



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA

**VANESSA DA CONCEIÇÃO LOPES**

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS  
PARA PREVENIR ERROS E FRAUDES EM UM  
CONDOMÍNIO COMERCIAL.**

Belo Horizonte  
2015

**Vanessa da Conceição Lopes**

**A importância dos controles internos para prevenir erros e fraudes em um condomínio comercial.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG como requisito parcial para obtenção de título de Especialista em Auditoria.

Orientador: Carlos Mauricio Vieira

Belo Horizonte  
2015

## FOLHA DE APROVAÇÃO

## AGRADECIMENTO

Agradeço a Deus que sempre está ao meu lado, a minha família que é meu suporte e as pessoas que estavam comigo nessa caminhada para realização de mais uma etapa.

## EPÍGRAFE

*“O controle é aplicável a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos.”*

Henri Fayol

## RESUMO

O controle interno faz com que as atividades da empresa se desenvolvam com eficiência e no devido tempo, auxiliado pelo sistema de informações contábeis onde se dão os registros das operações realizadas, possibilitando constatar a regularidade das operações, a adequação dos registros e dos controles e seus sistemas de informações, determinando seus reflexos nas demonstrações financeiras. O controle interno pode ser implantado em todos os setores da empresa a fim de atingir o resultado esperado e diminuir os erros, associando confiabilidade e qualidade nos processos. Neste trabalho objetivou-se analisar se é possível mensurar as consequências da falta de controles em uma empresa. O referencial teórico foi disposto para atender as questões da pesquisa, o estudo de caso e o questionário foram utilizados para coleta dos dados na elaboração e análise da situação dos controles em um condomínio comercial. Os resultados demonstram que os procedimentos precisam ser definidos para que as rotinas sejam executadas de forma correta e as possíveis consequências da falta de controle em uma empresa são desvios de dinheiro, informações errôneas nas demonstrações financeiras, dentre outras.

Palavras-chave: controles internos; procedimentos; erros.

## **ABSTRACT**

Internal control makes the company's activities develop efficiently and in time, helped by the accounting information system where it gives the records of transactions, making it possible to verify the regularity of operations, and adequacy of records and controls and their information systems determining their effect on the financial statements. Internal control can be implemented in all business sectors in order to achieve the expected result and reduce errors, combining reliability and quality in processes. This study goal is examine whether it is possible to measure the consequences of the lack of controls in a company. The theoretical framework was developed to answer the questions of the survey, the case's study and the questionnaire was used for data collection and analysis in the preparation of the controls situation in a commercial condominium. The results demonstrate that procedures need to be defined so that the routines are executed correctly and the possible consequences of lack of control in a company are embezzlement, misinformation in the financial statements between others.

Keywords: Internal Controls; procedures; Errors.

## **LISTA DE ILUSTRAÇÕES**

Quadro 1 – Etapas do Controle Interno .....	19
---	----



## SUMÁRIO

<b>I</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>I.1</b>	<b>CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA.....</b>	<b>9</b>
<b>I.2</b>	<b>O PROBLEMA E SUA IMPORTÂNCIA.....</b>	<b>10</b>
<b>I.3</b>	<b>OBJETIVOS.....</b>	<b>10</b>
<b>I.3.1</b>	<b>Geral.....</b>	<b>10</b>
<b>I.3.2</b>	<b>Específicos.....</b>	<b>10</b>
<b>II</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>12</b>
<b>II.1</b>	<b>A CONTABILIDADE E AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....</b>	<b>12</b>
<b>II.1.1</b>	<b>CONTROLADORIA.....</b>	<b>13</b>
<b>II.1.2</b>	<b>CÓDIGO DE ÉTICA.....</b>	<b>15</b>
<b>II.1.3</b>	<b>RISCOS.....</b>	<b>15</b>
<b>II.2</b>	<b>CONTROLES INTERNOS.....</b>	<b>17</b>
<b>II.2.1</b>	<b>OBJETIVOS E CARACTERÍSTICAS DOS CONTROLES INTERNOS..</b>	<b>20</b>
<b>II.2.2</b>	<b>AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS.....</b>	<b>25</b>
<b>III</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>28</b>
<b>IV</b>	<b>ANÁLISE DE DADOS.....</b>	<b>30</b>
<b>IV.1</b>	<b>APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....</b>	<b>30</b>
<b>IV.2</b>	<b>AVALIAÇÃO SOBRE A PESQUISA DE CAMPO.....</b>	<b>31</b>
<b>IV.3</b>	<b>ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO.....</b>	<b>35</b>
<b>V</b>	<b>V CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>38</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>40</b>
	<b>APENDICE A – QUESTIONÁRIO PARA ENTREVISTA.....</b>	<b>43</b>

# I INTRODUÇÃO

## I.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Atualmente, o mundo passa por constantes mudanças, em virtude de vários fatores, como novas tecnologias, fortalecimento de blocos econômicos, o efeito da crise econômica mundial entre outros. Esses fatores contribuem para o aumento da competitividade e as técnicas que são utilizadas para gerar informações tornam-se importantes no mundo dos negócios.

As demonstrações financeiras espelham a imagem de fatos importantes da empresa de forma estática em determinado período, e essas informações são utilizadas pelos usuários, sejam eles internos ou externos, para analisar a situação financeira e econômica da mesma. Para isso, é de extrema importância que os dados que alimentam esses demonstrativos sejam confiáveis e registrados corretamente seguindo os princípios contábeis.

O excesso de informações e a facilidade de acessá-las proporcionam uma concorrência acirrada entre as organizações, tornando a gestão insaciável por informações precisas, úteis e oportunas, com o fim de maximizar a tomada de decisões.

Conforme Almeida (1996), uma adequada estrutura de controles internos nas organizações é fundamental para o cumprimento de leis e obtenção de vantagens competitivas. Os controles internos são procedimentos para proteção dos ativos, elaboração de dados contábeis confiáveis e auxílio à administração na gestão dos negócios empresariais, trazendo segurança e eficiência nos processos. A utilização de controles internos serve para evitar erros, fraudes e ineficiência, asseguram que cada nível da entidade realize as operações de forma segura com normas e procedimentos.

## **I.2 O PROBLEMA E SUA IMPORTÂNCIA**

Os controles internos tratam de métodos e procedimentos que são implantados nas empresas pela administração para alcançar os objetivos desejados, determinado uma margem de segurança contra erros e até mesmo fraudes. Por isso, este estudo se torna relevante para destacar a importância dos controles internos dentro das organizações, pois eles refletem diretamente nas informações das demonstrações financeiras utilizadas para análises no gerenciamento contábil das empresas, visando à correta extração dos dados que geram informações.

A problemática encontrada, quando da escolha do tema, se deu do seguinte questionamento: quais as possíveis consequências da falta de controle em uma empresa?

## **I.3 OBJETIVOS**

### **I.3.1 Geral**

O objetivo geral no desenvolvimento será analisar se é possível mensurar as consequências da falta de controles em uma empresa.

### **I.3.2 Específicos**

- Como específico, demonstrar os objetivos de controle interno dentro da empresa como forma de prevenir erros e irregularidades;

- Buscar formas de identificar os erros antes que eles possam alterar informações contábeis;
- Definir controles para evitar erros em uma empresa.

## **II REFERENCIAL TEÓRICO**

### **II.1 A CONTABILIDADE E AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

As técnicas contábeis para controle iniciaram com o método das partidas dobradas, com Luca Paccioli, onde definiu que para cada débito existe o mesmo valor creditado, controlando a origem e a aplicação dos recursos (IUDÍCIBUS, 2006). Com o passar dos anos a evolução tornou a contabilidade uma ferramenta indispensável para as empresas, apesar de muitas vezes ser interpretada como uma mera geradora de informações para o fisco, que oferecia aos empresários a geração de guias de impostos para pagamento. Mas a contabilidade como ciência social, porque estuda e controla os fenômenos patrimoniais, tem a preocupação de fornecer informações para a tomada de decisão na gestão das entidades, e oferece controles tanto sobre o patrimônio quanto sobre as operações e a apuração do resultado. Para que isso ocorra, os controles contábeis devem ser precisos para evitar falhas, e para que possa evidenciar fins gerenciais, não deve ser desenvolvida apenas para exigências do fisco e deve também focar as necessidades do seu usuário, sendo elaboradas segundo os princípios fundamentais de contabilidade.

A contabilidade está atrelada diretamente às operações realizadas dentro da empresa e as demonstrações contábeis fornecem informações para serem examinadas favorecendo as operações da mesma. Portanto, a contabilidade e as demonstrações contábeis são peças fundamentais para tornar as empresas mais sólidas e competitivas. A contabilidade nos traz a análise financeira de balanços como método de verificar a situação econômica e financeira em que se encontra a empresa, e além da verificação também orienta qual decisão a ser tomada em determinada situação.

A apresentação das informações geradas através da análise das demonstrações financeiras deve ser de forma clara e simplificada para entendimento de todos os usuários, e o processo de tomada de decisões inicia-se a partir da seleção de informações importantes que poderiam

contribuir para a continuidade da empresa.

Segundo Matarazzo (2003, p. 17):

Ao contrário das demonstrações financeiras, os relatórios de análise devem ser elaborados como se fossem dirigidos a leigos, ainda que não o sejam, isto é, sua linguagem deve ser inteligível por qualquer mediano dirigente de empresa, gerente de banco ou gerente de crédito. É claro que isto não acontece com as demonstrações financeiras, que, aliás, não têm nenhuma preocupação nesse sentido. As demonstrações financeiras apresentam-se carregadas de termos técnicos e suas notas explicativas são feitas exclusivamente para técnicos, a tal ponto que permitem freqüentemente manipulações e acobertamentos. Assim, a análise de balanços deve assumir também o papel de tradução dos elementos contidos nas demonstrações financeiras.

A análise das demonstrações financeiras é uma forma de se obter informações através dos dados contábeis. Para isso, técnicas de análise das demonstrações financeiras se tornaram fundamentais e enquanto proporcionam informações relevantes, oferecem ao gestor um controle sobre o que está sendo praticado na empresa. Essas informações são úteis para usuários internos e externos que as utilizam, cada qual com seu respectivo interesse, seja este para medir a eficiência da atividade da empresa, o retorno do investimento ou até mesmo para demonstrar garantia aos credores e retorno nos prazos estabelecidos. Porém, para que estas informações sejam verídicas e possam ser utilizadas de forma correta é preciso que as empresas tenham técnicas de controles internos que funcionem de maneira correta para que dados importantes não sejam distorcidos.

### **II.1.1 CONTROLADORIA**

A Controladoria, que tem uma missão específica e, por conseguinte, objetivos e serem alcançados, é um órgão que pode ser mais bem caracterizado como de linha, apesar de, em suas funções em relação às demais atividades internas da companhia, as características serem mais de um órgão de apoio. (PADOVEZE, 2010)

Para Padoveze (2003, p.3) a Controladoria é a utilização da Ciência Contábil em toda a sua plenitude. É a evolução da contabilidade quanto ciência social para acompanhar as necessidades das empresas.

Outros autores afirmam que a Controladoria consiste em conhecimentos advindos da contabilidade, administração e outras ciências afins, que tem como objeto de estudo todo processo de gestão das empresas.

Lemes et al (2007, p.2) afirma que a controladoria surgiu no início do século XX, a partir das novas necessidades de geração de informações para a tomada de decisão dos gestores das grandes corporações americanas. Segundo a mesma autora, o surgimento no Brasil ocorreu na década de 60, juntamente com a instalação das multinacionais norte-americanas no país.

A controladoria é a evolução da junção da contabilidade, administração, economia e áreas afins, através da necessidade das empresas, e elas vão se adaptando e ajustando conforme as mudanças acontecem.

O gestor da controladoria é conhecido como controller, e a controladoria precisa ser conduzida por profissional experiente, com larga vivência em finanças empresariais e uma particular habilidade no relacionamento com os responsáveis pela gestão das diversas áreas funcionais da organização. (MORANTE; JORGE, 2008)

Figueiredo (1995, p.6) define que a função do controller é,

através do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes fazendo com que as atividades, sendo desenvolvidas conjuntamente, alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

## **II.1.2 CÓDIGO DE ÉTICA**

O contador, assim como todos os profissionais, deve exercer a sua profissão respeitando o Código de Ética Profissional do Contabilista, aprovado pelo CFC através da Resolução 803/96.

Art. 2º. Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais.

De acordo com o art. 927 do Código Civil:

Art. 927. Aquele que por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo. Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em Lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

Segundo Oliveira (2005, p. 37), a responsabilidade civil abrange tanto a obrigação de reparar danos decorrentes de inadimplência, de má execução ou de atraso no cumprimento de obrigações e violação de outros direitos alheios.

## **II.1.3 RISCOS**

Conforme Junior, Pestana e Franco (1997, p.41) o planejamento estratégico como ferramenta de controladoria acontece, pois é necessário haver o conhecimento por parte de toda empresa, dos objetivos e metas, também a maneira que se pretende alcançá-las.



Conforme o dicionário Luft (1997, p.273) estratégia é a habilidade em dispor as coisas para alcançar a vitória. Uma arte em aplicar recursos e dirigir.

Segundo Oliveira (1999, p.28) a administração estratégica busca colaborar para que a empresa como um todo alcance sua situação desejada, nos fatores que dizem respeito a direção dos recursos empresariais, a realidade ambiental e também a maximização das relações interpessoais.

Segundo Nascimento e Reginato (2009, p.134) um gestor busca conhecer as variáveis ambientais através de informações que são necessárias, e que auxiliem na tomada de decisões estratégicas, assim auxiliando a organização a buscar ou manter seu equilíbrio.

Um método bastante interessante para realização da análise ambiental é a Análise de SWOT. O nome SWOT vem da combinação das palavras em inglês: *strengths* (forças), *weaknesses* (fraquezas), *opportunities* (oportunidades) e *threats* (ameaças) e costuma ser creditada a dois professores da *Harvard Business School*.

Conforme Kotler e Keller (2006, p.50) análise de SWOT é uma ferramenta utilizada para realizar análises de ambiente, tanto internos como externos, assim facilitando principalmente na base do planejamento estratégico.

O ambiente externo, que pode influenciar as oportunidades e ameaças na empresa, são os concorrentes, mudanças políticas e econômicas, dentre outros. Eles não podem ser controlados, mas devem ser identificados e monitorados.

O ambiente interno deve ser controlado pela empresa, os pontos fortes e os pontos fracos devem ser avaliados e são determinados pela posição da empresa no mercado. Esses fatores estão relacionados as pessoas, modelo de gestão entre outros.

## II.2 CONTROLES INTERNOS

Segundo o AICPA - American Institute of Certified Public Accountant (Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados), o controle interno pode ser conceituado da seguinte forma:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas, adotadas numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Para Almeida (1996, p.50), o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Toda a empresa deve criar um organograma correspondente a sua estrutura, onde se apresentam os níveis hierárquicos e suas responsabilidades conforme as responsabilidades de trabalho determinadas a cada função, que serão utilizados manuais de procedimentos para a execução do trabalho. É preciso salvaguardar os bens e direitos da empresa, isto é, proteger o patrimônio, através de controle e contabilização dos bens patrimoniais relacionadas a um sistema eficiente. É importante elaborar um plano de contas adequado à estrutura da empresa, para que os dados sejam confiáveis possibilitando a análise, a conciliação e a tomada de decisão, obtendo assim exatidão na escrituração contábil. Surgindo assim, a eficiência operacional através de colaboradores capacitados a exercer as atividades exigidas pela organização, seguindo regras, princípios e normas para obtenção resultados.

O controle interno funciona como uma ferramenta que auxilia as atividades das auditorias, determinando abrangência dos testes que serão aplicados pelo o auditor. A partir do momento em que o controle interno esteja sendo executado de maneira satisfatória possibilitará redução de erros e fraudes dando mais confiança ao auditor nos seus testes e avaliação, conforme indicação das normas de auditoria.

O controle interno faz com que as atividades da empresa se desenvolvam com eficiência e no devido tempo, auxiliado pelo sistema de informações contábeis onde se dão os registros das operações realizadas, possibilitando constatar a regularidade das operações, a adequação dos registros e dos controles e seus sistemas de informações, determinando seus reflexos nas demonstrações financeiras. O controle interno pode ser implantado em todos os setores da empresa a fim de atingir o resultado esperado e diminuir os erros, associando confiabilidade e qualidade nos processos. Pois, a contabilidade é mais precisa quando a empresa possui um controle interno eficiente. O processo de controle produz e usa informações que permitem manter uma organização orientada para seus objetivos.

O controle interno por si só não basta para prevenir a ocorrência de erros e fraudes. Ele funciona como um detector de erros cometidos pelos colaboradores, que muitas vezes não estão capacitados para realização de suas tarefas, e estes erros podem ser intencionais ou não.

Um controle interno ineficiente, somado a perdas dos valores éticos, faz com que as organizações corram maiores riscos de fraudes. Existem fatores que levam as pessoas a cometerem fraudes, como oportunidade de fazê-la sem ser descoberta, dificuldade financeira e falta de caráter. Segundo Attie (2006), a fraude tem diversas modalidades: não encobertas: o autor não mascara a fraude, porque o controle interno é fraco; encobertas temporariamente: não afetam os registros contábeis; encobertas permanentemente: as informações dos registros e outros arquivos são alterados, a fim de encobrir a fraude. Logo, um bom sistema de controle interno deve possibilitar a detecção de irregularidades prontamente para a devida correção. Entretanto, a ação humana ainda pode violar o melhor sistema de controle interno dentro de uma organização.

Quando não existe eficiência no controle interno da empresa os dados gerados da análise das demonstrações financeiras se tornam inúteis, contendo informações distorcidas que podem levar a decisões erradas e danosas para a organização. Segundo Crepaldi (2007, p. 276) pode-se entender a importância do controle interno a partir do momento em que se verifica que é ele que pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas.

Conforme apresentado no quadro abaixo é necessário que a empresa cumpra as etapas estabelecidas para impedir ou identificar erros e também apresentar relatórios que agreguem valor.

Quadro 1: Etapas do Controle Interno

Componentes	Relatórios financeiros	Fatores principais	Tecnologia da informação
Ambiente de controle	Representa a base para a organização	Integridade, comprometimento, estrutura, atribuições, políticas e procedimentos.	Utilização de desenvolvimento de programas e dados estabelecidos pela administração.
Avaliação de risco	Identificação, análise e administração dos riscos, relevantes nas demonstrações contábeis.	Relação com o registro, processamento, resumo e relatos de dados financeiros.	Evidência documentária, arquivos e registros que não podem ser lidos sem um computador. Vulnerabilidade do sistema.
Informação e comunicação	Inclui o sistema contábil e consiste em métodos e registros.	Impedimento de erros ou classificações indevidas.	Transação feita no computador. Auditoria de forma eletrônica. Preparação de demonstrações contábeis.
Atividade de controle	Políticas e procedimentos que asseguram as diretrizes da administração.	Segregação de funções, controle da informação, controles gerais, físicos e revisões de desempenho.	Desenvolvimento e documentação de sistemas; Controle de hardware e software, controle de acesso e controle de aplicativos.
Monitoração	Pessoa que avalia a qualidade do controle se está sendo realizado conforme o planejado.	Atividades e avaliações periódicas. Inputs de fontes internas e fontes externas.	Pode ser monitorada da mesma forma que o controle interno.

Fonte: BOYNTON; JOHNSON E KELL (2002, p. 343 - 344)

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 322),

os "... Controles internos podem fornecer apenas segurança razoável para a administração e para o conselho de administração quanto à consecução dos objetivos de uma entidade". O objetivo da implantação do controle interno é alcançar resultados positivos para empresa, sendo a administração da empresa responsável pela verificação do seu cumprimento e por sua constante modificação e aperfeiçoamento.

Um controle interno eficaz adiciona valor à organização, e proporciona maior credibilidade aos clientes, fornecedores e investidores. Permite a identificação imediata de fatores internos e externos que possam afetar os negócios da empresa, ou seja, permite análise e avaliação dos

impactos que poderão ocorrer nas operações, na lucratividade, no seu ativo e passivo, e no seu futuro.

Attie (2006, p. 124), afirma que alguns executivos julgam mais importantes satisfazer seus clientes, o que implica passar por cima de controles... Quando as normas e procedimentos da empresa não são executados pela organização, fica mais vulnerável a erros e fraudes que causam impactos de controle inadequados.

As organizações empenhadas em manter um sistema sadio de controles internos obtêm sucesso porque os administradores fixam as regras do jogo. Tais organizações trazem à luz o comportamento que desejam que seja praticado e eliminam o comportamento que segundo elas deve ser punido. (ATTIE, 2006, p. 125).

## **II.2.1 OBJETIVOS E CARACTERÍSTICAS DOS CONTROLES INTERNOS**

Para Fayol (1981, p.139), o controle tem por objetivo assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição. O mesmo autor afirma que o controle é aplicável a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos.

Segundo a definição do AICPA (apud Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, 1988), os objetivos do controle interno são quatro:

- proteção dos ativos;
- obtenção de informação adequada;
- promoção da eficiência operacional; e
- estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração.

Os controles internos fazem parte da administração das empresas tendo como função acompanhar a execução das atividades indicando, de forma opinativa, preventiva ou corretiva,

as ações a serem desempenhadas com vistas a atender os controles administrativos de um modo geral.

Os autores Attie (2001) e Crepaldi (2004) também destacam que o controle interno tem quatro objetivos básicos:

- A salvaguarda dos interesses da empresa;
- A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- O estímulo à eficiência operacional; e
- A aderência às políticas existentes.

Attie (1998, p. 112), define a abrangência do controle, quanto aos objetivos dentro das organizações:

Todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controle incluem, mas não se limitam à forma de organização, políticas, sistemas, procedimentos, instruções, padrões, comitês, plano de contas, estimativas, orçamentos, inventários, relatórios, registros, métodos, projetos, segregação de funções, sistema de autorização e aprovação, conciliação, análise, custódia, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, carta de fiança, etc.

Para Attie (1998, p. 117),

A salvaguarda dos interesses é obtida através de alguns meios, que são:  
Segregação de funções; Sistema de autorização e aprovação; Determinação de funções e responsabilidades; Rotação de funcionários; Carta de Fiança; Manutenção de contas de controle; Seguro; Legislação; Diminuição de erros e desperdícios; Contagens físicas independentes; Alçadas progressivas.

Salvaguarda dos interesses da empresa, “está relacionada à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e fiscos devidos a erros ou irregularidades” (ATTIE, 1998, p.117). Uma

empresa é composta de bens, direitos e obrigações que são divididos por diversos departamentos e setores que se responsabilizam individualmente.

Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, “compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e melhor entender os eventos realizados na empresa (ATTIE, 1998, p.118). Uma empresa precisa criar sistemas que possam garantir conhecimentos sobre cada um de seus segmentos.

Segundo Attie (1998, p. 119),

Os principais meios que permitem dar o suporte necessário à empresa para que haja precisão dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais são os que seguem: Documentação contábil; Conciliação; Análise; Plano de Contas; Tempo Hábil; Equipamento Mecânico.

Estímulo à eficiência operacional tem como objetivo dispor meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. A empresa dispõe de procedimentos e normas para cada setor, porém é preciso que seja comunicada de forma clara e objetiva para que todos assimilem e conheçam suas tarefas.

Segundo Attie (1998, p. 120),

Os principais meios que podem prover suporte ao estímulo à eficiência operacional são os que seguem: Seleção; Treinamento; Plano de Carreira; Relatórios de desempenho; Relatório de horas trabalhadas; Tempos e Métodos; Custo-padrão; Manuais internos; Instruções formais.

Aderência às políticas existentes garante que os procedimentos adotados pela administração sejam seguidos adequadamente pelo pessoal.

Para Attie (1998, p. 121), “existe meio que tende a dar fundamento para as aderências às políticas existentes, que são: Supervisão, Sistema de revisão e aprovação, Auditoria Interna”.

A utilização do Controle Interno segundo Mosimann e Fisch (1999) pode ser: preventiva: atua como uma forma de prevenir problemas guiando a execução do processo ou na segregação de responsabilidades; detectiva: auxilia o processo detectando erros e fraudes; corretiva: permite a correção de erros e fraudes depois que as mesmas já ocorreram minimizando os desperdícios futuros. Conforme Crepaldi (2007, p. 297), “não existe uma terminologia universal para descrever as categorias de controle interno, entretanto pode-se classificá-los segundo suas finalidades...”

Os elementos do controle representam a estruturação do sistema de controles internos e influenciam diretamente no desempenho das atividades. Para Attie (1984, p. 63), “o controle interno engloba: o plano organizacional, os sistemas administrativos, as políticas administrativas e a eficiência do pessoal da empresa”. O controle interno divide-se em controles contábeis e controles administrativos.

Os controles contábeis compreendem o plano de organização e os procedimentos de registros relacionados com a salvaguarda dos ativos e fidedignidade dos registros financeiros, sendo conseqüentemente destinados a propiciar segurança mínima nas transações (BASSO, 2005, p. 162).

Crepaldi (2000, p. 204) cita exemplos de controles contábeis:

- a) sistema de conferência, aprovação e autorização;
- b) segregação de funções;
- c) controles físicos sobre ativos; e



d) auditoria interna.

Sá (2002) entende que os controles contábeis são aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio, com os registros contábeis e com as demonstrações contábeis.

Os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que têm ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa (CREPALDI, 2000, p. 205).

Sá (2002) observa que os controles administrativos são os concernentes à eficiência operacional e à vigilância gerencial. Neste sentido Basso (2005) destaca que esses controles estão relacionados com os processos decisórios, mediante os quais a administração autoriza as transações.

Almeida (1996, p. 50) cita exemplos de controles administrativos:

- a) análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- b) controle de qualidade;
- c) treinamento pessoal;
- d) estudos de tempos e movimentos;
- e) análise das variações entre os valores orçados e os incorridos; e
- f) controles dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente.

Boynton, Jonson e Kell (2002, p. 321) enfatizam que “os controles internos são operados por pessoas. Não são meramente um manual de políticas e um conjunto de formulários, mas o resultado da interação de pessoas em todos os níveis da organização”.

Os elementos do controle interno são as políticas e práticas adotadas pela organização; eles

evidenciam as responsabilidades, as rotinas e os procedimentos que devem ser seguidos pelas pessoas envolvidas.

O comitê do AICPA publicou o SAS (Statement on Auditing Produceres) nº 29, em outubro de 1958, subdividindo o controle interno em contábil e administrativo, conforme segue:

Controle Interno Contábil - compreende o plano de organização e todos os procedimentos referentes diretamente relacionados com a salvaguarda do ativo e a fidedignidade dos registros financeiros. Geralmente compreende controles, tais como os sistemas de autorização e aprovação, segregação entre as tarefas relativas à manutenção e elaboração de relatórios e aquelas que dizem respeito à operação ou custo dia do ativo, controles físicos sobre o ativo e auditoria interna.

Controle interno administrativo – compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes principalmente à eficiência operacional, e à obediência às diretrizes administrativas que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis e financeiros. Incluem-se aqui controles como análises estatísticas, estudos de tempos e movimentos, relatórios de desempenho, controle de qualidade.

## **II.2.2 AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS**

A finalidade da avaliação do controle interno é propor o aprimoramento, após verificar sua eficiência e apontar suas deficiências. É aplicada depois que o auditor passa a conhecer todos os procedimentos e princípios do controle contábil e administrativo, estabelecendo uma opinião independente e sugerindo novos procedimentos que o faça mais eficiente e fidedigno. Para Crepaldi (2002), a avaliação do controle interno consiste em aplicar medidas significativas na consideração de transações relevantes e ativos correlatos envolvidos na auditoria, tendo como finalidade principal detectar erros e irregularidades nas demonstrações financeiras.

Para Sá (2002), a avaliação do controle interno é um processo auxiliar de auditoria, através do qual, mede-se a capacidade dos meios utilizados pela organização para proteção do seu patrimônio.

No processo de avaliação, obtêm-se as informações sobre o sistema de controle interno por meio de leitura dos manuais internos de organização e procedimentos da empresa; diálogos com funcionários; inspeções físicas desde o início da operação e, após, comparação entre o sistema de controle interno levantado com o que está sendo utilizado pela empresa.

O papel da avaliação do controle interno é, em primeiro lugar, determinar a natureza, a profundidade e a extensão dos exames finais de balanço; em segundo lugar, sugerir aprimoramento em relatório específico.

É através da avaliação que se atesta que os procedimentos estão de acordo com o estabelecido, realizando análise de transações do que foi registrado, a fim de estabelecer os papéis a serem aplicados pela auditoria. A existência de um bom controle interno aumenta a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e à veracidade de outros documentos e informações internas. Por outro lado, se a avaliação apontar fraquezas no sistema, é preciso intensificar os testes nas áreas onde ocorrem tais fraquezas (ATTIE, 1984, p. 67).

Segundo Basso (2005), o exame do sistema de controle interno obedece às seguintes fases:

- a) Revisão do Sistema: é análise do organograma, de descrição de cargos, dos manuais e dos fluxogramas das operações;
- b) Verificação do Sistema: é a verificação de como o sistema funciona; e
- c) Avaliação do Sistema: é a conclusão sobre a confiabilidade do sistema de controle interno.

Attie (1984, p. 67) ressalta que:

Em consequência da identificação das fraquezas do controle interno, pode o auditor fazer recomendações mais valiosas e realistas à administração para que providenciem as medidas corretivas consideradas apropriadas. Neste sentido, o auditor revela-se também um assessor de fundamental importância para aumentar a eficiência operacional da companhia.

Para confirmar, Crepaldi (2000, p. 124) esclarece que “o estudo e avaliação do sistema contábil e de controle interno normalmente oferecem base para sugestões construtivas a clientes, com referência a aperfeiçoamento do controle interno”. Crepaldi (2000, p. 217) ainda observa que a responsabilidade do auditor sobre o controle interno limita-se a:

- a) apreciar de modo inteligente os procedimentos em vigor e determinar se oferecem um razoável grau de confiança;
- b) verificar se o sistema está sendo corretamente aplicado; e
- c) reportar as falhas observadas, oferecendo recomendações.

A avaliação do sistema de controle interno contribui para a formação da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis da organização e conseqüentemente propicia ações corretivas quando na existência de fraquezas encontradas.

Entretanto para SHELTON, S.W., WHITTINGTON, O.R. (2008) é importante também examinar como a opinião do revisor de controles na avaliação da auditoria do controle interno, afeta a avaliação dos analistas de investimento, fornecendo a evidência adicional da eliminação adequada desta exigência sob o padrão que se está examinando.

Conforme afirma Attie (2006) deve-se dar importância aos seguintes aspectos: se o sistema é adequado, se necessita de aprimoramento, se possui fraquezas que o comprometem na sua totalidade ou se o mesmo é inadequado não atendendo aos princípios básicos. O auditor fará suas considerações e recomendações, enfatizando os pontos críticos, orientando a empresa quanto as suas necessidades de aperfeiçoamento no intuito de resguardar o seu patrimônio.

### III METODOLOGIA

A metodologia utilizada para o desenvolvimento foi, primeiramente, pesquisa bibliográfica em livros e artigos para identificar conceitos, técnicas e ferramentas que serviu de base para o desenvolvimento deste estudo de forma a gerir avaliações a respeito dos procedimentos próprios ao controle interno.

A pesquisa é a atividade básica da ciência; a descoberta científica da realidade. (...) Os principais propósitos da pesquisa são explorar o mundo físico, ou seja, estudar a complexão das coisas para melhor entendê-las nos seus princípios e funcionamento; descrever o mundo físico, (...) sem a interferência do pesquisador; e, finalmente, explicar o mundo físico, registrar fatos, analisá-los, interpretá-los e identificar suas causas (MICHEL, 2005, p. 31).

A classificação do estudo de caso quanto à abordagem do tema teve tratamento qualitativo visando a resposta ao problema, descritiva quanto aos objetivos e documental quanto aos procedimentos.

Segundo Michel (2005, p.33) “na pesquisa qualitativa, a verdade não se comprova numérica ou estatisticamente, mas convence na forma da experimentação empírica, a partir de análise feita de forma detalhada, abrangente, consistente e coerente, assim como na argumentação lógica das idéias”.

A pesquisa descritiva tem o propósito de analisar, com a maior precisão possível, fatos ou fenômenos em sua natureza e características, procurando observar, registrar e analisar suas relações, conexões e interferências. (...) Para os propósitos da pesquisa descritiva, os fatos e os fenômenos devem ser extraídos do ambiente natural, da vida real, onde ocorrem, e analisados à luz das influências que o ambiente exerce sobre eles. (MICHEL, 2005, p. 36)

Para compor a população, e delimitar a pesquisa, foi selecionado um condomínio comercial que não possuía nenhuma forma de controle. E para compor a análise e buscar atingir aos objetivos foram feitas, também, entrevistas através de questionários com vários profissionais

com cursos superiores nas áreas de administração, ciências contábeis, direito e economia, para verificar se as empresas possuem controles internos e se as pessoas acreditam que os controles internos são eficazes.

## IV ANÁLISE DE DADOS

### IV.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa objeto do estudo de caso é um condomínio comercial situado em Minas Gerais, e por se tratar de estudo de falhas e inserção de pontos de controle, não citarei detalhes que possam identificá-lo.

Segundo a lei 4.591/64, capítulo I, Art. 1º As edificações ou conjuntos de edificações, de um ou mais pavimentos, construídos sob a forma de unidades isoladas entre si, destinadas a fins residenciais ou não-residenciais, poderão ser alienados, no todo ou em parte, objetivamente considerados, e constituirá, cada unidade, propriedade autônoma sujeita às limitações desta Lei.

§ 1º Cada unidade será assinalada por designação especial, numérica ou alfabética, para efeitos de identificação e discriminação.

§ 2º A cada unidade caberá, como parte inseparável, uma fração ideal do terreno e coisas comuns, expressa sob forma decimal ou ordinária.

Os condomínios possuem despesas específicas, que correspondem a apenas alguns condôminos e os encargos comuns, e que são rateadas apenas para estes. As despesas comuns anuais são definidas em Assembleia Geral Ordinária, e não podem ultrapassar aquele valor, ficando a cargo da administração remanejar os recursos dentro do total a ser gasto no mês. Quando existem fatos não esperados dentro do ano é necessária uma assembleia extraordinária para levar esses fatos novos para conhecimento dos condôminos.

Despesas específicas pode ser um gás que é utilizado apenas por um condômino que possui uma empresa do ramo alimentício ou os condôminos da praça de alimentação, assim como o fornecimento de água para um condômino que tem salão de beleza. Uma vez que o fornecimento de água também é uma despesa comum, mas a que é utilizada para necessidades básicas.

Cada condomínio tem uma forma de rateio desses encargos comuns definidos e registrados em Convenção, condomínio comercial possui inscrição no CNPJ e possuem as mesmas obrigações acessórias devidas as outras empresas.

#### **IV.2 AVALIAÇÃO SOBRE A PESQUISA DE CAMPO**

Antes de iniciar o trabalho de verificação de controles internos foi necessária uma avaliação geral da empresa, passando por todos os setores, e através de entrevista com os funcionários foi observada a inexistência de controles em todas as áreas.

Na tesouraria identificou-se que não existia um termo de responsabilidade de custódia do Fundo Fixo sendo necessário implantar termo de responsabilidade de custódia dos recursos. O saldo da conta corrente e o relatório de faturamento apresentam divergência, e não possui um controle dos valores apurados, sendo necessário apurar e regularizar as divergências entre o extrato e relatório, após isto efetuar conciliação bancária no setor contábil.

A empresa não possui controle sobre os cheques, contabilizando-os em contas contábeis erradas, não sendo possível definir o saldo, e ficou evidente a importância de criar uma conta contábil específica para que esses cheques sejam contabilizados e criar um controle financeiro. Assim como os cheques devolvidos, criar uma conta contábil específica para que esses cheques sejam contabilizados e criar um controle financeiro, pois quando ocorre a devolução de um cheque o setor financeiro estorna a baixa do cliente, e também não controla o saldo destes cheques.

Confissão de dívidas a receber / Acordos a receber a empresa possui um saldo expressivo em aberto de anos anteriores em que não houve liquidações subsequentes. É preciso identificar os clientes que assinaram o instrumento em confissão de dívida, avaliando a possibilidade de recebimento, caso negativo baixar o valor.



Não existe controle sobre os valores de condomínio a receber, os controles das contas a receber precisam ser aprimorados, demonstrar através de formulários de conciliação a composição de saldo em aberto, nele deve constar o nome do cliente, data de emissão, data de recebimento, valor líquido de recebimento. Além de conciliar com o saldo contábil.

O procedimento de desconto do sistema não é utilizado, não existe controle contábil dos descontos concedidos, sendo necessário registrar na contabilidade os valores referentes a descontos.

Provisão de PCLD no relatório financeiro possui valores em atrasos inclusive de exercícios anteriores, e não conciliados com o saldo contábil. A contabilidade junto com o setor financeiro deve fazer um levantamento detalhado dos clientes que possuem débitos vencidos sem garantia. Os devedores devem ser agrupados em função dos vencimentos, como vencidas a mais de 360 dias, entre 180 e 360 dias, entre 90 e 180 dias. Enfim, por meio dessa técnica pode-se medir a tendência dos clientes em atraso e a probabilidade de perdas, além da eficiência do sistema de cobrança.

Cálculo para o faturamento, esse procedimento não é realizado, não sendo possível validar os encargos comuns rateados, uma vez que não existe orçamento aprovado em AGE. As notas fiscais de despesas específicas não foram identificadas. Deve-se elaborar memória de cálculo para o faturamento, anexando as notas fiscais com a forma de rateio utilizadas para as despesas específicas, inclusive uma cópia da AGE para compor o valor autorizado para encargos comuns.

Não existe nenhum controle do Imobilizado. Implantação e parametrização do módulo patrimonial do sistema, emitindo relatórios com composição do imobilizado, com código de identificação (emplaquetamento) e, descrição, data de aquisição, valor de custo, e o valor da depreciação no mês e acumulado. Designar uma pessoa capacitada, para fazer o levantamento físico de todos os bens que a empresa possui.

Esse acompanhamento deverá contemplar:

- Ficha financeira de cada equipamento;
- Cronograma previsto e real da manutenção de cada equipamento;
- Localização física dos equipamentos.

Efetuar inventário físico geral dos bens do ativo imobilizado, através de levantamento físico e comparar com os registros contábeis. Após a conciliação dos itens cadastrados na contabilidade com os fisicamente existentes, obter aprovação da diretoria e proceder os correspondentes ajustes nos registros contábeis, posteriormente, etiquetar todos os bens.

Em relação aos fornecedores, existem despesas a liquidar em aberto no relatório financeiro, inclusive vencidas e de exercícios anteriores e não existe conciliação contábil. É preciso, efetuar a conciliação contábil e confrontar o relatório financeiro com o razão de fornecedores em aberto na contabilidade.

As receitas são reconhecidas pelo regime de caixa, ou seja, pela data de vencimento. É necessário efetuar a parametrização do sistema para a data de competência. O Regime de competência é um princípio contábil, que deve ser na prática estendido a qualquer alteração patrimonial, independente da sua natureza e origem.

O setor de Controladoria existe, porém, o controller precisa demonstrar a capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para a tomada de decisões, visando à implantação de ações de melhorias. Precisa fornecer as informações em linguagem clara, simples e direta aos usuários e principalmente traduzir fatos, uma vez que os números isolados não auxiliam a administração da empresa. O primeiro ponto é implantar e elaborar relatórios de controladoria mensalmente.

O foco da controladoria é a criação de valor para a empresa e para os acionistas. Este valor será obtido pelos gestores de diversas atividades envolvidas dentro da empresa, sendo todos inseridos em um processo de gestão claramente definido.

Em relação ao plano de contas, várias divergências foram observadas:

- Existência de conta sintética nas contas de resultados;
- Ser planejado de forma a permitir a inclusão de qualquer conta nova, se necessário;
- Facilitar o levantamento de informações específicas para fins administrativos (custos, liquidez financeira, investimentos específicos, etc.), ou para fins de divulgação e dezenas de outros regulamentos específicos para determinados tipos de empresas como bancos, seguros.

Para isso é necessário o aprimoramento do plano de contas.

Criação de manuais de organização e de procedimentos contábeis e financeiros são fundamentais e constituem em instrumentos efetivos para a redução de inconvenientes que decorrem da rotatividade de funcionários.

Tais manuais devem conter:

- Descrição das atividades a serem desenvolvidas;
- Indicação dos relatórios e da natureza das informações a serem produzidas;
- Especificações de datas-limite para apresentação dos relatórios e informações;
- Definição das principais diretrizes contábeis e da função de todas as contas constantes do plano de contas, abrangendo inclusive normas básicas de controle.

A estruturação de um manual de procedimentos padronizados deve documentar, de forma detalhada e de fácil compreensão, o conjunto de rotinas, procedimentos e formulários em vigor. Essa documentação pode abranger representações gráficas (fluxograma, etc.).

Na contabilidade será necessário aprimorar os demonstrativos de conciliação contábil, criação de formulários de conciliação. Esses demonstrativos devem conter data do registro, histórico, composição de saldo contábil, além de nome e assinatura do responsável por sua elaboração e do revisor, que deve ser emitido e arquivado mensalmente.

#### **IV. 3 ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO**

O questionário foi enviado a 50 (cinquenta) pessoas e respondido por 39 (trinta e nove), todos os entrevistados possuem curso superior em Administração, Ciências Contábeis e Economia. Ao analisar as respostas foi possível observar que os controles internos possuem muita credibilidade diante as pessoas, através deles são definidos os pontos em que, no trabalho de auditoria, será necessário mais ou menos evidências.

53% dos entrevistados acreditam que a auditoria pode ser usada como base para o controle interno, pois através de identificação de alguma falha seja necessário criar novos controles, ou aprimorar algum existente. Quando questionados se o controle interno é considerado base para o início do processo de auditoria 61% afirma que sim e 38% que às vezes, isso porque é necessário que a auditoria faça uma avaliação do controle interno para verificar se ele está controlando todos os pontos de maneira correta e eficaz. A responsabilidade do auditor sobre o controle interno limita-se a apreciar de modo inteligente os procedimentos em vigor e determinar se oferecem um razoável grau de confiança, verificar se o sistema está sendo corretamente aplicado e reportar as falhas observadas, oferecendo recomendações, nesse ponto 92% concorda.

O controle interno funciona como uma ferramenta que auxilia as atividades das auditorias,

determinando abrangência dos testes que serão aplicados pelo o auditor. 69% acredita que a avaliação feita por esse auditor pode ser errônea, pois é necessário que o auditor conheça o negócio da empresa e mercado em que ele atua deixando assim a possibilidade de uma avaliação ineficaz.

Os entrevistados ao serem questionados se o controle interno tornou-se mais importante, apenas pela complexidade das demonstrações e de suas análises, 69% deles não acreditam, e em outra questão isso se confirma, pois o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa, 77% acredita que se um deles falhar pode interferir na credibilidade os dados gerados.

46% dos entrevistados responderam às vezes quanto a erro de interpretação de alguma informação na análise de demonstrações pode parecer fraude, pois a fraude é mais difícil de ser identificada justamente porque o responsável faz de tudo para que ela não apareça, um erro acaba se tornando evidente. O mesmo acontece quando questionados se todos os dados e as informações gerados por sistemas de informática são confiáveis e fornecidos em tempo adequado, pois depende das informações que são imputadas, elas precisam ser verídicas e confiáveis.

O controle interno por si só não basta para prevenir a ocorrência de erros e fraudes. Ele funciona como um detector de erros cometidos pelos colaboradores, que muitas vezes não estão capacitados para realização de suas tarefas, e estes erros podem ser intencionais ou não. 69% não acreditam que a avaliação que o controle interno faz em relação aos colaboradores pode ter influências particulares e prejudicar ainda mais a empresa. O que confirma o fato de que 92% das pessoas concordarem que os controles internos são operados por pessoas, não são meramente um manual de políticas e um conjunto de formulários, mas o resultado da interação de pessoas em todos os níveis da organização.

O objetivo do controle interno é assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição e é aplicável a tudo, às coisas, às pessoas, aos atos. Apenas 69% acreditam que isso seja possível. Porém 100% afirmam que um controle interno ineficiente, somado a perdas dos valores éticos, faz com que as organizações corram maiores riscos de fraudes.

Na prática, os procedimentos, funcionam como nos manuais, 84% creem que às vezes, entretanto, 85% afirmam que executa as funções como estão descritas ou como são estabelecidas. E 77% dizem que respeitam as normas e manuais. 100% dos entrevistados sabem que para que o controle interno funcione é preciso que os colaboradores sejam comprometidos com o processo.

Dos entrevistados 100% creem que o controle interno pode adicionar valor a empresa. Mas apenas 53% acreditam que empresas conseguem refletir a sua integridade através do comportamento dos seus funcionários.

Todos os entrevistados também acham importante que as empresas tenham manuais de normas e condutas e que os responsáveis pela empresa precisam demonstrar que os códigos e manuais funcionam. 85% dos entrevistados afirmam que às vezes as empresas contratam as pessoas certas para cada função. E todos acreditam que as empresas não verificam ao longo do tempo se as pessoas continuam com perfil para executar aquela função para a qual foi contratado. 85% creem que a segregação das atividades deve ser monitorada de forma que sejam evitados acontecimentos que prejudiquem os desempenhos funcionais.

As empresas utilizam de informações relevantes internas e externas a fim de possibilitar um processo decisório eficaz, 61% afirmam que às vezes, pois essas informações, mesmo que relevantes, precisam ser avaliadas para medir em que pode afetar a empresa, e 85% afirmam que o controle interno pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas.

## V CONSIDERAÇÕES FINAIS

O conceito de controle interno merece maior atenção dos gestores da empresa analisada devido a sua importância para o sucesso da organização, pois ele pode ser passível de falhas e erros provocados pela não concepção plena dos procedimentos ou por fraudes com intuito de causar prejuízos à entidade. Pode-se afirmar isto porque os manuais permitem o melhor controle sobre as atividades realizadas e também possibilita verificar se a prática diária está sendo executada conforme determinado.

A qualidade dos controles internos depende muito da utilização dos procedimentos de monitoramento, e estes devem estar em constante aperfeiçoamento para garantir a maximização dos resultados. Exatamente isso deverá acontecer na empresa analisada, os controles foram implantados, porém pode existir a necessidade de serem aperfeiçoados para que a possibilidade de erros e fraudes seja a mínima possível, uma vez que é muito difícil mensurar as consequências da falta de controle. No caso da empresa analisada, houve conluíus de funcionários de setores específicos que desviaram uma quantia considerável mensalmente, durante mais de quatro anos.

A forma de identificar os erros antes que eles possam alterar as informações contábeis é identificar os riscos e monitorar a execução dos procedimentos, para que eles sejam executados corretamente e se torne mais fácil de distinguir e reparar os erros.

Contudo, após o estudo de caso e a análise do questionário, pode-se observar que as empresas, independente do porte, precisam de controles para que os riscos possam ser monitorados. Os procedimentos precisam ser definidos para que as rotinas sejam executadas de forma correta. As possíveis consequências da falta de controle em uma empresa são desvios de dinheiro, informações errôneas nas demonstrações financeiras, dentre outras.

Esta pesquisa foi muito importante para colocar em prática a teoria estudada, pois iniciar os trabalhos de implantação de controles, em uma empresa com anos de mercado e com problemas graves, sobreveio a experiência dos primeiros passos que uma empresa deve tomar para obter êxito. E um tema interessante a ser estudado em futuros trabalhos de pesquisa é, para a implantação de controles em uma nova empresa, como definir os riscos, internos e externos.



## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ATTIE, William. Auditoria: Conceitos e Aplicações. 3. ed., São Paulo: Atlas S.A., 1998.
- ATTIE, William. Auditoria Interna: conceitos e aplicações. 3 .ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BASSO, Irani Paulo. Iniciação à auditoria. 3. ed. rev. Ijuí: Ed. Unijuí, 2005
- BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G.; tradução José Evaristo dos Santos. Auditoria. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRASIL. Lei nº 4.591, DOU de 16 de dezembro de 1964.
- BRASIL, Lei nº 10.406, DOU de 10 de Janeiro de 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2000;
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil teoria e prática. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil. 3 .ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- FAYOL, Henri. Administração industrial e geral. 9.ed. São Paulo: Atlas, 1981.
- FIGUEIREDO, Sandra. Contabilidade e a Gestão Empresarial – A Controladoria. Revista Brasileira de Contabilidade. Ano XXIV. Nº 93. Maio/Junho de 1995. Fortaleza. Ceará.
- IUDÍCIBUS, Sergio de. Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas, 2006.
- JUNIOR, José Hernandez Perez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio Paulo Cintra. Controladoria de Gestão. São Paulo: Atlas, 1997.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. *Administração de Marketing: a bíblia do marketing*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

LEMES, Sirlei; et al. *O Papel da Controladoria no Processo de Gestão em empresas de grande porte da cidade de Uberlândia. IV Simpósio de Excelência e Gestão em Tecnologia*. 2007. Resende, Rio de Janeiro.

MATARAZZO, Dante Carmine. *Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MICHEL, Maria Helena. *Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais – um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos*. – São Paulo: Atlas, 2005.

MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. *Controladoria*. 1ª Ed. 2008, São Paulo: Editora Cengage Learning

MOSIMANN, Clara P.; FISCH, Silvio. *Controladoria: seu papel na administração das empresas*. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (orgs.). *Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, C. M. *Responsabilidade civil e penal do profissional de contabilidade*. São Paulo: IOB-Thomson, 2005.

OLIVEIRA, D.P.R. *Excelência na administração estratégica: a competitividade para administrar o futuro das empresas*. São Paulo: Atlas, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Básica*. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

PETERS, Marcos. *Implantando e Gerenciando a Lei Sarbanes Oxley: governança corporativa agregando valor aos negócios*. São Paulo: Atlas, 2007.

SÁ, Antonio Lopes de. Teoria da Contabilidade. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SHELTON, S.W., WHITTINGTON, O.R. The influence of the auditor's report on investors' evaluations after the Sarbanes-Oxley Act. *Managerial Auditing Journal* 23 (2), pp. 142-160. 2008.

## APENDICE A – QUESTIONÁRIO PARA ENTREVISTA

1 - A auditoria pode ser usada como base para o controle interno?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

2 - O controle interno é considerado base para o início do processo de auditoria?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

3 - A responsabilidade do auditor sobre o controle interno limita-se a apreciar de modo inteligente os procedimentos em vigor e determinar se oferecem um razoável grau de confiança, verificar se o sistema está sendo corretamente aplicado e reportar as falhas observadas, oferecendo recomendações.

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

4 - O controle interno funciona como uma ferramenta que auxilia as atividades das auditorias, determinando abrangência dos testes que serão aplicados pelo o auditor. A avaliação feita por esse auditor pode ser errônea?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

5 - O controle interno tornou-se mais importante, apenas pela complexidade das demonstrações e de suas análises?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

6 - O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa, se um deles falhar pode interferir na credibilidade os dados gerados?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

7 - Um erro de interpretação de alguma informação na análise de demonstrações pode parecer fraude?

( )totalmente ( )sim ( )as vezes ( )não ( )nunca

8 - Todos os dados e as informações gerados por sistemas de informática são confiáveis e fornecidos em tempo adequado?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

9 - O controle interno por si só não basta para prevenir a ocorrência de erros e fraudes. Ele funciona como um detector de erros cometidos pelos colaboradores, que muitas vezes não estão capacitados para realização de suas tarefas, e estes erros podem ser intencionais ou não. A avaliação que o controle interno faz em relação aos colaboradores pode ter influências particulares e prejudicar ainda mais a empresa?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

10 - Os controles internos são operados por pessoas, não são meramente um manual de políticas e um conjunto de formulários, mas o resultado da interação de pessoas em todos os níveis da organização.

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

11 - O objetivo do controle interno é assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição e é aplicável a tudo, às coisas, às pessoas, aos atos. Isso é possível?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

12 - Um controle interno ineficiente, somado a perdas dos valores éticos, faz com que as organizações corram maiores riscos de fraudes?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

13 - Na prática, os procedimentos, funcionam como nos manuais?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

14 - Você executa as suas funções como estão descritas ou como são estabelecidas?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

15 - Você respeita as normas e manuais?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

16 - Para que o controle interno funcione é preciso que os colaboradores sejam comprometidos com o processo.

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

17 - O controle interno pode adicionar valor a empresa?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

18 - As empresas conseguem refletir a sua integridade através do comportamento dos seus funcionários?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

19 - É importante que as empresas tenham manuais de normas e condutas?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

20 - Os responsáveis pela empresa precisam demonstrar que os códigos e manuais funcionam?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

21 - As empresas contratam as pessoas certas para cada função?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

22 - As empresas verificam ao longo do tempo se as pessoas continuam com perfil para executar aquela função para a qual foi contratado?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

23 - A segregação das atividades deve ser monitorada de forma que sejam evitados acontecimentos que prejudiquem os desempenhos funcionais?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

24 - As empresas utilizam de informações relevantes internas e externas a fim de possibilitar um processo decisório eficaz?

totalmente  sim  as vezes  não  nunca

25 - O controle interno pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas?

totalmente sim as vezes não nunca