

# **A IMPLANTAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NA GESTÃO E CONTROLE DOS ESTOQUES NAS EMPRESAS: UMA REVISÃO DA LITERATURA**

**Adauto Trindade de Oliveira Neto  
Maria Valéria Pereira de Araújo**

## **RESUMO**

O trabalho tem como objetivo analisar os procedimentos fundamentais dos controles internos na busca da excelência organizacional das empresas, demonstrando os benefícios, vantagens e desvantagens da implantação destes controles bem como as boas práticas na gestão e controle dos estoques. O referido trabalho baseou-se em discussões de autores como Crepaldi (2011), Gil (2010), Attie (2011), entre outros. A metodologia utilizada se desenvolveu a partir de pesquisa bibliográfica. Tal pesquisa justifica-se para uma contribuição social, pois as empresas necessitam elaborar controles internos para atingir a excelência corporativa e como contribuição acadêmica a um aprofundamento sobre a temática dos controles nas organizações. Os resultados do estudo evidenciaram que as empresas que adotam controles internos eficientes podem identificar falhas e até mesmo, se antecipar a alguns fatos fora da realidade em que a mesma vivencia, gerando assim informações fidedignas e salvaguardando o patrimônio empresarial, principalmente pela adoção e implantação dos sistemas de informações integrados para uma boa gestão, observando também a mudança na cultura organizacional, os sistemas informacionais, a integração dos mesmos e o grau de comprometimento por parte dos colaboradores e de todos os envolvidos no processo, como também, a capacitação destes é fundamental para o avanço nos processos de controle interno das organizações.

Palavras-chave: Controle Interno, Gestão, controle de estoque.

## **ABSTRACT**

The objective of this study is to analyze the fundamental procedures of internal controls in the search for organizational excellence of companies, demonstrating the benefits, advantages and disadvantages of implementing these controls as well as good practices in the management and control of inventories. This work was based on discussions of authors such as Crepaldi (2011), Gil (2010), Attie (2011), among others. The methodology used was developed from bibliographic research. Such research is justified for a social contribution, since companies need to elaborate internal controls to achieve corporate excellence and as an academic contribution to a deepening on the control theme in organizations. The results of the study showed that companies that adopt efficient internal controls can identify failures and even anticipate some facts outside the reality in which

the same experience, thus generating reliable information and safeguarding the corporate patrimony, mainly by the adoption and implantation of the Integrated information systems for good management, observing also the change in the organizational culture, the information systems, the integration of the same and the degree of commitment on the part of the employees and all those involved in the process, as well as the training of these is fundamental To advance in the internal control processes of organizations.

Key words: Internal Control, Management, inventory control.

## 1 INTRODUÇÃO

O homem moderno tem o desejo de controlar todos os aspectos da sua vida, pois, assim acredita que estando no controle tudo irá bem. Nas empresas não é diferente, pois, o proprietário quer ter o controle de todos os setores da empresa, para saber se o que se investe e o que se obtém de recursos oferece lucratividade, economicidade e se os processos internos são confiáveis.

A palavra controle é de origem francesa (*controlé*) e na língua portuguesa a palavra tem um sentido de dominação. Apesar de ninguém gostar de ser controlado, entende-se que o controle é necessário para se obter organização. Nas empresas a organização é indispensável, pois, sem ela não se pode saber o grau de endividamento e nem a rentabilidade.

O controle é um dos princípios básicos que o administrador precisa seguir, de acordo com a Escola Clássica iniciada por Fayol e Taylor. Estes princípios eram: planejar, organizar, comandar, coordenar e controlar. Mesmo depois de tantos anos de estudos com relação a princípios e teorias na administração, o tema controle sempre foi e sempre será de fundamental importância para a obtenção de resultados.

Tal conceito está intimamente ligado ao fato de se conhecer a eficiência da “vigilância dos atos e fatos administrativos”. O ato de controlar está ligado diretamente ao de planejar. Não adianta elaborar um plano organizacional se não houver controle do mesmo. O controle interno visa não só avaliar a “confiabilidade” dos processos, como também a “qualidade” dos mesmos.

Este Artigo tratou do tema: A importância do controle interno na gestão e controle dos estoques, visando responder ao seguinte problema: Quais os

procedimentos fundamentais para a implantação de um sistema de controle interno?

Para tanto, foi realizado uma pesquisa bibliográfica sobre o tema em questão com o objetivo de esclarecer a importância do controle interno nas organizações, visto que, este é uma ferramenta para otimizar os processos organizacionais de forma global.

O referido trabalho partiu do interesse do pesquisador e teve por base fundamentológica o estudo do controle interno nas organizações e controles dos estoques.

A partir do questionamento fundamental desta pesquisa, foi que culminou o referente estudo com o objetivo geral de analisar os procedimentos fundamentais dos controles internos, buscando a excelência organizacional das empresas, gerando assim eficiência nas suas atividades.

Deste modo, parcelou o objetivo geral supracitado nos seguintes objetivos específicos: a) Identificar a importância do controle interno, b) Os tipos de controles nas empresas, c) Demonstrar a importância dos controles internos na identificação de fraudes e desfalques nas empresas, d) A gestão dos estoques nas organizações, e por último, e) Os benefícios do conjunto de um bom e adequado controle interno.

Esta pesquisa foi justificada do ponto de vista de sua contribuição social, pois tal temática em questão, o controle interno, pode contribuir para excelência corporativa, principalmente por meio da identificação de possíveis fraudes e assim fazer com que a alta administração possa visualizar os resultados de forma transparente e segura com a tomada certa e precisa na decisão, sem falar na verificação e mensuração dos estoques.

O estudo do controle interno trouxe significativa contribuição acadêmica, devido ao aprofundamento do tema foi percebido que, com o trabalho em questão, o discente se aprofundou no tema estudado e foi de grande valia para a formação acadêmica voltada para uma reflexão de pesquisa, contribuindo ainda mais para identificação de pontos de melhoria e pontos fortes das organizações no que tange a controles internos e gestão de estoques.

Segundo Gil (2010, p. 30) "A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente".

Com isso, a pesquisa bibliográfica foi desenvolvida de forma a embasar teoricamente o trabalho monográfico, pois de acordo com Silva e Menezes, (2005, p. 21), deve ser: “elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet e tem por objetivo conhecer as diferentes contribuições científicas disponíveis sobre determinado tema”.

Para tanto, este artigo baseou-se no método de pesquisa acima supracitado, visto que esta foi analisada a partir das publicações já existentes de alguns autores tais como: Silva e Menezes (2005), Oliveira (2009), Gil (2010) e Attie (2011), dentre outros.

Percebeu-se também da importância do estudo do tema de controle interno nas organizações, pois o mesmo é parte integrante da administração para avaliar a situação econômico-financeira das organizações bem como o patrimônio e os possíveis riscos em que determinada empresa possa vir a ter com uma má administração e a falta de controle dos seus processos internos.

O panorama que se descortina para os próximos anos revela um quadro de graves desafios para as organizações.

Fatores como novas exigências dos mercados consumidores, antigos desequilíbrios de demandas da sociedade, globalização, aumento da competitividade, evolução tecnológica e disputa por recursos escassos têm exigido mudanças significativas no modo de gerir um negócio. (FNQ, 2008, p.10)

O controle se configura como uma das ferramentas para alavancar as melhorias nos processos organizacionais, propiciando às empresas uma gestão mais alinhada às demandas contemporâneas.

## **2 O CONTROLE INTERNO NA GESTÃO EMPRESARIAL**

Para que as empresas demonstrem seus controles internos de forma clara e transparente, faz-se necessário que os procedimentos de controle sejam verificados e auditados mesmo que o desempenho atinja a excelência.

### **2.1 CONTROLE**

O Controle tem-se por entendimento, o ato de fiscalizar ou exercer controle sobre algo, por exemplo, controle de despesas. Tal termo citado pode ser evidenciado na prática de forma fiel a uma pessoa física ou jurídica as quais necessitem de controle de seus bens e/ou obrigações.

Com isso Chiavenato (2010, p.512), discorre que: “quando se fala de controle, pensa-se em significados como frear, cercear, regular, conferir ou verificar, exercer autoridade sobre alguém, comparar com um padrão ou critério”.

Para isso precisa-se encontrar uma forma de fazer tal controle ser prático e eficiente, no caso da pessoa física existem planilhas que podem ser alimentadas com seus bens e direitos, como exemplo, o controle financeiro pessoal, ao qual seriam informados os rendimentos mensais, os imóveis, aplicações e etc..., no caso da pessoa jurídica existem os sistemas de controles internos que ajudam a organização proteger o patrimônio e assim gerar resultados reais baseados nos seus ativos e passivos.

É importante ressaltar que, a necessidade do controle existe desde os tempos mais antigos, nossos antepassados sentiram essa necessidade, e de acordo com o Sindicato das empresas de serviços contábeis do RS: “foi o pensamento do “futuro” que levou o homem aos primeiros registros a fim de que pudesse conhecer as suas reais possibilidades de uso, de consumo, de produção, etc.”

Contudo, Kwasnicka (2009, p.273):

O controle e o planejamento estão interligados de tal modo que é difícil pensar em um sem pensar no outro:  
Controle é o esforço sistemático de estabelecer padrões de desempenho, estabelecer sistema de informação, comparar o atual desempenho com os padrões determinados e medir o grau de ações corretivas para assegurar que a empresa possa atingir seu grau de eficiência quanto aos objetivos definidos no planejamento.

Por isso, faz-se necessário não apenas o controle interno propriamente dito, mas sim, o planejamento de como tal controle será executado, vislumbrando todas as lacunas para uma correta aplicação das ações a serem implantadas dentro da organização, visto que estas irão atingir toda a estrutura organizacional e poderá mudar de forma gradativa a cultura da empresa em determinados departamentos ou setores.

Embora muitas pessoas entendam a necessidade do controle, elas não gostam de ser controladas. Isso acontece por que, quando o sistema de controle é implantado na organização, ainda para Kwasnicka (2009, p.277):

os padrões são estabelecidos de forma incorreta, de forma muito rígida, sem seleção adequada, com erros; os padrões não são administrados de forma adequada, os padrões sempre tendem a ser aumentados; as medidas de avaliação nunca são corretas ou não refletem o esforço real; ações corretivas são vistas como crítica pessoal; há muita falta de conhecimento sobre o sistema de controle.

Observa-se que as pessoas, de forma consciente ou não, ligam o controle com a perda de liberdade, o indivíduo que tinha sua rotina diária traçada de uma hora para outra vê tudo mudar. O que o administrador quer, é otimizar, mas para o colaborador é a perda de ser o dono do seu próprio destino. Ao se sentir frustrado com a mudança os indivíduos normalmente podem ficar agressivos, mostrar resistência as mudanças faltar ao trabalho e ficar neutro.

Para o administrador Chiavenato (2010, p.512):

O controle é algo universal: todas as atividades humanas – quaisquer que sejam – sempre fazem uso do controle, consciente ou inconsciente. [...] a essência do controle reside em verificar se a atividade controlada está ou não alcançando os resultados desejados.

Portanto entende-se que o controle não está ligado só ao lado empresarial, mas, totalmente ligado as atividades mais simples do ser humano. Conforme reza Chiavenato e Kwasnicka, quando relatam que o controle e o planejamento estão interligados de tal forma que um não pode existir sem o outro para o processo de tomada de decisão e para gerar um bom controle.

## **2.2 CONTROLE INTERNO**

No ambiente organizacional cada entidade independentemente do porte, tem a necessidade de controles internos, controles estes que deverão ser adaptáveis e inseridos de acordo com a operacionalização de cada organização.

Os controles internos das instituições muitas vezes formam-se através de controles contábeis, financeiros e administrativos que por sua vez tem o objetivo

de proteger os ativos, demonstrar fidedignidade das informações prestadas e zelar pelo patrimônio das organizações.

Para que a contabilidade, por exemplo, não gere informações inverídicas o controle interno tem o objetivo de levar o gestor à tomada certa de uma determinada decisão.

Para tanto é importante ressaltar que a administração da organização responderá pelo controle interno adotado na empresa.

Faz-se importante, a aplicabilidade de um controle interno nas organizações, visto que os mesmos contribuem para um monitoramento dos processos e procedimentos organizacionais, gerando assim, maior confiabilidade da informação produzida, evidenciando demonstrações fidedignas da situação econômico-financeira vivida pela organização.

Diante das exposições supracitadas, é importante saber que controle interno, segundo Attie, (2011, p. 188):

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

Por isso as empresas deverão possuir tal controle para que a tomada de decisão seja a mais correta possível de forma que as informações prestadas à administração possa ser a mais confiável possível.

Como demonstrará o quadro abaixo o controle interno deverá ser analisado a partir das seguintes formas, a saber:

<b>INTERPRETAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS</b>	
Plano de Organização	Modo pelo qual se organiza um sistema
Métodos e Medidas	Estabelecem os caminhos e os meios de comparação e julgamento para se chegar a determinado fim, mesmo que não tenham sido pré-estabelecidos formalmente
Proteção do Patrimônio	Compreende a forma pela qual são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da empresa
Exatidão e Fidedignidade	Os dados contábeis correspondem a adequada precisão e observância aos elementos dispostos na contabilidade
Eficiência Operacional	Compreende a ação ou força a ser posta em prática nas transações realizadas pela empresa
Políticas Administrativas	Compreendem o sistema de regras relativas à direção dos negócios e à prática dos princípios, normas e funções para a obtenção de determinado resultado.

Quadro 1: Interpretação dos controles internos.  
 Fonte: Adaptado de Attie (2011, p.189).

Todas as formas acima demonstram a dependência dos controles internos para que as organizações possam salvaguardar os seus ativos bem como as demonstrações prestadas aos gestores das empresas.

Ainda para Attie, (2011, p. 191), a importância do controle interno: “fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto”.

Com isso, o controle interno é importante, pois as empresas necessitam tomar decisões acertadas, mas para isso, tais informações precisam ser

corretas, daí o controle organizacional se faz de grande importância para o processo decisório.

A *Accountability*, expressão baseada do *Financial Accounting Standards Board* (FASB), é um instrumento utilizado pela contabilidade para gerar a qualidade da informação prestada aos usuários, que dela necessitem, gerando assim, auxílio na tomada de decisão.

Tal medida é baseada no *Statements of Financial Accounting Concepts* (SFAC), pois o mesmo tem por premissa apresentar características qualitativas em seu conteúdo informativo.

Com isso, com a utilidade da informação por parte da contabilidade, o SFAC nº 2, demonstra a relevância, confiabilidade e comparabilidade com uniformidade e consistência da informação prestada.

Através destas características é que os gestores poderão ter uma representação fidedigna e a neutralidade da informação para o processo decisório, fazendo assim com que os acionistas tenham informações corretas.

Para que seja implantado de forma eficaz, revisando o sistema de controle faz-se necessário observar alguns pontos, pois de acordo com Oliveira e Silva, (2009, p.78):

- Primeira:** Cada empresa deverá desenvolver seu próprio sistema de controle.
- Segunda:** Por melhor que seja, nenhum sistema de controles poderá compensar ou neutralizar as incompetências dos executivos da empresa.
- Terceira:** Complexidade dos sistemas de controles internos não representa garantia de eficácia e eficiência.
- Quarta:** Devem se fixados prazos realistas e exequíveis no processo de implantação do sistema de controles.
- Quinta:** É decisiva a participação das pessoas na implantação ou aprimoramento dos controles internos e na futura manutenção e operacionalização sistêmica.
- Sexta:** Sistemas complexos e impraticáveis são inúteis.
- Sétima:** No processo de implantação ou reformulação devem ser consideradas também as perspectivas futuras da empresa.

Com isso, é perceptível que da implantação de um controle interno nas empresas, o mesmo só irá ter sucesso caso todos os envolvidos no processo tenham ciência de que não só a administração, como também, todos os colaboradores são a espinha dorsal da implantação e fiscalização para os procedimentos de controle desde a execução até a geração dos resultados

obtidos, fazendo assim, que os processos e procedimentos adotados sejam realistas e praticáveis por todos os pertencentes àquela determinada organização.

Para Crepaldi (2007, p. 271) o auditor executa os seguintes passos na avaliação do controle interno:

- Levanta o sistema de controle interno;
- Verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática;
- Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato, erros e irregularidades;
- Determina o tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

Isso se faz necessário para que o auditor independente possa avaliar se a empresa aplica de forma correta os processos e procedimentos de controles internos os quais se dispôs a realizar na organização.

É importante lembrar também que tais controles serão de grande importância a partir de uma aplicabilidade e fiscalização destes processos com sistemas de informação adequados e integrados, com pessoas comprometidas a realização correta das tarefas, com uma administração participativa dentro do processo de controles, com informações geradas de forma verídica e imparcial.

Para entendimento sobre como as auditorias podem contribuir para o sistema de controle interno, faz-se necessário demonstrar as diferenças da auditoria interna e a externa para se ter uma melhor compreensão do controle interno e quem os executa, conforme demonstrado no Quadro 2:

<b>DIFERENÇA ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA</b>	
<b><u>Auditoria Interna</u></b>	<b><u>Auditoria Externa</u></b>
A auditoria é realizada por um funcionário da empresa	A auditoria é realizada através da contratação de um profissional independente

O objetivo principal é atender as necessidades da administração	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultado
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude	O auditor incidentalmente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental
A revisão das atividades da empresa é contínua	O exame das informações comprobatórias das

	demonstrações financeiras é periódica, geralmente anual
--	--

Quadro 2: Diferença entre Auditoria Interna e Externa  
Fonte: Maph Editora [s.d].

Através deste quadro comparativo, pode-se perceber que a área de auditoria, tanto interna como externa, é responsável pelos sistemas de controle internos das organizações, pois é através dos auditores que tal controle é avaliado e validado para execução dos trabalhos de controle.

Com relação aos controles contábeis é válido lembrar de que caso não se tenha um controle e confiabilidade nos relatórios emitidos pela contabilidade torna-se inviável o processo de controle, visto que tais demonstrativos não estão de acordo com a realidade da empresa, gerando assim inconsistências nas informações prestadas a administração.

Dessa maneira os controles por parte da contabilidade podem compreender um plano organizacional e os vários métodos e procedimentos de controle interno utilizado para guardar o patrimônio e os ativos que o compõem, pois, para Crepaldi, (2007, p.275):

**Segregação de funções:** Cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;

**Sistema de autorização:** Controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos;

**Sistema de registro:** Compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um plano de contas que facilita o registro e preparação das demonstrações contábeis e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas.

Pode-se então concluir que é imprescindível a setorização das funções existentes dentro da estrutura organizacional, bem como as atividades desenvolvidas pelos envolvidos no processo. É observado ainda que com a implantação dos controles será percebido a guarda dos bens, direitos e obrigações da empresa em sua totalidade de forma clara e objetiva, fazendo assim com que a administração possa avaliar os índices de desempenho e como os controles internos ajudarão no processo decisório. Visto que, quanto maior

for à estrutura organizacional das empresas mais complexo será os controles nelas existentes.

Outro fator de grande notoriedade em que são alicerçados os controles internos é a transparência, pois as empresas financeiras ou não, nos tempos atuais, demonstram em seus sites e portais o fluxo de suas demonstrações financeiras, por exemplo. Com isso verifica-se que Martins, (2004 p.1):

Dentre esses princípios, destaca-se o conceito de “disclosure”, cuja melhor tradução seria “transparência”. Ou seja, a preocupação fundamental das autoridades norte-americanas é garantir a qualidade da informação disponível ao investidor.

Assim, para a autoridade reguladora não importa qual a decisão do investidor e, sim, que ele tenha acesso a informações suficientes a respeito da empresa em que pretende investir.

No caso acima supracitado um sistema de controle interno em organizações financeiras para uma maior confiabilidade e possíveis investimentos em empresas de capital aberto, como exemplo nos procedimentos de controles existentes em uma empresa.

Observa-se na figura a seguir um exemplo da estrutura organizacional de controle interno:

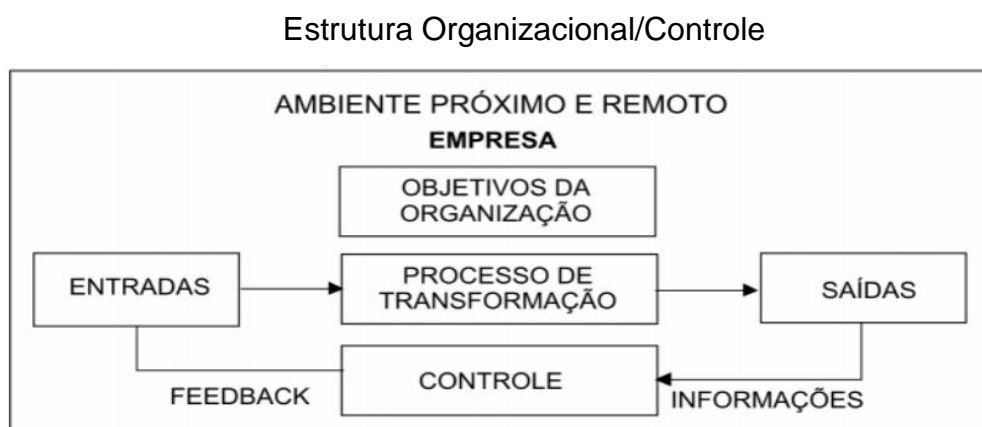


Figura 1: Estrutura Organizacional/Controle  
Fonte: Johnson; Francisco Filho [s.d].

Com a leitura da figura acima demonstrada, percebemos que o controle é evidenciado após geradas as informações e o processo de transformação, ou seja, a partir do momento em que o controle interno foi realizado para só assim gerar um retorno para a administração. Na figura 2, demonstrar-se-á o processo

de controle propriamente dito, ou seja, como este ocorre na estrutura da organização:

### Processo de Controle na Organização

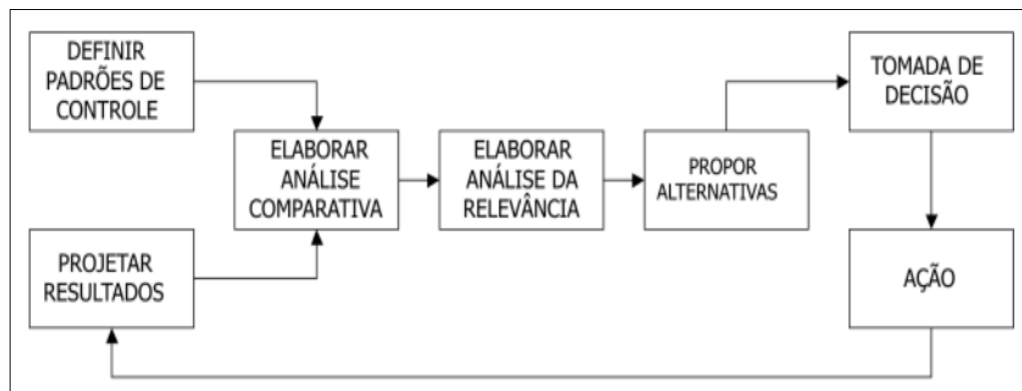


Figura 2: Processo de Controle na Organização  
Fonte: Johnsson; Francisco Filho [s.d].

Como visto na figura 2 acima é preciso se definir os padrões de controle internos para assim seguir os processos e planejamentos de controle para que ao final do ciclo, com as ações implementadas possa projetar resultados futuros e assim atingir êxitos nas tomadas de decisões.

Então para a tomada de decisão faz-se necessário o posicionamento dos auditores para avaliarem se os controles internos estão dentro das normas estabelecidas, por isso o Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA (1992, p.48) demonstra a relação entre controle interno e a tomada de decisões:

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

Tanto a mais alta administração como os gestores devem contribuir para o processo da realização do controle bem como a avaliação do desempenho deste, visto que após implementado tal controle tornar-se-á uma ferramenta estratégica de gestão para o empresário e assim sua administração ficará cada vez mais confiável e os controles internos tornar-se-ão parte essencial das rotinas de trabalho de todos os colaboradores da empresa, fazendo assim com que os resultados fluam e a empresa controle seus bens, direitos e obrigações.

Ainda para a contabilidade a tempestividade é de fundamental importância, pois o tempo oportuno para gerar a informação tornar-se cada vez menor, fazendo com que os contadores possam elaborar resultados mais rápidos em um curto espaço de tempo e com isso o controle interno nas empresas segundo Franco e Marra (2009, p. 267):

O principal meio de controle de que dispõe uma administração é a contabilidade. Esta, entretanto, através da escrituração, registra os fatos após sua ocorrência (controle consequente), enquanto em outros meios de controle são utilizados para constatar a ocorrência no momento em que ela se verifica (controle concomitante), existindo ainda aqueles que preveem a ocorrência do fato por antecipação (controle antecedente).

Por isso a contabilidade deverá trabalhar de forma concomitante com os demais setores da organização e assim produzir informações fideis e verdadeiras demonstrando tempestividade e a continuidade da organização.

Outro ponto a ser observado é a documentação usada nos controles internos para que sejam seguidos os procedimentos do controle a ser implantado, pois tais documentos servirão para a monitoração das atividades desenvolvidas, servindo também como forma de rastro e caminhos percorridos para análises posteriores, pois de acordo com Franco e Marra (2001, p. 267): os meios de controle são:

todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedido, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas, regulamentos e demais instrumentos de organização administrativa que formam o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizado pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados por aqueles que exercem funções direta ou indiretamente relacionadas com organização, patrimônio e o funcionamento da empresa.

Por tanto, tais registros e demais documentos supracitados acima são condição *sine qua non* para o desenvolvimento dos trabalhos de controle interno dentro das organizações e para o acompanhamento das rotinas propostas por este controle de forma a auxiliar no processo para se atingir a excelência corporativa.

No entanto, para os controles internos, faz-se saber que, existem as limitações no processo de implantação, conforme explicita Crepaldi (2000, p. 213); quanto: “a conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, instrução inadequada dos funcionários com relação às normas internas e negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias”.

Para tanto são necessários os acompanhamentos e capacitação por profissionais preparados para que se torne eficiente tal processo em questão.

Ainda para Corroborar, Crepaldi (2000, p. 124), enfatiza 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”.

Portanto servirá também para uma consultoria dentro do processo organizacional de forma que os gestores vislumbrem como o processo contábil dar-se-á e os resultados serão expostos.

Outro ponto a ser observado é a controladoria que, de acordo com Padoveze, (2010, p. 7): “a controladoria é ciência, e, na realidade, é o atual estágio evolutivo da ciência contábil. [...] a contabilidade saiu, nas últimas duas ou três décadas, da teoria do lucro (mensuração, comunicação de informação) para a teoria da decisão (modelos de decisão e produtividade) ”.

Isso reforça ainda mais que, com a implantação dos controles internos o surgimento da controladoria será uma consequência dentro do processo de implantação das novas metodologias organizacionais.

## **2.3 GESTÃO EMPRESARIAL**

O controle é de fundamental importância para que o gestor possa tomar decisões e planejar o futuro. Para isso o mesmo precisa de relatórios que mostrem a real situação da empresa, por isso existe a necessidade de se ter um sistema que possa ajudá-lo em suas decisões.

Horngren, *et al* (1997, p. 636) afirma que o sistema de controle de gestão “é o meio de se obter e utilizar a informação para ajudar e coordenar as decisões de planejamento e controle em uma organização e para orientar o comportamento do empregado”.

Um sistema, de gestão, pode reunir dados financeiros como: valor das vendas, custos e despesas, etc. E dados não financeiros a seguir: tempo de atendimento dos clientes, acidentes e etc. Outras informações podem ser obtidas dentro da empresa tais como: produtividade por empregado, valor de equipamentos utilizados na empresa. E também fora da empresa, são eles: valor das ações, preços dos concorrentes.

Iudícibus e Marion (2001, p.101), definem: “Gestão. Processo de tomada de decisão que inclui planejamento, execução e controle”. Concomitante, Beuren (2002, p.18), enfatiza:

O processo de gestão visa garantir que as decisões dos gestores contribuam para otimizar o desempenho da organização. Aqui são contempladas as etapas de planejamento estratégico e operacional, execução e controle, desenvolvidas de acordo com o modelo de gestão da empresa.

Com tudo, esses processos tornam-se imprescindíveis para que o controle interno seja aplicado dentro do processo de gestão da organização e assim retratar as execuções do planejamento traçado pelos administradores.

No que diz respeito à finalidade do controle de gestão, Mosimann e Fisch (1999, p.81) “o controle do sistema da empresa visa salvaguardar o patrimônio e definir o rumo da empresa, garantindo sua continuidade e o cumprimento de sua missão. Para tanto, necessita da definição de metas e padrões”.

Outrossim, faz-se tamanha a importância de um sistema de gestão eficiente para que as informações sejam demonstradas e o patrimônio possa retratar e saúde financeira das organizações.

Algumas características podem fazer com que a empresa tenha bons controles.

CARACTERÍSTICAS DOS CONTROLES	COMENTÁRIOS
O Controle deve estar orientado para o futuro, a fim de que não ocorram surpresas indesejáveis, uma vez que o passado não é relevante, exceto como guia para o futuro.	Através de um controle vislumbrando o futuro organizacional pode-se obter maneiras eficazes para que a gestão observe como andam seus processos internos, baseando-se em resultados

	passados para que se melhore no futuro.
--	---

Os controles devem estar direcionados para os objetivos estabelecidos, o que vale dizer que o desempenho de uma área ou da empresa deve ser considerado em todas as dimensões, como, eficiência, qualidade, gerenciamento de ativos e etc.	Planejar e Controlar tais procedimentos de controle ajudará a organização para uma melhor gestão dos ativos e de certa forma a sua continuidade
Nem sempre ter controles que assegurem o alcance dos objetivos e metas fixados pela organização é economicamente conveniente, devido ao custo de implementar controles que garantam o desempenho desejado.	Observa-se que, com a implantação de controles, medidas em relação ao custo-benefício deverá ser observada para não fugir ao orçamento e assim dar viabilidade aos processos implantados.

Quadro 3: Características dos Controles  
 Fonte: Adaptado de Schmidt, 2002, p. 31.

O controle é importante em todos os aspectos empresariais e se o gestor utilizá-los de forma correta, o referido controle será uma importante ferramenta para traçar suas metas e consolidá-las e terá uma probabilidade maior de acertos e sucesso em sua empresa, gerando assim fidedignidade das demonstrações e a salvaguarda do patrimônio.

Para tornar um sistema de controle eficiente ele deve ser baseado em um SIG (Sistema de Informações Gerencias), pois tal método dará informações necessárias ao gestor para a tomada de decisão mais correta para uma determinada situação.

Segundo Kwasnicka (2009, p.279): “o valor das informações do SIG depende de sua qualidade, tempo e relevância para a ação administrativa. Quando o sistema apresenta equilíbrio na combinação desses fatores, será considerado eficiente”.

Por isso, gerar informações de maneira tempestiva e de qualidade, fará com que os gestores cada vez mais possam controlar e gerenciar os processos organizacionais das empresas e assim as informações prestadas aos acionistas terão maior credibilidade, além de retratar a saúde financeira da organização.

## 2.4 EXCELÊNCIA NA GESTÃO

A palavra Excelência advém do latim (*excellētia*), que significa um alto nível de qualidade, especialidade.

Para que uma organização implante um controle interno e por consequência, atinja a excelência na gestão, a mesma deverá analisar e consolidar todo o planejamento traçado para assim conseguir o objetivo de uma gestão com nível de qualidade satisfatório para a empresa de forma global.

De acordo com a Fundação Nacional da Qualidade – FNQ -, existem 8 critérios de excelência que devem fazer parte do modelo de gestão, são eles: “liderança, estratégias e planos, clientes, sociedade, informações e conhecimento, pessoas, processos e resultados”. (FNQ, 2008, p.10).

Conforme mostra a figura 3 abaixo, segue a estrutura do modelo de excelência da gestão.

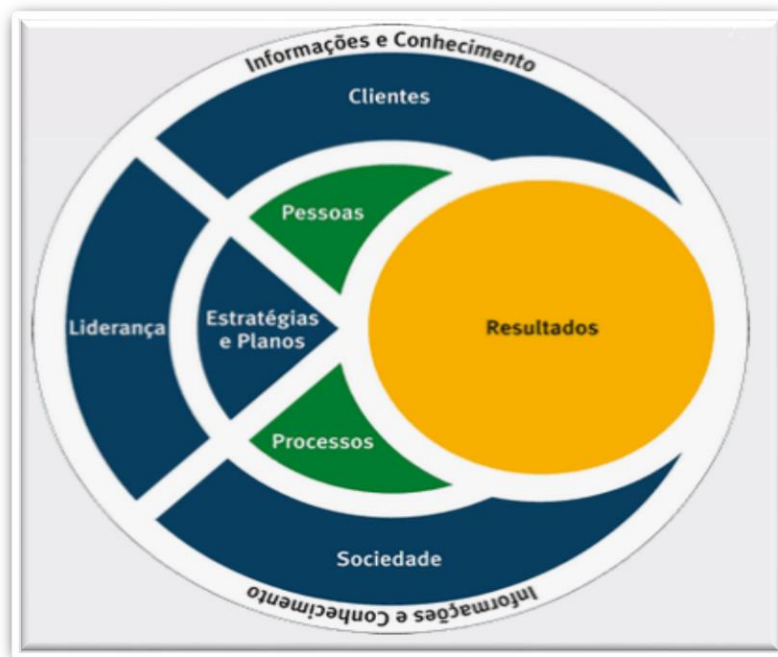


Figura 3: Modelo de Excelência da Gestão, uma visão sistêmica da gestão organizacional.

Fonte: FNQ (2011, p. 10).

Esclarecendo o Modelo de Excelência da Gestão – MEG-, preconizado pela FNQ, tem-se que a figura 3 pode ser entendida como:

[...] o direcionamento da organização, dado pela **Liderança**, ouvindo os **Clientes** e a **Sociedade**, é definido por meio das **Estratégias e Planos**; a sua implementação é realizada por meio das **Pessoas**, que compõem a força de trabalho, utilizando-se dos **Processos** existentes na organização; e todo esse ciclo, ao ser executado, deverá conduzir a **Resultados**, que devem ser analisados e entendidos, gerando **Informações e Conhecimento** para serem utilizados no processo de tomada de decisão, gerando um novo ciclo de gestão. (FNQ, 2011, p 10).

## 2.5 TIPOS DE CONTROLE

Os controles internos estão subdivididos em dois tipos que são: os controles de natureza contábil e os de natureza administrativa. Ambos com um plano voltado para a organização no que se refere aos controles internos aplicados e uma correta evidenciação patrimonial e guarda de ativos.

### 2.5.1 CONTROLES DE NATUREZA CONTÁBIL

Para que as empresas possam demonstrar as informações a alta administração e fazer com que o resultado apresentado seja real e de acordo com a realidade patrimonial da organização os controles internos estão divididos, conforme item anterior, e o controle contábil é importante por que, como relata Carvalho *apud* Motta (2008, p. 23-24):

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

Com isso os controles serão bem administrados e as informações e processos gerados serão fieis e controlados pela gestão da empresa.

De forma abrangente os controles com enfoque contábil, compreendem, segundo (NBC T 16.8, p. 2):

O conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade, com a finalidade de:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Conforme demonstrado acima, pela norma técnica de contabilidade, os controles contábeis compreendem uma série em cadeia desde o registro contábil de um determinado fato até o processo de fiscalização para visualizar possíveis desvios do patrimônio da organização.

## **2.5.2 CONTROLES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA**

Os controles administrativos também são importantes uma vez que a administração poderá elaborar um organograma e divisões das tarefas de todos os colaboradores tornando assim os papéis e responsabilidades de cada um transparente e de forma correta a fim de organizar a estrutura organizacional.

Ainda para Carvalho *apud* Motta (2008, p. 23-24):

Compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes principalmente à eficiência operacional, e a obediência às diretrizes administrativas que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis e financeiros. Incluem-se aqui 24 controles como análises estatísticas, estudos de tempo e movimento, relatórios de desempenho, controle de qualidade.

Com isso, os gestores poderão perceber um melhor desempenho tanto dos colaboradores quanto das novas sistemáticas de trabalho implantadas com os controles administrativos propostos e assim reduzir os custos, como por exemplo, no tempo de retrabalho para determinadas tarefas.

Para ilustrar e facilitar o entendimento sobre os tipos de controles contábeis e administrativos, segue Quadro 4:

<b>DIFERENÇA ENTRE CONTROLE CONTÁBIL E CONTROLE ADMINISTRATIVO</b>	
<b>Controle Contábil</b>	<b>Controle Administrativo</b>
Compreende um plano organizado, voltado à guarda patrimonial	Compreende um plano organizado voltado a fiscalização operacional
Referem-se à Salvaguarda de ativos e fidedignidade de registros financeiros	Obediência aos processos administrativos e aplicabilidade dos mesmos
Compreendem outros sistemas de controle, como: autorização e aprovação, manutenção dos registros	Relacionam de forma indireta com os registros contábeis e financeiros
Elaboração de relatórios que dizem respeito à operação ou custódia de ativos	Incluem controles como análises estatísticas, estudo do tempo e movimento
Controles físicos de ativos	Controles de qualidade
Auditoria Interna	Programas de treinamento de empregados

Quadro 4: Diferença entre controles contábeis e controles administrativos  
 Fonte: Adaptado de Antunes, 1998, p. 63.

Os controles administrativos são utilizados para proporcionar eficiência às operações, enfatizar a política de negócios da empresa e aos registros financeiros. De acordo com Crepaldi (2001, p.384) são eles:

Normas salutaras, que observam praticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções;  
 Pessoal qualificado, que seja apto a desenvolver suas atividades bem instruído e supervisionado por seus responsáveis.

Observa-se então a necessidade que haja pessoal qualificado para poder colocar em prática as normas da empresa e para isso é importante que os colaboradores tenham treinamento adequado, para que então os mesmos

possam seguir adequadamente as normas e disseminar o conhecimento com todos que fazem parte da empresa e do processo organizacional.

Já para Kwasnicka (2009, p.273), “controle administrativo é o processo pelo qual administradores garantem que as atividades estão de acordo com o planejado”, ou seja, o plano organizacional da empresa consegue definir claramente as responsabilidades e autoridades de cada um que trabalha, baseado em um planejamento para as ações propostas e com esse procedimento o próximo passo é produzir um manual de procedimentos da empresa, onde contaram todas as normas de cada setor correspondente a empresa.

### **3 AMBIENTE DE CONTROLE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA GERENCIAL**

É válido lembrar que, uma importante ferramenta gerencial para os controles internos de uma organização é o controle de custos. Estes estão ligados a todos os dispêndios ocasionados que a empresa gera ao adquirir novas mercadorias para revenda daí a importância de serem observados os controles nos custos das mercadorias vendidas, pois pode-se aí, através de uma auditoria interna ou externa, ser identificado alguma irregularidade na precificação e/ou disponibilidades dos estoques da empresa, identificando se esses ativos foram sub avaliados ou super avaliados.

Contudo Martins (2003, p. 14-15):

Devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial.

O referido autor explana que estes controles de custos devem ser tratados com máximo cuidado para que só, e somente assim, os controles internos dos custos possam servir como uma grande ferramenta gerencial para os controladores dos processos internos da organização.

#### **3.1 TIPOS DE FRAUDES E DESFALQUES NAS EMPRESAS**

As fraudes e os desfalques nas empresas são procedimentos cada vez mais discutidos e motivo de preocupação na sociedade e no meio empresarial, por isso faz-se necessário um estudo sobre os referidos temas para adquirir formas e processos de controle interno para a fiscalização dos mesmos e assim tentar elaborar meios de identificar possíveis falhas dentro das organizações.

### **3.2 DESFALQUE**

Com um sistema de controle interno eficiente a organização pode prevenir e identificar possíveis tentativas de fraudes, visto que, tornar-se-á mais forte os regimes de controle interno aplicados na empresa, gerando maior credibilidade aos acionistas ou sócios.

Os desfalques podem ocorrer de forma concomitante, ou seja, tanto na posse indevida de um ativo da empresa, tomado de forma imprópria sem que alterem os lançamentos contábeis, quanto de forma permanente, já nesse último caso, o ativo ou bem é apropriado por terceiros.

Daí um sistema com um bom controle interno para detectar e erradicar qualquer tentativa de desfalque nas empresas.

Segundo Netto Helou *et al* (2007, p. 11-12):

Os desfalques temporários ocorrem quando um funcionário toma posse de um ativo da empresa, e este não modifica os registros contábeis, isso será detectado quando houver um bom controle interno dentro da empresa. Já num desfalque permanente, o funcionário se apropria de um ativo da empresa, porém ele modifica os registros desta. Para que este tipo de desfalque seja realizado, o funcionário tem que ter acesso aos registros da empresa.

Conforme citação acima mencionada, os dois tipos de desfalques podem causar danos ao patrimônio público ou privado e os gestores deveram possuir sistemas de controle que demonstrem eficiência e eficácia na execução dos trabalhos da organização e tentar erradicar tais litígios da empresa.

### **3.3 FRAUDE**

Palavra de origem latina: *fraus, fraudis*, a fraude é um ato ao qual o fraudador tem a intenção de prejudicar terceiros, ou seja, o fraudador tem o objetivo de desviar os bens de forma a prejudicar os ativos da organização.

Conforme Sá e Hoog (2012, p.21), “A fraude é um ato doloso cometido de forma premeditada, planejado, com a finalidade de obter proveito com o prejuízo de terceiros”. Outrossim, fraude além de ser um ato pensado que, pode causar danos aos ativos das organizações, gerando uma insolvência no tocante ao patrimônio da empresa.

Por isso o tema supracitado pode partir de uma falsificação de assinatura até a participação de vários indivíduos em esquemas mais complexos de desvios causados ao patrimônio das entidades.

As fraudes podem ocorrer de forma como a empresa movimenta o seu capital e depende também do porte, ou seja, quanto maior a empresa maior deverá ser o controle interno, pois ainda para Sá e Hoog (2012, p. 49), “os controles se desajustam quando as empresas crescem”. Com isso entende-se que, quando uma organização desenvolve-se e gere mais lucratividade será mais vulnerável aos sistemas de controle internos. Tornando-se assim, passível a fraudes em seus ativos. Para isso os controles internos são diretamente proporcionais ao desenvolvimento dos ativos, isso quer dizer que quanto mais se movimenta dinheiro na empresa maior será a forma de controlar esse numerário em trânsito para que não ocorram desvios e o controle seja aplicado de forma eficiente.

### **3.4 CAUSAS QUE GERAM DESFALQUES OU FRAUDES**

Para que os fraudadores cometam o delito de desvios causando prejuízos nas organizações, estes terão de conhecer profundamente como os processos organizacionais funcionam e se os controles demonstram uma aplicabilidade eficiente para detectar os erros. Pois tal fraudador irá agir nos pontos mais vulneráveis da empresa para assim tentar lograr “êxito” e atingir o objetivo. Vejamos na Figura 4, como funcionam as etapas da fraude:

ETAPAS DA FRAUDE:

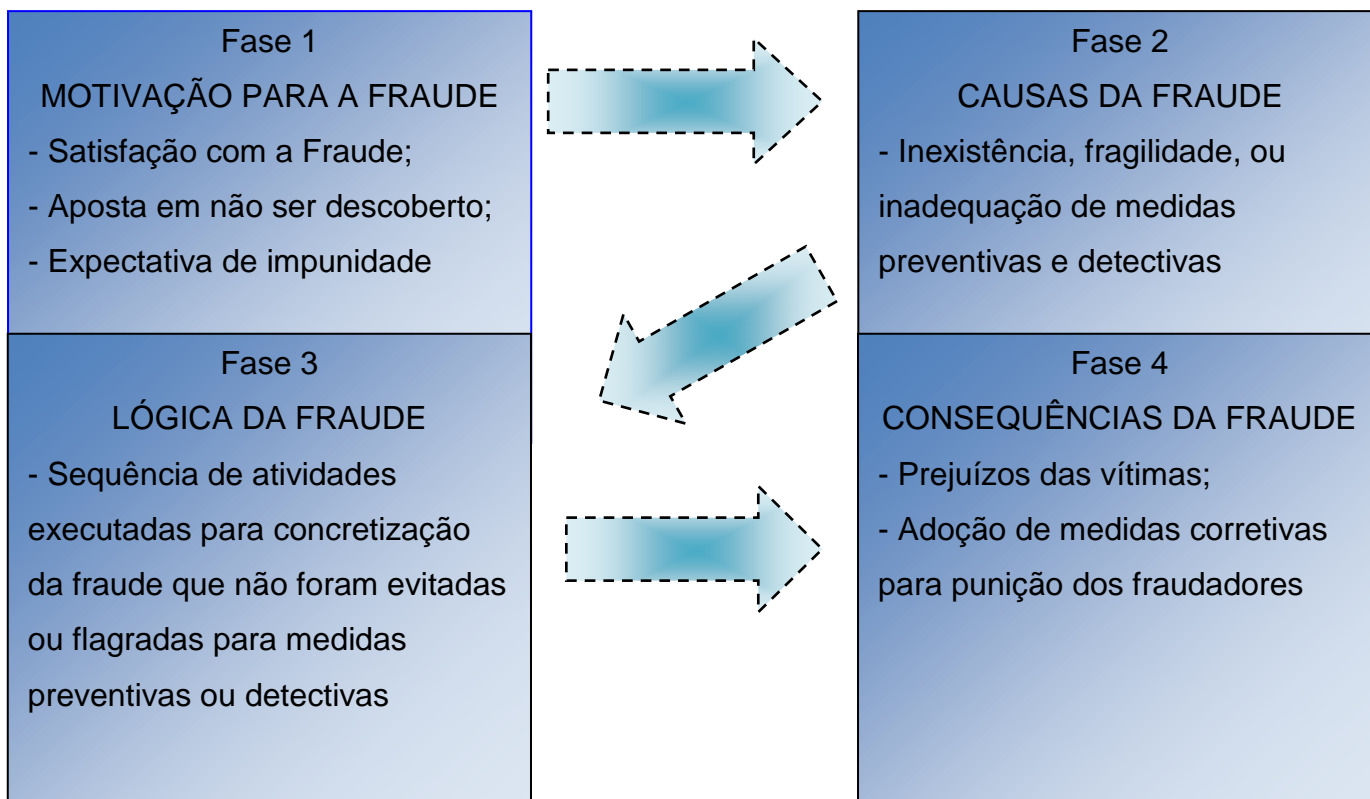


Figura 4: Etapas das Fraudes  
 Fonte: Adaptado de Bruna (2011, p. 6)

Conforme mostra a figura acima, é preciso o gestor estar atento a todos os possíveis caminhos em que o fraudador pode percorrer para que ocorram os desvios dos ativos financeiros ou não das empresas.

Destarte, com um bom e eficiente sistema de controle e a conscientização de todos os colaboradores e envolvidos no processo pode-se tentar diminuir e detectar os caminhos aos quais os fraudadores podem percorrer na empresa, visando sempre o caminho de uma gestão participativa dentro dos processos de controles internos nas empresas e o sucesso no desenvolvimento das boas competências de seus colaboradores no desempenho das atribuições de cada um.

#### **4 BENEFÍCIOS DO CONTROLE INTERNO**

Como visto em capítulos anteriores, o controle interno, visando-se a viabilidade de implantação, estudado o custo x benefício e implementado de forma organizada, poderá trazer alguns benefícios para a organização e para a gestão visando a excelência corporativa, uma vez que com a implantação dos processos, pode-se perceber controles das finanças, dos bens, dos fluxos de processos e procedimentos os quais a empresa possa gozar com esse conjunto de gestão, lembrando também da salvaguarda de ativos de forma geral. Outro ponto percebido também é a distribuição das tarefas como também a departamentalização das obrigações de alguns setores envolvidos para um determinado processo, como por exemplo, nas compras.

Outrossim um ponto a ser percebido é a revolução técnico-científico-informacional que, com a velocidade das informações e sistemas de TI, cada vez mais eficientes os profissionais da contabilidade podem auferir mais ferramentas para ter, cada vez mais, controles e assim, gerar informações verídicas e fieis aos acionistas.

Pois para Rezende e Abreu (2000, p. 32), em geral os sistemas procuram atuar como:

- Ferramentas para exercer o funcionamento das empresas e de sua intrincada abrangência e complexidade;
- Instrumentos que possibilitam uma avaliação analítica e, quando necessária, sintética das empresas;
- Facilitadores dos processos internos e externos com suas respectivas intensidades e relações;
- Meios para suportar a qualidade, produtividade e inovação tecnológica organizacional;
- Geradores de modelos de informações para auxiliar os processos decisórios empresariais;
- Produtores de informações oportunas e geradores de conhecimento;
- Valores agregados e complementares à modernidade, perenidade, lucratividade e competitividade empresarial.

Com isso vê-se que a tecnologia está presente na vida de todos os profissionais e com a contabilidade e os administradores isso não é diferente, pois estes são os responsáveis pela informação e gestão das empresas e em seus processos internos de gestão.

Destarte para Batista (2004, p. 22), sistema de informação gerencial:

É o conjunto de tecnologias que disponibilizam os meios necessários à operação do processamento dos dados disponíveis. É um sistema voltado para a coleta, armazenagem, recuperação e processamento de informações usadas ou desejadas por um ou mais executivos no desempenho de suas atividades. É o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa proporcionam a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados.

Contudo os profissionais devem adquirir o conhecimento de sistemas informacionais e assim usá-los em favor dos controles das organizações para que estes tenham êxito nas atividades cotidianas.

Como todos os meios de controle apresentados nos itens anteriores deste estudo, o controle interno, apresenta alguns benefícios os quais os gestores podem ter para a tomada correta de decisão, uma delas é a ação corretiva que para Heilborn e Lacombe (2008, p. 175): “é a etapa do controle voltada para o futuro: ela é inerente ao controle, pois a palavra controle implica o domínio sobre algo, isto é, capacidade para impor mudanças. Sem a ação corretiva, inexistente esse domínio”.

Em linhas gerais algumas ações são importantes pois segundo o autor as mesmas podem promover mudanças no ambiente organizacional e assim fazer com que todos os colaboradores possam interagir de uma melhor maneira e por consequência ter uma maior produtividade com a objetividade dos novos processos e rotinas apresentadas.

Com isso, um ponto positivo a ser observado com a implantação dos controles é a avaliação de desempenho, pois esta poderá fornecer um retorno e mensurar pontos para melhoria.

Ainda segundo Heilborn e Lacombe (2008, p. 176), a avaliação de desempenho é a:

Medição dos resultados e realização de entrevistas entre os chefes e seus subordinados para verificação do desempenho, *feedback* ao subordinado, análise das causas dos bons ou maus resultados e, se for o caso, tomadas de medidas corretivas.

Através desse retorno poderá ser planejada uma medida corretiva e elencado pontos para serem trabalhados e fundamentos de controles internos no processo de desenvolvimento organizacional.

## **5 IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO**

Tal controle é importante, pois ajuda as empresas e aos gestores em um melhor desempenho das atividades cotidianas, uma vez que, com a fiscalização através de sistemas de informações e relatórios diários das atividades e procedimentos desenvolvidos pode-se chegar a um resultado satisfatório ao final de um período para mensurar a importância dos controles.

Crepaldi (2011, p.385), “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”.

Pois ao avaliar os sistemas de controle implantados dentro do setor é que se vai medir como foi o desempenho daquela ferramenta gerencial na cadeia de processos organizacionais.

Quem deve ser o responsável pela implantação do sistema de controle interno, pela verificação do cumprimento pelos colaboradores e pelas modificações necessárias é a administração da empresa, através dos seus representantes, os gestores.

Como o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que estão ligados diretamente com os aspectos contábeis, é preciso considerá-los conjuntamente para determinar um sistema de controle interno adequado.

Com a globalização e o mundo competitivo que temos, não é admissível controles que não sejam eficientes, objetivos e seguros. Processos que tragam retrabalho para os colaboradores envolvidos e acúmulos são um peso e gasto de tempo para todos da empresa.

Concomitante, Dias (2004, p.175), “nos dias atuais, fica cada vez mais caracterizado que os controles precisam atuar com uma finalidade preventiva. Não adianta, somente, identificar um problema, após sua ocorrência”.

Quando alguém está morto, não adianta descarregar munição sobre o cadáver. Saber a causa da morte é importante, mas, o primordial é evitar o crime. Com o controle é diferente. Cada vez mais é necessário que os processos sejam eficientes, seguros e ágeis, através de controles que possam identificar possíveis problemas e assim preveni-los. Embora é sabido que nem todos os problemas são previsíveis.

Ainda para Dias (2004, p. 175):

A finalidade dos controles internos seria a atuação em conjunto, das três formas abaixo:

1° criarem-se controles preventivos que proporcionem segurança quanto a inexistência das falhas inerentes aos processos; 2° definir-se de que forma podem ser identificadas as ocorrências de erros possíveis ao tipo de negócio praticado, e por último;

3° criarem-se controles para identificação das causas de possíveis falhas ocorridas, para embasamento da forma de sua correção.

Como reza o autor acima supracitado, é importante também identificar os erros e as possíveis falhas para que assim a gestão possa adotar medidas para solucionar as pendências e tornar o controle uma ferramenta confiável e poderosa para os processos de controle e de gestão.

De modo geral os controles internos para Kwasnicka (2009, p. 271), “deveriam identificar os problemas antes de eles ocorrerem, porém isso quase nunca é possível. Podemos classificar o controle em três momentos”:

**Pré-controle ou preventivo:** Qualquer técnica que possibilite identificar o problema antes de ele ocorrer é considerado pré-controle, tais como orçamento de caixa, previsão de vendas.

**Controle contínuo:** Mede os desvios à medida que ocorrem. Apesar de não ser tão ideal como o pré-controle, ele pode evitar grandes danos.

**Controle histórico:** A grande maioria dos valores avalia os resultados após a ocorrência do fato. Se alguma ação corretiva necessita ser tomada, ela será em função de evitar que os erros ocorram novamente.

Com estes momentos de controle o gestor poderá analisar o perfil da empresa e aplicar o melhor controle dentro do seu planejamento estratégico.

Embora o controle seja de fundamental importância, o custo não pode ser maior que o benefício. Na empresa tudo tem que está balanceado e neste caso não pode ser diferente.

Nesse sentido o controle traz inúmeros benefícios para empresa, pois reduz as fraudes e procedimentos inadequados adotados pelos colaboradores, fazendo assim que seja consolidado o modelo proposto de controle interno. Outrossim a eficiência dos processos internos tornam-se muito mais sólidos e mais fáceis de serem trabalhados.

Destaca-se também, como ponto de benefício, a interligação dos setores da empresa, visto que não existira setor isolado, e sim, a integração de todos os setores envolvidos em um dado momento do processo organizacional, com isso

perceberá a redução de custos e retrabalho por parte das rotinas adotadas, gerando assim uma organização mais desenvolvida e sustentável.

Se uma empresa tem um controle interno que transpõe as funções de cada colaborador e não permite que o mesmo seja responsável pelas contas a pagar, baixe no sistema os pagamentos efetuados, a probabilidade de roubos é bem menor. É claro que pode haver conluio entre eles, destarte, a probabilidade é menor por que no momento que todos os colaboradores percebem que tal controle funciona e que há uma conferência de dados subentende-se que uma hora ou outra irá descobrir algum tipo de desvio.

Para o autor Kwasnica (2009, p. 274), “existem certas qualidades que tornam um sistema de controle mais eficiente. Algumas dessas qualidades são”:

<b>QUALIDADE</b>	<b>DESCRIÇÃO</b>
Tempo	Os controladores devem chamar a atenção do desvio a tempo de efetivar uma correção, antes que haja um prejuízo muito grande para o desempenho da organização.
<b>Flexibilidade</b>	o sistema deve ter flexibilidade para ajustar a mudança tanto das operações internas como do ambiente externo. O reconhecimento dessa mudança é uma constante que toda organização deve enfrentar.
<b>Economia:</b>	Embora seja um sistema de controle desejável, ele deve ser econômico para mantê-lo em operação. Não é aconselhável instalar um sistema de controle cujos custos são maiores que os desvios esperados. Os custos normalmente aumentam com a precisão da medida.
<b>Ser apropriado</b>	Para serem apropriados à natureza da empresa, tanto os padrões como os controles devem ser realísticos, aceitáveis, objetivos e bem elaborados. Essas condições são inter-relacionadas.
<b>Grau de compreensão</b>	O sistema deve ser legível tanto para o administrador que o coordena, como para os indivíduos, grupos que o interpretam e o influenciam. Na medida do possível, a

	simplicidade é um fator-chave para se ter um bom grau de compreensão do sistema.
<b>Dar ênfase às exceções</b>	O administrador não tem tempo para dedicar-se a rotinas, de forma que ele deve ser comunicado das exceções somente quando elas são realmente diferentes das reais.

Quadro 5: Qualidade dos sistemas de controle  
 Fonte: Adaptado de Kwasnica, (2009, p. 64).

Através destas características expostas pelo autor é que pode-se checar a importância dos controles internos e entender se os mesmos podem compor o plano de planejamento estratégico das empresas e assim organizar todas as operações administrativas e por fim a geração da informação aos acionistas.

## 6 ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS

É cada vez mais notória a preocupação das entidades no tocante ao controle de estoques, visto que, na atual conjuntura econômica vivenciada no país a gestão dos suprimentos é de fundamental importância para uma boa gestão organizacional visando buscar o equilíbrio financeiro e reduzir os desperdícios. Para Martins e Alt (2009):

a administração de materiais engloba a sequência de operações que se inicia na identificação do fornecedor, na compra do bem e em seu recebimento, no seu transporte interno e acondicionamento, em seu transporte durante o processo produtivo em sua armazenagem como produto acabado, e finalmente, em sua distribuição ao consumidor final.

Isso demonstra que tal administração deve ser compreendida por alguns setores da rede de distribuição das empresas, uma vez que, com a identificação do fornecedor até a armazenagem do produto final, ou seja, o produto acabado, tais setores como: Compras, Almoxarifado, Transporte, etc. devem estar em sintonia para que desde a compra até a distribuição o produto possa chegar ao demandante no tempo certo e dentro do prazo estabelecido.

Conforme Martins e Laugeni (2005), para atender aos pedidos de compra dos clientes é necessário analisar qual a melhor forma de atendê-lo, podendo ter a possibilidade de atender com os produtos em estoques ou através de uma nova compra para repor os estoques.

O armazenamento de materiais compreende basicamente em aloca-los adequadamente, pois conforme forem requisitados os mesmos precisam estar disponíveis para atendimento e garantir que a logística de distribuição ocorra no momento certo, no tempo certo e na quantidade certa, ou seja, entregando estes produtos no prazo estabelecido.

A Administração de Materiais compreende recebimento, gerenciamento dos estoques, planejamento das necessidades de ressurgimento e aquisição de qualquer bem ou serviço dependendo do contexto das organizações, uma vez que para se ter uma boa gestão na rede de distribuição faz-se necessário ter um bom planejamento, pois a partir dele é que pode-se ter um norteador para o que se quer e onde pretende-se chegar para uma boa administração de materiais e com isso não causar prejuízos com aquisições desnecessárias visando reduzir cada vez mais desperdícios.

## **7 CONTROLE DE ESTOQUES**

Segundo Dias (1993):

o objetivo principal é reduzir o capital investido em estoques. A empresa precisa de estoques para trabalhar, mas é preciso controlar para que haja um equilíbrio, isto é, que não falte material, mas que também não seja adquirido material em excesso, pois isso implicará diretamente no lucro líquido da Empresa.

Com o aumento da conta de estoque parte do ativo da entidade ficará imobilizado, sem falar que tais produtos podem sofrer avarias ou ficarem obsoletos, por isso é de fundamental importância realizar um planejamento para as aquisições visando adjudicar somente o necessário evitando assim o comprometimento do resultado das empresas. Somando-se ainda que com os devidos controles internos as organizações podem ter informações mais fiéis e

relatórios exatos o que implicará em ter maior controle e conseqüentemente menor risco de fraudes e/ou desvios.

Ainda de acordo com Dias (1993):

existe uma situação de conflitos entre os setores em relação aos estoques, pois para o setor comercial quanto mais estoque melhor, já para o setor financeiro é necessário estoques reduzidos para a diminuição do capital investido, para o departamento de produção quanto mais estoque mais risco de perdas e obsolescência e aumento do custo de armazenagem, a melhor maneira é conciliar os setores, o responsável pela administração dos materiais deve manter os estoques num nível que não prejudique a operacionalidade e os objetivos dos departamentos da empresa.

Para chegar a um nível satisfatório de controle dos estoques é de fundamental importância realizar contagens periódicas para saber como a gestão encontra-se e se verificar possíveis pontos de melhoria no controle, para isso faz-se necessário o inventário físico do estoque. Tal forma de controle supracitada é premissa para ter informações fiéis e obter a realidade dos estoques, contudo a realização periódica de inventários retrata também outro ponto de controle, o que segue no item a seguir.

## **8 INVENTÁRIO FÍSICO**

O inventário físico compreende a operacionalização da contagem dos itens existentes no estoque. Martins e Campos (2003) o define como a contagem física dos itens em estoque. Compreende, na verdade, em uma contagem periódica dos materiais existentes (físico) com o objetivo de comparação com os estoques registrados e contabilizados em controle da empresa, a fim de se comprovar sua existência e exatidão (VIANA, 2010).

Com a contagem periódica a organização poderá analisar a melhor forma de tratar tais diferenças e com isso minimizar problemas operacionais que venham a surgir, por exemplo, ser solicitado algum item que conste no sistema, mas não exista no estoque físico o que pode gerar desconforto para o cliente final, daí o controle e a verificação do estoque lógico *versus* estoque físico. No caso de detectar uma diferença entre o inventário físico e os registros do controle de estoques, devem ser feitos os ajustes conforme recomendações contábeis e tributárias (MARTINS; ALT, 2009, p. 199).

De acordo com Martins e Alt (2009) e Dias (2012), os inventários podem ser classificados em inventário periódico e inventário rotativo.

É denominado inventário periódico quando o mesmo é realizado em um determinado período. Este tipo de inventário abrange todos os materiais em estoque e geralmente é efetuado ao final de um exercício fiscal ou duas vezes ao ano. Para esta operação, em geral é convocada uma quantidade maior de pessoas para a realização da contagem física, visto que demanda um pouco mais de tempo para execução da atividade. Já no inventário rotativo é realizado e pode se dar de forma mais constante durante o ano. Este tipo de operação abrange uma quantidade menor de itens de todas as classes A, B e C. Para o inventário rotativo, a vantagem é que o mesmo oferece maior estabilidade para a análise e aplicação dos ajustes.

Bertaglia (2009, p. 358), demonstra a seguir as vantagens que este tipo de inventário proporciona:

- a) identificação das causas dos problemas;
- b) correção de erros;
- c) eliminação dos inventários físicos;
- d) concentração dos esforços em áreas críticas; e
- e) redução dos erros de contagem;
- f) pessoal mais especializado;
- g) planejamento mais confiável;
- h) estoque em níveis mais adequados.

Cabe a cada gestor verificar a melhor forma para realizar a atividade bem como escolher a melhor opção de inventariar os estoques e com isso ter o resultado mais satisfatório e fidedigno possível no tocante a mensuração das informações.

## **9 ACURACIDADE DE ESTOQUES**

O termo Acuracidade, derivado do inglês "accuracy", tem como significado a precisão que há entre as informações levantadas nos inventários, com base na quantidade de peças no físico versus as quantidades que constam no sistema

(DROHOMERETSKI, 2009). Ter informações fieis e condizentes com a realidade é de certo modo o papel do gestor de estoques.

Para Nunes et al. (2014), a acuracidade de estoque é considerada um indicador de qualidade e confiabilidade. Ao realizar o levantamento das informações do estoque e estas não são as informações constantes no sistema, pode-se dizer que o item não possui acuracidade ou não está acurado. Ainda de acordo com Nunes et al. (2014), esta falta de acurácia dos estoques afetam todos os setores da empresa, causando problemas para a gerência, aos operadores e para a área de planejamento da produção.

Contudo ter um planejamento eficiente e que norteie as informações no tocante aos processos de atendimento e saídas de estoque ajudará a entidade a manter um bom nível de acurácia do seu estoque.

Ter registros precisos e controles sistêmicos nos controles de estoque são fatores preponderantes para se atingir a um bom nível de acurácia, portanto:

Arnold (2014, p. 342), cita que registros imprecisos de estoque resultam em:

- a) vendas perdidas;
- b) falta de material e programas perturbados;
- c) excesso de estoques (dos itens errados);
- d) baixa produtividade;
- e) baixo desempenho nas entregas;
- f) expedição excessiva, já que as pessoas estarão sempre reagindo a uma situação má, em vez de estarem planejando para o futuro.

Tais registros prejudicam a gestão dos estoques e fazem com que as informações não sejam fiéis ao que se pretende demonstrar nos relatórios gerências.

## **10 METODOLOGIA**

O estudo compreende um trabalho de natureza exploratória, a partir da coleta de dados secundários de natureza bibliográfica. O estudo bibliográfico procura se concentrar na leitura de textos: artigos e livros voltados para a temática em estudo, portanto todos os dados coletados fora coletados por meio de levantamento de dados secundários obtidos em outras fontes de pesquisa.

Além disso, a partir da coleta de dados secundários foi realizada a análise qualitativa dos dados utilizando como critério para análise as categorias: gestão e controle organizacional, adotando-se a técnica de análise de conteúdo.

## **11 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES**

Os controles internos, conforme demonstrado nesta pesquisa bibliográfica são, com certeza, fator preponderante para uma boa gestão das organizações e conseqüentemente uma forma de assegurar o patrimônio das empresas.

Para os autores estudados o controle interno é, sem sombra de dúvida, um processo de extrema importância, pois Crepaldi relata que tal controle pode garantir continuidade, ou seja, a organização deve perdurar enquanto houver patrimônio e gerar ou transformar seus ativos em novos ativos, possibilitando também novos nichos de mercado, Dias complementa que os controles devem atuar de forma preventiva, com a finalidade de atuação em conjunto, pois tais medidas já citadas têm a possibilidade de controlar o patrimônio das empresas para salvaguardar os ativos e identificar possíveis desvios ocasionados por empregados ou terceiros.

Já Kwasnicka, relata que, com a implantação de controles internos os problemas poderão ser identificados de forma proativa, permitindo uma gestão mais eficiente. Isto será importante por que o gestor poderá se antecipar a uma determinada ocorrência de desfalque para assegurar os bens da empresa e assim salvaguardar determinado ativo posto em evidência.

Conforme citado na página 31 deste artigo, os gestores devem ficar atentos aos possíveis caminhos que os fraudadores percorrem para desviar os ativos financeiros ou não das empresas, portanto, entender como funciona todo o processo de uma determinada tarefa ou como funciona a rotina de um setor dentro da organização é um ponto a ser também considerado para que seja eficiente a implantação do controle proposto àquela determinada empresa.

Rezende e Abreu entendem que o controle é uma ferramenta para o bom funcionamento da empresa e, seja analítico ou sintético, deve atender as possíveis necessidades da mesma, ou seja, como ela requeira. O controle

interno possibilita ao gestor o acesso aos relatórios gerenciais que podem servir de base para uma gestão eficiente.

Batista relata que o conjunto de tecnologias para operação dos dados disponíveis, o sistema informacional está voltado para a coleta, armazenamento e recuperação de possíveis dados solicitados pelo usuário da informação. Um sistema de informação integrado poderá assegurar uma melhor gestão para os controles organizacionais.

Para que o controle interno seja aplicado de forma benéfica dentro de um processo organizacional é importante que seja observado além da viabilidade do custo x benefício, a forma com que este controle irá ser implantado, pois independentemente do porte da empresa ela deverá adotar um sistema de controle para o bom desempenho da gestão organizacional.

Outrossim, é sabido que além de se planejar o sistema de informação deverá ser integrado para viabilizar o fluxo dos processos.

Com relação ao problema pesquisado: Quais os procedimentos fundamentais para a implantação de um sistema de controle interno? Verificou-se que, para se estabelecer um sistema de controle interno e atingir a excelência corporativa e a fidedignidade das informações por parte da contabilidade é necessário um planejamento para que se elabore um cronograma de como deverão ser implantados os novos fluxos e rotinas dentro da empresa. E através de relatórios de desempenho mensurar os pontos de melhoria e os pontos positivos identificados para que assim a gestão possa fornecer todas as informações necessárias ao setor competente, no caso a contabilidade, para elaborar as informações tempestivamente e de modo fiel a real situação organizacional.

Sendo assim, quanto aos objetivos específicos deste trabalho:

a) Identificar a importância do controle interno foi amplamente apresentada ao longo da pesquisa, sendo, pois, inquestionável que o controle interno é o caminho para maior segurança nas empresas, com isso o patrimônio bem como as demonstrações contábeis retratarão a situação real da organização.

b) Com relação aos tipos de controles nas empresas, quais sejam: de natureza contábil e de natureza administrativa, foram devidamente abordados no item 2.5 e seus subitens, pois foi observado que o conjunto de recursos,

procedimentos e processos são elementos do tipo de controle de natureza contábil e a eficiência operacional somada ao estudo de tempo e movimento bem como o desempenho dos controles são elementos do controle de natureza administrativa.

c) Demonstrar a importância dos controles internos na identificação de fraudes e desfalques nas empresas, conforme citado na página 30 deste artigo, faz-se necessário a identificação dos controles e o conhecimento do processo de forma completa, pois somente assim o gestor poderá detectar possíveis desvios e a analisar, juntamente com a contabilidade as informações que serão geradas.

d) Os benefícios do conjunto de um bom e adequado controle interno, foi percebido que, através da prevenção, a mensuração, a implantação de novas rotinas, mudança na cultura organizacional, o grau de entendimento por parte da equipe de colaboradores é que se poderá alcançar resultados satisfatórios, diminuindo o retrabalho e percebendo um grau de economicidade por parte da empresa. Com os novos fluxos organizacionais implementados e um sistema de controle interno a empresa poderá gerir seu patrimônio de forma segura, protegendo os ativos e demais bens, e de certo modo, buscando a segurança e integridade dos seus acionistas e demais membros que compõem a organização como um todo.

e) A gestão dos estoques nas organizações, foi evidenciado que para chegar a um bom nível de controle, a organização, deverá perpassar por áreas afins administrativas, logística, contábil dentre outras, pois somente com a disposição Inter setoriais e as formas de controles nos estoques é que a organização poderá obter o sucesso esperado.

Ressalta-se também que esta pesquisa bibliográfica poderá ser objeto de consulta para empresas as quais necessitem de uma informação científica para embasar-se melhor em conhecimentos, no que tange aos controles internos, possíveis desfalques e fraudes ocasionadas por falta do controle e que retrate o seu porte e tenha uma eficiência corporativa como diferencial estratégico.

## 12 REFERÊNCIAS

ARNOLD, J. R.T.. **Administração de materiais: uma introdução**. 1a. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

\_\_\_\_\_. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**; 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

\_\_\_\_\_. **Auditoria Contábil**: 4ª ed. atual. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. Fundação Nacional da Qualidade. **Critérios Compromisso com a Excelência e Rumo à Excelência 2011**: Rede Nacional de Excelência. São Paulo: Fundação Nacional da Qualidade, 2011. Disponível em: <<http://www.fnq.org.br/site/376/default.aspx>>, Acesso em: 27 maio 2012

ANTUNES, Jerônimo. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo; Departamento de Contabilidade e Atuaria. **Contribuição ao estudo da avaliação de risco e controles internos na auditoria de demonstrações contábeis no Brasil**. São Paulo, SP, 1998. Disponível em: <<http://blog-fipecafi.imprensa.ws/wp-content/uploads/2012/01/Contribui%C3%A7%C3%A3o-ao-estudo-da-avalia%C3%A7%C3%A3o-de-risco-e-controles-internos-na-auditoria-de-demonstra%C3%A7%C3%B5es-cent%C3%A1beis-no-Brasil.pdf>>. Acesso em: 14 maio 2012.

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

BATISTA, Emerson de Oliveira. **Sistema de Informação**: o uso consciente da tecnologia para o gerenciamento. São Paulo: Saraiva, 2004.

BERTAGLIA, P. R. **Logística e gerenciamento da cadeia de abastecimento**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BEUREN, Ilse Maria. **O papel da controladoria no processo de gestão**. In: SCHMIDT, Paulo (org). **Controladoria: agregando o valor para a empresa**. Porto Alegre. Bookmen, 2002.

CFC. **Resolução nº 1.135/2008**; NBC T 16.8. Controle Interno. Brasília, 2008.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2ª ed. Rio de Janeiro, Elsevier, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

DROHOMERETSKI, E. **Um estudo do impacto das formas de controle de inventário na acuracidade de estoques**. 2009. 157f.. Dissertação (Mestrado em Engenharia de produção e sistemas) - Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, 2009.

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

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Auditoria de processos: teoria, aplicabilidade, metodologia de trabalho e resultados alcançados**. Rio de Janeiro, Atlas, 2004.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: uma abordagem logística**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: princípios, conceitos e gestão**. 6. ed. São Paulo: Atlas, v. 7, 2012.

FRAUDES E DELITOS CORPORATIVOS. 2011. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/61062170/Fraudes-e-delitos-corporativos>>. Acesso em: 15 maio 2012.

FNQ, Fundação Nacional da Qualidade. Disponível em: <<http://www.fnq.org.br/site/376/default.aspx>>, acessado em: 27 maio 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 5ª ed. 2010.

HELOU, Netto *et al.* **Controle Interno parte 1**. Universidade de Brasília, Brasília, 2007. Disponível em: <<http://www.geocities.ws/seminariounb/arquivos/grupo1turmaa.pdf>>, Acesso em: 28 abr. 2012.

IUDÍCUBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Dicionário de termos de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

JOHNSON, Marcelo Evandro; FRANCISCO FILHO, Valter Pereira. Controladoria. Coleção Gestão Empresarial. Módulo 5. [s.d]. Disponível em: <<http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/financas/5.pdf>>. Acesso em: 10 abr.2012.

KWASNICKA, Eunice Lacava. **Introdução à Administração**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LACOMBE, Francisco José Masset. HEILBORN, Gilberto Luiz José. **Administração: Princípios e Tendências**. São Paulo: Saraiva, 2008.

MAPH EDITORA [s.d]. **As diferenças básicas entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa**. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/gestao->

e-lideranca/artigos/6304/diferencas-basicas-entre-a-auditoria-interna-e-a-auditoria-externa>. Acesso em: 20 mar.2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos. O uso da contabilidade como instrumento gerencial de planejamento e controle**. 9ª ed. São Paulo, SP, ed. Atlas, 2003.

MARTINS, José Ricardo de Bastos. A Lei Sarbanes Oxley e os Reflexos no Brasil. **Revista Gazeta Mercantil/Legal & Jurisprudência**. 2004.

MARTINS, Petrônio Garcia, ALT, Paulo Renato Campos. **Administração de materiais e Recursos Patrimoniais**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MARTINS, Petrônio Garcia; LAUGENI, Fernando P. **Administração da Produção**. São Paulo: Saraiva, 2005.

MARTINS, P. G.; CAMPOS, P. R. C. **Administração de materiais e recursos patrimoniais**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

MOTTA, João Maurício. CARVALHO, Tiago Marques. **Exame dos controles internos em organizações contábeis**. Faculdade de Administração, Contabilidade e Informática. Rio Grande do Sul, RS, 2008. Disponível em: <<http://revistaseletronicas.pucrs.br/ojs/index.php/graduacao/article/viewFile/5089/3744>>, Acesso em: 12 maio 2012.

NUNES, R. V; DOS SANTOS, S. H. X; DE ASSIS, C. W. C; FONSECA, R. DE C; CIRIACO, F. S. P. **A relevância do estudo da acuracidade de estoques em um comércio atacadista**. In: Congresso Nacional de Excelência em Gestão, 10, 2014, Rio de Janeiro e Niterói. Anais... Rio de Janeiro e Niterói, 2014, p. 1-22

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**: 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria básica**. 2ª ed. São Paulo, cengage learning. 2010.

REZENDE, Denis Alcides; ABREU, Aline França de. **Tecnologia da informação aplicada a sistemas de informação empresariais**: o papel estratégico da informação e dos sistemas de informação nas empresas. São Paulo: Atlas, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, Fraude e Contabilidade**. 4ª ed. Curitiba, 2012.

SESCON, Serra Gaúcha, **História da Contabilidade**. Disponível em: <<http://sesconserragaucha.com.br/curiosidades/historia.asp>>. Acesso em: 12 abril 2012.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat, **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. Florianópolis: UFSC, 2005.

VIANA, J. J. **Administração de materiais: um enfoque prático**. 1. ed. São Paulo: Atlas, v. 10, 2010.