

UMA ANÁLISE DA RELEVÂNCIA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO EM UMA INDÚSTRIA DE ACRÍLICOS SITUADA EM NATA/RN, PARA O PROCESSO DE PROTEÇÃO DOS ATIVOS

Augusto Luiz Miranda Magalhães¹

Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos²

RESUMO

O controle interno nas empresas de maneira geral deve, dentre seus objetivos, proteger os ativos da entidade e sua utilização pode contribuir para o desenvolvimento patrimonial das empresas. Nesse sentido, o presente estudo objetivou evidenciar se os procedimentos do controle interno adotados em uma indústria por encomenda de acrílicos situada em Natal/RN denominada X21 LTDA - EPP, no que se referem aos métodos, modelos e recomendações constantes em bibliografias e normatizações. A fim de expressar os pontos assertivos e restritivos ou adversos do controle interno utilizada na empresa. A pesquisa se caracterizou como descritiva e qualitativa. Em relação aos métodos, foram utilizadas fontes bibliográficas e através de consultas em materiais relacionados ao estudo, e classificado como estudo de caso uma vez que foi realizado dentro de uma indústria por encomenda, onde houve a participação de todos os departamentos envolvidos e todas as pessoas envolvidas no processo. Com relação à coleta de dados foi realizada através de um questionário contendo quinze perguntas. As perguntas foram de forma abertas e aplicadas aos sócios responsáveis pela administração, realizou-se também entrevistas não estruturadas com os colaboradores, com o responsável pela criação e implantação do sistema de controle interno e com o contador da empresa. As informações obtidas foram tratadas e trabalhadas a fim de se chegar à resposta da questão: À relevância do sistema de controle interno em uma indústria de acrílicos situada em Natal/RN, para o processo de proteção dos ativos? Pois bem a partir das análises dos dados obtidos. O capítulo quatro que trata dos resultados demonstrou primeiro que os resultados das respostas abertas as

¹ Acadêmico do Curso de Pós-graduação em Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: augustolmm@hotmail.com

² Professora Mestre. Orientadora do Curso de Pós-graduação em Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). E-mail: thereza@unirn.edu.br

perguntas formuladas num questionário contendo quinze perguntas foram as seguintes: Das quinze perguntas dez respostas foram satisfatórias, ou seja, estavam de acordo com os procedimentos e práticas geralmente usuais pela maioria das empresas, com ênfase para as respostas de número seis, treze e quatorze, que demonstraram de forma clara que a empresa faz uso contínuo, adequada e sem cessar dos recursos disponíveis no seu sistema de controle interno. Por outro lado das quinze perguntas aplicadas cinco não foram adequadas e/ou tiveram procedimentos geralmente não usuais ou não utilizados normalmente pelas entidades, em especial as respostas às perguntas um, dois, doze e quinze que embora tenham sido direcionadas a setores, departamentos e pessoas distintas, tiveram uma correlação direta entre si, demonstrando uma agregação e/ou acúmulo de funções em um único indivíduo, ou seja, 66,67% de todas as perguntas aplicadas no questionário foram adequadas e/ou satisfatórias, enquanto que 33,33% das respostas às perguntas aplicadas no questionário não foram adequadas e/ou satisfatórias. Em seguida ainda no capítulo quatro que trata dos resultados concluiu-se que os procedimentos operacionais no tocante ao sistema de controle interno utilizado na indústria objeto da pesquisa, com relação a auxiliar na proteção dos ativos, estão satisfatórios em boa parte dos procedimentos. Pois conforme demonstrado no capítulo dos resultados os parágrafos dezoito e dezenove demonstraram através das entrevistas não estruturadas com todos os envolvidos diretamente com o sistema de controle interno que o mesmo demonstrou-se satisfatório, com apenas algumas colocações e/ou sugestões de melhoria. Porém, alguns procedimentos não estão em conformidade com os modelos ideais sugeridos por diversos autores, demonstrando a necessidade de algumas melhorias. Uma vez que a aplicação de um modelo de sistema de controle interno eficiente e eficaz vem auxiliar nas tomadas de decisões por parte dos gestores dentro da empresa.

Palavras-chave: Auditoria Contábil. Controle Interno. Proteção dos Ativos.

**NA ANALYSIS OF THE RELEVANCE OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM IN
NA ACRYLIC INDUSTRY LOCATED IN NATAL/RN, FOR THE PROTECTION OF
THE ASSETS PROCESS**

ABSTRACT

Internal control in companies in general must, among its objectives, protect the assets of the entity and their use can contribute to the patrimonial development of the companies. In this sense, the present study aimed to demonstrate if the internal control procedures adopted in an industry to order of acrylics located in Natal / RN denominated X21 LTDA - EPP, with reference to the methods, models are recommendations constant in bibliographies and norms. In order to express the assertive and restrictive or adverse points of the internal control used in the company. The research was characterized as descriptive and qualitative. In relation to the methods, bibliographical sources were used and through consultations in materials related to the study, and classified as a case study once it was carried out within an industry by order, where all the departments involved and all the people participated involved in the process. Regarding the data collection, a questionnaire containing fifteen questions was performed. The questions were opened and applied to the partners in charge of administration, also unstructured interviews with employees, with the responsible for the creation and implementation of the internal control system and with the company's accountant. The information obtained was treated and worked out in order to answer the question: The relevance of the internal control system in an acrylic industry located in Natal / RN, for the asset protection process? Well from the analysis of the data obtained. Chapter four dealing with the results first showed that the results of the open answers to the questions formulated in a questionnaire containing fifteen questions were as follows: Out of the fifteen questions ten answers were satisfactory ie they were in accordance with the procedures and practices generally usual by most companies , with emphasis on the answers of number six thirteen and fourteen, which clearly demonstrated that the company makes continuous, adequate and uninterrupted use of the resources available in its internal control system. On the other hand, of the fifteen questions applied, five were not adequate to have had procedures usually not usually or not normally used by the entities, especially the answers to questions one, two, twelve and fifteen that although they have been directed to different sectors, had a direct correlation with each other, showing an aggregation and / or accumulation of functions in a single individual, that is, 66.67% of all questions applied in the questionnaire were adequate and / or satisfactory, while 33.33% of the answers the questions applied in the questionnaire were not adequate and / or satisfactory. Then,

in chapter four dealing with the results, it was concluded that the operational procedures regarding the internal control system used in the industry object of the research, in relation to assisting in asset protection, is satisfactory in most of the procedures. For, as shown in the results chapter, the eighteen and nineteen paragraphs showed through the unstructured interviews with all those directly involved with the internal control system that it proved to be satisfactory, with only a few settings and / or suggestions for improvement. However, some procedures do not conform to the ideal models suggested by several authors, demonstrating the need for some improvements. Once the application of an efficient and effective internal control system model has helped decision making by managers within the company.

Keywords: Accounting Audit. Internal Control. Asset Protection.

1 INTRODUÇÃO

Com o advento da globalização o acesso à internet, e-commerce, redes sociais entre outros. E as constantes mudanças que vem surgindo nos últimos anos no cenário econômico mundial como um todo. Assim como a constante mudança e evolução dos potenciais clientes, que vem tornando-se cada vez mais conscientes, bem informados e conseqüentemente mais exigentes. Forçam cada vez o empreendedor a buscar eficiência, eficácia e a maximização de seus resultados, assim como uma constante modernização no sentido de atingir os resultados esperados pelos seus consumidores de maneira geral, e com isso perpetua-se no mercado cada vez mais competitivo e exigente.

Diante de tamanhas exigências surge o sistema de controle interno como ferramenta essencial para o gerenciamento de uma empresa, especialmente as indústrias. Uma vez que nesse segmento de atividades comercial, a sua operacionalização tende a ser bem mais complexa do que nos demais setores produtivos. Haja vista que em uma indústria existem varias fases operacionais, desde a aquisição de matéria prima até o produto final, e, conseqüentemente a sua venda.

O controle interno é obrigatoriamente adotado em empresas de grande porte, e, principalmente as que atual no mercado de capital aberto. Uma vez que tais

empresas são obrigadas por Lei a manterem auditoria contábil interna, e, submeterem-se a auditorias externas no nosso país, uma vez que é uma exigência dos órgãos que regulamentam o mercado financeiro interno. Já para as empresas que não atuem no mercado de capitais aberto, e em especial as de pequeno porte, não há essa obrigatoriedade, desta forma na maioria das vezes tais empresas não se utilizam dessa importante ferramenta para a proteção de ativos, ou seja, cabe aos gestores a decisão de adotar ou não um sistema de controle interno. Dai surge o seguinte questionamento: Qual a relevância do sistema de controle interno em uma indústria de acrílicos, para o processo de proteção dos ativos?

A empresa que servirá de base para pesquisa é a X21 LTDA – EPP, situada em Natal/RN, atuando no ramo de atividade de indústria, comércio e serviços de acrílicos e seus derivados.

A hipótese da pesquisa é que a adoção do sistema de controle interno utiliza-se de ferramentas relevantes para os gestores, auxiliando-os no processo de proteção dos seus ativos. Auxiliando também o departamento contábil nas análises e elaboração das demonstrações contábeis.

A justificativa para tal estudo acadêmico fundamenta-se na aplicação prática dos conhecimentos adquiridos durante o curso de Pós-Graduação em Auditoria e Perícia Contábil. Visando contribuir gerencialmente para uma empresa real. A análise do sistema de controle interno utilizado na empresa pode ajudar a indústria X21 LTDA – EPP a traçar novas estratégias para seu negócio e com isso otimizar os seus resultados.

Esta pesquisa presta sua contribuição acadêmica contextualizando uma empresa de seguimento industrial, analisando e observando os conceitos de autores, artigos e periódicos especializados no tema.

O presente estudo tem por objetivo principal abordar, se há de fato relevância, e, até que ponto o sistema de controle interno impacta em uma empresa de pequeno porte, e quais os principais pontos positivos com relação aos métodos utilizados por esse controle. Que podem servir tanto para fins de tomada de decisões por parte dos gestores, quanto para proteção dos ativos, assim como atender aos anseios dos usuários da contabilidade, quer sejam internos e/ou externos. Para tanto se tomou por base um caso prático em uma indústria e comércio, localizada na cidade de Natal, no Estado do Rio Grande do Norte. Trata-se de uma indústria de produção por encomenda.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AUDITORIA CONTÁBIL

As normas de auditoria independente das demonstrações contábeis Resolução CFC N.º 700/91 que aprova a NBC T11 de 24/04/1991, item 11.2.5.1., diz que:

O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional (CFC, 1991).

De acordo com a norma citada anteriormente (CFC, 1991). Os sistemas contábil e de controle interno devem conversar entre si, no intuito de promover a proteção patrimonial da entidade. Atendendo aos objetivos e metas traçadas pelos seus gestores, agregando uma maior confiança e eficácia nos registros contábeis e na proteção dos ativos.

Franco e Marra (2001, p. 18) diz que:

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros, e das demonstrações contábeis deles decorrentes.

Como pode-se observar a auditoria tem como seu objetivo principal, confirmar se os registros e eventos internos e externos, que retratam o patrimônio da entidade, estão devidamente relatados nos registros contábeis. Balizando desta forma a sua exatidão e mensuração.

De acordo com Gil, A. L. (1999) auditoria é uma função administrativa que exerce a verificação/ constatação/ validação, via testes e análises dos resultados dos testes, com consequente emissão de opinião, em momento independente das demais três funções administrativas (planejamento, execução, controle), consoante os três níveis empresariais principais (operacional, tático e estratégico).

O autor (GIL, A. L., 1999) citado anteriormente deixa claro que o papel da auditoria é emitir opinião atestando que; os procedimentos e fatos ocorridos e

registrados na empresa estão em conformidade com o operacional, tático e estratégico. Tal opinião será embasada através de teste, procedimentos e análises de resultados.

Atualmente no Brasil a principal norma que regulamenta a auditoria Independente das demonstrações contábeis é à NBC T 11. Sendo emitida no Brasil em conjunto pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Instituto dos Auditores Independente do Brasil (IBRACON), Banco Central do Brasil (BC), Comissão de Valores Imobiliários (CVM) e a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP). Já na esfera internacional, a Federação Internacional de Contadores (IFAC) também emite pronunciamentos através da Comissão de Normas Internacionais de Auditoria, tais pronunciamentos norteiam, ou seja, servem como orientações para os procedimentos de Auditoria nos países participantes daquele órgão.

Tal norma traz como principal fundamento que, NBC T 11.1.1.1 (CFC, 1991):

A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e, no que for pertinente, a legislação específica.

A norma NBC T11 deixa claro qual o papel da auditoria das demonstrações contábeis, que é verificar se a contabilidade de determinada empresa esta alinhada, ou seja, adequada aos princípios fundamentais de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

2.2 AUDITORIA INTERNA X AUDITORIA EXTERNA OU INDEPENDENTE

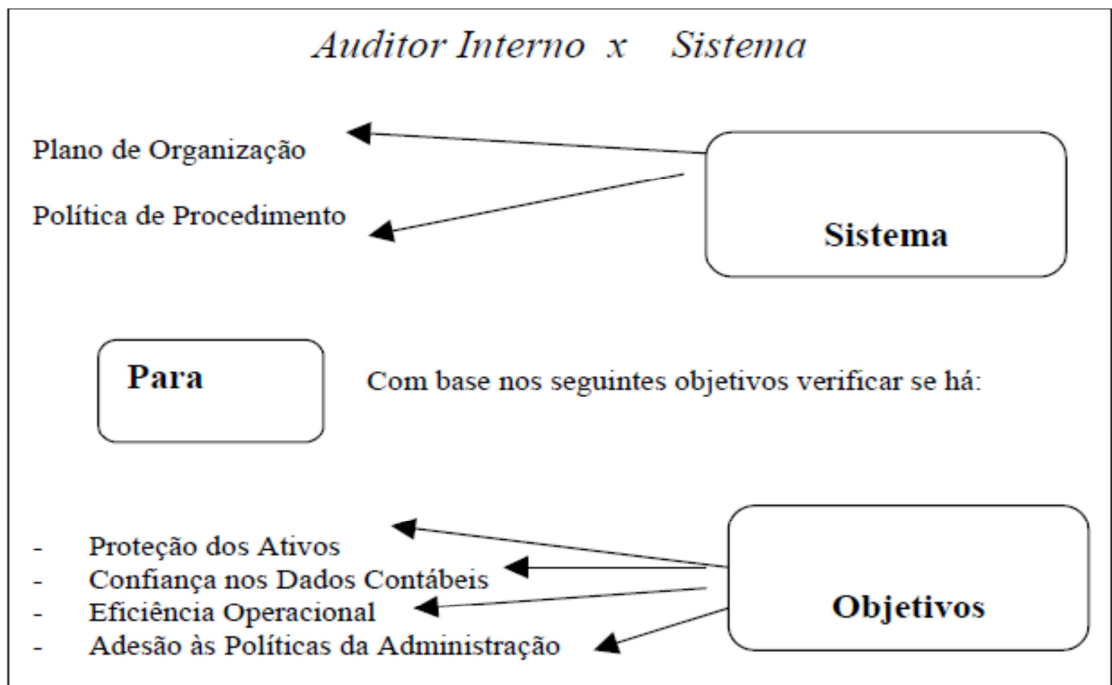
Conforme descreve Crepaldi (2010, p. 2) “à auditoria operacional... Incide em todos os níveis de gestão sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia, nas suas fases de programação, execução e supervisão”. Segundo o mesmo autor (CREPALDI, 2010) a auditoria operacional, atua em todas as etapas operacionais da empresa, programadas pelos gestores, garantindo que as metas e objetivos planejados sejam cumpridos.

Logo o auditor interno tem como objetivo avaliar os controles internos contábeis para constatar a fidedignidade nos demonstrativos apresentados e verificar a eficiência das operações da empresa, ou seja, o auditor interno atua como

um revisor do trabalho do “*controller*”, haja vista que detecta possíveis falhas no sistema de controle interno da empresa e posteriormente sugere melhorias caso necessário (CREPALDI, 2010).

No quadro ilustrado abaixo os autor Colella (1979), demonstra que o auditor interno analisa os sistemas internos, com o objetivo de verificar se está de fato havendo uma eficiência operacional, se os dados contábeis são confiáveis, se esta existindo a devida adesão as politicas traçadas pela administração e por fim se esta de fato havendo a devida proteção dos ativos.

Figura 1 – Auditor interno x sistema



Fonte: Colella (1979, p. 175).

Marques (1997, p52) refere que:

Existem semelhança entre as auditorias, interna e externa, ao utilizarem metodologias e técnicas comuns ou idênticas, tais como planejar, programar e calendarizar os seus trabalhos, elaborar e utilizar checklists e questionários sobre aspectos a abordar e os designados ‘papeis de trabalho’, ambas identificam, analisam e avaliam procedimentos de controle interno, realizam testes, identificam insuficiências, erros e anomalias e avaliam os riscos que lhe estão associados e elaboram relatórios, nos quais fazem as suas apreciações, formulam sugestões e apresentam propostas corretivas e adaptar com vista a resolver ou minimizar as deficiências encontradas.

Embora as duas modalidades de auditoria sejam desempenhadas de forma

semelhante, elas guardam diferenças e objetivos diferentes entre si. São elas denominadas de auditoria interna e auditoria externa.

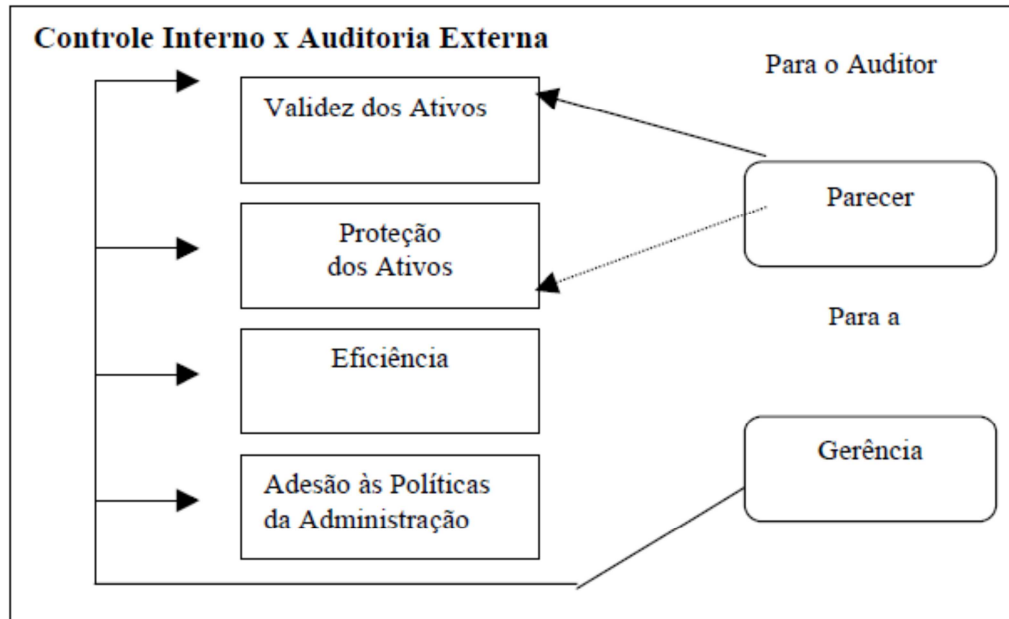
A auditoria interna tem como seu principal objetivo atender os anseios da administração que é a proteção dos ativos, já a auditoria externa tem a finalidade de atestar ao mercado que a empresa auditada segue fielmente as boas praticas da governança corporativa, ou seja, ela analisa se os procedimentos e as politicas definidas pela empresa estão devidamente registrados, e se são praticados de forma adequada e geralmente aceita no mercado. Neste sentido a auditoria interna busca atender as necessidades e contribuir para o alcance dos objetivos traçados internamente na empresa pelos seus gestores, enquanto a auditoria externa busca maximizar a confiança perante os *stakeholders*, através de parecer emitido, balizado em procedimentos que atestam que a empresa auditada segue ou não as boas práticas da governança corporativa.

Quanto à aplicação de procedimentos de auditoria Crepaldi (2010, p. 6) diz que:

Quando a aplicação de procedimentos de auditoria, planejados com base na avaliação de risco, resultar na provável existência de fraude e/ou erro, o Auditor Independente deve considerar o efeito potencial sobre as Demonstrações Contábeis... O Auditor Independente não pode rescindir o Contrato de Auditoria, independentemente de a entidade tomar, ou não, providências ou medidas corretivas relacionadas com a fraude, pois suas discordâncias deverão ser refletidas no parecer;

Segundo Crepaldi (2010) o papel da auditoria independente visa emitir um parecer sobre as praticas e procedimentos da empresa auditada, independente da forma e ou circunstância que organização atue, e que, ainda que essa apresente algum tipo de fraude e/ou desvios, a auditoria externa uma vez iniciada não poderá ser interrompida.

Segue abaixo um quadro, extraído do livro auditoria controle interno e estoques, do autor Colella (1979). Que ilustra a visão da auditoria externa e da gerência de uma empresa, frente a um sistema de controle interno. A onde o auditor externo visa especificamente emitir parecer sobre a validade e proteção dos ativos, enquanto que a gerência busca a correta adesão as politicas traças pela administração e a eficiência no controle patrimonial, em especial na validade e proteção dos ativos.

Figura 2 – Auditor interno x sistema

Fonte: Colella (1979, p. 180).

Conforme a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016, p. 2) em seu parágrafo 3:

Auditoria de demonstrações Contábeis: O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Outro ponto bastante relevante é que a auditoria interna é executada por um funcionário contratado pela empresa, ou seja, a execução dos trabalhos desse profissional irá buscar sempre contribuir para a melhoria da empresa em que atua. Enquanto que a auditoria externa é exercida geralmente por uma empresa de auditoria, ou seja, por um profissional externo (independente), visando emitir parecer a cerca dos procedimentos e práticas exercidas pela entidade, parecer esse extremamente relevante para os possíveis investidores da empresa.

Conforme descrito na norma brasileira de contabilidade NBC TI 01, regulamentada pela resolução CFC n. 986/03 de 21 de novembro de 2003, que trata da auditoria interna. Trás em seu parágrafo 12.1.1.3, p. 2. Conceituação e objetivos

da auditoria interna:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos (CFC, 2003).

O paragrafo anterior descreve o papel da auditoria interna, que é garantir que os processos e procedimentos traçados pelos gestores, sejam devidamente executados, buscando sempre contribuir para a máxima eficiência, eficácia e economicidade dos processos, sistemas de informação e controles internos da entidade, e que esses conversem entre si, buscando sempre um denominador comum, ou seja, proteção dos ativos da empresa.

Já com relação à auditoria externa, a NBCTA 200 (R1) em seu parágrafo 18A abaixo descrito. Determina qual deverá ser a postura do profissional, e quais as exigências legais que ele deverá seguir:

No caso de trabalho de auditoria ser de interesse público e, portanto, exigido pelo Código de Ética Profissional do Contabilista e pelas normas profissionais do CFC, se exige que o auditor seja independente da entidade sujeita a auditoria. O Código de Ética Profissional do Contabilista e as normas profissionais descrevem a independência como abrangendo postura mental independente e independência na aparência. A independência do auditor frente à entidade salvaguarda a capacidade do auditor de formar opinião de auditoria sem ser afetado por influências que poderiam comprometer essa opinião. A independência aprimora a capacidade do auditor de atuar com integridade, ser objetivo e manter postura de ceticismo profissional (CFC, 2016).

A norma brasileira de contabilidade (NBCTA 200 (R1)) de agosto de 2016, diz ainda em seu parágrafo A17, que são princípios fundamentais e essenciais de ética profissionais, para os auditores que conduzem um procedimento de auditoria (CFC, 2016): “a) Integridade; b) Objetividade; c) Competência e zelo profissional; d) Confidencialidade; e e) Comportamento (ou conduta) profissional”.

2.3 SISTEMA CONTROLE INTERNO (SCI)

Os controles internos são aqueles relacionados com a proteção do ativo e a validade dos registros contábeis (IBRACON, 1996, p. 51). Neste sentido o sistema de controle interno vem corroborar nas metas e objetivos traçados pelos gestores da entidade na proteção de seus ativos.

Um sistema de controle interno é essencial para efeito de todo o trabalho de auditoria. Quando existir um satisfatório sistema de controle interno esse reduz a possibilidade de erros e irregularidades. Esta orientação está incorporada nas normas de auditoria reforçando a importância do estudo de avaliação do sistema de controle das entidades, pelo auditor, servindo de base para determinação da extensão, natureza e adequação dos exames de auditoria a serem executados. Observa-se que a hipótese é de que a probabilidade de erros e irregularidades é reduzida, não eliminada. Como decorrências adicionais, além das obtidas através do conhecimento, do bom sistema de controles internos como base imprescindível para a segurança e validade das afirmações constantes sobre a causa em estudo. Diante desse fato, os procedimentos de auditoria podem ser reduzidos, mas nunca eliminados diante da confiança que tenha no sistema de controles internos (ATTIE *apud* BROSEGHINI et al., 2017, p. 10).

Embora o sistema de controle interno seja uma ferramenta indispensável para auxiliar os gestores no processo de controle dos seus ativos, servindo também como norteador dos objetivos e processos internos da empresa, visando maximizar os resultados almejados pela entidade, aumentando a sua eficiência e eficácia. É também peça indispensável para a auditoria interna, na emissão de suas recomendações, pareceres e sugestões de melhorias para a empresa. Porém tal sistema não elimina por completo os riscos inerentes a todo negócio, independente do seu grau de confiança e eficácia, havendo sempre a necessidade de avaliação e revisão periódica, de tais controles, quer seja pelos gestores ou, quando existir, pela auditoria interna. Conforme citado no parágrafo anterior, essa ferramenta tende a minimizar os riscos e procedimentos quando da execução de uma auditoria externa.

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”.

Segundo o autor (ALMEIDA, 1996) o controle interno visa proteger os ativos da organização, através dum conjunto de métodos, rotinas e procedimentos, previamente traçados pelos gestores da entidade, auxiliando também na produção de dados contábeis confiáveis.

O COSO (1992) definiu controle interno como:

Um processo levado a cabo pelo conselho de administração, direção e outros membros da organização com o objetivo de proporcionar um grau de confiança na concretização dos seus objetivos em três categorias: Eficácia e eficiência das operações; Fiabilidade do relato financeiro; Conformidade 'com leis e regulamentos'.

No parágrafo acima o autor (COSO, 1992) detalha os principais objetivos do controle interno, enfatizando que tal controle vem corroborar na confiança, conformidade, eficiência e eficácia das praticas exercidas no dia a dia da organização.

O controle interno corresponde ao plano de organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados em uma empresa para proteger seus ativos, verificar a exatidão operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas na empresa. Perez; Hernandez citado por Leone et al. (2018, p. 4). Logo, o controle interno é um conjunto de métodos e procedimentos desempenhados em uma empresa, tendo em vista assegurar os ativos, análise e conferência, promovendo eficiência e eficácia nas atividades Barbosa (*apud* LEONE et al., 2018, p. 4).

Os autores (LEONE, 2018) descritos anteriormente reforçam a importância e a necessidade, das empresas utilizarem-se da ferramenta de controle interno, buscando uma gestão de excelência, maximizando os seus resultados, e, promovendo a proteção dos ativos no exercício de suas atividades. Porém deve-se analisar os custos inerentes à implantação dessa ferramenta, afim de que os possíveis resultados almejados e posteriormente obtidos com a sua implantação, ultrapassem o investimento com a implantação e execução do controle interno.

Conforme Almeida (1996, p. 50), “os controles internos se dividem em duas categorias: Controles administrativos e Controles contábeis”.

Controles administrativos: “são os procedimentos e os métodos que dizem respeito às operações de uma empresa e às suas políticas, diretrizes e relatórios; relacionam-se apenas indiretamente com as demonstrações financeiras” (COOK;

WINKLE, 1979, p. 132). Exemplo: A empresa tem uma política interna de cursos para aperfeiçoamento anual dos seus colaboradores, e ou, exames médico anual para todos os seus empregados. Tais procedimentos não estão relacionados diretamente com os controles contábeis. Mas sim com a rotina operacional da empresa.

Controles contábeis: São procedimentos e plano de organização pertinente à salvaguarda do ativo da empresa e garantia de que as contas e os relatórios financeiros são merecedores de confiança” (COOK; WINKLE, 1979, p. 132). *Exemplo:* A forma, detalhamento e controle dos seus Ativos Patrimoniais. A definição de controles contábeis, segundo o professor Sá (1998, p. 106): “aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio e com os registros e demonstrações contábeis que eles dizem ser demonstrações financeiras”. Os objetivos dos controles contábeis e garantir que as mutações do patrimônio da entidade, estejam retratados de forma detalhada, precisa e fidedigna. Em conformidade com o sistema de controle interno.

Segue abaixo um quadro que trás as principais características que exemplificam a relevância e eficiência, que leva muitas empresas a adotarem um sistema de controle interno:

Quadro 1 – Características de um sistema de controle interno

Características do sistema de Controle Interno (ATTIE, 2012)	Características de um eficiente sistema de Controle Interno (CREPALDI, 2013)
Plano de organização que proporcione segregação de funções apropriada das responsabilidades funcionais	Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções e correta divisão das responsabilidades funcionais.
Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre ativo, passivo, receita, custos e despesas.	Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização.
Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização.	Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas.
Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.	Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Fonte: Adaptado de Attie (2012) e Crepaldi (2013)

Quando implantando de forma eficiente, o sistema de controle interno agrega a empresa uma maior eficiência, eficácia e maximização dos resultados pretendidos, auxiliando no controle de ativos e nos trabalhos da auditoria quer seja interna ou externa. Mas para tanto os autores citados no quadro acima, reforçam algumas características essenciais, para um eficiente sistema de controle interno, devendo-se além da segregação funções, atribuições de responsabilidades, execuções de praticas salutareas por departamentos, pessoas qualificadas e adequadas para cada função, há que se ter uma excelente sintonia, ou seja, uma boa interação entre todas as partes envolvidas no processo. E por fim um sistema adequado para atender as necessidades da empresa.

Embora o sistema de controle interno ofereça aos gestores todas as vantagens citadas anteriormente, há casos que tais controles poderão apresentar algumas falhas, ou, deficiências. Podendo essas serem as citadas na norma abaixo:

NBC TA 265 (CFC, 2009, p. 2). Em seu parágrafo 6:

Deficiência de controle interno existe quando:

(i) O controle é planejado, implementado ou operado de tal forma que não consegue prevenir, ou detectar e corrigir tempestivamente, distorções nas demonstrações contábeis; ou

(ii) Falta um controle necessário para prevenir, ou detectar e corrigir tempestivamente, distorções nas demonstrações contábeis.

Deficiência significativa de controle interno é a deficiência ou a combinação de deficiência de controle interno que, no julgamento profissional do auditor, é de importância suficiente para merecer a atenção dos responsáveis pela governança.

Quando o profissional de auditoria contábil detectar deficiências no sistema de controle interno significativa, ou seja, que possam prejudicar a finalidade à que esse se propõe, o auditor deverá comunicar tais fatos a os responsáveis pela governança, no intuito que o administrador qualificado, consiga sanar tais deficiências em tempo hábil. Neste sentido a NBC TA 265, trás determinação de procedimentos para o auditor, no caso de identificação de deficiências no sistema de controle interno.

A1. Ao determinar se foram identificadas uma ou mais deficiências de controle interno, o auditor pode discutir os fatos e as circunstâncias relevantes das suas observações com o nível adequado da administração. Essa discussão fornece oportunidade para o auditor alertar tempestivamente a administração sobre a existência de deficiências sobre

as quais a administração possivelmente não tinha conhecimento. O nível da administração com o qual é apropriado discutir as observações é aquele que está familiarizado com a área de controle interno relacionada e que tem autoridade para tomar as medidas corretivas para quaisquer deficiências de controle interno identificadas. Em algumas circunstâncias, pode não ser apropriado para o auditor discutir as suas constatações diretamente com a administração, por exemplo, se elas parecerem questionar a integridade ou competência da administração (ver item A20) (CFC, 2009).

Antes de o auditor procurar a pessoa apropriada na administração para tratar de deficiências identificadas no controle interno, deverá ponderar se tais deficiências significativas não provocarão dúvida na integridade ou a competência do administrador responsável por esses controles.

Neste sentido a NBC TA 265 A20 (CFC, 2009, p. 12). Orienta ao auditor que:

[...] a administração pode demonstrar ser incapaz de supervisionar a elaboração adequada de demonstrações contábeis adequadas pode gerar dúvida sobre a competência da administração. Conseqüentemente, pode não ser apropriado comunicar essas deficiências diretamente à administração”.

Por fim o auditor poderá identificar ou não falhas no sistema de controle interno da entidade. Porém esse não será o seu foco principal, nem tão pouco o objetivo de sua auditoria (quando se tratar de auditoria externa). Já na auditoria interna, essa valiosa ferramenta será sem sombra de dúvida um dos seus focos principais, ou seja, ferramenta essencial para auxiliá-lo na busca da maximização, eficiência e eficácia, dos objetivos pretendidos pela entidade. Fato é que em ambos os casos o sistema de controle interno é peça essencial para nortear as auditorias. Conforme reforçado na NBC TA 265 (CFC, 2009) em seu parágrafo 2, p.4.

2. O auditor deve obter entendimento do controle interno relevante para a auditoria ao identificar e avaliar os riscos de distorção relevante (NBC TA 315, item 12, e itens A60 a A65 da NBC TA 315 fornecem orientação sobre controles relevantes para a auditoria). Nessas avaliações de risco, o auditor considera o controle interno para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia do controle interno. O auditor pode identificar deficiências do controle interno, não somente durante esse processo de avaliação de risco, mas, também, em qualquer outra etapa da auditoria. Esta Norma especifica quais deficiências identificadas pelo auditor devem ser comunicadas aos responsáveis pela governança e à administração.

3 MÉTODO

Método em seu sentido mais amplo é o método ou procedimento na busca e evidenciação da verdade Beuren (2006). Já os autores Cervo e Bervian (1983) lembram que, nas ciências, entende-se por método o conjunto de procedimentos empregados na investigação e demonstração da verdade.

Dessa forma, é essencial o entendimento desse assunto para coesão da obra como um todo.

3.1 TIPO DE PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa bibliográfica de caráter descritivo, segundo Beuren (2006) As pesquisas bibliográficas ou de fontes secundárias utilizam, fundamentalmente, contribuições já publicadas sobre o tema estudado, através de estudo de caso único. A empresa é tomada como base para a execução do trabalho, que consiste em informações reais.

Estudo de caso, pois essa pesquisa procurou reunir o maior número de informações possíveis e relevantes no sentido de contribuir para o aprendizado sobre o assunto estudado.

Bruyene, Herman e Schoutheete (1977, p. 42) afirmam que:

O estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista em apreender a totalidade de uma situação. A riqueza das informações detalhadas auxilia num maior conhecimento e numa possível resolução de problemas relacionados ao assunto estudado.

E por fim também uma pesquisa qualitativa, uma vez que buscou descrever a complexidade do problema, analisando a forma de comunicação entre as variáveis envolvidas nesse estudo, pretendendo especificar e apresentar os processos dinâmicos vividos por todas as partes envolvidas. Podendo-se ao final do presente estudo proporcionar um maior entendimento e possíveis mudanças de todos os envolvidos.

Richardson (1999, p. 80) menciona que:

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a

complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Podem contribuir no processo de mudanças de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

3.2 COLETA DE DADOS

3.2.1 Aplicação de Questionário

Foi aplicado um questionário Pinto (2004) contendo quinze questões, com perguntas específicas e abertas, o questionário (Anexo A) foi respondido por dois sócios administradores, o primeiro exerce a função de administrador financeiro e será denominado como sócio (A) e o segundo exerce a função de administrador comercial e será denominado sócio (B). Gil, A. C. (1999) define o questionário como uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo como objetivo o conhecimento de suas opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas e situações vivenciadas.

3.2.2 Entrevista não estruturada

Na coleta de dados por meio da entrevista não estruturada Segundo Marconi e Lakatos (2002) mencionam que as perguntas são abertas e podem ser respondidas em ambientes de conversação informal. Essa técnica busca saber como e porque algo ocorreu, e não apenas conhecer a frequência das ocorrências, de maneira que os dados obtidos possam ser utilizados em uma análise qualitativa. Para tanto foi efetuado uma entrevista não estruturada realizada nas dependências da empresa aonde a primeira foi com os sócios (A) e (B) administradores. No mesmo dia e local houve uma segunda entrevista agora com o responsável pelo desenvolvimento do sistema de TI utilizado pela empresa e posteriormente foram entrevistados os envolvidos diretamente com o sistema de controle interno, e por fim foi realizada a última entrevista não estruturada com o contador da empresa no mesmo local e data das demais entrevistas. Posteriormente todos os dados coletados serviram como base para o objeto da pesquisa.

4 RESULTADOS

Os resultados obtidos no questionário (Anexo A), respondido por dois sócios, denominados sócio (A) que é a responsável pelo departamento financeiro, e, o segundo sócio denominado sócio (B) que é o responsável pelo departamento comercial. Foram os seguintes:

Esse capítulo vem demonstrar os resultados obtidos com as respostas do questionário aplicado, assim como nas respostas obtidas nas entrevistas não estruturadas com todas as partes envolvidas. Embasado em todos os conteúdos pesquisados ao longo deste trabalho, somando-se a experiência profissional do autor que é de mais de trinta anos atuando diretamente na área contábil, aliada as experiências acadêmicas adquiridas através de uma graduação em ciências contábeis e uma especialização em auditoria e perícia contábil do pesquisador.

Pois bem começando pelos resultados obtidos através das respostas extraídas do questionário aplicado com quinze perguntas abertas. Aonde das quinze perguntas dez respostas foram totalmente aceitáveis, estavam dentro dos padrões e praticas geralmente aceitos e usuais em qualquer empresa. Porém das quinze perguntas cinco respostas não foram satisfatórias ou estavam em desacordo com o que usual ou geralmente praticado pela maior parte das empresas do mercado.

Abaixo estão reproduzidas todas as perguntas abertas aplicadas através do questionário aplicado e as respectivas respostas contextualizadas por esse autor.

Na primeira pergunta foi indagado se os funcionários responsáveis pelos numerários saem de férias anualmente. A respondente afirmou que apenas uma pessoa é responsável pelos numerários, e que não costuma tirar férias. O que pode acarretar diversos problemas tanto para empresa como para o próprio responsável, como por exemplo, cansaço físico, mental, emocional, podendo desencadear erros involuntários, falhas mecânicas, e outros prejuízos de ordem financeira para a entidade.

Em seguida foram feitas duas perguntas; primeiro se são efetuadas contagens periódicas dos fundos de caixa por pessoas independentes aos controles de caixa, e em seguida perguntou-se se o recinto do caixa é apropriado para evitar a presença de pessoas estranhas. O respondente limitou-se a responder que não para a primeira pergunta e sim para a segunda. Embora em ambas as respostas tenha sido sucintas. O convívio desse autor, a entrevista não estruturada e diversas

observações in loco. Com relação à resposta da primeira pergunta tal procedimento não é correto, nem tão pouco usual, uma vez que sempre que se tratar de valores em especial numerários, é sempre aconselhável que esses valores sejam conferidos periodicamente por uma pessoa independente da que operou o caixa, por uma serie de motivos, dentre eles erros, falhas ou omissões involuntárias e/ou voluntárias, além da sobrecarga natural do operador do caixa. Já para a segunda resposta está perfeita e condiz com a realidade observada na empresa, haja vista que o local dos caixas é de fato apropriado e o acesso ao mesmo é limitado.

A quarta pergunta buscou saber no final do expediente são depositados todos os recebimentos do dia em sua totalidade. A resposta foi que os valores recebidos durante todo o dia são guardados em um cofre existente na empresa para posterior depósito o que se dá no dia seguinte a movimentação. No caso da empresa objeto dessa pesquisa o procedimento é aceitável, uma vez que o maior volume de clientes/vendas e conseqüentemente recebíveis se dá habitualmente no final da tarde, geralmente após as dezesseis horas, portanto após o expediente bancário. O que nesse sentido torna-se para a empresa mais cômodo, seguro e logístico efetuar seus depósitos sempre no dia posterior aos recebimentos. Otimizando a ida de um funcionário a banco, assim como a otimização do tempo de todos os envolvidos para essa finalidade.

A pergunta seguinte quis saber quais os procedimentos adotados para os recebimentos efetuados por depósitos diretos em conta-corrente. O respondente respondeu que “são localizados em extrato de conta diário e baixados no sistema de vendas da empresa (denominado automação SCI)”. Nesta resposta fica clara e evidente a relevância do controle interno utilizado pela empresa, auxiliando os gestores na proteção dos ativos da entidade. Haja vista a sua utilização, eficiência e maximização no uso diário relatado pelo responsável do setor financeiro.

Já a sexta pergunta quis saber quais os meios utilizados para garantir que são pagos apenas os documentos aprovados. O sócio B que é o responsável pelo departamento comercial respondeu que antes do documento ser enviado para o departamento financeiro para posterior pagamento, esses são conferidos mediante nota fiscal do fornecedor, nota essa que é recebida e conferida inicialmente pelo almoxarifado, o respondente afirmou ainda que é consultado também o setor de compras. Ou seja, como podemos observar existem alguns procedimentos adotados pela empresa antes de efetuar o pagamento que minimiza os erros ou fraudes, ou

seja, pagamentos em duplicidades, indevidos ou até mesmo o esquecimento de algum pagamento. Neste caso mais uma vez o sistema de controle interno mostrou-se útil e eficaz. Uma vez que todos os setores citados pelo sócio B alimentam essas informações via sistema, ou seja, mais uma vez o sistema presta sua contribuição na proteção dos ativos da empresa.

A sétima pergunta foi no sentido de saber se são elaborados boletins de caixa, relacionando a movimentação e a composição dos saldos diários. Para esta pergunta o respondente limitou-se a responder que sim. Porém devido ao acesso que o autor tem na empresa e embasado nas entrevistas não estruturadas realizadas na empresa. Tal procedimento de fato ocorre e feito dentro dos moldes recomendados pela literatura e práticas comumente aceitas em diversas empresas. Uma vez que os boletins de caixa devem ser feitos diariamente, e, que esse deveram sempre retratar de forma fidedigna e tempestiva os saldos existente no caixa diariamente. Para tanto a pessoa responsável lança mão de algumas ferramentas existentes no sistema de controle interno da empresa. Portanto vemos mais uma vez o sistema de controle interno corroborando na proteção dos ativos.

Em seguida foi perguntado se são elaboradas conciliações bancárias mensalmente e se essas são feitas por elementos sem responsabilidade de caixa. A respondente afirmou que sim, embora outra vez a resposta tenha sido limitada a um sim. O conhecimento deste autor mais uma vez torna obrigatório e necessário algumas colocação. Primeiro de fato são feitas rigorosamente três conferencias mensais das conciliações bancárias, e, por pessoas alheias ao caixa, sendo a primeira executada pela sócia A, a segunda pelo departamento contábil e a terceira e ultima novamente pelos dois sócios que neste caso confrontam os resultados obtidos na primeira conciliação x a enviada pelo setor contábil x extratos bancários e por fim há o confronto com as informações existente no sistema de controle interno. Esse último outra vez trazendo a sua contribuição na proteção dos ativos da empresa.

A nona e decima perguntas quis saber se primeiro os matérias estocados são segregados por algum critério, em seguida perguntou-se se existe controle de saldos físicos e financeiros dos estoques e os mesmos são confrontados, periodicamente, com inventários físicos. A resposta obtida para a primeira pergunta foi que sim são segregados por agrupamentos. Reforçando a resposta do entrevistado, e salutar relatar que foi observado em loco à forma como se dá essa

segregação: ela é feita por ordem alfabética, por cores e por tipo de produtos, esses procedimento e ordenação são alimentados e devidamente catalogados no sistema de controle interno. Já a resposta a decima pergunta o entrevistado respondeu que sim. Mais uma vez sendo sucinto. Porém vale salientar, baseado em vivências desse autor junto à empresa, que os controles físicos são efetuados trimestralmente pelo sócio B, em seguida os resultados obtidos são conferidos no sistema de controle interno. Posteriormente o sócio B reuniu-se com a sócia A que é a responsável pelo setor financeiro, aonde é realizada uma reunião trimestralmente com a finalidade de confrontar os resultados obtidos por ambos os sócios através do SAC x o físico e financeiro. Aqui percebe-se mais uma vez a importância do controle interno no auxílio a proteção dos ativos.

Na pergunta seguinte foi indagado se existe manual de instruções sobre operações de compras e contas a pagar. A resposta foi que não. Embora apenas um dos entrevistados tenha respondido a pergunta que diz respeito a dois setores distintos, a resposta é a mesma para ambos. Uma vez que de fato não existe na empresa um manual de instruções sobre operações de compras e contas a pagar. A falta desse Manual de instruções pode acarretar para esses setores, para os que neles operam e até mesmo para outros setores/departamentos da empresa muitas vezes algumas dúvidas e/ou falhas, como por exemplo: para o setor de compras quais os critérios que devo adotar para efetuar a compra de um determinado produto? Quando devo comprar? Por outro lado para o almoxarifado pode surgir a seguinte pergunta em que momento deve pedir determinado produto? Já para o financeiro poderia surgir as seguintes dúvidas: Qual deverá ser o limite de valor de uma duplicata? Ou qual o limite de valores a pagar diariamente?

A decima segunda pergunta quis saber se as compras são precedidas de solicitação formal, emitida pelo usuário e aprovadas por pessoa autorizada, quis saber ainda que solicita e quem aprova. A resposta obtida foi que as compras são feitas por uma única pessoa e aprovadas pela mesma. Essa resposta se assemelha as respostas obtidas nas perguntas um e dois. Demonstrando as mesmas falhas observadas nas perguntas citadas, ou seja, acúmulo/agregação de função, tal prática pode acarretar na empresa uma série de falhas/erros ou fraudes involuntárias ou voluntárias, uma vez que é sabido que o acúmulo de funções é bastante danoso para qualquer empresa, pois geralmente é um dos principais causadores de erros, fraudes e até afastamentos por questões de saúde do

envolvido no processo.

Já a decima terceira pergunta foi para saber se são realizadas cotações por escrito a vários fornecedores (no mínimo três e se são escolhidos apenas os que apresentarem as melhores condições de preço e de entrega). A resposta foi que não, pois existem parcerias que são firmadas com pontos relevantes como preço, prazo e qualidade além de termos várias, opções de fornecedores, pois os critérios não estão relacionados somente ao preço, e sim a qualidade e prazo. Os critérios citados na resposta sejam salutar. Embora o procedimento adotado pelo responsável do setor de compras não seja os usualmente utilizados em outras empresas. Os critérios de prazo na entrega e qualidade aliados a um leque de fornecedores fiéis e antigos, pois a maioria dos fornecedores tem mais de cinco anos de parceria com a empresa, são bastante relevantes para a empresa, haja vista o seu ramo de atividade que é uma indústria de fabricação por encomendas, e os seus clientes são em sua maioria seletos, portanto prezando e muito pela qualidade, vindo o preço em segundo plano. O que justifica perfeitamente os critérios utilizados pelo responsável do departamento de compras.

Na pergunta de numero quatorze foi indagado se os pedidos de compra são emitidos, apenas, após a aprovação da cotação de preços, quem os emite e quem aprova os pedidos. O respondente afirmou que são autorizados após confirmações técnicas, preço e prazo. Os critérios e procedimentos utilizados segundo a resposta do respondente, e constatações obtidas através da entrevista não estruturada com os gestores, aliados a experiência do autor na empresa em análise, vêm atestar a veracidade da resposta e reforçar que os critérios utilizados estão perfeitamente corretos, uma vez que: Em primeiro lugar são seguidas orientações técnicas de um profissional qualificado para tal fim, em seguida é avaliado o prazo e por fim o preço. Há que se salientar que todas essas etapas são seguidas através do sistema de controle interno adotado na empresa. Sempre com a finalidade de auxiliar na tomada de decisão dos gestores e na proteção dos ativos da entidade.

A decima quinta e ultima pergunta do questionário aberto buscou saber se o processo de compra (cotação, pedido, relatório de recepção da portaria e/ou do almoxarifado e nota fiscal do fornecedor) é conferido e aprovado pela diretoria ou outra pessoa autorizada antes do seu envio às contas a pagar. A resposta obtida foi que todo o processo é autorizado por uma única pessoa autorizada. Diante desta resposta é correto afirmar que, semelhantemente as respostas obtidas nas

perguntas de número um, dois e doze, há claramente uma agregação e/ou abarcamento de função em mais de um setor da empresa. O que embora no caso da empresa objeto desse artigo, seja comum. Pois se trata de uma empresa composta por sócios familiares (membros de uma mesma família), prática essa geralmente usual não só na empresa em questão, mas em outras de cunho familiar. Pois bem tal prática pode trazer vários malefícios e/ou prejuízos para entidade, como os exemplos já citados anteriormente nas contextualizações das perguntas um, dois e doze. Para essa pergunta/resposta não poderia ser diferente uma vez que o acúmulo de responsabilidades, funções e decisões em um único indivíduo pode acarretar uma série de prejuízos para o patrimônio da empresa.

Na entrevista não estruturada realizada com todos os envolvidos no desenvolvimento e operacionalização do sistema utilizado na empresa foi constatado que: a) Com relação ao sistema de controle interno utilizado na empresa esse sistema é denominado Sistema de Automação Comercial (SAC). Trata-se de um sistema simples de operar, desenvolvido especificamente para atender as demandas da entidade, por um profissional que atua na cidade de Natal no ramo TI. Tal profissional desenvolveu o sistema exclusivamente para uso da empresa, nos moldes solicitados pelos gestores e com características específicas de operacionalização da empresa. Os operadores do sistema entrevistados relataram que de fato o sistema é bastante intuitivo, portanto de fácil manuseio, porém foram relatadas pequenas falhas como, por exemplo, segundo relatos dos operadores do sistema “a falta de opção para inclusão de um novo campo que eventualmente se faça necessário”, “travamentos ou lentidão casual do sistema”. Mas de maneira geral todos relataram estarem satisfeitos com o sistema.

Por fim na entrevista com o sócio (B) que é o único responsável pela auditoria interna do sistema, esse relatou que: “O sistema vem atendendo as expectativas e metas traçadas pela empresa, o sistema é protegido internamente por senha, e, que ele e a sócia (A) tem acesso a essa senha para eventuais auditorias internas do sistema”. O sócio (B) declarou ainda que a empresa já utiliza o sistema a mais de seis anos e sempre que necessário o sistema passa por melhoria e adaptações, e tanto ele quanto os usuários do sistema passam por treinamentos sempre que há alguma alteração.

A entrevista não estruturada realizada com os sócios (A) e (B), demonstrou ainda que embora a empresa não possua um profissional de auditoria interna.

Segundo os sócios “devido ao porte e volume comercial atual, pois manter tal profissional interno específico para essa função tornaria se inviável financeiramente neste momento”. Porém os sócios demonstraram interesse futuro em contratar um auditor interno, haja vista que a perspectiva futura da empresa é bastante positiva.

Baseado em todas as considerações descritas anteriormente. Aonde as respostas ao questionário de uma forma geral em sua maioria foram positivas. Com exceção das respostas as perguntas de número um, dois, onze, doze e quinze (pontos que merecem a atenção dos gestores da empresa, no sentido de buscarem mudanças, adequações ou melhorias). Porém no contexto geral pode-se afirmar que a empresa segue padrões e linhas de gerenciamentos usuais, e geralmente aceitos no mercado. Utiliza um sistema de controle interno próprio para fins de controle e proteção dos seus ativos e conseqüentemente à proteção do seu patrimônio como um todo.

O sistema de controle interno consegue atingir os objetivos dos gestores, segundo relatos dos sócios administradores e dos usuários do sistema. Portanto atendendo prontamente aos anseios e aos objetivos traçados pela governança e administração. Porém os mesmos entrevistados admitem que sempre há algo a ser melhorado.

De maneira geral é possível afirmar que, no que diz respeito ao sistema de controle interno da entidade a administração tem uma proteção eficiente, eficaz e maximizada dos seus Ativos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como finalidade principal demonstrar aos gestores da empresa X21 LTDA – EPP a relevância do sistema de controle interno para fins de proteção dos seus ativos. Buscando também corroborar com possíveis mudanças positivas para a entidade e seus gestores.

Nas respostas obtidas através do questionário aplicado com perguntas abertas. Chamo a atenção dos gestores para as contextualizações feitas por esse autor em especial para as perguntas um, dois, doze e quinze (no sentido de buscarem uma melhor adequação ou mudanças mais salutares para a gestão da entidade como um todo). Já com relação às respostas contextualizadas nas perguntas sextas, décima terceira e décima quarta, que demonstram um elevado

grau de eficiência, eficácia e maximização dos resultados por parte dos gestores.

Conforme demonstrado ao longo do capítulo quatro foram alcançados os objetivos propostos, com ênfase para parágrafos dezoito dezoenove e o último parágrafo do quarto capítulo. Onde ficou claro que devido à empresa utilizar um sistema de controle interno próprio e apropriado (ATTIE, 2012; CREPALDI, 2013), e, os gestores utilizar-se desse sistema para fins de proteção de seus ativos, para auxiliá-los nas tomadas de decisões, e com finalidade de evitar fraudes e ou erros involuntários. Essa ferramenta demonstrou-se essencial sim para a obtenção dos fins pretendidos pela administração. Demonstrando a importância da adoção dessa ferramenta para auxiliar os gestores na proteção de seus ativos.

A tomada de decisões e a adoção de um sistema controles internos, com foco em especial para proteção dos ativos da entidade, por mais simples que seja quase sempre causam alguma dúvida, podendo inclusive gerar algum tipo de insatisfação, seja para o próprio gestor, seja para os colaboradores. Portanto quanto mais informações os gestores possuírem, e quanto mais precisas e tempestivas forem essas informações, maior será a probabilidade de acerto nestas decisões.

Recomenda-se a empresa X21 LTDA – EPP a continuidade de utilização do seu sistema de controle interno, e a busca constante em melhorias e aperfeiçoamento desse sistema, para fins gerenciais e para auxiliar na proteção de seus ativos. Às pesquisas futuras a cerca deste estudo recomenda-se a aplicabilidade das técnicas adotadas no presente artigo científico, se possível, a análise de um universo maior de indústria ou um estudo de caso em empresas que exerçam outro ramo de atividade.

A presente pesquisa demonstra que ha sim relevância na utilização de sistema de controle interno na indústria objeto da pesquisa, para fins de proteção de seus ativos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, **Auditoria**: um moderno curso e completo. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria conceitos e aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006**: Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 19 set. 2018.

BROSEGHINI, Elizângela Maria. **Auditoria interna e sua importância: estudo de caso em uma indústria do ramo alimentício**. Trabalho apresentado em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Pós-Graduado em Ciências Contábeis, Natal, 2017.

BRUYENE, Paul de; HERMAN, Jaques; SCHOUTHEETE, Marc de. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica**. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1977.

CAMARGO, Renata Freitas de. Auditoria Interna x Auditoria Externa: o que sua empresa precisa saber para encarar um auditor. **Treasy**, 17 nov. 2016. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/auditoria-interna-x-auditoria-externa/>>. Acesso em: 4 set. 2018.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Alcino. **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

COLELLA, Victor. **Auditoria, controle interno e estoques**. São Paulo: Saraiva, 1979.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC T 11/1991**: normas de auditoria independente das demonstrações contábeis. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acesso em: 3 set. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 200 (R1)/2016**: objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 6 set. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n. 1.210/2009**: aprova a NBC TA 265 – Comunicação de Deficiências de Controle Interno. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 12 set. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC n. 986/2003**: Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>>. Acesso em: 6 set. 2018.

COOK, J. W.; WINKLE, G. M. **Auditoria**: filosofia e técnica. São Paulo: Saraiva, 1979.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Internal Control**: Integrated Framework. New York: AICPA, 1992. Disponível em: <https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/581/1/TMCA_Maria%20deFatimaTeixeira.pdf>. Acesso em: 4 set. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido **Auditoria contábil**: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. Atual. São Paulo: Atlas, 2001;

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio de Lourenço. **Auditoria da qualidade**: auditoria, qualidade e fraudes - novos desafios. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES (IBRACON). **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 1996.

LEONE, Rodrigo José Guerra. Controle Interno em Empresas Familiares de Pequeno Porte: uma aplicação modelo COSO II. **Revista de micro e pequena empresa FACCAMP**, abr. 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnica de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARQUES, Madeira. **Auditoria e gestão**. São Paulo: Presença, 1997.

NORMAS DE AUDITORIA CONTÁBIL. **Portal Educação**. Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/normas-de-auditoria-contabil/24048>>. Acesso em: 31 ago. 2018.

PEREZ, J.; HERNANDEZ, J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PINTO, José Geraldo de Albuquerque. **Adequação de controles internos em exames de auditoria para validação de certificados de filantropia: um estudo de caso em hospital filantrópico**. Dissertação (Mestrado) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, em cumprimento às exigências para obtenção do grau de mestre em Ciências Contábeis, Recife, 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes. **Curso de Auditoria**: 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). **Estudo de Mercado: pequenos negócios em números**. 2018. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 14 set. 2018.

SIMPLES NACIONAL. Perguntas e respostas: simples nacional. **Secretaria-Executiva do Comitê Gestor do Simples Nacional**, ago. 2018. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/PerguntaoSN.pdf>>. Acesso em: 14 set. 2018.

ANEXO A – QUESTIONÁRIO COM PERGUNTAS ABERTAS APLICADO NA EMPRESA

QUESTIONÁRIO COM PERGUNTAS ABERTAS APLICADO NA EMPRESA

1. Os funcionários responsáveis pelos numerários saem de férias anualmente?
2. São efetuadas contagens periódicas dos fundos de caixa por pessoas independentes aos controles de caixa?
3. O recinto do caixa é apropriado para evitar a presença de pessoas estranhas?
4. São os recebimentos depositados pelo seu total no final do expediente diário?
5. Quais os procedimentos adotados para os recebimentos efetuados por depósitos diretos em conta-corrente?
6. Quais os meios utilizados para garantir que são pagos apenas os documentos aprovados?
7. São elaborados boletins de caixa, relacionando a movimentação e a composição dos saldos diários?
8. São elaboradas conciliações bancárias mensalmente? São feitas por elementos sem responsabilidades de Caixa?
9. Os materiais estocados são segregados por algum critério?
10. Existe controle de saldos físicos e financeiros dos estoques e os mesmos são confrontados, periodicamente, com inventários físicos?
11. Existe manual de instruções sobre operações de compras e contas a pagar?

12. As compras são precedidas de solicitação formal, emitida pelo usuário e aprovadas por pessoa autorizada? Quem solicita? Quem aprova?

13. São realizadas cotações por escrito a vários fornecedores (no mínimo 03 e, são escolhidos apenas, os que apresentarem as melhores condições de preço e de entrega)?

14. Os pedidos de compra são emitidos, apenas, após a aprovação da cotação de preços? Quem emite? Quem aprova?

15. O processo de compra (cotação, pedido, relatório de recepção da portaria e/ou do almoxarifado e nota fiscal do fornecedor) é conferido e aprovado pela Diretoria ou outra pessoa autorizada antes do seu envio às contas a pagar?