

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE  
E SECRETARIADO EXECUTIVO – FEAACS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ROSEMARY MARÉCO MARTINS**

**ORIENTADOR(A): EDITINETE ANDRÉ DA ROCHA GARCIA  
CO-ORIENTADOR: PAOLO GIUSEPPE LIMA DE ARAÚJO**

**CONTROLES INTERNOS NA GESTÃO DAS PEQUENAS EMPRESAS, UM  
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, REVENDEDORA  
DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL E COLETIVA, LOCALIZADA  
EM NAVEGANTES, NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

**FORTALEZA**

**2013**

**ROSEMARY MARÉCO MARTINS**

**CONTROLES INTERNOS NA GESTÃO DAS PEQUENAS EMPRESAS, UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, REVENDEDORA DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL E COLETIVA, LOCALIZADA EM NAVEGANTES, NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Artigo apresentado à Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Profa: Editinete André da Rocha Garcia  
Co-Orientador: Paolo Giussepe Lima de Araújo

FORTALEZA

2013

**ROSEMARY MARÉCO MARTINS**

**CONTROLES INTERNOS NA GESTÃO DAS PEQUENAS EMPRESAS, UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, REVENDEDORA DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL E COLETIVA, LOCALIZADA EM NAVEGANTES, NO ESTADO DE SANTA CATARINA**

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em: 16/12/2013.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof<sup>ª</sup>. Me. Editinete André da Rocha Garcia (Orientadora)  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

---

Prof. Me. Paolo Giuseppe Lima de Araújo (Co-orientador)  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

---

Prof<sup>ª</sup>. Me. Marilene Feitosa Soares  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

# CONTROLES INTERNOS NA GESTÃO DAS PEQUENAS EMPRESAS, UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE, REVENDEDORA DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL E COLETIVA, LOCALIZADA EM NAVEGANTES, NO ESTADO DE SANTA CATARINA

ROSEMARY MARÉCO MARTINS

## RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo principal investigar de que maneira o uso de controles internos pode auxiliar na gestão de pequenas empresas. Para sua realização, foi efetuado um estudo de caso em uma revendedora de equipamentos de proteção individual, localizada no estado de Santa Catarina, procurando levantar informações sobre as dificuldades na implementação e consequências do uso de controles internos, além de desvendar quais controles foram escolhidos para aplicação e como estes afetaram as tomadas de decisão. Este trabalho apresenta uma breve apresentação da importância econômica de pequenas empresas no Brasil e aponta suas dificuldades, além de definir o conceito de controles internos e como estes se relacionam no ambiente empresarial. Caracteriza-se como uma pesquisa descritiva e o método de pesquisa aplicado foi um estudo de caso. A conclusão da pesquisa indica que a aplicação de controles internos permitiu uma administração de cunho mais científico, pois controles internos permitem a obtenção de dados e fatos que auxiliam para melhorias operacionais e gerenciais em toda a empresa. Uma maior segurança no momento da tomada de decisão foi uma consequência percebida, levando a resultados mais substanciais e expressivos na redução de retrabalhos, aumento de faturamento, correção em erros de estocagem, delegação de responsabilidades, entre outras conquistas.

**Palavras-chave:** Controles internos. Pequenas empresas. Gestão empresarial. Tomada de decisões.

## 1 INTRODUÇÃO

Em essência, as empresas nada mais são que um grupo de pessoas que se organizam intencionalmente para atingir determinados objetivos contando com recursos monetários e de materiais. Estes objetivos vão desde garantir o suprimento dos bens consumidos pela comunidade até a prestação de serviços que satisfaçam suas necessidades.

A participação das pequenas empresas na economia brasileira é crescente e significativa. A atuação delas vem sendo fundamental para promover o crescimento econômico local, gerando emprego e renda, produzindo bens e serviços, além de serem importantes geradoras de receita para os Estados.

Assim sendo, é do interesse coletivo que tais empresas se mantenham ativas para que continuem proporcionando todos estes benefícios para a sociedade. Porém, no Brasil, o índice de mortalidade das empresas ainda é elevado.  $\frac{1}{4}$  das empresas sequer sobrevive aos dois primeiros anos e, embora essa taxa tenha caído nos últimos tempos, ela ainda é bem significativa e preocupante (SEBRAE, 2013). Maciel *et al.* (2002) afirma que isso geralmente acontece devido a uma gestão inadequada, que pode ocorrer por falta de informações relevantes que auxiliem no processo de tomada de decisão.

Monteiro e Barbosa (2011, p. 40) afirmam que “a sobrevivência das empresas depende cada vez mais de uma gestão subsidiada de informações gerenciais eficientes e precisas que tornem o processo de tomada de decisão o mais racional possível”. E é justamente para dar suporte à gestão que surgem os controles internos.

Os controles internos são normas e procedimentos adotados por uma empresa que tem como objetivo auxiliá-la a ter pleno domínio de processos internos como o consumo de recursos financeiros, físicos, humanos e outros (Nascimento e Reginato, 2010). O uso correto destes controles fornece uma gama de informações seguras que auxiliam os gestores nos momentos de tomada de decisões.

Nesse direcionamento, vê-se que os controles internos podem auxiliar na obtenção de melhores resultados nos negócios das MPE's - Micro e Pequenas Empresas no que diz respeito à sua gestão.

Com isso, percebe-se a necessidade de responder a seguinte pergunta: De que maneira o uso de controles internos pode auxiliar a gestão de uma empresa de pequeno porte, revendedora de equipamentos de proteção individual e coletiva, localizada em Navegantes, no estado de Santa Catarina?

E para atender a questão problema, o estudo tem como objetivo geral verificar os reflexos do uso de controles internos básicos na gestão de pequenas empresas. Já os objetivos específicos consistem em:

- a) Investigar as dificuldades enfrentadas pela pequena empresa e seu gestor na implementação e uso dos controles internos;
- b) Analisar as consequências do uso dos controles nos processos operacionais e em momentos de tomada de decisão.

A escolha do tema se justifica devido à importância das pequenas empresas na economia brasileira e da identificação da autora pelo tema.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Perfil das pequenas empresas no Brasil**

O Brasil hoje tem a base da sua economia girando em torno de microempresas e empresas de pequeno porte. Elas se caracterizam por dinamizar a economia local, absorver grande parte da mão de obra disponível no mercado, dando oportunidade inclusive aos que possuem dificuldades de inserção no mercado, como os jovens com pouca ou nenhuma experiência profissional e pessoas com idade superior aos 40 anos, além de gerar renda e produzir bens e serviços para a comunidade local, sendo assim fundamentais para o desenvolvimento econômico e social do país. (Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior – MDIC, 2010).

Teixeira e Barbosa (2002) comentam da relativa complexidade que é conceituar as empresas segundo seu porte devido ao grande número de variáveis que podem ser consideradas. O quadro 1 de 1 mostra a classificação sob a ótica de duas fontes distintas. Para elucidar com maior clareza, foi decidido expor também as definições de micro empresas. Tal decisão foi tomada por ser frequente a confusão dos limites destes diferentes portes.

**Quadro 1 – Classificação das micro e pequenas empresas**

Instituição	Classificação quanto ao Porte da empresa			
	Microempresa		Pequena Empresa	
SEBRAE	Setor	Nº de funcionários	Setor	Nº de funcionários
	Comércio e Serviços	Até 9 empregados	Comércio e Serviços	De 10 a 49 empregados
	Indústria e Construção Civil	Até 19 empregados	Indústria e Construção Civil	De 20 a 99 empregados
Lei Geral das MPE	As que tem receita bruta igual ou inferior a R\$ 360 mil		As que tem receita bruta superior a R\$ 360 mil e inferior a 3,6 milhões	

Fonte: SEBRAE (2010) e Lei geral das micro e pequenas empresas (2010)

Ao final da década de 1980, já se notando a importância do segmento para aquecer a economia que vinha desacelerando, algumas políticas públicas de incentivo para as pequenas empresas timidamente começaram a surgir. Tais como (IBGE, 2001, p. 18):

- A implantação do primeiro Estatuto da Microempresa (Lei nº 7.256 de 27 de novembro de 1984) e a inclusão das micro e pequenas empresas na Constituição Federal de 1988, que passou a garantir-lhes tratamento diferenciado (Art. 179 do capítulo da Ordem Econômica);
- A transformação em 1990 do Centro Brasileiro de Assistência Gerencial à Pequenas Empresa – CEBRAE -, criado em 1972, em Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE – com funções mais amplas;
- Criação de linhas especiais de crédito no BNDES, Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil;
- A Lei nº 9.317 de 5 de dezembro de 1996, que instituiu o Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;
- A Lei nº 9.841 de 5 de outubro de 1999, que instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte;
- O estabelecimento de um Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, demonstrando a dimensão e a importância das micro e pequenas empresas para o crescimento e desenvolvimento da economia nacional.

A partir de então outras iniciativas foram tomadas a fim de estimular o desenvolvimento das pequenas empresas, que passaram a ter Sindicatos que as representassem, programas de apoio financeiro e de capacitação dos empresários, entre outras. Tais ações deram fôlego ao segmento permitindo assim que fosse possível hoje assumir um papel de protagonismo na economia, estimulando a competição e o livre mercado, gerando muitos empregos e tendo um papel fundamental no desenvolvimento econômico social e regional. (SEBRAE, 2005).

Os resultados dessas mais de duas décadas de incentivo podem ser percebidos em números. Segundo o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (2013), em 2012 as micro e pequenas empresas tiveram 33% de participação nas compras governamentais, ou seja, R\$ 7,5 bilhões de compras públicas foram feitas desse segmento. Entre os anos de 2007 e 2012, o crescimento acumulado destas aquisições públicas chega aos 58%, o que mostra o quanto este segmento vem se tornando cada vez mais expressivo.

A Tabela 1 mostra um resumo dos principais indicadores das micro e pequenas empresas no Brasil, pode-se notar que o segmento colabora com a geração de emprego e renda e com a alavancagem da economia brasileira, porém, ainda não tem participação significativa nas exportações.

**Tabela 1 – Indicadores das Micro e pequenas empresas**

Variável	Percentual representado pelas MPE
Total de empresas do País	99%
Saldo de empregos formais	52%
Massa salarial	52%
Novas vagas geradas por mês	70%
PIB	25%
Exportações	1%

Fonte: SEBRAE (2013)

## 2.2 Dificuldades enfrentadas pelas pequenas empresas

Embora nas últimas décadas tenha havido uma mobilização de políticas de incentivo as MPE's, como visto no tópico anterior, Monteiro e Barbosa (2011) ressaltam que ainda sim o contexto empresarial para as empresas de pequeno porte se apresenta problemático devido a fatores internos e externos, que independem ou não de procedimentos específicos das organizações. Dentre esses fatores, os autores destacam a concorrência, o atendimento aos clientes, as exigências por padrões superiores de qualidade dos produtos e serviços, etc.

No que diz respeito à gestão, pode-se perceber que os problemas enfrentados por elas são fundamentalmente os mesmos, já que uma das razões para o índice de mortalidade destas empresas ser tão elevado é a falta de preparo dos próprios empreendedores, o que reflete na ausência de um plano de negócio estruturado, negligências sobre os controles, mensuração e gestão de dados, etc.

Barros (1978, p.24) observa que “a grande maioria dos pequenos empresários adquiriu em forma empírica e na direção diária de seu estabelecimento a capacitação exigida para as funções diretivas”. Monteiro e Barbosa (2011, p.40) apontam que:

Muitas dessas organizações foram criadas sem a pertinente orientação sobre os problemas que adviriam quando da instalação, tais como: comportamento do setor em relação ao volume de empresas, condições de política de investimento de longo prazo para financiar a capacidade operacional do empreendimento, e capacidade de absorção pelos clientes dos produtos/serviços disponibilizados.

Dolabela (1998, p.60), reforça ainda que “os fatores que levam uma pequena empresa a encerrar suas atividades vão desde a falta de um planejamento organizacional, no momento de sua implantação, passando pela burocracia fiscal e contábil, até o despreparo do empreendedor para superar dificuldades”.

Tais acontecimentos são comuns dentro destas organizações. Deste modo, a empresa é gerida de forma amadora ou pouco profissional, quando consegue se manter em atividade pouco se desenvolve economicamente. E devido ao despreparo acaba sofrendo bastante com as mudanças do mercado, pouco se beneficiando delas, deixando assim de contribuir mais e melhor com o desenvolvimento local.

Pode-se notar tal comportamento despreparado observando na Tabela 2 a resposta dada pelos proprietários de micro e pequenas empresas quando questionados sobre a causa do encerramento das atividades de suas empresas:

**Tabela 2 – Causa do encerramento das atividades**

<b>Causas do encerramento das atividades</b>	<b>% de empresários</b>
Falta de capital de giro	24,1
Altos impostos	16,0
Falta de clientes	8,0
Concorrência	7,1
Baixo lucro	6,1
Dificuldade financeira	6,1
Desinteresse na continuação do negócio	6,1
Maus pagadores/inadimplência	6,1
Problemas familiares	3,8
Má localização da empresa	3,8

Fonte: SEBRAE (2005)

Observa-se que a resposta mais frequente entre os empresários como causa do encerramento das atividades foi a falta de capital de giro. Contudo, praticamente todas as respostas dadas foram formas diferentes de evidenciar a total falta de planejamento, gerenciamento e controle que predomina neste segmento.

As dificuldades enfrentadas por estas entidades levam a questionar a qualidade das decisões gerenciais tomadas por tais empreendedores. Sendo assim, investigar sobre fundamentos da gestão se faz necessário.

### **2.3 Gestão empresarial**

Todas as empresas, independente de seu porte, possuem recursos monetários, humanos e de materiais finitos. Logo, a gestão eficiente desses recursos deve ser alvo de grande atenção já que a manutenção das atividades está diretamente relacionada ao bom uso deles.

“Administrar é contínua vigilância e constante correção de rotas e não arcar com prejuízos consumados em função de negligência no que concerne ao controle das operações da empresa” (Oliveira, 2007, p 81). Para se realizar a gestão de um negócio é preciso que haja, dentro de qualquer instituição, uma base constituída de planejamento e controle, itens que costumam ser negligenciados por grande parte dos proprietários de pequenas empresas. E quando uma empresa iniciante alcança certos patamares de complexidade, fruto de seu crescimento, uma necessidade de gerenciamento com maior controle se torna vital. (PETTY *et al*, 1998).

O autor reforça que, “as empresas pequenas sofrem constantes mudanças em suas necessidades organizacionais e gerenciais, à medida que se movem do ponto zero, sua fundação, para o ponto onde podem empregar todo um staff de administradores profissionais”. (PETTY *et al*, 1998, p. 419).

Segundo Figueiredo (2006, p. 31), gerir nada mais é que tomar decisões, “é o modo como a autoridade será distribuída e, conseqüentemente, como será exercido o controle, considerando que a responsabilidade é intrínseca ao poder assumido”. Ou seja, a autora indica que gestão é o modo como o profissional aplica a sua responsabilidade no uso de dados e informações para resolver problemas.

## 2.4 Definições e princípios de controle interno

Neste fragmento são apresentadas algumas definições teóricas sobre controle interno.

Segundo Nascimento e Reginato (2010, p. 149):

A definição de sistema de controles internos requer uma análise prévia do vocábulo controle sob a perspectiva de uma empresa. No ambiente organizacional, controlar envolve um contexto composto por consumo de recursos financeiros, físicos, humanos e outros, bem como a utilização destes com o propósito de geração de receitas e a sua posterior conversão naquilo que melhor representa para quotistas ou acionistas o motivo para a continuidade de um negócio, que é a maximização da riqueza individual.

Ou seja, o autor explica que no ambiente empresarial, o significado de controle inclui não só quantificações e reconhecimentos, mas também um respeito ao propósito dado ao grupo: maximizar ganhos. Os autores continuam, “controlar, portanto, significa manter pleno domínio sobre os detalhes desse processo” (Nascimento e Reginato, 2010, p. 149).

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

Figueiredo (2006, p. 35) avança no conceito de controle relacionando com propósitos definidos. Explica como sendo “uma proposta conceitual que visa expressar em forma de padrão as metas já claramente definidas em relação às quais as decisões serão tomadas”.

Entre metas, responsabilidades e maximizações, um ponto em comum perceptível entre os autores é uma necessidade dos controles serem entendidos num contexto de intenções da empresa. Até mesmo o estabelecimento de normas é necessário, pois a fidedignidade dos dados é fundamental. Nascimento e Reginato (2010, p. 150) completam, dizendo que as normas visam os:

Processos administrativos rastreáveis, de forma que as informações necessárias ao bom andamento desse processo sejam fidedignas, proporcionando ao mesmo tempo tomadas de decisões seguras e a rastreabilidade e a salvaguarda dos ativos da empresa consumidos durante as suas implementações.

Portanto, além da função de informar dados e gerir informações, os controles internos funcionam como mecanismos de auto correção, que buscam garantir a correta alimentação no processo de operação. Esta observação é apontada por Nascimento (2010).

Os controles internos na empresa têm, dessa forma, mais do que uma função, pois além de ser uma base de sustentação para o processo decisório, visam ao acompanhamento do adequado uso dos recursos colocados à disposição dos funcionários para as execuções de suas atividades, bem como a detecção nas operações da empresa.

Apesar de controles internos ser um assunto frequentemente relacionado à mensuração de dados físicos, a abstração (como conduta de funcionários) também é de interesse dessa área. Porque a forma de trabalhar de cada um afeta direta e indiretamente a alimentação, interpretação e uso dos controles.

Como Nascimento (2010, p. 150) completa: “este último aspecto, não rastreável pelos registros contábeis, tem a sua importância lastreada no fato de que em uma organização não são apenas os seus recursos físicos aqueles cuja utilização pode ter influência negativa em seu resultado”.

Para nortear o uso e aplicação dos controles internos dentro do que os autores anteriormente citados destacam, tem-se alguns princípios básicos. Araújo afirma que “alguns princípios básicos devem ser adotados por qualquer sistema de controle interno como forma de manter um nível mínimo de eficiência e eficácia nas atividades executadas por esse sistema” (ARAÚJO, 2006, p. 91).

Nascimento e Reginato (2010) apresentam uma lista de princípios dos controles internos, que podem ser observados no Quadro 2. Os autores destacam que estes princípios são os elementos básicos que devem formar o sistema de controles correspondente. Um sistema de controles internos nada mais que é que o conjunto de todos os controles internos (Nascimento e Reginato, 2010). Davis e Blaschek (2005) completam afirmando que tais controles devem atuar de forma integrada e harmônica.

**Quadro 2: Princípios dos controles internos**

<b>Princípio</b>	<b>Descrição</b>	<b>Aplicação</b>
Ambiente de controle	Representa as atitudes e posturas dos membros da alta administração. Não há sistema de controle resistente à vontade da alta administração quando esta, por razões variadas, usa seu poder para burlar os pontos-chaves de controle.	Se uma empresa optar por não registrar todas as operações de vendas ou compras, ou quaisquer outras, por iniciativas daqueles que têm o poder hierárquico da organização, os registros contábeis não refletirão a realidade operacional e o efeito de tais atitudes não serão detectáveis pelo sistema de controles internos.
Delimitação de autoridade e responsabilidade	Garantir que todas as atividades necessárias para a manutenção do ciclo operacional estejam sempre atreladas a um profissional.	Esse fator dificulta a adoção de justificativas por parte dos funcionários em função da alegação de desconhecimento de determinada rotina de controle.
Relação custo x benefícios do controle interno	Sempre que averiguada a necessidade de implementação de um controle, aqueles que forem envolvidos nessa tarefa devem fazê-lo com bom senso, avaliando os benefícios que sua adoção proporcionará para a empresa.	É comum, porém, equivocada, a interpretação de que quanto mais controles existirem na empresa, melhor para todo o seu funcionamento. O erro nesse conceito pode levar a organização a um excesso de procedimentos que tendem a prejudicar o ritmo das operações da empresa.
Automação de rotinas sempre que possível	Automação/padronização de uma tarefa significa diminuir os efeitos da ação humana no sistema de controles internos.	Facilita a rastreabilidade de eventos ocorridos na empresa, favorece a diminuição de erros ou a prevenção de fraudes que não sejam suscetíveis a identificação. Além disso, há o benefício de possibilitar que novos funcionários sejam introduzidos sem que isso implique a perda de qualidade do sistema de controles.
Qualificação adequada de funcionários	Ter a pessoa realizando funções na medida exata em que o seu conhecimento permita.	Em muitas situações, erros que repercutem por toda empresa, e em seu resultado, ocorrem devido ao despreparo de um funcionário para ocupar determinada função ou tarefa.
Revisão periódica de controles internos	O sistema de controles deve ser tão dinâmico quanto o ambiente no qual a empresa opera.	Revisões periódicas evitam que controles que não sejam mais necessários permaneçam sendo utilizados.

Fonte: Nascimento e Reginato (2010).

Percebe-se que os princípios visam garantir que os controles possam efetivamente cumprir seu papel da forma mais adequada possível.

## **2.5 Controles internos: Objetivos e importância**

Araújo (2006, p. 90) relaciona os seguintes itens como objetivos dos controles internos:

- a) Proteção dos ativos das empresas;
- b) Verificar a exatidão e a fidedignidade dos dados contábeis;
- c) Promover a eficiência operacional; e
- d) Encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Pode-se verificar que os controles internos são de grande valia para a manutenção saudável de qualquer instituição. Visto que, usados de maneira adequada, os controles permitem um acompanhamento físico, operacional e gerencial da entidade que o utiliza, com isso a tomada de decisão será sempre baseada em algo factual.

Com relação à importância dos controles, Oliveira *et al* (2007) comenta que seu uso é primordial para o sucesso de qualquer empreendimento. E completa afirmando que menosprezar a importância dos controles é como “pilotar uma aeronave sem acesso constante às referências que indicam a que velocidade ou a que altitude se está voando, a que distância se está do destino, quanto de combustível resta no reservatório ou se a rota está dentro do planejado.” E o autor ainda conclui da seguinte forma “sob tais condições, atingir o aeroporto de destino seria pouco provável, resultando de simples obra do acaso ou de muita sorte.” (OLIVEIRA *et al*, 2007, p. 81).

Teixeira e Teixeira (1998) entendem que o controle interno se faz oportuno e indispensável em todas as divisões das organizações, tais como vendas, tesouraria, compras, produção, etc., auxiliando ao bom uso dos recursos e assim contribuindo para que eficácia operacional seja evidente.

O que Teixeira e Teixeira (1998) chamam de divisões organizacionais, Nascimento e Reginato (2010) denominam de ciclos operacionais. Os autores ainda segmentam os ciclos operacionais, ou eventos que copõem as atividades das empresas, da seguinte forma:

- a) ciclos de vendas – contas a receber – recebimentos;
- b) ciclo de compras – contas a pagar – pagamentos;
- c) ciclos de recursos humanos;
- d) ciclos das atividades de produção; e
- e) ciclo de controles dos ativos fixos.

De modo geral a função do gestor é orquestrar todas estas divisões, ou ciclos operacionais, da empresa e o uso dos controles em cada um destes ciclos o permite ter pleno domínio sob eles. Oliveira (2007) reforça afirmando que os controles internos, ao promoverem informações relevantes facilitam a formulação de estratégias, assim como o aperfeiçoamento contínuo da própria estrutura organizacional.

## **2.6 Controles internos nas pequenas empresas**

Para que se tenha uma visão geral da entidade e com isso ter mais eficiência nos momentos de tomada de decisão, a implementação de sistemas de controles operacionais, financeiros e contábeis, mesmo de natureza básica, é de fundamental importância. Tais medidas de controle são fortes aliadas das empresas e podem ser fundamentais para a

manutenção saudável das atividades, pois sem eles não há qualquer parâmetro objetivo para guiar a gestão (TEIXEIRA E TEIXEIRA, 1998).

Todas as empresas precisam ter controles internos independente do seu faturamento, número de funcionários, segmento em que estão inseridas, atividades desenvolvidas, etc. No entanto, Oliveira (2007) lembra que a aplicação dos controles internos deve ocorrer de acordo com as necessidades da empresa, seu tamanho e cultura própria, diversidade de negócios e dispersão geográfica. Sendo assim, não se pode esquecer que são as características específicas das empresas que irão determinar o grau de complexidade e de desenvolvimento de tais controles.

Por exemplo, uma pequena empresa com faturamento de 900 mil reais anuais e com uma pequena equipe de três vendedores não tem a mesma necessidade de controle que uma corporação multinacional com equipes de venda espalhadas por diversos países. Embora a função vender seja de mesma natureza, a complexidade exige controles muito distintos. Portanto, os níveis de detalhamento de controles são, muitas vezes, diretamente relacionados ao porte da empresa (TEIXEIRA E TEIXEIRA, 1998).

Como cada empresa possui características peculiares, não há um modelo "pré-fabricado" de controle interno que se adapte às necessidades de qualquer empresa, porém certos fatores podem ser considerados essenciais para o controle interno do negócio. Dentre estes, o controle financeiro de faturamento, recebimentos e pagamentos se destaca pelo poder de visualização da saúde financeira. O fluxo de caixa é outro controle interno fundamental para, entre outras atribuições, prover a empresa a capacidade de previsão de saldos monetários. (OLIVEIRA, 2007)

Saviani (1995) comenta que é comum, dentro das pequenas empresas, a informalização dos processos e acrescenta que esta informalização leva uma organização a ter "subempresas" com "subdonos" em cada área, visando interesses pessoais, jamais olhando para a empresa como um todo.

Outro reflexo desta informalização, ou falta de controles, dos processos administrativos é causar uma "difícil identificação de responsáveis por determinadas fases desses mesmos processos" (SAVANI, 1995, p. 24).

Savini (1995) ainda explica que a formalização de processos não significa que a empresa deva ser burocrática em excesso, mas sim, o suficiente para ter as informações necessárias em tempo hábil e com segurança.

Oliveira (2007) comenta que os controles internos são de fundamental importância para que a entidade atinja os resultados mais favoráveis com a aplicação de menos recursos, o que implica necessariamente a diminuição de toda e qualquer forma de desperdícios.

Visto isso, percebe-se que Controles internos, se utilizados de forma adequada, se torna um aliado importante no que se refere ao auxílio do crescimento e manutenção saudável das empresas no mercado.

### **3. METODOLOGIA**

O presente artigo pode ser classificado como uma pesquisa descritiva, pois descreve o fenômeno dentro de seu contexto (YIN, 1994). Nesse caso, os objetivos do artigo são investigar o fenômeno da implementação de controles internos em uma pequena empresa e identificar os reflexos do uso destes nos processos operacionais e no momento de tomada de decisões. Embora a literatura sobre controles internos seja ampla, tem-se poucos registros

sobre o processo de implementação em pequenas empresas brasileiras.

Para o presente trabalho, o método de pesquisa escolhido foi o de estudo de caso, método utilizado em situações que exigem descrição de dados particulares. Segundo Yin (1994), o estudo de caso é um método que investiga um fenômeno contemporâneo, incluindo seu contexto e adotando múltiplas fontes de evidência.

Halinen & Törnroos (2005) afirmaram que a escolha do método estudo de caso é feita quando não existe tanto conhecimento sobre determinado assunto, ou então quando as teorias sobre este assunto não são suficientes para explicá-lo, ou ainda quando ocorrem mudanças no processo do assunto em questão. Isso se aplica ao presente artigo, que se propõe, entre outras coisas, a investigar as dificuldades enfrentadas por uma pequena empresa na implementação de controles internos, que é um fenômeno de caráter singular para cada entidade e seu gestor.

Gil (1999, p. 54) afirmou que o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento (...)”. Sendo assim, este foi o método escolhido. Trata-se de um estudo de caso único, pois busca investigar um fenômeno particular na entidade estudada (YIN, 1994).

O trabalho foi iniciado com uma coleta de dados em fontes bibliográficas e documentais como livros, artigos, revistas científicas e, depois de definido um método de trabalho, fez-se a escolha da empresa estudada.

A seleção da entidade estudada deu-se em função do momento singular vivido pela mesma, sua gestão se encontra na fase de pós-implementação de controles internos, momento que a torna fundamental para auxiliar no esclarecimento do tema em questão.

Como instrumento de coleta de dados, a autora fez uso de entrevista realizada com o executivo principal e gestor da entidade estudada. A autora também teve acesso a relatórios cedidos pela organização.

A entrevista foi baseada em roteiro previamente elaborado a partir da revisão de literatura e da pesquisa documental, abordando temas referentes ao processo de implantação e dos reflexos do uso dos controles internos, o que possibilitou o levantamento de informações relevantes sobre o objeto de pesquisa deste trabalho.

A entrevista teve o áudio gravado, com a autorização do entrevistado, facilitando a transcrição e análise dos dados.

### **3.1 Caso analisado**

A empresa objeto deste estudo é uma empresa de pequeno porte revendedora de equipamentos de proteção individual e coletiva (EPI), localizada em Navegantes, no estado de Santa Catarina. O critério de classificação deu-se quanto ao faturamento bruto anual, que, de acordo com a lei geral das MPE's, são empresas de pequeno porte as instituições que tem receita bruta superior a R\$ 360 mil e inferior a 3,6 milhões.

A entidade foi fundada em 2009 como a primeira e única empresa da cidade no ramo de EPI. Hoje possui um quadro com quatro funcionários. Sendo dois representantes comerciais, um auxiliar de escritório e um entregador. Além destes funcionários fixos a empresa também remunera dois sócios e um contador. Possui faturamento anual médio em torno de 720 mil reais.

Após acumular alguns anos de experiência trabalhando como técnico em segurança do trabalho em indústrias locais, o fundador apostou em seu conhecimento específico para operar e gerir o próprio negócio.

## **4. ANÁLISES DOS RESULTADOS**

### **4.1 Introdução**

Nos últimos dois anos e meio a empresa analisada vem crescendo significativamente em termos de faturamento e também em termos de complexidade operacional. Em seus primeiros anos, ainda com o crédito baixo, as compras eram limitadas a poucas unidades sendo realizadas com varejistas e alguns poucos distribuidores. Somente após adquirir certa consolidação no mercado a empresa teve acesso a compras mais volumosas provenientes de muitos distribuidores e alguns fabricantes.

Ter acesso a um volume maior de compras diretas de fabricantes e distribuidores fez com que o custo unitário dos produtos comercializados reduzisse significativamente, afinal de contas o preço praticado por fabricantes e distribuidores é mais baixo que o praticado por varejistas. Com isso, a empresa pode comercializar com preços mais competitivos. Comercializar com preços mais competitivos possibilitou um considerável aumento na cartela de clientes da organização. E o reflexo disso foi um aumento na complexidade operacional e gerencial do negócio.

Antes de tal ampliação, o gestor trabalhava apenas com sua sócia, ambos cuidavam de todo o operacional da entidade, bem como de sua gestão. Porém, à medida que o negócio foi crescendo, houve um aumento na necessidade de mão de obra. A empresa que até então se sustentava operacionalmente apenas com o trabalho dos sócios passou a ter o apoio de outros quatro funcionários, locados nas funções anteriormente citadas.

O fundador conta que, mesmo com o crescimento operacional bastante significativo, os resultados financeiros não eram animadores. Apesar de ter apresentado um aumento no faturamento anual de aproximadamente cinco vezes, em relação ao seu primeiro ano, a empresa conseguia apenas chegar em uma situação de equilíbrio, ou seja, pagar as próprias contas.

Em novembro de 2012 o gestor então resolve contratar os serviços de um consultor especializado em gestão operacional e financeira que após um período de observação e levantamento de dados descobriu uma série de deficiências na entidade. Dentre as quais se destacam: capital de giro estagnado (estoque parado), sustento de clientes pouco rentáveis, falta de planejamento logístico, falta de organização no estoque, falta de clareza nos processos operacionais em todas as funções, ausência de limites orçamentários, capital de giro insuficiente, abuso em antecipações de valores a receber de cartões de crédito, entre outros.

Sabendo disto, o profissional contratado sugeriu, dentre outras coisas, que a entidade passasse a adotar controles operacionais e financeiros daquele momento em diante.

A organização passou então por um longo processo de revisão operacional e gerencial para que se pudesse estabelecer como e quais controles seriam implementados com o auxílio e orientação do consultor.

## **4.2 Controles internos**

A Autora dividiu os relatos do entrevistado em três momentos distintos, organizados de forma cronológica refletindo cada etapa vivida pela organização.

### **4.2.1 Ambiente empresarial sem controles internos**

Sobre o ambiente antes da implementação e uso dos controles o executivo principal, e também gestor da entidade, que foi entrevistado afirma que as decisões eram tomadas basicamente de forma intuitiva com base em suas vivências diárias. O gestor explica que uma das razões disso ocorrer é que se percebia sempre sem tempo para analisar os registros existentes e, além disso, não os considerava confiáveis a ponto de servir como guia. Tal situação se assemelha com o que afirma de Barros (1978) que observa que a grande maioria dos pequenos empresários adquire de forma empírica a capacitação exigida para as funções diretas da entidade.

No que se refere aos processos operacionais, o entrevistado afirma que os funcionários não tinham rotinas completamente estabelecidas e frequentemente uma ou outra atividade era negligenciada por não ter um responsável específico definido.

O entrevistado ressaltou que como não havia política bem definida e nem controles financeiros e operacionais era frequente a ocorrência de situações como extravio de mercadorias, erro na composição de pedidos, entregas equivocadas, compra de mercadorias com fornecedores mais onerosos, capital de giro insuficiente, antecipação de recebimentos de cartão de crédito, etc.

### **4.2.2 Ambiente empresarial durante o período de implementação e adaptação**

No período de transição, o gestor lembra que os principais desafios enfrentados foram as necessidades de mudar a rotina, estabelecer e respeitar uma disciplina, diminuir ansiedades por resultados dos próprios gestores, investir mais tempo em reuniões e análises, desenvolver habilidades gerenciais e aprender a delegar.

O entrevistado afirma que no início da implementação houve certa resistência por parte de alguns funcionários em assumir as novas obrigações na rotina de trabalho. Mas com o passar do tempo e com o bom exemplo dado pelos gestores, todos passaram a entender o benefício das novas rotinas e a partir daí um sentimento de comprometimento em equipe foi surgindo.

Em relação à definição de quais controles seriam adotados o entrevistado explica que com a ajuda do consultor realizaram uma revisão geral em todo o processo operacional, desde o momento da aquisição de mercadorias para a revenda até o recebimento do valor correspondente à sua venda. Com isso descobriram as necessidades existentes de implementação de controles. Além do processo operacional o modelo de gestão utilizado também passou por uma revisão similar antes da definição de quais controles seriam necessários.

### **4.2.3 Ambiente empresarial com controles internos**

De acordo com o entrevistado, foram implementados os seguintes controles financeiros: controles de faturamento e recebimento, fluxos de caixa e controles de compras e pagamentos. A auxiliar de escritório passou a se responsabilizar pela alimentação de tais

controles e o contador passou a acompanhar e verificar esses registros uma vez por semana.

Com isso os gestores passaram a contar com informações financeiras confiáveis, tempestivas e estruturadas. O que, segundo o entrevistado, permitiu que obtivessem pleno conhecimento da situação financeira da empresa, dando segurança nos momentos de tomada de decisão.

No que diz respeito aos processos operacionais a empresa passou a padronizar os procedimentos mais corriqueiros. No ciclo de compras os controles adotados foram: registros de compras estruturados, controle de entradas no estoque e controles de recebimento de mercadorias. No ciclo de vendas foram: controles de pedidos, conferência da composição de itens a serem expedidos e controle de saída no estoque.

Os gestores passaram a se encarregar de controlar e acompanhar todo o ciclo de compras e os vendedores passaram a assumir as novas rotinas implementadas no ciclo de vendas.

O entrevistado ressaltou que após a adoção dos controles a empresa pôde elaborar uma política financeira, estabelecendo limites orçamentários, realizando uma programação financeira que os permitiu eliminar as necessidades de antecipação de cartão de crédito e assim eliminar por completo as despesas que tal atitude gerava. Além disso, passaram a ter total clareza de todo o processo operacional o que possibilitou a definição de responsáveis adequados por todas as atividades necessárias para garantir bom desempenho das operações.

#### **4.3 Princípios dos controles na entidade**

Com base nos relatos do gestor entrevistado e na análise dos relatórios elaborados pelo consultor contratado pôde-se traçar um paralelo entre os princípios de cotroles listados no Quadro 2 e a realidade vivenciada pela empresa objeto deste estudo antes e depois da implementação dos controles internos. Assim, tem-se as seguintes situações:

##### **a) Ambiente de controle**

ANTES: Não era o ideal, pois os próprios membros da alta administração agiam de forma negligente. Um exemplo disso é que o gestor e executivo principal frequentemente não repassava para seu contador todos os comprovantes de pagamento do período, logo, os registros contábeis eram incompletos e não podiam cumprir uma de suas principais funções, que é a de fornecer informações úteis que auxiliem os momentos de tomada de decisão. Além disso, os gestores também misturavam as contas pessoais com as contas da empresa, fazendo retiradas frequentes que geravam descapitalização do caixa, demonstrando assim falta de controles e regras o que acabava sendo percebido pelos funcionários.

DEPOIS: Percebendo as próprias responsabilidades, com o auxílio de consultor, os gestores passaram então a assumir um comprometimento de repassar de forma tempestiva toda a movimentação do período para o seu contador, que passou a construir uma base sólida de informações, permitindo com isso um maior conhecimento financeiro da entidade por parte dos próprios gestores. Também passaram a determinar e a respeitar um limite de retiradas mensais, assim, a atitude de fazer frequentes retiradas de caixa da empresa para pagar as contas pessoais foi eliminada.

**b) Delimitação de autoridade e responsabilidade**

ANTES: No início das atividades da empresa o gestor cuidava sozinho dos processos operacionais de compra e venda. Após a expansão dos negócios, quando teve que contratar funcionários que passaram a se encarregar de tais atividades, era frequente ocorrer erros de contagem de estoque, erros na montagem da composição e entregas de pedidos, realização de compras sem cotação, etc. Segundo o gestor, os erros ocorriam muitas vezes pela falta de clareza dos funcionários sobre as próprias responsabilidades.

DEPOIS: Foi realizado uma revisão geral por parte dos gestores em conjunto com o consultor e os próprios funcionários de todo o processo operacional, sendo assim possível identificar todas as atividades necessárias para o bom andamento das rotinas. Com isso foi possível atribuir de forma clara as responsabilidades de cada funcionário.

**c) Relação custo x benefícios do controle interno**

ANTES: Erros causados principalmente pela falta de controles operacionais frequentemente geravam desperdícios financeiros e de tempo. Exemplo: Com a falta de controles, pedidos de clientes não raramente eram registrados de forma equivocada, o que gerava retrabalho e gastos extras com uma nova entrega, já que o erro só podia ser percebido no momento em que o cliente recebia o pedido. Sendo assim, a entidade acabava pagando pela ausência de controles.

DEPOIS: Os controles implementados foram adotados a partir das deficiências operacionais da empresa, visando eliminar os focos de desperdícios existentes. Assim, controles adotados na medida da necessidade trouxeram benefícios com a redução/eliminação dos desperdícios como os citados anteriormente.

**d) Automação de rotinas sempre que possível**

ANTES: De modo geral, não havia nenhuma padronização nas rotinas. Tudo era sempre realizado de forma empírica pelo gestor. Exemplo: Ao realizar as compras, o gestor não elaborava orçamentos estruturados com limites de orçamentos e previsão de revenda. O reflexo disso era: compras desnecessárias que acabavam paradas no estoque. Essa falta de estrutura permaneceu quando os funcionários contratados passaram a realizar tais atividades, assim como os reflexos disso também permaneceram.

DEPOIS: Rotinas foram implementadas em todas as operações. Uma das principais vantagens percebida pelo gestor foi a de que mesmo com a ausência de um funcionário, as atividades operacionais não eram prejudicadas, pois era possível seguir o roteiro agora já pré-estabelecido para o bom andamento da quaisquer atividades.

**e) Qualificação adequada de funcionários**

ANTES: O gestor contratava pessoas meramente por indicação, sem que elas passassem por processos seletivos que o possibilitassem avaliar as reais competências do candidato antes da contratação.

DEPOIS: O gestor passou a ser mais criterioso na contratação de novos funcionários na tentativa de garantir que o novo contratado fosse capaz de realizar as funções de forma adequada. E quando não fosse possível contratar um funcionário pronto para exercer as funções, os gestores e os funcionários antigos o treinariam.

**f) Revisão periódica de controles internos**

ANTES: Não se aplica.

DEPOIS: Reuniões quinzenais passaram a ser realizadas com o propósito de rever possíveis falhas nos processos operacionais, logo, identificar possíveis controles obsoletos para a realidade da entidade.

**Resultados obtidos**

Seis meses após a completa implementação de controles estruturados que passaram a nortear as tomadas de decisões, os principais resultados apresentados pela empresa foram os seguintes:

- Redução de 25% dos custos variáveis: Esse resultado se deu, principalmente, em decorrência da melhora na qualidade das compras. Utilizando o controle de compras foi possível realizar um comparativo entre as condições oferecidas por cada fornecedor, isso permitiu uma melhora na qualidade das negociações a cada compra realizada;
- Redução de retrabalhos: A adoção de um fluxograma de atividades e definições de responsabilidades para cada funcionário permitiu este resultado;
- Reconhecimento de 85% do capital de giro desperdiçado (em estoque antigo): O uso do controle de estoque permitiu que este dado fosse encontrado;
- Identificação de tipos de clientes rentáveis e não rentáveis e aumento de 24% do faturamento por cliente: O controle de vendas possibilitou o reconhecimento e classificação dos clientes entre rentáveis e não rentáveis. Os clientes rentáveis passaram a ter prioridade.
- Eliminação de desperdícios financeiros: Com o correto acompanhamento e uso do fluxo de caixa foi possível conhecer comportamento do ciclo financeiro de pagamentos e recebimentos o que tornou possível iniciar uma programação de pagamentos baseada nas disponibilidades, evitando assim o esgotamento do capital de giro e a necessidade de recorrer às antecipações de cartão de crédito e suas altas taxas.

**5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Esta pesquisa teve como objetivo verificar os reflexos do uso de controles internos básicos na gestão de pequenas empresas, bem como investigar as dificuldades enfrentadas pela empresa e seu gestor na implementação e uso dos controles e também analisar as consequências o uso deles nos processos operacionais e nos momentos de tomada de decisão. Para tanto, realizou-se um estudo descritivo, com abordagem qualitativa dos dados por meio de análises documentais e de aplicação de entrevista.

Pela análise realizada observou-se que após a implementação e uso de controles internos, a empresa estudada passou a ter pleno conhecimento e domínio sobre seus próprios registros financeiros, o que possibilitou o surgimento de uma gestão financeira baseada em informações.

No que diz respeito à operação do negócio houve um progresso significativo em termos de organização e eficiência. Desperdícios foram eliminados, rotinas foram estipuladas e otimizadas, responsabilidades específicas para funcionários foram delegadas, métricas foram determinadas para garantir meios de controlar os resultados diversos.

Em resumo, os principais resultados alcançados na empresa estudada após a implementação e uso adequado dos controles internos foram: Redução de 25% dos custos variáveis, redução de retrabalhos, reconhecimento de 85% do capital de giro desperdiçado (em estoque antigo), identificação de tipos de clientes rentáveis e não rentáveis e aumento de 24% do faturamento por cliente, eliminação de desperdícios financeiros.

A grande dificuldade enfrentada pelos funcionários da empresa e pelos gestores no processo de implementação foi a necessidade de mudança de hábitos já estabelecidos. Uma postura de comprometimento e responsabilidade precisou surgir. A dificuldade relatada foi sentida no dia-a-dia, pois novos modos de fazer, concluir e até mesmo compreender as atividades tiveram que ser estabelecidos.

Portanto a maneira dos controles internos ajudarem na gestão de uma pequena empresa é permitir a clareza de seus próprios procedimentos, estilo de gestão, evidenciar seus dados, gerar informações estratégicas, prover integração entre seus trabalhadores e diversas outras ferramentas que auxiliam a instituição atingir patamares mais elevados de desenvolvimento. Em outras palavras, os controles internos permitem um maior profissionalismo e seriedade dentro do ambiente empresarial.

## REFERÊNCIAS

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

ARAÚJO, Paolo Giuseppe Lima de. **A utilização pela controladoria dos trabalhos da auditoria interna e externa sobre o sistema de controle interno: Um estudo nas grandes empresas do Estado do Ceará**. Dissertação (Mestrado em controladoria). Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2006.

BARROS, Frederico Robalinho de. **Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança**. Rio de Janeiro: Ed. Apec, 1978.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas, de 14 de dezembro de 2006.

DOLABELA, Fernando. **Apostila do programa REUNE – rede de ensino universitário de empreendedorismo**. Manaus: Instituto Euvaldo Lodi. 1998.

FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria – Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 21; p. 31

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

HALINEN, Aino & TÖRNROOS, Jan-Åke. **Using case methods in the study of contemporary business networks**. *Journal of Business Research*, v. 58, n.9, p. 1.285-1.297, September, 2005.

Página do IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA na internet. **As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil, 2001**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/microempresa/microempresa2001.pdf>> Acesso em 20 de março de 2013.

MONTEIRO, José Morais; BARBOSA, Jenny Dantas. **Controladoria empresarial: Gestão Econômica para as micro e pequenas empresas.** Revista da micro e pequena empresa, Campo Limpo Paulista, v.5, n.2, p. 38-59, mai-ago 2011.

MACIEL, A. M. et al. **Planejamento tributário para micro e pequenas empresas. In: Congresso USP de Contabilidade, 2., 2002, Anais...** São Paulo: USP, 2002.

Página do MDIC- MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR. **Guia de Sobrevivência das Micro e Pequenas Empresas, 2010.** Disponível em: <<http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/interna/index.php?area=4>> Acesso em 20 de março de 2013.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria – Instrumento de Apoio ao processo decisório. 1. ed.** São Paulo. Atlas, 2010. p. 150-151.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto do Santos. **Controladoria Estratégica.** 4 ed. São Paulo. Editora Atlas S.A, 2007.

PETTY, J. William; MOORE, Carlos W.; LONGENER, Justin Gooderl. **Administração de pequenas empresas.** São Paulo. Makron Books do Brasil, 1998.

Página do ministério do planejamento na internet, publicado em 25 de outubro de 2012 Disponível em: <<http://www.governoeletronico.gov.br/noticias-e-eventos/noticias/micro-e-pequenas-empresas-tem-33-de-participacao-nas-compras-governamentais>>. Acesso em: 20 de março de 2013.

SAVIANI, José Roberto. **Repensando as pequenas e médias empresas.** São Paulo. Makron Books do Brasil, 1995.

SEBRAE. **MPE Indicadores – Pequenos negócios no Brasil.** 2010.

SEBRAE. **Coleção de estudos e pesquisas, out de 2011. Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil,** 2011.

SEBRAE. **Boletim Estatístico de micro e pequenas empresas. Observatório SEBRAE,** 2005.

SEBRAE. **Sobrevivência das empresas no Brasil.** 2013.

TEIXEIRA, I. S.; TEIXEIRA, R. C. F. **Contribuição do controle interno à gestão empresarial.** In: ENEGEP, 1998, São Paulo. Anais... São Paulo: ABEPRO, 1998.

TEIXEIRA, Rivanda Meira; BARBOSA, Jenny Dantas. **Gestão de pequenas e médias indústrias: o foco em marketing.** In: EGEPE – ENCONTRO DE ESTUDOS SOBRE EMPREENDEDORISMO E GESTÃO DE PEQUENAS EMPRESAS. 3., 2002, Brasília. Anais...Brasília: UEM/UEL/UnB, 2003, p. 994-1022.

YIN, Robert K. **Case study research.** London: Sage, 1994. p. 1-53.

## **Roteiro de entrevista aplicada ao gestor**

O roteiro de entrevista consiste em perguntas abertas relativas à implementação e uso dos controles internos dentro da empresa objeto de estudo.

### 1- Período antes do uso dos controles internos

- 1) Como as decisões gerenciais e operacionais eram realizadas antes do uso estruturado dos controles internos?
- 2) Descreva o dia a dia operacional da entidade no período de ausência de controles.
- 3) Descreva o dia a dia gerencial da entidade no período de ausência de controles.
- 4) Por que a entidade não se utilizava de controles internos?
- 5) O que levou a alta administração a implementar controles?

### 2- Período inicial de implementação/adaptação

- 6) Quais foram os principais controles implementados?
- 7) Como foram definidos quais controles seriam adotados?
- 8) De modo geral como ocorreu a transição entre o não uso e uso de controles estruturados?

### 3- Período de controles internos em pleno uso

- 9) Como as decisões gerenciais e operacionais são realizadas hoje?
- 10) Descreva o dia a dia operacional da entidade após a adoção dos controles internos.
- 11) Descreva o dia a dia gerencial da entidade após a adoção dos controles internos.
- 12) De modo geral que mudanças ocorreram na entidade neste novo cenário?
- 13) Quais os reflexos da adoção dos controles?
- 14) Como considera a postura da alta administração em relação ao atual ambiente de controle?
- 15) Como considera a postura dos funcionários em relação ao atual ambiente de controle?