentações que serão utilizadas no processo?		
12. Mantém os clientes informados quando a legislação trabalhista sempre que surge nova lei?		
13. Você responde ao cliente por e-mail sempre que o mesmo tem dúvida?		
14. O cliente encaminha as solicitações dos serviços em tempo hábil?		
15. Envia mensalmente calendário contendo data para pagamentos dos tributos trabalhistas para o cliente se organizar?		

APÊNDICE B- QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO
SETOR CONTÁBIL

QACI- Questionário de Avaliação Controles Internos	Sim	Não
Setor Contábil		
1. Você faz programação diária das demandas a serem executadas?		
2. Faz leitura dos informativos que a consultoria encaminhada semanalmente?		
3. Quando tem dúvidas sobre legislação, pede ajuda ao setor jurídico?		
4. Existe cronograma mensal para realização das rotinas?		
5. Realiza cursos de reciclagem pelo menos uma vez por ano?		
6. Realiza triagem dos documentos encaminhados para serem contabilizados?		
7. Os documentos com dados de pessoas físicas são lançados normalmente junto com demais documentos da pessoa jurídica?		
8. Quando encontra alguma inconsistência, avisa ao cliente do fato ocorrido?		
9. Quando confronta um Recibo (RPA), junto às notas fiscais que são enviadas, avisa ao departamento de pessoal para verificar se houve as devidas retenções?		
10. Você tem hábito de enviar informativos aos clientes quanto à organização dos documentos contábeis?		
11. A empresa estabelece prazo para o envio de documentos para serem contabilizados?		
12. O Cliente encaminha as solicitações dos serviços em tempo hábil?		
13. Os balancetes são enviados para os clientes mensalmente?		
14. As conciliações bancárias são realizadas mensalmente?		
15. Observa e põe em prática os princípios da contabilidade para todas as empresas na qual se presta serviço?		

APÊNDICE C- QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO
SETOR FISCAL

QACI- Questionário de Avaliação Controles Internos	Sim	Não
Setor Contábil		
1. Você faz programação diária das demandas a serem executadas?		
2. Faz leitura dos informativos que a consultoria encaminhada semanalmente?		
3. Quando tem de dúvidas sobre legislação, pede ajuda ao setor jurídico?		
4. Existe cronograma mensal para realização das rotinas?		
5. Realiza cursos de reciclagem pelo menos uma vez por ano?		
6. Realiza triagem nos documentos encaminhados para serem contabilizados?		
7. Os documentos com dados de pessoas físicas, são lançados normamente junto com demais documentos da pessoa jurídica?		
8. Quando encontra alguma inconsistência, avisa ao cliente do fato ocorrido?		
9. Quando confronta um RPA junto as notas fiscais que são enviadas, você avisa ao departamento pessoal para verificar se houve as devidas retenções?		
10. Você tem hábito de enviar informativos aos clientes quanto à organização dos documentos contábeis?		
11. A empresa estabelece prazo para o envio de documentos para serem contabilizados?		
12. O Cliente encaminha as solicitações dos serviços em tempo hábil?		
13. Os balancetes são enviados para os clientes mensalmente?		
14. As conciliações bancárias são realizadas mensalmente?		
15. Observa e põe em prática os princípios da contabilidade para todas as empresas na qual presta serviço?		

APÊNDICE D- RELATÓRIO PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS

Pesquisadora Flavia S. Camillozzi	RELATÓRIO PROCEDIMENTO OPERACIONAL				Data inicial da Observação ____/____/____
	Número:	Setor aplicado:	Revisão:	Folha:	Data final da observação ____/____/____
Título: Auditoria Interna, método de observação, indagação, para implantação de manual de controle interno					
Descrição da Revisão: Utilização dos métodos de observação e indagação se for o caso.			Motivo da aplicação: Para complementar, e dar validade as respostas apresentadas no questionário de avaliação interna		
Elaborador: Flavia Santos Camillozzi Cargo: Analista Contábil			Autorização para aplicação: diretoria da empresa ABC Ltda Cargo: Diretor operacional		

APÊNDICE E- CALENDÁRIO DE APLICAÇÃO DA TÉCNICA DE
OBSERVAÇÃO

Pesquisadora Flavia S. Camillozi	PAPEL DE TRABALHO PROCEDIMENTO OPERACIONAL			
	Número:	Folha:		
Título: Auditoria Interna, método de observação, indagação, para implantação de manual de controle interno				
Descrição da Revisão: Utilização dos métodos de observação e indagação se for o caso.	Motivo da aplicação: Para complementar e dar validade as respostas apresentadas no questionário de avaliação interna			
Elaborador: Flavia Santos Camillozzi Cargo: Analista Contábil	Autorização para aplicação: diretoria da empresa ABC Ltda Cargo: Diretor operacional			
Setor a ser Avaliado	Situação Prevista: (P) Realizada: (R)	Período de Observação 2015		
		Julho	Agosto	Setembro
Setor Pessoal				
Setor Fiscal				
Setor Contábil				
Observação:				
Data:	___/___/___	_____		
		Assinatura da pesquisadora		
Data:	___/___/___	_____		
		Assinatura do Diretor Operacional		