

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO,**  
**ATUÁRIA, CONTABILIDADE E SECRETARIADO**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CONTROLE INTERNO**

**FABRIZIA SOUZA**

**FORTALEZA-CE**

**JUNHO- 1999**

# CONTROLE INTERNO

FABRIZIA SOUZA

Orientadora: Ruth Carvalho de Santana Pinho

Monografia apresentada à Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

FORTALEZA-CE

1999

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Estado do Ceará – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

---

Fabrizia Souza

Monografia aprovada em 29.07/99.

---

Média

---

Ruth Carvalho de Santana Pinho  
Professora Orientadora

---

Nota

---

Prof.a. Fátima de Souza Freire  
Banca Examinadora

---

Nota

---

Prof. Osório Carvalho Araújo  
Banca Examinadora

---

Nota

**Aos meus dois amores, Biatriz e Maurício Júnior,  
pela constante dedicação, força, paciência e amor  
em todas as etapas da minha vida.**

## AGRADECIMENTOS

**A DEUS**, Luz Divina, que está sempre presente na minha vida me dando força e coragem para caminhar com sabedoria e discernimento.

**Ao meu pai**, Jorge, por existir e sempre me ajudar quando preciso.

**A minha mãe**, Genézia por me ensinar a enfrentar as dificuldades da vida, confiando na minha vitória e sempre me apoiando.

**À Professora**, Ruth, pela dedicação na realização deste trabalho, que sem sua importante ajuda não teria sido realizado.

**À Professora**, Fátima Freire, pela colaboração e sugestões dadas.

**Ao Professor**, Osório, por fazer parte da banca examinadora.

**Às minhas amigas**, Ana Paula, Vanilda e Francimeyre, por estarem sempre ao meu lado e pelo incentivo e apoio durante a realização deste trabalho.

E aos demais, que de alguma forma contribuíram na elaboração desta monografia.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	01
I. CONSIDERAÇÕES GERAIS	03
1.1. Definições de Controle Interno	03
1.2. Princípios do Controle Interno	05
1.3. Objetivos do Controle Interno	06
1.4. Classificação dos Controles Internos	09
II. FORMATAÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLE	15
III. O CONTROLE DA INFORMAÇÃO	19
IV. O CONTROLE INTERNO E A AUDITORIA	24
4.1. Auditoria Externa	24
4.2. Auditoria Interna	26
V. O CONTROLE INTERNO NAS EMPRESAS	27
5.1. Controles Internos no Pessoal	30
5.2. Controles Internos na Produção	38
5.3. Controles Internos na Tesouraria	42
5.4. Controles Internos nas Compras	45
5.5. Controles Internos nas Vendas	47
CONCLUSÕES	49
BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	
ANEXOS	

## RESUMO

*Este estudo, procura evidenciar a importância do sistema de controle interno dentro dos diversos tipos de empresas. Mostra também, que o tema é de extrema importância para os trabalhos de auditoria interna e auditoria externa, uma vez que, a partir da avaliação destes, que os auditores delimitam os procedimentos que usarão na auditoria, a quantidade e profundidade dos testes que deverão aplicar. A contabilidade também utiliza-se desse sistema, uma vez que ele é a base para que as informações evidenciadas nas demonstrações contábeis sejam fidedignas. O desenvolvimento de um sistema de controle interno cada vez melhor, permite que as empresas acompanhem a modernização mundial.*

*Os princípios de Controle Interno estabelecem as principais medidas que devem ser adotadas para que a organização tenha sucesso em seus processos, ou seja: eficiência, eficácia e economicidade. O sistema de controle interno é imprescindível dentro de uma organização, e através dele a administração pode assegurar a guarda de seus ativos, verificar a fidelidade dos dados contábeis e avaliar se as políticas traçadas estão sendo cumpridas.*

*À medida que surgem novas tecnologias, as empresas precisam cada vez mais terem suas atividades sob controle para garantir que seus dados não serão violados por terceiros, daí a necessidade de aprimorar-se os controles utilizados na área de informática.*

*Mais do que "simples guias" para a Auditoria e mais que normas para empregados, os Controles Internos permeiam toda a atividade organizacional nos seus diversos detalhamentos e delineiam o que se pode esperar da mesma.*



## INTRODUÇÃO

O presente trabalho objetiva discutir o tema Controle Interno ressaltando seus aspectos gerais e específicos, considerando-se a relevância que o mesmo tem para uma boa gestão das empresas.

Aqui procurou-se retratar todos os fatores que fazem do controle interno parte fundamental da auditoria. Entende-se auditoria como a ferramenta à disposição da empresa, para avaliação de suas práticas.

O controle interno é viga mestra na qual a administração se baseia para medir o alcance dos objetivos e metas, e ter a certeza de que as diretrizes fornecidas pela empresa estão sendo regularmente seguidas.

Pelo que será exposto, fica evidente que, sem um controle interno adequado, a administração de uma entidade, tanto nas decisões diárias quanto nas estratégicas, fica extremamente prejudicada. Os controles internos estão cada vez mais sendo vistos como essenciais pela administração das entidades brasileiras.

O presente trabalho está dividido em cinco capítulos:

o primeiro capítulo aborda as considerações gerais do tema, ou seja, as definições, os princípios, os objetivos e a classificação do controle interno.

o segundo capítulo aborda sobre a formatação de um sistema de controle, ou seja, como desenhar um sistema de controle interno e como obter informações sobre esse sistema. Ainda mostra onde o auditor registra essas informações e como ele avalia um sistema de controle interno.



o terceiro capítulo aborda a importância do controle das informações e quais os meios utilizados pela empresa para manter esse controle, evitando assim, que seus dados sejam violados por terceiros.

o quarto capítulo aborda a relação existente entre o controle interno e a auditoria, retratando a importância desse sistema para os auditores.

o quinto capítulo aborda o controle interno nos diversos tipos de empresas, mostrando como elas utilizam-se desse controle em alguns de seus setores.

Por fim, as conclusões trazem os principais pontos levantados no decorrer do trabalho, deixando evidente que, sem um controle interno adequado, a administração de uma entidade, tanto nas decisões diárias quanto nas estratégicas, fica extremamente prejudicada.



## **CAPÍTULO I- CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

### **1.1. DEFINIÇÕES DE CONTROLE INTERNO**

O Estudo sobre Sistema de Controles Internos, enseja a necessidade de saber o que realmente vem a ser controle.

"**Controle-** ato de dirigir qualquer serviço, fiscalizando-o e orientando-o do modo mais conveniente. (Novo Dicionário Melhoramentos, pg 355, Vol I)"( Alves, 1999, p. 3)

"**Controle-** verificação administrativa; superintendência; fiscalização financeira; o fato de ter sob seu domínio a fiscalização."(Moderna Enciclopédia de Pesquisa, Consultar e aprender, p.397, Vol I)"( Alves, 1999, p.3)

Portanto percebe-se que a função de controlar é de responsabilidade da administração das entidades que devem verificar se seus planos e diretrizes, estão sendo cumpridos com economicidade e eficiência, ou seja, deve planejar, instalar e supervisionar o sistema de controle interno

Para se administrar uma empresa, nesta época de crise vivenciada pelas instituições, os administradores necessitam de relatórios e análises que permitam o máximo de controle e eficiência em suas atividades.

Qualquer sistema, pode deteriorar se não for periodicamente revisto. Para que as informações dadas pela contabilidade sejam confiáveis, é necessário que elas estejam aprovadas em um eficiente sistema de controle interno, do contrário tais informações são inúteis.

Apesar dos controles internos terem uma grande importância, há empresas que o ignoram e crêem que a existência de funcionários de confiança é garantia contra irregularidades.

É evidente que tais funcionários têm sua importância, no entanto os procedimentos de controle interno tem a finalidade de proteger a empresa contra erros involuntários e eventuais desvios de conduta.

Segundo a definição fornecida pelo Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA):

**"Controle Interno corresponde ao plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão."**

De acordo com Attie (1992, p.197) esse conceito "reconhece que um sistema de controle interno se projeta além daquelas questões diretamente relacionadas com as funções dos departamentos de contabilidade e de finanças. O controle interno tem significado e relevância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial. Dessa forma, o controle é um dado físico que avalia uma função observável.

O Controle Interno é o conjunto de todos os processos e rotinas (rotinas para controlar ativos e operações e as rotinas e processos para controles mútuos) destinados a fazer com que na empresa: os ativos tenham sua integridade protegida, os dados contábeis produzidos sejam confiáveis, e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios.(Almeida, 1996, p. 50)

Em toda organização, de qualquer forma, existe um sistema de controle interno variando não muito em função do tamanho do negócio, mas dos riscos envolvidos, da qualidade dos recursos, capacidade gerencial, sistema de recompensa, recursos humanos e outros. São portanto todos os livros, fichas, registros, faturas, ordens internas e outros instrumentos de organização administrativa que funcione como um sistema de vigilância, fiscalização e verificação dos planos e diretrizes da empresa pela administração.

## 1.2. PRINCÍPIOS DO CONTROLE INTERNO

De acordo com o IBRACON( 1998, p.20), os princípios de controle interno correspondem as medidas saneadoras que devem ser adotadas pela empresa e usualmente são as seguintes:

- A responsabilidade deve ser determinada. Se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
  
- A contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas. Por exemplo, um mesmo funcionário não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno, pois ele poderia desviar fisicamente o ativo e baixá-lo contabilmente para despesa, o que levaria a ocultar permanentemente essa transação;
  
- Devem ser utilizadas provas independentes com a intenção de comprovar a exatidão das operações registradas pela contabilidade;
  
- Nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade qualquer tipo de transação comercial;
  
- Quando possível, deve haver rotação entre os empregados designados para cada trabalho, reduzindo, assim, as oportunidades de cometerem fraudes e, freqüentemente, resultando em novas idéias de sistemas ou organização;
  
- Instruções feitas por escrito. Os manuais de procedimento fomentam a normalização, evitam os erros e garantem a qualidade dos processos;
  
- Periodicamente deve ser efetuado o confronto das contas analíticas com a sintética, visando à confrontação dos saldos;

•Estruturação das operações de forma tal que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova de outro.

Esta segregação aumenta a eficiência das operações, indica prontamente qualquer erro casual ou intencional, que apareça no processo operacional ou contábil. A administração eficiente deve ser preventiva e pronta a detectar um erro.

Esses princípios correspondem às medidas saneadoras que devem ser adotadas para evitar o erro freqüente das administrações, que está no deficiente planejamento financeiro, contabilização inadequada ou não-utilização das informações disponíveis.

### **1.3.OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO**

As empresas necessitam de pessoas adequadas para supervisionarem a adoção das práticas do controle interno. E para sua boa execução é necessário o conhecimento dos objetivos e adoção de meios que proporcionem o bom funcionamento do sistema.

Attie (1992, p.204) define os quatro objetivos dos controles internos, baseado no Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados ( AICPA):

#### **a) Salvaguarda dos Interesses**

Esse é um dos principais objetivos dos controles internos e refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades. A empresa dispõe de enorme gama de atividades que requer especialização, conhecimento e entendimento de forma que sejam conduzidas dentro de padrões adequados, minimizando a possibilidade de perdas e riscos.

Para proteger os ativos é necessário adoção de algumas medidas, tais como:

- \* independência entre as funções;
- \* rodízio entre funcionários;
- \* utilização de carta fiança;
- \* atualização periódica da legislação;
- \* contagem física de bens e valores, periodicamente;
- \* determinação de responsabilidades para os funcionários;
- \* realização periódica de auditoria externa, quando a empresa não possuir auditoria interna.

#### **b) Precisão e Confiabilidade das Informações**

É essencial à administração a obtenção de informações verídicas e temporais que são obtidos através de informes, relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Esses relatórios têm que emitir dados corretos, pois são de fundamental importância para auxiliar a administração na tomada de decisões. Além disso, a fidedignidade dessas informações é essencial para os usuários externos que tenham interesse no andamento das operações e resultados da empresa.

O suporte necessário para esse objetivo ser alcançado, pode ser através de:

- \* documentação fidedigna;
- \* conciliação de eventos transcorridos;
- \* registros das transações dentro de um período de competência e no menor espaço de tempo possível;
- \* utilização de equipamento mecânico que agilize os resultados;
- \* identificação da composição analítica dos itens em exame de forma a possibilitar a constatação de sua constituição;
- \* classificação dos dados da empresa dentro de uma estrutura formal de contas.

### **c) Estímulo à Eficiência Operacional**

Esse objetivo determina a provisão dos meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. As inúmeras tarefas praticadas pelos diversos setores de uma empresa necessitam de uma linha mestra de raciocínio e de conduta. Cada um dos segmentos tem suas particularidades e cada indivíduo precisa conhecer sua tarefa, para que a totalidade mova a empresa como um todo.

É na tentativa de se alcançar essa eficiência que a empresa necessita de metas como:

- \* seleção e treinamento de pessoal qualificado;
- \* conhecimento da política da empresa;
- \* acompanhamento da execução das atividades;
- \* exposição de manuais internos com as instruções formais a serem seguidas pelo pessoal;

### **d) Aderência às Políticas Existentes**

Esse objetivo diz respeito à consecução dos desejos da administração, definidos em suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, através do fomento à obediência por parte do quadro funcional.

A empresa tem seu objetivo maior assegurado pelo fato de poder continuar operando indefinidamente, gerando resultados favoráveis que possibilitem sua permanência e expansão de suas atividades.

Os principais meios são:

- \* supervisão permanente que possibilite melhor rendimento pessoal, corrigindo-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades;

\* sistema de revisão e aprovação que indica as políticas e procedimentos que estão sendo adequadamente seguidos;

\* auditoria interna que possibilita a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração.

Os objetivos aqui apresentados são considerados gerais e estão contidos na definição do AICPA, mas as empresas dentro de suas particularidades podem aplicar objetivos específicos que se façam necessários ao bom desenvolvimento da entidade. Conceitos alternativos sobre Controle Interno, podem também ensejar objetivos diferenciados daqueles aqui expostos.

#### 1.4. CLASSIFICAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS

**"O sistema de controle contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade de seus registros e demonstrações contábeis e de sua eficiência operacional (NBCT 11- Normas de Auditoria Independente da Demonstrações Contábeis)."( IBRACON, 1998, p.149)**

Portanto, duas classificações de controles internos estão incluídos nesta definição:

##### **A) Controles Internos Contábeis**

Segundo o IBRACON (1998, p. 150) :

**"Controles internos contábeis são, portanto, procedimentos designados para assegurar a totalidade e exatidão dos dados contábeis e para proteger os ativos."**

O plano de organização e os procedimentos e registros envolvidos na proteção dos ativos e na confiabilidade dos registros financeiros, os quais destinam-se a fornecer uma segurança razoável de que:



⇒ **Autorização das transações** - as transações são executadas de acordo com a autorização das pessoas que agem dentro do âmbito de sua autoridade e que as transações concordam com os termos preestabelecidos nas políticas internas;

⇒ **Registro de transações** - as transações são registradas pelos montantes de sua realização, nos períodos contábeis em que ocorreram, e que sejam, classificadas nas contas apropriadas;

⇒ **Acesso aos ativos** - o acesso aos ativos é permitido de acordo com a autorização da administração. O número e a categoria do pessoal a que se permite o acesso devem ser determinados pela natureza dos ativos e sua suscetibilidade a prejuízos, por erros ou irregularidades;

⇒ **Comparação dos registros contábeis com os ativos** - a contabilização dos ativos é comparada com os ativos existentes em intervalos razoáveis, a fim de determinar se os ativos existentes concordam com os registros.

Os controles contábeis devem atender a cinco objetivos básicos, para que possam ser considerados apropriados: ( IBRACON, 1998, p.152)

1.Totalidade - todas as transações as são registradas nos registros contábeis;

2.Validade - todas as transações registradas representam eventos econômicos realmente ocorridos e executadas de acordo com os procedimentos determinados;

3.Exatidão - as transações são registradas no montante e conta corretos, e em tempo hábil;

4.Manutenção - os registros contábeis são adequadamente controlados de forma que eles continuem a refletir de forma exata as operações da entidade;

5. Segurança Física - os acessos aos ativos e aos documentos que controlam seu movimento estão apropriadamente e restritos a pessoal autorizado.

Mesmo cumprindo-se todos esses objetivos descritos acima, a prevenção e a detecção absoluta de erros e irregularidades não podem ser asseguradas, devido a existência de alguns fatores que podem reduzir ou eliminar a eficácia dos procedimentos de controle interno, tais como: ( IBRACON, 1998, p.153)

- a má compreensão das instruções, erros de julgamento e falta de zelo dos profissionais pela execução do procedimento de controle;

- procedimentos cuja eficácia depende de segregação de funções, devido à possibilidade de conluio.

Segundo o IBRACON ( 1998, p. 158), os elementos de controle interno contábil incluem as condições de controle; controles básicos, disciplinares e físicos e controles gerenciais:

#### ◆ Condições de controle

Deve existir algum grau de sistematização, documentos que registrem transações e o que é feito com eles, além de pessoal competente para operar o sistema. A existência dessas condições para que o controle seja possível, garante ao administrador confiabilidade sobre as informações que recebe.

#### ◆ Controles básicos

Controles básicos são procedimentos desenhados para assegurar que todas as transações válidas, sejam registradas em sua totalidade e exatidão, e que erros na execução ou gravação sejam detectados tão breve quanto possível - independentemente do tipo de erro. Esses controles garantem que os objetivos de controle de totalidade, validade, exatidão e manutenção são alcançados e que registros financeiros confiáveis são gerados.

#### ◆ Controles disciplinares

Controles disciplinares são necessários para assegurar a contínua e adequada operação dos controles básicos, com a característica de monitorar ou disciplinar a atividade contábil, incluindo os procedimentos de controle básico, e seu resultado. Os controles disciplinares necessários para um sistema contábil são a segregação de funções (especializar as pessoas e as tarefas dentro da organização) e a supervisão.

#### ◆ Controles físicos

Os controles físicos são desenhados para restringir o acesso de pessoal autorizado aos ativos. São comumente considerados em conexão com a segurança de ativos negociáveis- caixa, seguros e, algumas vezes, o inventário e outros itens que são facilmente convertidos em dinheiro ou uso pessoal.

#### ◆ Controles gerenciais

São similares a vários outros tipos de controles internos previamente discutidos. O que distingue controles da administração dos outros é a ênfase neles depositada pela administração, o que eleva sua importância dentro dos negócios.

### **B) Controles Internos Administrativos**

Segundo o IBRACON ( 1998, p. 154), o conceito de controle interno administrativo pode ser definido como segue:

**"Trata-se do plano de organização e os procedimentos e registros ligados aos processos de decisão levam à autorização das transações pela administração. Essa autorização é função da administração, diretamente associada à sua responsabilidade para atingir os objetivos da organização e é o ponto de partida para estabelecer o controle contábil das transações."**

A administração deve promover a eficiência em todas as áreas de atividade, através de políticas e procedimentos, implementadas por meio da seleção de pessoal apropriado, treinamento e remuneração; também deve comunicar as formas de executá-las e monitorar a performance através de supervisão adequada.

Nesse caso, o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenados e adotados em uma entidade para incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes estabelecidas são referidos como controles administrativos.

Os controles administrativos e os controles internos contábeis são diferentes em seu propósito primário. Porém, alguns dos métodos e procedimentos compreendidos nos controles administrativos podem, todavia, estar envolvidos no controle interno contábil. Por exemplo: os registros de vendas e custos classificados por produtos podem ser usados para fins de controle contábil e, também, para tomada de decisões administrativas referentes a preços dos produtos.

Os controles administrativos que são relevantes para as decisões estratégicas de uma entidade são os seguintes:

◆ **Controles orçamentários e relatórios financeiros** - orçamentos são expressões quantitativas dos objetivos e expectativas da administração. Como tal, eles podem ser comparados com resultados reais da operação para expor condições que devem ser investigadas;

◆ **Auditoria Interna** - pode assegurar a eficiência operacional e monitorar a aderência aos procedimentos e políticas da entidade;

◆ **Características Ambientais e Demonstrações Contábeis.**

De acordo com o IBRACON ( 1998, p.155), as principais necessidades do administrador são as seguintes: exatidão e meticulosidade- evitar erros ou perdas; detecção e

correção de erros tão logo for possível no processo de registro da transação; e, desenhos de sistemas de controle que funcionem de forma confiável e rotineira, com a menor intervenção possível.

Devido ao exposto, os controles internos estão cada vez mais sendo vistos como essenciais pela administração das entidades. Logo, todos os profissionais no nível gerencial de uma entidade, devem zelar por sua integridade e por seu correto funcionamento, bem como estimular sua prática no nível gerencial. Para tanto, o estilo gerencial deve ser democrático e não autoritário; cada funcionário deve sentir-se como parte da empresa e responsável pelo seu bem-estar.

## **CAPÍTULO II - FORMATAÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLE**

De acordo com o IBRACON (1998, p. 22) os sistemas de controle devem ser desenhados de forma que alcancem os objetivos da direção com eficácia, que adaptem os recursos da estrutura ao sistema, e que tenham um saldo positivo na relação custo/benefício. Ele deve variar de acordo com a natureza do negócio, estrutura e tamanho da empresa, diversidade e complexidade das operações, métodos utilizados para processamento dos dados, e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Dessa forma, existem sistemas que se utilizarão de técnicas avançadas de processamento eletrônico de dados e outros que se realizarão manualmente, segundo o volume, oportunidade e necessidades da informação a ser processada e, ainda assim, dependendo da complexidade de determinado processo de transação, será possível situar controles ou funções de processamento em todo o sistema ou fixá-los numa única pessoa com hierarquia e autoridade suficiente ( IBRACON, 1998, p. 23).

As limitações da eficácia do sistema de controle está sujeita aos erros de julgamento, mal-entendimento das instruções, distração, fadiga, falta de responsabilidade e outros, que poderão alterar políticas e procedimentos. Logo percebe-se que o sistema de controle deve estar sob supervisão constante da administração da empresa, a fim de determinar se seu funcionamento se dá conforme as expectativas e promover correções ou alterações de acordo com as circunstâncias.

De acordo com Almeida (1996, p.59), as informações sobre o sistema de controle interno são obtidas das seguintes formas:

- ⇒ leitura dos manuais internos de organização e procedimentos;
- ⇒ conversa com funcionários da empresa;
- ⇒ inspeção física desde o início da operação ( compra, venda, pagamentos, etc) até o registro no razão geral.

Quando tais informações são obtidas há o registro pelo auditor independente de uma ou do conjunto de duas ou três das formas exemplificadas abaixo:

◇ **Memorandos Narrativos**- são compostos de questões que descrevem os aspectos significativos de um sistema de controle manual ou de computador. Traz vantagem de descrever os procedimentos existentes de forma narrativa, facilitando assim a associação dessas respostas aos objetivos da auditoria. As questões são elaboradas visando obter respostas que possam compor os procedimentos, auxiliando o auditor no levantamento dos sistemas de controles internos da empresa. (Perdigão, 1996, p. 15) Eis algumas questões que abrangem estes quesitos:

- Como são processadas as transações?
- Quem executa a função?
- Que controles existem?

◇ **Questionários Sim/Não**- são compostos de questões que exigem apenas respostas Sim, Não ou Não-Aplicável. De acordo com Attie(1992, p.229), esse questionário contém perguntas úteis em toda auditoria e visam fornecer ao auditor independente, além de um conhecimento genérico, uma avaliação global quanto ao funcionamento do sistema. Com base nessas respostas serão determinadas a extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados nas circunstâncias. Esse método traz vantagens como: utilização e preenchimento fáceis, e os questionários podem ser aplicados por várias pessoas sem o risco de perder-se a seqüência. No anexo A, pode-se ver um exemplo desse tipo de questionário.

◇ **Fluxogramas**- os fluxogramas são muito utilizados e quando corretamente elaborados, permitem que se tenha o entendimento correto dos aspectos importantes e da relevância da operação e/ou departamento dentro da empresa.

Eles permitem representar graficamente os ciclos operacionais e oferecem, em comparação com outros métodos, as seguintes vantagens: efetuar o levantamento numa seqüência lógica e ordenada, e evitar a duplicidade de descrições que quase sempre exigem o uso de formulários quando várias áreas são alcançadas por determinada operação.( Attie, 1992, p. 228)

Segundo Almeida (1996, p.59), normalmente os auditores preparam questionários-padrões de controle interno que funcionem como um guia, para evitar que o auditor omita a avaliação de uma parte importante das operações da empresa e, também, serve para padronizar a forma de descrição do sistema.

**Testes ou Observância ou Aderência:** esses testes consistem em o auditor se certificar de que o sistema de controle interno levantado é o que realmente está sendo utilizado. Quando o sistema utilizado pela empresa for diferente do descrito nos manuais internos, o auditor deve alterar as informações encontradas, anteriormente levantadas, de forma a ajustá-las à situação real existente. Isso quer dizer que o auditor deve avaliar o sistema que efetivamente está sendo praticado no controle dos ativos da empresa e na produção de dados contábeis confiáveis.

Para fins auditoriais, os controles internos são revistos com a finalidade de assegurar que os procedimentos contábeis e de controle interno registrados reflitam com exatidão os praticados pela empresa ou atividade em exame. Para se assegurar da adequação do registro, deve-se selecionar um pequeno número de transações aleatórias e percorrer todos os procedimentos registrados, identificando se o caminho registrado é o correto (Attie, 1992, p.230).

Para Motta (1992), o auditor somente terá condições de avaliar se os sistemas de controles internos oferecem segurança para o registro das operações e para a produção de demonstrativos contábeis igualmente confiáveis, caso tenha conhecido, estudado, registrado e revisado os sistemas de controle interno da companhia e se convencido de que os procedimentos preestabelecidos estão sendo seguidos.



Quando uma empresa é contratada para realizar um trabalho de auditoria, ela primeiramente analisa e depois avalia se o sistema de controle é capaz de detectar erros e irregularidades. A avaliação do sistema é feita através da aplicação de questionários, que são interpretados e adaptados a cada tipo de companhia ou atividade. Após a aplicação desses questionários, o auditor poderá constatar se o sistema contém todos os aspectos essenciais, procedimentos e práticas compatíveis, de forma a possibilitar o alcance dos objetivos da empresa.

Para Almeida (1996, p. 60), a avaliação do sistema compreende:

- \* determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- \* verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- \* analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- \* emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

Quando o auditor finaliza sua avaliação do sistema de controle interno, ele tem informação suficiente para determinar o tipo, o volume e a data dos procedimentos de auditoria que ele utilizará no decorrer de seu trabalho. esta avaliação se dá no sentido oposto à mensuração do Risco da Auditoria, que de acordo com Attie ( 1992, p.165), resulta da combinação da possibilidade de existência de erros graves e da ocultação dos erros, por meio de procedimentos planejados.

### **CAPÍTULO III - O CONTROLE DA INFORMAÇÃO**

De acordo com o IBRACON (1998, p. 26/27), a contabilidade deve atuar registrando as operações que os diversos departamentos realizam, contribuindo com a fiscalização e o controle da empresa, para se certificar de que os principais procedimentos e rotinas das transações a serem contabilizadas foram observados, já que o último filtro da empresa é o departamento contábil.

E, independente do nível de informatização existente, a contabilidade deve interagir com um sistema global de controles internos, além daqueles que são exercidos pela própria técnica contábil, de forma que:

1. haja rotinas e instruções para as diversas operações da empresa;
2. seja separada e identificada a responsabilidade funcional das pessoas;
3. haja um planejamento dos controles da seqüência operacional;
4. seja feita a implantação de formulários específicos para os controles e definição da documentação necessária para o processo das operações.

"Controles - são instrumentos destinados a verificar e criticar o processo de produção de informação, de acordo com normas preestabelecidas, bem como retroalimentá-los na correção de rumos." (RBC, 1998, Vol.27, p.12)

Nas últimas décadas, o mundo tem assistido a uma crescente evolução da tecnologia da informática. E dentro das empresas ela tornou-se de essencial importância para guardar informações e agilizar o conhecimento das mesmas por parte da administração, permitindo assim a tomada de decisões com mais rapidez.

Quanto maior a empresa, maior torna-se sua descentralização e mais eficiente deve ser seu sistema de informação.

No entanto, grande parte dessas informações estão vinculadas a computadores que não oferecem a segurança necessária à empresa. Daí a necessidade das empresas manterem um eficiente sistema de controle nesta área.

De acordo com o IBRACON (1998, p.27), a empresa para manter usuários não autorizados afastados dessas informações, deve valer-se das seguintes ferramentas:

• **Manuais de instruções** - manuais de instruções quanto às rotinas e aos procedimentos, de forma a garantir a uniformidade e eficácia dos processos. Eis alguns exemplos a seguir:

- a. instruções sobre pagamentos de salários e descontos em folha;
- b. instruções orçamentárias;
- c. instruções sobre vendas, descontos e comissões de vendas;
- d. instruções sobre faturamento e cobrança;
- e. instruções sobre exames periódicos de estoques, valores e bens;
- f. instruções sobre apurações de custos; e
- g. instruções sobre recolhimentos de encargos e impostos.

Esses manuais devem conter todas as rotinas referentes às transações de modo detalhado, identificando com clareza começo, meio e fim de cada uma delas, suas fases e inter-relacionamentos com outros setores.

• **Controles de seqüência** - essa ferramenta tem como característica básica a adoção de uma seqüência numérica para operações do mesmo tipo (venda). Cada operação terá um número próprio indexado e o correspondente valor da transação. Quando estas transações forem reclassificadas para algum subagrupamento da conta principal, o controle de seqüência utilizado pela empresa terá condições de conciliar o total geral das transações com a soma dos totais de cada subagrupamento.

• **Formulários** - também é importante no fluxo normal de rotinas, porém é importante salientar que quanto mais informatizado for o sistema, menor será o número de formulários e de vias dos mesmos em circulação. Alguns dos controles exercidos por eles são os seguintes: confrontação e análise dos dados obtidos de diversas fontes; contra-assinatura em cópias de formulários para formalizar a co-responsabilidade nas operações; e controles contra fraudes, por indexação numérica de formulários e suas vias ou canhotos.

Além do sistema de controles internos descritos, existem os controles inerentes à própria contabilidade. São eles:

**Partidas dobradas** - esse método corresponde à desassociação da operação e do registro em duas partes, estabelecendo um controle seguro sobre a movimentação dos valores, análise de onde veio e para onde vai.

**Plano de contas** - padroniza a classificação contábil das operações tanto a débito como a crédito e sistematiza o registro de operações homogêneas.

**Fiscalização dos registros** - a fiscalização e a supervisão permanente sobre os registros contábeis previnem as diversas falhas que podem ocorrer na contabilização, devido a má classificação das operações nas contas ou subcontas, de erros no registro dos valores lançados, etc.

**Inventários físicos** - os inventários físicos devem ser conciliados com os saldos das contas de bens, que devem ser detalhadas ou discriminadas, para que se relacionem os diferentes bens com seus respectivos valores.

**Conciliações** - processo de se efetuar periodicamente uma confrontação dos saldos contábeis com os levantamentos físicos e/ ou com os elementos documentais.

Anito Camilo (1998, p.41) fala sobre um tipo de controle que pode ser exercido na área de controle de acesso, que visa assegurar as informações utilizando-se de controles do tipo:

- a) senha pessoal e confidencial, que impede o acesso não autorizado;
- b) chave de acesso de conhecimento geral e único para cada usuário, permitindo responsabilizá-los individualmente;
- c) lista de acesso, que controla o acesso de usuário, recursos e dados;
- d) operações, que definem o que cada usuário pode fazer em relação a certo recurso (leitura, gravação, alteração, exclusão, eliminação, etc).

Atualmente o ponto mais frágil da segurança das informações é a comunicação de dados que é a combinação de equipamentos, software, linhas de comunicação, pessoas e procedimentos formando um ambiente operacional.

E para que a empresa mantenha o controle nessa área, elas podem se utilizar da criptografia que é uma técnica de conversão das informações de texto claro para texto cifrado, com uso de uma chave de cifragem de conhecimento restrito ao emitente e ao receptor.

A seguir são apresentados alguns tipos de controles que devem ter as entidades para garantir o acesso as informações, apenas para as pessoas determinadas: (Attie, 1992, p. 210/211)

- controle da validação dos dados que entram no sistema - é evidente a importância de que os dados de entrada sejam preciosos e recebidos para processamento, de forma ordenada, acurada e completa. Portanto, são necessários procedimentos adequados e formais para que se obtenha exatidão nos dados de entrada.

- controle de processamento desses dados - para esse tipo de controle, os códigos numéricos de identificação devem ser compostos com dígitos autoconferidores e devem existir pontos de controle em toda a extensão do processamento, instruções formais sobre inconsistências etc.

- manutenção de arquivo - o processamento é amplamente baseado em arquivos e dados ( fitas magnéticas, discos).

Portanto, para um adequado controle interno da manutenção desses arquivos, devem existir controles físicos que impossibilitem rasuras ou reutilizações inadvertidas de fitas, discos; para isso os arquivos devem ser adequadamente identificados.

- verificação das alterações não-autorizadas em programas - é necessário que as instruções aos operadores devem ser precisas e por escrito; estes devem ser instruídos para não manter contatos diretos ou aceitar instruções verbais dos programadores, quando surgirem erros, etc.

Desta forma percebe-se que os ambientes informatizados requerem cada vez mais atenção, por parte dos controles internos das entidades, visto que a tecnologia da informática bem controlada é um benefício para entidade, no entanto se mal controlada pode causar danos irreparáveis a continuidade da entidade.

O IBRACON (1998, p.33), relaciona algumas deficiências nas empresas, de acordo com os estudos feitos pela Dun & Bradstreet nas empresas norte americanas:

1. contabilização inadequada;
2. informações deficientes de custos;
3. insuficiência de capital patrimonial ou de longo prazo;
4. custos operacionais excessivos;
5. falta ou ausência de controle interno;
6. falta ou ausência de planejamento tributário;
7. falta de controle de estoque.

É importante salientar que estes problemas (teoricamente) poderiam ter sido superados se os controles internos e os instrumentos contábeis tivessem sido utilizados de forma efetiva, permitindo que administração, com o fluxo de informações gerais, pudesse efetuar as correções de rumo necessárias, em tempo hábil.

## **CAPÍTULO IV - O CONTROLE INTERNO E A AUDITORIA**

Inquestionavelmente, controles internos são de interesse tanto de auditores independentes quanto de auditores internos. Cada um deles realiza suas tarefas consoante aos objetivos a que se propõem, mas tomam por base os controles existentes para realizar sua atividade propriamente dita. (Attie, 1992. p.217)

A relação existe a partir do momento em que a auditoria na execução de seu trabalho, faz o levantamento do sistema contábil e de controle interno, avalia o grau de confiabilidade, e baseada neste, estabelece a extensão dos procedimentos de auditoria e o momento de sua aplicação. E com a aplicação dos procedimentos de auditoria determinar se existem ou não erros que possam distorcer as demonstrações contábeis.

Daí, afirmar-se que a existência de um bom sistema de controle interno aumentar a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e à veracidade de outros documentos e informações internas.

Quanto melhor, mais eficiente e eficaz o sistema de controle interno da empresa, menores serão os riscos envolvidos. Mas sempre haverá riscos, uma vez que não existem sistemas, métodos e procedimentos totalmente seguros.

### **4.1. AUDITORIA EXTERNA**

De acordo com Almeida (1998, p. 21/22), essa auditoria surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o crescimento da concorrência, houve a necessidade da empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles de custos e, portanto, tornar mais competitivos seus produtos no mercado.

Para processar todas essas mudanças seria necessário um volume de recursos impossível de ser obtido com recursos próprios. Por conseguinte, a empresa teve de captar esses recursos junto a terceiros, principalmente mediante empréstimos bancários e abrindo seu capital para novos acionistas. No entanto, esses investidores precisavam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros e como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa.

Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, eles passaram a exigir que as demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica.

O auditor externo ou independente é um prestador de serviços que não tem vínculo empregatício com a empresa, com o objetivo principal de emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da empresa. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior ( Almeida, 1998, p.26).

Os principais motivos que levam uma empresa a contratar um auditor externo ou independente são os seguintes segundo Almeida ( 1998, p.29)

- obrigação legal (companhias abertas e quase todas as entidades integrantes do SFN);
- como medida de controle interno tomada pelos acionistas, proprietários;
- imposição do banco para ceder empréstimos;
- imposição do fornecedor para financiar a compra de matéria-prima;
- para efeito de incorporação, cisão e fusão;
- para efeito de compra da empresa ( a fim de determinar o valor contábil correto do patrimônio líquido da empresa);
- para fins de consolidação das demonstrações contábeis.



## 4.2. AUDITORIA INTERNA

A administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. Entretanto, seria necessário um acompanhamento desses procedimentos internos para verificar se estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa. Logo, seria necessário uma auditoria permanente, com maior grau de profundidade e visando também as outras áreas não relacionadas com a contabilidade, por exemplo, sistema de controle de qualidade (Almeida, 1998, p.25).

Portanto, surgiu a auditoria interna como uma ramificação da auditoria externa e, conseqüentemente, da contabilidade. O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina, para não interferir em sua independência. Assim, o auditor interno está mais interessado no controle interno como medição da eficiência operacional da companhia e o grau de aderência às políticas e procedimentos definidos pela administração.

De acordo com Attie ( 1992, p. 29), os principais objetivos da auditoria são:

- examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes;
- verificar a necessidade de novas normas internas;
- efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis.

A declaração de finalidade, autoridade e responsabilidade para a auditoria interna provada pela administração deve ser compatível com as normas para o exercício profissional da auditoria interna.

## CAPÍTULO V - O CONTROLE INTERNO NAS EMPRESAS

De uma maneira geral, os principais objetivos das empresa se confundem com os objetivos de seus proprietários, qual seja, a busca da maximização de suas riquezas.

Segundo Lourival Nery dos Santos (1997, p.04), o conceito de maximização do lucro, envolve algumas restrições e limitações que devem ser avaliadas.

**"A primeira diz respeito ao tempo. Enquanto a maximização do lucro considera os resultados obtidos a curto prazo, no máximo um ano, a abordagem da maximização da riqueza das empresas considera um horizonte de longo prazo. A segunda limitação está relacionada aos procedimentos adotados na obtenção dos resultados."**

Para garantir que as organizações executem o que por elas foi planejado e o façam com eficiência é necessário um sistema de controles internos que zele pelo cumprimento das metas empresariais, fazendo uma avaliação contínua dos processos e sistemas operacionais.

Logo, segundo o IBRACON (1998, p.22) existem certos fatores que podem ser considerados essenciais para o controle interno em empresas grandes:

1. deve haver organograma que estabeleça os arranjos e as inter-relações das unidades constitutivas do sistema organizacional;
2. deve ser elaborado um manual de procedimentos com um sistema de autorizações, aprovações e de linhas de responsabilidade;
3. deve ser elaborada uma estrutura contábil adequada( incluindo técnicas orçamentárias e de custos, um plano de contas e sua descrição, e manual de procedimentos);

4. é necessário dar atenção à qualidade dos integrantes do quadro de pessoal que deve ser de acordo com as práticas, natureza dos cargos e responsabilidades, e com treinamento adequado;

5. é preciso que haja uma auditoria interna que se reporte diretamente a um membro da administração.

"As pequenas e médias empresas brasileiras apresentam características de tamanho, faturamento, forma jurídica e controle societário bem diferentes de indústria para indústria, de país para país e, inclusive, de região para região dentro de um mesmo país". (IBRACON, 1998, p. 39).

Assim, as características que diferenciam as pequenas e médias empresas é, basicamente, o estágio administrativo-gerencial, resumido assim:

- administração por seus fundadores, seus herdeiros ou familiares razoavelmente próximos;
- conflitos declarados quanto à profissionalização da administração;
- da totalidade das funções gerenciais necessárias para o bom funcionamento da empresa, normalmente a minoria do seu pessoal não desempenham muito as funções para as quais estão bem preparadas. Com isso, as funções gerenciais apresentam falhas;
- falta de planejamento estratégico formalmente integrado aos planos de curto e médio prazo.

Levando-se em consideração as características descritas acima, chega-se a conclusão de que dificilmente essas organizações contam com sistemas razoáveis de controle interno ou um setor de auditoria interna. Baseado nesta conclusão, o IBRACON ( 1998, p. 42/43) propõe as pequenas e médias empresas que o departamento ou o escritório de contabilidade se constitua em pivô de seu sistema de controle interno e, se possível, dependendo do tamanho da empresa, seja também seu setor de auditoria interna.

Com isso, a contabilidade atuando como auditoria interna pode preparar reconciliações de seus saldos com as listagens preparadas pelos setores operacionais (contas a receber, contas a pagar, etc), e pode também, formular e preparar as informações gerenciais a serem analisadas pela administração para a tomada de decisões.

Existem controles internos chamados de controles-chaves que são de suma importância para todo tipo de pequena e média empresa, sejam estas industriais, comerciais ou de serviços, e esses controles são os que se aplicam a: numerário, dinheiro em bancos, faturamento, controle e remuneração de funcionários, contas a receber e ativos físicos (estoques e/ou imobilizado).

Porém existem controles que são específicos para cada tipo de atividade e diferem das empresas industriais, para as comerciais, assim como das de prestação de serviços.

O IBRA (1998, p.40/41) cita alguns exemplos desses controles específicos :

\*Nas empresas industriais, os controles internos importantes são os que dizem respeito aos seguintes aspectos: utilização de matérias-primas e materiais; eficiência da mão-de-obra; manutenção de máquinas e equipamentos; utilização da capacidade produtiva; custos de produção; produtos obsoletos; e lotes de compras e de produção.

\*Nas empresas dedicadas à comercialização de mercadorias, há controles de fundamental importância, nos setores de: lotes de compras e quantidades em estoques; funções comerciais: cobertura geográfica, eficiência etc; margem bruta; reposição de mercadorias; prevenção contra furtos e desvios; e controle de encalhes.

\*Nas empresas dedicadas à prestação de serviços, os controles-chaves específicos são os que se referem a: insumo de horas profissionais e alocação aos serviços prestados; utilização e ociosidade de mão-de-obra; currículos de treinamento; indicadores de satisfação dos clientes; e manutenção de investimentos em patamares mínimos.

## 5.1. CONTROLES INTERNOS NO PESSOAL

Segundo o IBRACON ( 1998, p.101/121), sob muitos aspectos, o assunto administração de pessoal é importante para a vida da empresa, pois qualquer modificação no seu quadro estará vinculada a essa área. A contratação de um funcionário ou sua demissão, ocorrida de forma indevida, poderá gerar um desgaste para a empresa.

Para que haja uma boa administração de pessoal, é importante que existam controles rígidos e que estes estejam alocados em um manual de normas e procedimentos, evitando assim a alegação de desconhecimento por parte dos empregados.

### a) Admissão de empregados

É o ato pelo qual contrata-se uma pessoa para exercer uma função dentro de uma empresa. Logo, entre o empregador e o empregado existem obrigações que devem ser cumpridas:

**Empregado:** deverá entregar os documentos solicitados pelo empregador para seu efetivo registro.

**Empregador:** deverá preencher os documentos pertinentes à admissão do empregado, devolvendo a documentação recebida no prazo de dois dias.

A solicitação de contratação de um novo empregado deve ser feita pelo chefe do departamento solicitante por escrito, devendo ficar arquivada no prontuário do empregado contratado.

### **Métodos de desvio ou fraude na admissão:**

- a. preparação de documentos falsos e cadastramento do empregado na folha de pagamento;
- b. cadastramento do empregado em duplicidade.

**Sugestões para o controle da admissão:**

- a. solicitação do departamento requisitante para a administração de pessoal através de formulário próprio;
- b. controle periódico dos empregados por departamento, através de um relatório conferido pelo chefe;
- c. distribuição mensal dos recibos de pagamentos pelo responsável do departamento e comunicação direta de qualquer divergência.

**b). Férias**

É o direito do empregado de anualmente gozar um período de descanso, sem prejuízo de sua remuneração. Esse período refere-se aos últimos 12 (doze) meses subsequente à data em que o empregado tiver adquirido o direito.

**Métodos de desvio ou fraude nas férias:**

- a. a falta de controle específico pode gerar o pagamento de férias de forma dobrada, quando a empresa não concede as férias no período concessivo correto;
- b. pagamento em duplicidade, quando o empregado recebe duas vezes pelo mesmo período concessivo.

**Sugestões para o controle das férias:**

O empregador deverá montar um mapa de controle onde constem o nome do funcionário, a data de admissão, a data do último período de gozo, o salário atualizado, o número de avos do período aquisitivo, a data que sairá de férias, as observações da chefia, o valor das provisões ( férias e encargos), e o valor líquido de férias.

### **c). Demissão**

É a quebra do contrato de trabalho por parte do empregador ou do empregado. Todo empregado tem o direito de haver do empregador uma indenização quando o contrato de trabalho não tiver prazo estipulado para a terminação. O instrumento de rescisão, qualquer que seja o motivo, deverá especificar a natureza de todo tipo de verba paga ao empregado.

#### **Métodos de desvio ou fraude na rescisão contratual:**

a. empregado que pede demissão e sua rescisão é feita com dispensa sem justa causa, causando ao empregador uma despesa adicional do aviso prévio e seus reflexos, bem como a multa contratual dos 40% ( quarenta por cento) do FGTS;

b. empregado que é demitido e continua constando da folha de pagamento após o mês da rescisão contratual;

c. recibo com falsificação;

d. devolução de parcelas sem o conhecimento da empresa, que não as recebe.

#### **Sugestões para o controle das rescisões contratuais:**

a. a criação de formulário a ser preenchido pelo chefe com os esclarecimentos da demissão;

b. o envio periódico de uma relação contendo os empregados por departamento, a fim de que os chefes verifiquem a quantidade de empregados sob sua coordenação;

c. a realização de conciliação das contas contábeis do departamento de administração de pessoal e sua respectiva reconciliação contábil pelo departamento contábil.



**d). Processos Trabalhistas**

É o meio pelo qual empregado ou empregador procuram a Justiça do Trabalho para resolver um conflito de interesses, ou seja, toda vez que o empregador ou empregado se sentirem lesados, poderão recorrer à Justiça do Trabalho, através das Juntas de Conciliações e Julgamentos.

**Métodos de desvio ou fraude no processo trabalhista:**

- a. arquivo indevido da citação, causando o extravio da mesma;
- b. perda do prazo para defesa;
- c. preposto que não comparece à audiência, para prestar depoimento;
- d. divergência entre o valor pago pela empresa e o recebido pelo ex-empregado.

**Sugestões para o controle dos processos trabalhistas:**

- a. a empresa deverá adotar um mapa de controle dos prazos para os processos, evitando assim a perda da referida ação, caso não venha a comparecer na audiência;
- b. além disso, periodicamente, deverá solicitar aos seus advogados relatórios informando a posição do processo e a possibilidade de ganho ou perda, para estar ciente de uma possível contingência;
- c. por fim, a criação de uma rotina para verificação se o valor efetivamente pago corresponde ao valor da causa bem como seus encargos.



### **e) Autorização para aumento salarial**

Uma autorização por escrito, requisitado pela chefia do empregado, de todo aumento salarial não motivado por dissídio coletivo ou acordo entre sindicatos. Tal fato é necessário para evitar que sejam efetuados aumentos salariais sem o conhecimento prévio da gerência e/ ou diretoria.

#### **Métodos de desvio ou fraude nos aumentos salariais:**

A falta de controle pode gerar os seguintes problemas:

- a. aumento salarial do percentual estipulado;
- b. promoções e/ou méritos que não condizem com a realidade;

#### **Sugestões para o controle salarial:**

Criação de um formulário de autorização para aumento salarial, onde deverá constar o motivo, deverá ser visado pelo responsável do departamento solicitante e pelo gerente e/ou diretor responsável, e depois arquivado no prontuário do empregado para futuras consultas.

### **f) Horário**

É o horário de entrada e saída no trabalho estipulado por ambas as partes ( empregado e empregador).

Hora Extra: são as horas após o expediente norma , que deverão ser remuneradas com um acréscimo mínimo de 50% ( cinquenta por cento) no valor da hora.

Faltas: é o não-comparecimento do empregado ao serviço em horário e dia estipulado no contrato de trabalho.

**Métodos de desvio ou fraude no horário:**

As causas mais comuns de erros são:

- a. trabalhos em horários extraordinários sem necessidade ou sem objetividade;
- b. erro na contagem das horas realizadas;
- c. erro no pagamento do percentual utilizado;
- d. trabalhos sem autorização dos responsáveis pelo departamento.

**Sugestões para o controle do horário:**

- a. para as empresas com mais de 10 ( dez) empregados, será obrigatório a anotação do cartão de ponto, onde deverá constar o nome do empregado, horário de entrada e saída bem como os intervalos de alimentação e/ou descanso;
- b. a empresa deverá manter um controle rígido sobre horas extras, devendo a chefia do departamento responsabilizar-se pela realização, autorizando-a por escrito;
- c. as horas extras deverão ser apontadas e pagas dentro da folha de pagamento do referido mês de competência.
- d. o empregado deverá justificar as faltas ou atrasos com atestados (conforme legislação), pois caso contrário o empregador poderá fazer os descontos salariais.

**g) Benefícios**

Vale-transporte: é o benefício em que o empregador antecipa ao empregado o valor a ser gasto no deslocamento residência-trabalho-residência, através do sistema de transporte coletivo.

Vale-refeição ou cesta básica: é o benefício concedido aos empregados através do pagamento de suas refeições ( vales-refeição, refeitórios e cestas básicas), que tem o incentivo legal, através do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT).

**Métodos de desvio ou fraude nos benefícios:**

- a. desvios do vale-transporte devido à falta de controle dos vales adquiridos;
- b. utilização dos vales para serviços externos da empresa;
- c. falta de controle dos vales adquiridos, dando margem a desvios dos referidos vales;
- d. entrega do benefício em duplicidade, devido à falta de comprovante de entrega.

**Sugestões para o controle de benefícios:**

- a. a empresa deverá ter um controle para cada benefício legal ( salário-família, vale-transporte, etc), além dos documentos necessários e preenchimentos obrigatórios solicitados pela legislação;
- b. a empresa não deverá utilizar-se deste vale para seus trabalhos externos, pois, além de ser ilegal, o controle é extremamente prejudicado;
- c. a empresa deverá anualmente renovar a declaração do vale-transporte detectando irregularidades;
- d. criação de um comprovante da entrega dos vales, impedindo assim a entrega em duplicidade.

#### **h) Encargos sociais e impostos**

São todas as contribuições e impostos que tem sua origem através do departamento de administração de pessoa.

#### **Métodos de desvios ou fraudes nos encargos sociais e impostos:**

- a. pagamento dos encargos ou impostos efetuado através de cheque ao portador, facilitando a utilização do mesmo por parte do empregado responsável;
- b. falsificação da autenticação bancária em guias de recolhimento.

#### **Sugestões para o controle dos pagamentos das contribuições e impostos:**

- a. o pagamento deverá ser feito através de cheque nominal ao banco arrecadador ou através de um relação de débitos em conta corrente, devidamente aprovada pelo gerente e/ou responsável;
- b. a confecção dos documentos e seu pagamento deverão ser feitos por departamentos distintos, evitando assim a fraude.

Por ser um departamento de administração de pessoal que muitas vezes utiliza-se de "dinheiro vivo", poderá, por muitos caminhos, ocultar fraudes e desvios. Logo, é necessário a implementação dos mecanismos de controles interno a serem aplicados ao departamento, para minimizar-se riscos de fraude.

Porém é importante lembrar que somente a implantação desses controles não impede a realização de atos escusos, por isso tornam-se tão importantes as revisões periódicas feitas por elementos externos ao departamento ou empresas especializadas.

## 5.2. CONTROLES INTERNOS NA PRODUÇÃO

**"A Produção é o processo através do qual se criam mercadorias e serviços."( IBRACON, 1998, p. 123)**

A administração da produção tem objetivo de tomar decisões com relação aos processos de produção, de modo que a mercadoria ou o serviço resultante seja produzido de acordo com as especificações, segundo as quantidades e programas estabelecidos e a um custo mínimo. Assim, a administração associa-se a duas grandes áreas de atividade: o projeto e o controle dos sistemas de produção.

O IBRACON ( 1998, p. 123/133), cita sobre as informações desse setor (produção), incluindo o seu sistema de controle interno.

### **a) Principais Informações**

Um sistema de produção pode possuir muitos componentes ( máquinas, materiais, informações, pessoal, etc), que são responsáveis por um único objetivo: contribuir para a produção de um conjunto de saídas a partir de determinadas entradas. Os sistemas são, freqüentemente, complexos, e a alteração de uma variável dentro deles afetará muitas outras variáveis do sistema. Assim, uma alteração no ritmo da produção pode afetar os estoques, horas de trabalho semanal, etc.

A análise do custo é o melhor método para se avaliar o comportamento da produção, que baseia-se num conhecimento do comportamento dos fatores de custo.

### **Funcionamento das ordens de serviços:**

Antes da liberação propriamente dita, as ordens de produção já foram submetidas à programação da liberação.

Periodicamente em intervalos curtos, as ordens com liberação programada são submetidas à verificação das disponibilidades de materiais e ferramentas, assim evitando que materiais escassos sejam alocados a Ordens de Produção antes que sejam realmente necessários, provocando faltas em outras Ordens de Produção. A liberação de uma ordem não é feita se um ou mais materiais não estiverem disponíveis.

Na liberação das Ordens de Produção, uma lista de entrega deve ser gerada para o almoxarifado, discriminando os materiais necessários. Assim, deve existir um documento para controle do processamento da ordem, contendo-se a identificação do produto, através de código e descrição, o número da ordem de produção e a qualidade a ser produzida.

Não se deve esquecer da supervisão da produção que incorpora gente, computadores, formulários e equipamentos de produção, baseada numa adequada e rápida comunicação, fornecendo informação seletiva a quem deve tomar ações específicas: operários, gerentes, máquinas e departamentos.

### **Matéria-Prima**

É, geralmente, o principal componente do custo. As quantidades solicitadas para produção devem possuir controles para se assegurar que as informações-base para formação do custo sejam perfeitas.

Algumas tarefas para a manutenção do controle sobre os registros do estoque de matéria-prima:

- assegurar que retiradas não autorizadas não aconteçam;
- assegurar que todas as transações de entradas e saída sejam processadas, e que o sejam com rapidez e precisão;
- executar contagens físicas dos estoques, frequentemente, e quando houver suspeita de erros;
- assegurar a rastreabilidade das informações, para localização das causas dos erros detectados.

Os registros são muitas vezes imprecisos, podendo ocorrer erros quando do registro dos eventos. Por exemplo, o código do material pode ser assimilado incorretamente e outras incorreções como entrega direta entre departamentos da produção sem o correspondente registro.

Para assegurar a qualidade dos registros, devem-se fazer controles preventivos de todos os dados necessários e racionalidade do registro, assim como procedimentos corretivos, para acertar os erros verificados. A verificação da existência de todos os dados necessários envolve os códigos de transação ( entrada, saída, etc), o código do material, a quantidade. E, a verificação de racionalidade é feita levando-se em conta fatos de bom-senso, com por exemplo: o saldo de estoque não pode ser negativo.

### **Produtos em Processo**

Esses produtos necessitam de acompanhamento para a coleta dos custos inerentes a cada tipo de produto, cumprimento dos prazos de entrega,, controle do nível de estoque em processo, etc. Para isso, é preciso por em prática as seguintes funções:

- programação da capacidade por centro de produção e alocação dos recursos de produção às necessidades decorrentes do Plano de Produção;
- controle do estoque em processo;
- programação de liberação antecipada de ordens de produção, para evitar tempo ocioso.

### **b) Sistemas de Controle Interno**

Para que o sistema de controle interno seja considerado eficiente, ele deve atender aos três objetivos básicos abaixo:

1. Integridade - a existência de controles que assegurem que todas as operações sejam captadas pelo sistema contábil.

Por exemplo: controle numérico das requisições de materiais ao almoxarifado, para que se faça a reconciliação das requisições emitidas com os dados contabilizados pelo sistema de custos, assegurando que todas tenham sido contabilizadas.

2.Existência - deve existir de controle que assegure que a informação captada pelo sistema contábil de fato existe e foi devidamente aprovada. Por exemplo: sistema de autorizações de produção conjugado a limites de alçada. As assinaturas indicariam a autorização da operação.

3.Precisão - deve assegurar que os valores e quantidades da operação foram adequadamente captados pelo sistema contábil. Por exemplo: reconciliação dos dados imputados no sistema contábil com os dados da ordem de produção, feita por pessoas distintas.

Esse sistema de controle interno visa sempre possibilitar a sua administração a prevenção e a detecção de erros ou fraudes que tragam prejuízos ou afetem a tomada de decisão pela administração. Os controles internos podem ser:

◆ **Controles Detectivos** - são aqueles que possibilitam: a detecção de eventuais erros ou fraudes e que as providências necessárias sejam tomadas antes que ocorram maiores conseqüências. Por exemplo: análise das evoluções do custo por produto ( analisar as variações não explicáveis no custo médio de um determinado produto); inventário físico rotativo dos estoques ( uma parcela dos estoques é inventariada, comparando-se as quantidades com a informação existente na contabilidade, que deve ser de forma repetitiva, para que todo o estoque seja inventariada dentro do exercício social).

◆ **Controles Preventivos** - esses controles existem para evitar a ocorrência de erros e dificultar e desestimular fraudes. São encontrados em empresas de grande e médio porte exigiam, normalmente, uma estrutura específica. Por exemplo: departamento de auditoria interna atuante, onde os auditores dedicam-se ao estudo constante do processo produtivo; segregação de funções conflitantes entre si, tais como: as funções de recepção de mercadorias, compras, requisição de materiais ao almoxarifado devem ser exercidas por pessoas distintas.



A inexistência ou insuficiência de controles internos no setor produtivo pode gerar sérias conseqüências para a empresa. Eis algumas delas:

1. Apuração incorreta de custos dos produtos produzidos;
2. Superavaliação ou subavaliação do preço de venda dos produtos;
3. Administração baseando-se em informações distorcidas;
4. Manutenção de estoques insuficientes ou desnecessários;
5. Fraudes.

### **5.3. CONTROLES INTERNOS NA TESOURARIA**

De acordo com o IBRACON (1998, p. 43/44), o controle interno em caixa e em contas bancárias ( tanto o que está em contas correntes bancárias quanto o investido em aplicações financeiras) é um dos mais importantes para as entidades, pois se refere ao ativo mais líquido, aquele que se desviado, não requer nenhum trabalho de venda ou de liquidação, já que ele se encontra em estado líquido.

A Tesouraria é o setor das transações com caixa ( numerário em poder da empresa) e com contas bancárias ( operações com instituições financeiras).

Segundo o IBRACON ( 1998, p.54), especificamente na Tesouraria, o sistema de controles internos deve prever medidas para salvaguardar a fidelidade dos saldos contábeis dos recebimentos e pagamentos de recursos monetários das empresas.

Segundo o IBRACON ( 1998, p. 55/59), pode-se distinguir a necessidade de implementar medidas de controle interno relacionadas a:

#### **a) Entradas de Recursos**

A finalidade do controle interno é fornecer garantia de que todos os recebimentos, quer por via fundo de caixa, quer via instituição financeira, são imediata e



integralmente creditados em contas bancárias das empresas, bem como corretamente registrados, de acordo com a origem, natureza e data dos ingressos de recursos.

Devido as condições para irregularidades e as dissimulações, existem algumas simples e eficientes aplicações de técnicas de controle interno, tais como:

- ◆ estabelecer registros de controle, definindo responsabilidades;
- ◆ evitar oportunidades de dissimulação;
- ◆ utilizar medidas específicas de controle.

A dissimulação do desvio de ingressos de recursos pode ser através:

- ⇒ da omissão de lançamentos;
- ⇒ da manipulação de registros e de documentos; e
- ⇒ dos desvios dos procedimentos de controle.

#### **b) Saídas de Recursos**

O controle interno tem a finalidade de garantir que todas as saídas de recursos sejam:

- ◆ relativas aos negócios da empresa;
- ◆ efetuadas de acordo com as diretrizes da empresa;
- ◆ registradas imediatamente e corretamente.

Logo, a fim de evitar irregularidades neste processo de saídas de recursos, um bom sistema de controle interno deve:

- dificultar pagamentos para fins pessoais;
- segregar as funções para tornar difícil a dissimulação de pagamentos irregulares.

A dissimulação de pagamentos pode ser feita por:

⇒ manipulação de registros e de documentos;

⇒ desvios dos procedimentos de controle.

### **Algumas Falhas de Controle Interno na Tesouraria**

Segundo o IBRACON ( 1998, p. 59/63), existem algumas falhas de controle interno relacionadas a:

#### **a. Recebimentos**

- \* valores recebidos e não pronta e integralmente depositados;
- \* proteção inadequada de valores não depositados;
- \* cheques assinados em branco, em poder do caixa; funções de controle de contas a receber e a pagar exercidas pelo caixa;
- \* recebimentos não registrados diariamente.

#### **b. Pagamentos**

- \* cheques pendentes há mais de seis meses e não cancelados;
- \* cheques em branco ou obsoletos não destruídos;
- \* registros de pagamentos não mantidos adequadamente;
- \* procurações desatualizadas;
- \* pessoa não autorizadas mantendo o registro de cheques.

#### **c. Geral**

- \* extratos bancários e cheques cancelados acessíveis ao caixa;
- \* acesso irrestrito às "senhas" ou terminais;
- \* estabelecimento de fundo de caixa-pequena sem a devida autorização;
- \* pagamentos aprovados pelo responsável pelo fundo de caixa;
- \* pessoas não autorizadas em contato com bancos.

#### **5.4. CONTROLES INTERNOS NAS COMPRAS**

As atividades de compras englobam um conjunto de tarefas que geram informações à contabilidade e ações a outros departamentos. O IBRACON (1998, p. 65/81) cita sobre o sistema de controle interno nas diversas áreas abaixo:

##### **a) Compras**

A função de compras relaciona-se com várias funções do sistema produtivo e financeiro dentro da empresa. Essa função se encarrega: com as operações de compras de insumos de produção, com as compras de equipamentos, materiais de consumo interno, peças de reposição, serviços de manutenção, que, em linhas gerais, seguem os mesmos procedimentos das compras de matérias-primas e outras.

Todas as transações de compras devem ser evidenciadas por ordens de compra pré-numeradas, com cópia para o departamento de contas a pagar para que sejam comparadas com as notas fiscais dos fornecedores e os relatórios de recebimento.

Para um bom sistema de controle interno, esse departamento não deve envolver-se com o recebimento das mercadorias.

##### **b) Recepção**

Nesse departamento, todos os bens recebidos pela empresa, sem nenhuma exceção, devem ser canalizados e relacionados em relatórios de recebimento pré-numerados, cujas cópias devem ser enviadas a compras, estoques e contas a pagar.

Para se evitar roubos ou má utilização, é importante que as mercadorias sejam fisicamente controladas desde o recebimento até o momento em que são colocados à disposição para uso.

### **c) Contas a Pagar**

As responsabilidades desse departamento são: a verificação de notas fiscais e outros passivos; determinação adequada de quais contas podem ser creditadas e debitadas; manutenção de registros auxiliares; e, a preparação de lançamentos no diário que resumam as transações de cada mês.

Para que o controle seja eficiente e eficaz, é necessário que se mantenha a prática de conciliação mensal dos registros auxiliares de contas a pagar com os registros da contabilidade, para que sejam localizados quaisquer erros no processo.

Um sistema de contas a pagar deve garantir a segurança de que nenhum pagamento seja efetuado sem a evidência documental da existência de um passivo e de se evitar pagamentos em duplicidade.

No decorrer do processo, pessoas tomam decisões, de ordem formal e administrativa, baseadas no controle interno existente e implantado. Quanto melhor as rotinas de controle, mais seguras serão as decisões tomadas.

Um adequado sistema de controle interno contábil na área de compras e contas a pagar dá segurança à empresa de que: nenhuma compra fictícia foi registrada; todo pagamento efetuado decorreu de uma compra autorizada; todas as compras autorizadas foram efetuadas e registradas; e todos os pagamentos efetuados foram registrados.

Além disso, com um controle interno adequado, o contador terá seu serviço simplificado e as informações necessárias fluindo em direção à contabilidade. Terá, ainda, maior segurança de que: os estoques não estão acrescidos de compras fictícias; os saldos de disponível não estarão comprometidos por pagamentos indevidos; as contas de estoques receberão os registros decorrentes das compras efetuadas; e todas as saídas de disponível estarão sendo registradas.

## 5.5. CONTROLES INTERNOS NAS VENDAS

De acordo com o IBRACON ( 1998, p. 84/100) , algumas das atividades, que normalmente são do ciclo de vendas e contas a receber, estão abaixo relacionadas:

- 1.determinação do preço de venda;
- 2.geralmente, a preparação de pedidos internos padronizados;
- 3.ter um sistema de aprovação de crédito;
- 4.ter registro dos pedidos;
- 5.emitir faturas de venda;
- 6.determinar os preços nas faturas de venda e respectiva revisão;
- 7.custear as vendas;
- 8.elaborar estatísticas de venda.

Os controles internos são exercidos sobre essas atividades, interligando outros setores, como por exemplo, vendas, faturamento, tesouraria e contabilidade. Eles podem ser classificados da seguinte forma:

**\*Controles internos Manuais** - são os exercidos pelos funcionários da empresa, pois envolvem conferências, conciliações e autorizações. Por exemplo: aprovação de crédito pela gerência.

**\*Controles gerais de computador** - são os exercidos sobre o acesso ao arquivo de dados, implantação e alteração de rotinas no computador. Por exemplo: controle de senha para entrar no sistema para a aprovação de crédito e/ou cadastro.

**\*Controles programados** - São os controles exercidos pelo computador. Exemplo: bloquear a segunda digitação, caso apareça a digitação de duas notas fiscais com o mesmo número.

Esses controles é construída para assegurar que fraquezas nos procedimentos, falhas humanas, de equipamentos etc. sejam detectadas em tempo hábil durante a execução das funções dos funcionários.

Os objetivos dos controles internos são de assegurar que toda transação:

1. ocorrida seja registrada;
2. registrada seja real, e avaliada corretamente;
3. registrada no período adequado;
4. registrada seja classificada, resumida e lançada corretamente nos livros auxiliares, fiscais e contábeis.

Vale ressaltar, que a empresa deve ter consciência da manutenção da eficácia e eficiência e aprimoramento dos controles internos visando à proteção de seus ativos e continuidade da organização.

## CONCLUSÕES

Ao final deste trabalho é possível perceber que os controles internos são necessários para uma administração ter não só o domínio das informações bem como, a segurança necessárias para uma gestão eficiente. Pode-se ainda concluir que estes controles também são como um conjunto de medidas tomadas pela administração da empresa para dirigir seus empregados.

Depreende-se que é impossível para uma entidade, ignorar os controles internos, pois eles proporcionam a esta, a proteção de seus ativos, a verificação da exatidão e fidelidade dos dados contábeis, além de desenvolverem sua eficiência operacional.

Porém, o fato de terem as entidades um sistema de controle interno não as livram do surgimento de erros e fraudes na execução de suas operações. Elas necessitam avaliar periodicamente seus controles, atestando o grau de segurança oferecido, através da opinião de auditores externos e internos.

Outro ponto importante neste trabalho que não poderia deixar de ressaltar-se, é o referente às preocupações das empresas de como controlar com eficiência as informações armazenadas pelos computadores. Para tanto, abordou-se os meios que são utilizados pelas empresas para obter uma maior segurança, enfatizando a grande importância deste aspecto, num mercado competitivo e desleal.

Por fim, ficou demonstrado que para uma bem sucedida implementação de um sistema de controle interno, é preciso a participação de todos, desde a alta direção da empresa ao mais humilde operário do chão-de-fábrica. Logo o papel da liderança é fundamental neste processo: motivando, conscientizando e envolvendo toda a organização.



## BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ALVES, Alessandra de Araújo. **Um Estudo sobre Controles Internos**. 1999. 41 p. Dissertação ( Bacharel em Ciências Contábeis)- Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, 1999.
- ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- CRC-SP. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. colaboração: IBRACON. **Controle Interno nas Empresa-10**. São Paulo: Atlas, 1998.
- CAMILO, Anito. **Tecnologia da Informática e Segurança em Informática**. Revista Trevisan. Ano 11, n.º 125, p.38-43, Junho.1998.
- MOTTA, João Maurício. **Auditoria: Princípios e Técnicas**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- PERDIGÃO, Marcelo Braga. **Controle Externo**, 1996, 155p. Dissertação (Especialização em Gestão Contábil)- Faculdade de Economia Administração Atuária e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, 1996.
- SANTOS, Lourival Nery. **Curso de Auditoria de Gestão**. Editor Instituto dos Auditores Internos do Brasil, 1997.
- SOUZA, Vilma de & França, J. A. **O Suporte do Sistema de Informática para o processo de tomada de decisão**. RBC. v. 27, nº114, p. 12, Nov/Dez.1998.

Os objetivos dos controles internos são de assegurar que toda transação:

1. ocorrida seja registrada;
2. registrada seja real, e avaliada corretamente;
3. registrada no período adequado;
4. registrada seja classificada, resumida e lançada corretamente nos livros auxiliares, fiscais e contábeis.

Vale ressaltar, que a empresa deve ter consciência da manutenção da eficácia e eficiência e aprimoramento dos controles internos visando à proteção de seus ativos e continuidade da organização.

## 5.5. CONTROLES INTERNOS NAS VENDAS

De acordo com o IBRACON ( 1998, p. 84/100) , algumas das atividades, que normalmente são do ciclo de vendas e contas a receber, estão abaixo relacionadas:

- 1.determinação do preço de venda;
- 2.geralmente, a preparação de pedidos internos padronizados;
- 3.ter um sistema de aprovação de crédito;
- 4.ter registro dos pedidos;
- 5.emitir faturas de venda;
- 6.determinar os preços nas faturas de venda e respectiva revisão;
- 7.custear as vendas;
- 8.elaborar estatísticas de venda.

Os controles internos são exercidos sobre essas atividades, interligando outros setores, como por exemplo, vendas, faturamento, tesouraria e contabilidade. Eles podem ser classificados da seguinte forma:

**\*Controles internos Manuais** - são os exercidos pelos funcionários da empresa, pois envolvem conferências, conciliações e autorizações. Por exemplo: aprovação de crédito pela gerência.

**\*Controles gerais de computador** - são os exercidos sobre o acesso ao arquivo de dados, implantação e alteração de rotinas no computador. Por exemplo: controle de senha para entrar no sistema para a aprovação de crédito e/ou cadastro.

**\*Controles programados** - São os controles exercidos pelo computador. Exemplo: bloquear a segunda digitação, caso apareça a digitação de duas notas fiscais com o mesmo número.

Esses controles é construída para assegurar que fraquezas nos procedimentos, falhas humanas, de equipamentos etc. sejam detectadas em tempo hábil durante a execução das funções dos funcionários.

ANEXOS

## ANEXO A

---

### QUESTIONÁRIO SIM / NÃO - (ORGANIZAÇÃO GERAL)

---

#### Condições Ideais:

- Deve ser fixada cada responsabilidade. Se não existe delimitação exata de cada responsabilidade, o controle será ineficiente;
- Deve ser fixada de forma clara como deve ser executada cada função ou atribuição permanente;
- A administração deve ser adequadamente informada do que passa na empresa através de informes escritos rotineiros, tais como (demonstração financeira, posição da produção , etc).

#### Questionário

Exercício Findo em \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

1. Há um organograma geral da empresa que esteja oficialmente em vigor e mantido permanentemente atualizado? **SIM / NÃO / NÃO-APLI**
2. Existe uma clara definição de unidades organizacionais e cada unidade é chefiada por um responsável bem identificado?
3. Há organogramas complementares definido, com razoável detalhamento, a hierarquia, as funções e responsabilidades de diretores, gerentes e chefias em geral?
4. O Organograma permite concluir sobre a existência ou não de responsabilidades incompatíveis entre si distribuídas a uma mesma chefia?
5. Em especial, a área contábil está completamente separada de:
  - a) Pagamentos e recebimentos de caixa?
  - b) Vendas?
  - c) Compras?
6. Existe de forma explícita ( Manuais ou Circulares), uma definição de diretrizes, políticas e objetivos da empresa ?
7. Existem manuais ou coleção de normas de procedimentos descrevendo de forma clara e objetiva as rotinas e sistemas de funcionamento na empresa?
8. Esses manuais ou coleção de normas são revisados periodicamente de forma a se manterem atualizados?
9. A Direção da Empresa recebe para fins de gestão, relatórios financeiros e estatísticos com regularidade e a tempo de tomar decisões?



## ANEXO C

---

### MAPA DE COMPENSAÇÃO PIS

---

**EMPRESA:**

**ANO: 1999**

PERÍODO	DEVIDO	PAGO	A COMPENSAR	OBSERVAÇÕES
JANEIRO				
FEVEREIRO				
MARÇO				
ABRIL				
MAIO				
JUNHO				
JULHO				
AGOSTO				
SETEMBRO				
OUTUBRO				
NOVEMBRO				
DEZEMBRO				

