



**FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FATECS**

**CURSO: Ciências Contábeis**

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS NAS  
ORGANIZAÇÕES**

**JOÃO PAULO MAIA BATISTA**

**RA Nº 20451832**

**PROFº. ORIENTADOR:**

**ANTÔNIO EUSTÁQUIO CORREA DA COSTA**

**BRASÍLIA / DF  
2010**

**JOÃO PAULO MAIA BATISTA**

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS NAS  
ORGANIZAÇÕES**

Monografia apresentada como um dos  
requisitos para conclusão do curso de  
Ciências Contábeis do UniCEUB –  
Centro Universitário de Brasília.

Prof(a). Orientador(a): Antônio  
Eustáquio Correa da Costa

**BRASÍLIA / DF  
2010**

**JOÃO PAULO MAIA BATISTA**

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS NAS ORGANIZAÇÕES**

Monografia apresentada como um dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis do UniCEUB – Centro Universitário de Brasília.

Prof(a). Orientador(a): Antônio Eustáquio Correa da Costa

**Banca Examinadora:**

---

**Prof(a).**

**Orientador(a)**

---

**Prof(a).**

**Examinador(a)**

---

**Prof(a).**

**Examinador(a)**

**BRASÍLIA / DF  
2010**

## **Agradecimentos**

Agradeço primeiramente aos meus pais pelo carinho, paciência e dedicação. Em seguida gostaria de agradecer ao professor orientador, Tatá, pelo auxílio e atenção. Por último agradeço ao professor Arruda, pelas palavras de incentivo durante todos esses anos.

# SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO I. INTRODUÇÃO, METODOLOGIA E PROBLEMA</b>	
Contextualização do assunto.....	5
Metodologia.....	6
Objetivos e Problema.....	6
<b>CAPÍTULO II – A CONTABILIDADE</b>	
Surgimento da Contabilidade.....	7
Objetivos da Contabilidade.....	7
As partidas dobradas.....	8
Usuários da informação contábil.....	10
Auditoria.....	11
Auditoria Externa.....	12
Auditoria interna.....	12
Controle Interno.....	13
Objetivos dos sistemas de controle interno.....	14
Quanto a Função.....	15
Preventivos.....	15
Detectivos.....	15
Corretivos.....	15
Quanto a forma de implementação.....	16
Lógicos.....	16
Técnicos.....	16
Quanto o processo decisório.....	16
Verticais.....	16
Horizontais.....	16
Quanto a natureza.....	16
Controles Contábeis.....	16
Controles Administrativos.....	17
Princípios básicos de controles internos.....	17
Relação Custo X Benefício.....	17
Qualidade adequada de empregados.....	18
Delegação de poderes e determinação de responsabilidades.....	18
Segregação de funções.....	18
Instruções devidamente formalizadas.....	18
Controle sobre transações.....	19
Aderência as diretrizes e normas legais.....	19
Limite de alçadas.....	19
Controle de acesso e salvaguarda dos ativos.....	19
Limitações inerentes ao sistema de controle interno.....	19
Tipos de desfalques ou fraudes.....	20
Desfalques Temporários.....	20
Desfalques Permanentes.....	20
Avaliação do sistema de controle interno.....	21
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>22</b>

## RESUMO

Com a constante necessidade do mercado por qualidade de informação e por diferenciais que promovam a eficácia operacional das organizações, o controle interno surge nos aspectos administrativos das empresas como uma ferramenta que contribui para o fornecimento de informações precisas e com qualidade. O presente estudo tem por objetivo demonstrar a importância dos sistemas de controles internos para promover a eficiência das organizações. Mais especificamente, demonstrar os aspectos mais relevantes de um sistema de controle interno, evidenciar as características e limitações de um sistema de controle interno e demonstrar como os sistemas de controles internos podem ser fundamentais no auxílio a tomada de decisões. O problema estabelecido sobre avaliar e estabelecer sistemas de controle interno eficientes para as empresas que não os utiliza de forma correta foi argumentado com a conclusão de que para atingir os resultados esperados do controle interno, é preciso que existam políticas administrativas claramente definidas e que estas sejam respeitadas e cumpridas tanto pela administração quanto pelos funcionários. Em consequência aos benefícios dos sistemas de controle interno e ao cumprimento das políticas administrativas, serão colhidas melhorias operacionais, na qualidade das informações passadas e também na qualidade das decisões gerenciais.

**PALAVRAS-CHAVE:** Qualidade de Informação, Controle interno, Organizações e Melhorias Operacionais.

# **CAPÍTULO I. INTRODUÇÃO, METODOLOGIA E PROBLEMA**

## **1.1 - Contextualização do assunto**

Cabe a alta administração da empresa a responsabilidade pela implementação dos sistemas de controle interno, por exigir que os funcionários cumpram com as obrigações previstas pelos sistemas e por fazer sua manutenção e alteração, quando necessário, buscando sempre adequá-lo ao cenário por qual as empresas se encontram.

É possível entender a importância do controle interno a partir do momento em que compreende-se que este pode assegurar a continuidade dos fluxos operacionais onde as empresas estão inseridas. Dentro deste contexto, a contabilidade dos resultados gerados por este fluxo, têm importância fundamental para os empresários que os utilizam como base para a tomada de decisões. Assim, todas as organizações possuem uma forma de controle interno, sendo ele apropriado ou não. A verificação de adequação pode ser feita através da análise de eficiência de operações versus o custo-benefício.

O controle interno transita em torno dos aspectos administrativos, que por sua vez, influenciam os aspectos contábeis. Razão pelo qual é necessário considerá-los também para que seja feita uma avaliação, e futura adequação, dos sistemas de controle interno.

A utilização da contabilidade como ferramenta para controle administrativo é, atualmente, reconhecida pelas empresas. Um sistema de contabilidade que não é eficaz em seus controles internos torna-se inútil, pois não há fidedignidade nas informações contidas nos relatórios. Informações contábeis imprecisas ou erradas podem causar prejuízos às empresas. Mesmo ciente disso, muitas vezes, algumas empresas não procuram estabelecer um sistema de controle interno eficaz. Algumas estabelecem relações de confiança com os subordinados, abrindo desta maneira uma margem para qualquer tipo de fraude. E, além disso, quando a empresa não possui um sistema de controle interno adequado, pode tornar-se frequente a incidência de erros involuntários e os desperdícios.

## **1.2 – Metodologia**

O trabalho foi desenvolvido a partir da coleta de informações sobre o assunto baseando-se nos autores de renome da área de controle interno e que estão citados na bibliografia. Com a seleção das informações coletadas, o trabalho foi estruturado nas informações dos diversos autores e na opinião do aluno.

## **1.3 – Objetivos e Problema**

Com o aumento da competitividade entre empresas, é necessário que internamente estas estejam funcionando perfeitamente, garantindo assim uma disputa mais equilibrada de mercado. Mesmo sabendo disso, algumas empresas não possuem um sistema de controle interno eficaz e baseiam seus controles em relações de confiança. Assim, como seria possível avaliar e estabelecer sistemas de controle interno eficientes para estas empresas?

Com o surgimento deste questionamento, o objetivo deste trabalho é demonstrar a importância dos sistemas de controles internos para promover a eficiência das organizações. Mais especificamente, demonstrar os aspectos relevantes de um sistema de controle interno, evidenciar as características mais relevantes das limitações de um sistema de controle interno e demonstrar como os sistemas de controles internos podem ser fundamentais no auxílio a tomada de decisões.

## **CAPÍTULO II – A CONTABILIDADE**

### **2.1 – Surgimento da Contabilidade**

A contabilidade é uma ciência praticada há centenas de anos, conforme pode-se confirmar na referencia de SÁ, 1997, p.20: Admite-se, pois, que há cerca de 20.000 anos o homem já registrava os fatos da riqueza de contas de forma primitiva.

Segundo SÁ (1997, p 22): “é aceitável que se admita que há cerca de 6.000 anos tenha já iniciado um processo de crescente progresso nos registros, em decorrência, também, dos mais apurados estágios da estrutura social.”

IUDÍCIBUS (2000, p 30) diz que a contabilidade existe desde o inicio da civilização. Alguns teóricos preferem dizer que ela existe desde, pelo menos, 4.000 anos antes de cristo.

Ainda não há confirmação exata do surgimento da contabilidade, mas pode-se afirmar que esta é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria e tem por objetivo controlar o patrimônio das entidades econômico-administrativas, as chamadas aziendas, apurar os resultados das atividades dessas entidades e prestar informações aos usuários interessados na avaliação da situação patrimonial e desempenho dessas entidades.

### **2.2 – Objetivos da Contabilidade**

Existem diversos objetivos a cerca da contabilidade e conforme a definição de alguns autores é possível verificar que um dos principais objetivos das ciências contábeis é a geração para a tomada de decisões.

IUDÍCIBUS (2000, p 19) diz que “o arquivo básico de informação contábil, que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes neste ou naquele tipo de informação.

IUDÍCIBUS (2000, p 31) relata que O acompanhamento da evolução contábil do patrimônio líquido das entidades de qualquer natureza constituiu-se no fator mais importante da evolução da disciplina contábil.

IUDÍCIBUS e MARION (2000, p 22) afirmam que o objetivo principal da contabilidade é o de permitir ao usuário a avaliação da situação

econômica e financeira da entidade, possibilitando-lhe fazer inferências sobre tendências futuras.

Assim a contabilidade pode ser compreendida como um sistema de informações cujo o objetivo de trabalho é coletar, processar e transmitir informações sobre a situação econômico-financeira de uma entidade, em um momento específico, assim como sua evolução dentro do próprio período.

### 2.3.5 – Usuários da informação contábil

IUDÍCIBUS (2004, p.22) afirma que: a função fundamental da contabilidade tem permanecida inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões. Sem dúvida, tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informações que têm procurado. Todavia, esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas.

Alguns principais tipos de usuários e as principais informações demandadas por eles podem ser visualizados no quadro abaixo:

<b>Usuário da informação contábil</b>	<b>Meta que desejaria maximizar ou tipo de informação mais importante</b>
Acionista minoritário	Fluxo regular de dividendos.
Acionista Majoritário ou com grande participação	Fluxo de dividendos, valor de mercado da ação, lucro por ação.
acionista preferencial	Fluxo de dividendos mínimos ou fixos.
Emprestadores em geral	Geração de fluxos de caixa futuros suficientes para receber de volta o capital mais os juros, com segurança.
Entidades Governamentais	Valor adicionado produtividade, lucro tributável.
Empregados em geral, como assalariados	Fluxo de caixa futuro capaz de assegurar bobs aumentos ou manutenção dos salários, com segurança; liquidez.
Média e alta administração	Retorno sobre o ativo, retorno sobre o patrimônio líquido; situação de liquidez e endividamento

Usuários das informações contábeis

Fonte: IUDÍCIBUS (2004, p 23)

Mesmo que as informações providas pela contabilidade se alterem com as mudanças ocorridas em decorrer do tempo, o objetivo da contabilidade permanece o

mesmo, ou seja, ela continua fornecendo informações que ajudarão os usuários a tomar decisões.

Sendo assim, ressalta-se que o objetivo básico da contabilidade pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para vários usuários, de maneira que essas os auxiliem para tomar decisões.

## **2.4 – Auditoria**

Para analisar a adequação e confiabilidade dos registros contábeis e também das demonstrações contábeis, a contabilidade utiliza uma técnica própria, onde esta verifica livros, registros, documentos e procedimentos com objetivo de verificar se esses condizem com as normas apropriadas de procedimento e se represento a situação nelas demonstradas. Essa técnica é a auditoria contábil.

ATTIE (1998, p 25) cita que “O exame da auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros com características controladoras, a obtenção de evidencias de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão dos registros e as demonstrações deles decorrentes”.

Com isso, a auditoria contábil pode ser resumida como uma técnica voltada para efetuar testes na eficiência e eficácia do controle patrimonial que está implantado e tem por objetivo formar uma opinião sobre as situações de controle da empresa.

### **2.4.1 – Auditoria Externa**

A auditoria é uma técnica própria da contabilidade e tem objeto claramente identificado. Mas deve ser ressaltado que cada auditor pode abranger ou restringir o objeto da auditoria, de acordo com a necessidade ou entendimento, mas existe um consenso acerca de alguns itens básicos que devem ser considerados. Alguns destes itens, de acordo com VIDAL (2004, p 26), são:

- comprovação, pelo registro, de que são exatos os fatos patrimoniais.
- Demonstração dos erros e fraudes encontrados.
- Sugestão de providencias cabíveis, visando a prevenção de erros e fraudes.
- Verificação do funcionamento do controle interno.
- Proposição de medidas de previsão de fatos patrimoniais com o propósito de manter a empresa dentro dos limites de organização e legalidade.

Assim afirma-se que a auditoria externa é destinada a examinar a escrituração e demonstrações contábeis, com a finalidade de confirmar sua adequação. E desta maneira, a auditoria valoriza os objetivos da contabilidade, pois esta da credibilidade as informações fornecidas.

## 2.5 – Auditoria interna

A auditoria interna é uma atividade com o objetivo de assessorar a administração e é voltada para a avaliação dos sistemas de controle, para a qualidade do desempenho das áreas, as metas, objetivos e políticas da empresa.

Além de assessorar e aconselhar a direção das empresas, a auditoria interna também visa outros resultados como: simplificar procedimentos, otimizar custos, melhorar a eficácia das áreas, corrigir problemas organizacionais e entre outras, melhorar a qualidade das informações para a tomada de decisões gerenciais.

## 2.6 – Características e diferenças básicas da auditoria externa e interna

ELEMENTOS	AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
Profissional	Funcionário da empresa (auditor interno)	Prestador de serviços independente
Ação e Objetivo	Exame dos processos (operacionais, contábeis e sistêmicos)	Demonstrações Financeiras
Finalidade	Promover melhorias nos controles da empresa de forma a assegurar a proteção ao patrimônio	Opinar sobre as demonstrações financeiras
Relatório principal	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa	Parecer
Grau de independência	Menos amplo	Mais amplo
Interessados no trabalho	a empresa	A empresa e o público
Responsabilidade	Trabalhista	Profissional, civil e criminal
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	menor	maior
Intensidade dos trabalhos em cada área	maior	menor
Continuidade do trabalho	Contínuo	Periódico

Diferenças básicas entre auditoria interna e externa.

Autor: JUND (2004, p 29)

Diante das diferenças expostas, percebe-se que as principais diferenças entre o auditor externo e interno é que por o auditor interno ser um funcionário da empresa, tem abrangência maior quando levado em consideração as atividades, por ele,

desenvolvidas. Enquanto o auditor externo foca as demonstrações financeiras, o auditor interno busca um trabalho de promoção de melhorias para a empresa, tanto em aspectos operacionais quanto em aspectos administrativos.

### **3 – Controle Interno**

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

O conceito e os objetivos do controle interno são muito abrangentes devido a enorme diversidade de práticas, procedimentos, normas e as demais informações que o englobam. Devido a esta gama de informações torna-se arriscado definir o controle interno de uma entidade, porém para um sistema de controle interno adequado, são levados em consideração alguns aspectos básicos que podem atender os interesses das empresas, tais como foram citados por JUND (2004,p 344):

- Garantir informações adequadas, visando a tomada de decisão;
- Estimular o respeito e a obediência as políticas de administração;
- Proteger os ativos
- Promover a eficiência e a eficácia operacional;

Estes aspectos são considerados básicos porque o cumprimento desses garante que a empresa tenha o mínimo de controle para funcionar. Pois a empresa estará garantindo informações úteis para tomar decisões, estará fazendo com que seus funcionários sigam as políticas definidas pela alta administração e previstas no estatuto social, conseguirá proteger seus ativos de fraudes e desfalques e conseqüentemente mantendo um controle adequado para seu funcionamento.

CREPALDI (2002, p 243) diz que Por ser o conceito de controle interno muito amplo, para compreende-lo melhor é preciso deter-se em seu real significado. Essa análise fundamentada nos conceitos da administração, parece plenamente justificável, visto que o referido conceito engloba e enfatiza:

- O plano organizacional (estrutura organizacional)
- Os sistemas administrativos
- Políticas Administrativas

- Eficiência do pessoal da empresa

Assim, a finalidade do controle interno é de assegurar que não ocorram erros potenciais através do controle das causas, estabelecer padrões, agir preventivamente e medir o desempenho real, dentre outras. Todas as empresas possuem um tipo de controle interno, a questão é se ele é adequado ao que está sendo empregado ou não. Dado isso, para existir um controle eficiente das operações, é necessário que haja relatórios, índices e indicadores para informar a gestão se as operações estão de acordo com a necessidade.

### **3.1– Objetivos dos sistemas de controle interno**

JUND (2004, p 345) ressalta que dentre alguns objetivos do controle interno, destaca-se:

- Observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- Assegurar, nas informações contábeis, financeiras e administrativas e operacionais sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, absurdos, praticas antieconômicas e fraudes;
- Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- Salvaguardar os ativos financeiros e físicos, quanto a sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo registrado;
- Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando a eficácia, eficiência, e economicidade dos recursos;
- Assegurar a aderência as diretrizes, normas, planos e procedimentos da entidade/órgão;

Para ATTIE (1998,p 14) Um sistema de controle interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento de pessoal e, inclusive, auditoria interna. Pode também, por conveniência, abranger atividades e, outros campos, como, por exemplo, estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade.

Quando implementa-se um sistema de controle interno, deve ser verificado pela gestão se ele é confiável, se as informações são atuais e precisas e se os ativos estão protegidos de qualquer ato que possa vir prejudicá-los.

É enorme a diversidade de objetivos que os sistemas de controle internos podem apresentar, e de acordo com estes, podem ser classificados de várias formas diferentes, conforme apresentado a seguir.

### **3 .1.1 – Quanto a Função**

Quanto a classificação em relação a função, os controles internos podem ser preventivos ou detectivos.

#### **3 .1.1.1 – Preventivos**

Os controles internos preventivos são aqueles que, a princípio, reduzem a incidência com que as causas de exposição vão ocorrer. Esses auxiliam para que os fatos ocorram dentro do esperado e também servem como um manual e prevêm problemas e desvios.

#### **3 .1.1.2 – Detectivos**

Os controles internos detectivos são os que detectam as causas da exposição durante a ocorrência dos fatos. Elas não impedem que ocorram, apenas alertam a existência deles.

#### **3 .1.1.3 – Corretivos**

Os controles internos corretivos são aqueles que ajudam após as investigações. Por os fatos já terem ocorrido, podendo até ter causado prejuízo, é impossível corrigir o fato e trazê-lo a normalidade, ou seja, as correções precisam ocorrer após os fatos.

### **3 .1.1 – Quanto a forma de implementação**

Quanto a forma de implementação, os controles internos podem ser classificados como lógicos ou técnicos.

#### **3 .1.1.1 – Lógicos**

Os controles internos lógicos são os que podem ser implementados por pessoas ou computadores, sem que haja qualquer mudança significativa.

### **3.1.1.2 – Técnicos**

Os controles internos técnicos são aqueles associados aos equipamentos, de computadores para detectar falhas eletrônicas. Não há situações paralelas para equipamentos e processamentos manuais.

### **3.1.3 – Quanto o processo decisório**

Em relação ao processo decisório, os controle internos podem ser classificados em verticais e horizontais.

#### **3.1.3.1 – Verticais**

Os controles internos verticais são aqueles que seguem linhas verticais dentro de um organograma.

#### **3.1.3.2 – Horizontais**

Os controles internos horizontais são aqueles que seguem o fluxo de processamento, cortando as verticais.

### **3.1.4 – Quanto a natureza**

Com o objetivo de restringir a abrangência do auditor quanto a revisão dos controles internos, estes foram subdivididos em dois grupos.

- Controles contábeis
- Controles internos

#### **3.1.4.1 – Controles Contábeis**

Segundo VIDAL (2004, p 347), Os controles contábeis são aqueles relacionados com a proteção dos ativos e com a validade dos registros contábeis.

Ou seja, esses sistemas têm por objetivo proteger os bens e direitos e a manutenção dos registros contábeis. Os controles contábeis também incluem um sistema de autorização e aprovação e a segregação de funções de registros daquelas efetuadas pelos departamentos. Assim é possível manter acesso restrito aos ativos e registros. A restrição do acesso é de fundamental importância para a proteção desses ativos, pois quanto menor for o número de pessoas que acessam estes, menor a possibilidade de ocorrer fraudes e desfalques.

#### **3.1.4.2 – Controles Administrativos**

De acordo com a definição de VIDAL (2004, p 347), “Os controles internos administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a obediência às políticas administrativas”.

Sendo assim os controles administrativos estão relacionados com o regimento interno, com o manual da administração, com o estatuto e contrato social e todos os outros controles estáticos da organização.

### **3.2 – Princípios básicos de controles internos**

Os sistemas de controles internos possuem uma enorme quantidade de informações e procedimentos. Face a esta diversificação, não há como definir um modelo padrão de controle, tal como um manual padronizado de forma que pudesse ser implantado em qualquer empresa, pois sempre haveria dificuldades para implantação dada as peculiaridades inerentes a cada uma delas. Mas existem casos recorrentes e que podem ser tomados como um padrão básico e serem levados em consideração, tais como a relação de custo-benefício, a qualidade dos empregados, a delegação de poderes e determinação de responsabilidades, segregação de funções, instruções devidamente formalizadas, controle sobre transações, aderência as diretrizes e normas legais, limite de alçadas e o controle de acesso e salvaguarda dos ativos.

#### **3.2.1 – Relação Custo X Benefício**

A relação custo versus benefício é um método de comparação para minimizar as falhas e desvios relacionados ao cumprimento e atendimento dos objetivos e metas.

O custo de implantação e manutenção dos sistemas de controle interno não deve exceder aos objetivos que deles espera-se alcançar. Os maiores custos dos sistemas devem ser atribuídos as transações de valores semelhantemente relevantes. É de fundamental importância para as empresas conhecer a relação de custo-benefício pois quando planeja-se implementar um sistema de controle interno, deve ser verificado se este não está onerando o custo da operação. Deve ser observado se os benefícios que determinado controle interno traz condiz com o que ele custa para ser mantido.

#### **3.2.2 – Qualidade adequada de empregados**

O funcionamento adequado dos sistemas de controles internos não depende somente de um planejamento da organização, mas também da escolha de empregados adequados e experientes, capazes de cumprir com as diretrizes estabelecidas de forma eficiente e econômica.

### **3.2.3 – Delegação de poderes e determinação de responsabilidades**

Para a delegação de poderes em qualquer órgão ou entidade, deve-se observar:

- A existência de regimento/estatuto e organograma condizentes, onde a definição de autoridade e responsabilidades esteja obvias e supram a necessidade das organizações.

- Manuais de procedimento e rotinas definidas, e que abranjam as funções de todos os setores.

### **3.2.4 – Segregação de funções**

Um sistema de controle interno estruturalmente deve considerar a dissociação entre as funções de autorização de operações e a execução/controle e contabilização das mesmas, desta maneira nenhuma pessoa manterá competências que vão de encontro a este princípio. Assim, a organização estará garantindo que os empregados não tenham facilidade em cometer delitos relacionados a fraudes e desfalques.

### **3.2.5 – Instruções devidamente formalizadas**

Para alcançar o grau de segurança mínimo necessário, é de extrema importância que as instruções sejam formalizadas de forma clara e objetiva, através de instrumentos eficazes e emitidos pelas autoridades responsáveis. Com isso, fica registrado formalmente a delegação de uma ordem ou solicitação de um serviço.

### **3.2.6 – Controle sobre transações**

É fundamental acompanhar os fatos contábeis, financeiros e operacionais, buscando que estes sejam efetivados por meio de atos legítimos, autorizados por responsáveis e que estejam relacionados com a finalidade do órgão/entidade. A ausência de controle e desorganização das atividades pode ocasionar erros não-intencionais ou com intuito de causar prejuízos.

### **3.2.7 – Aderência as diretrizes e normas legais**

É necessária a criação de sistemas estabelecidos para assegurarem o cumprimento de diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos. A não observância deste tópico acarreta em um enfraquecimento dos sistemas de controles internos.

### **3.2.8 – Limite de alçadas**

O limite de alçadas refere-se ao campo de atuação dos empregados. Ele determina onde termina as responsabilidades de um empregado.

O estabelecimento de alçadas deve ser feito de forma escalonada, de maneira que as altas posições da empresa tomem as decisões de maiores responsabilidades. O uso de alçadas progressivas, com dupla assinatura de pessoas com atribuições e responsabilidades diferentes, fornece maior segurança a empresa, permitindo assim que as decisões de maior importância fique de responsabilidade dos principais administradores.

### **3.2.9 – Controle de acesso e salvaguarda dos ativos**

O zelo da administração com os bens e ativos de uma organização é uma de suas principais responsabilidades. Possuir um sistema contábil eficiente e conciso e com empregados de qualidade, é uma forma eficaz de proteger os bens da empresa. Em paralelo, existem outras maneiras de aumentar a eficácia deste sistema de controle interno, são as medidas físicas e medidas intrínsecas de proteção.

### **3.3 – Limitações inerentes ao sistema de controle interno**

Ao implementar qualquer sistema de controle interno, podem surgir diversas falhas conseqüentes de um entendimento precário das instruções, descuidos e outros erros humanos. Os procedimentos dos quais a eficiência é atribuída as divisões de funções podem ser contornados de acordo com a conivência de alguns.

Qualquer projeção futura para a avaliação dos sistemas de controle interno pode se tornar defasada, devido as dinâmicas situações pelas quais as empresas transitam. Por estes motivos é aconselhável que, por mais que uma empresa tenha um excelente sistema de controle interno, o auditor execute os procedimentos mínimos de auditoria.

### **3.4 – Tipos de desfalques ou fraudes**

Os fatos dos sistemas de controles internos terem objetivos de eliminar e prevenir a ocorrência de erros e falhas, reduzindo assim a exposição dos bens das organizações a possíveis fraudes, eles não garantem que não vá ocorrer, devido as limitações citadas anteriormente.

O Controle interno visa a detecção de irregularidades ocorridas de forma intencional ou não-intencional, e de acordo como é praticada pode ser classificada como temporário ou permanente.

Dentre as irregularidades de forma intencional e não intencional, estão relacionadas às falhas por descuidos, imperícia e imprudência dos empregados.

#### **3.4.1 – Desfalques Temporários**

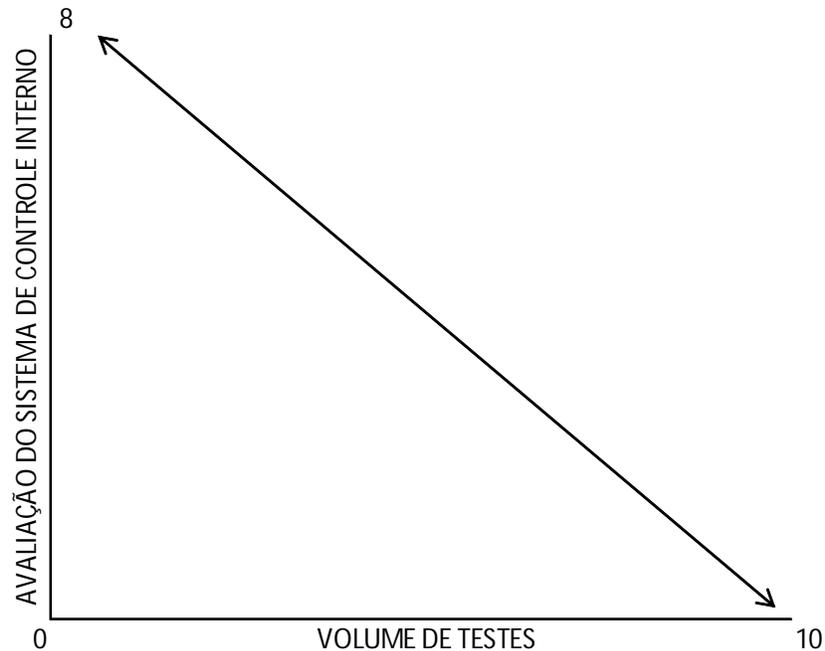
O desfalque temporário ocorre quando um funcionário se apropria de forma inadequada de um bem da empresa e não faz a alteração nos registros contábeis deste bem. De forma que quando ocorrer a confrontação dos ativos com os registro será detectado a fraude.

#### **3.4.2 – Desfalques Permanentes**

Ocorre quando um funcionário se apropria de forma inadequada de um bem da empresa e ainda promove a alteração dos registros contábeis. Desta forma os ativos existentes estarão em concordância com os ativos registrados na contabilidade. Sendo assim para que ocorra este tipo de fraude, o autor da fraude deve ter necessariamente acesso aos registros da contabilidade.

### **3.5 – Avaliação do sistema de controle interno**

Para poder avaliar um sistema de controle interno de uma empresa, é preciso conhecer o funcionamento do sistema, os princípios adotados e a rotina operacional desta. Sendo assim, o profissional que avalia este sistema é o auditor. As normas de auditoria referente ao trabalho do auditor estabelecem que este deve avaliar o sistema de controle interno da empresa, determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria.



Testes X Avaliação do Controle Interno

Autor: Almeida (2003,p.62)

O gráfico mostra que o auditor ao avaliar um sistema de controle interno determinar que este é forte e eficiente, ele pode reduzir o número de testes que vai efetuar para concluir a avaliação. Caso seja fraco, deve aumentar a quantidade de testes. Um sistema de controle interno nunca será forte o bastante para que o auditor não precise fazer qualquer teste.

De acordo com ALMEIDA (1996, p.60), o auditor para avaliar o sistema de controle interno deve verificar dos seguintes aspectos:

- 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 possibilitem 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;"

Após avaliar o sistema de controle interno o auditor emite um parecer técnico aconselhando a empresa sobre o que fazer para melhorar ou adequar o controle interno. Muitas vezes, os sistemas não cumprem seus objetivos devido a intenção de reter custos ou por este ter sido implementado de forma incorreta, tornando assim ineficiente.

### **3.6 – A importância dos sistemas de controle interno nas organizações**

A importância de se implementar e manter um bom sistema de controle interno nas organizações vem aumentando constantemente. As crises financeiras, a alta competitividade do mercado e a crescente demanda dos clientes por qualidade, vem promovendo este caminho. Toda e qualquer área de uma empresa precisa ser eficiente, enxuta e eficaz de forma que é conduzido a eliminação das perdas. Mesmo diante desta disputa empresarial, alguns empresários não fazem uso, ignoram e até mesmo desconhecem as ferramentas de controle interno, que quando desenvolvidas adequadamente, trazem muitos benefícios as organizações.

CREPALDI (2004, p 348) afirma que A direção executiva não pode estar presente em todas as operações nem se inteirar em todas as decisões tomadas nos diferentes níveis da organização, considerando os sistemas de controle seus olhos e ouvidos da administração.

É importante lembrar que as empresas que aplicam os controles internos em suas operações irão conhecer a real situação das mesmas e, por isso, a necessidade de que seja aplicada uma planificação capaz de garantir que os controles sejam cumpridos e ter uma visão para aplicar a gestão.

Os sistemas de controles internos começam a ser aplicados desde o surgimento de qualquer empresa, micro ou de grande porte. Assim que entram em funcionamento, as empresas precisam estabelecer níveis básicos de controle sobre o empreendimento, tais como o controle de estoque, fluxo de caixa, contas a pagar e a receber, as de compras e outros. Enquanto a estrutura ainda não cresceu, consegue-se manter um controle adequado. Conforme a estrutura organizacional vai crescendo, a situação de controle que antes era estável, começa a se complicar com o aumento de colaboradores e consecutivamente a delegação de funções. Se não houver um preparo para este avanço do crescimento da empresa e não houver a implantação de alguns sistemas de controle-chave, em um curto período de tempo começarão a surgir resultados negativos como pagamentos duplicados, perdas, furos no caixa, furto de mercadorias, desfalques nos estoques, recebimentos em atraso e em outros termos, surgirá o prejuízo.

Vale destacar que o controle interno é, nada mais, que um sistema de procedimentos coordenados em ressonância com as necessidades empresariais, e que tem por objetivos proteger os ativos e dar mais confiança aos relatórios e dados. Sendo assim, quando uma empresa tiver um controle interno pouco confiável, será possível observar reflexos negativos na contabilidade. Com isso, pode-se afirmar que com a não-aplicação ou o não-cumprimento dos controles internos nos departamentos e setores trarão a curto e a médio prazo desvios e fraudes, ou como conseqüência prejuízos para as empresas.

Ressalta-se também que não adianta apenas implementar os sistemas de controle interno. É necessário fazer revisões periódicas e certificar-se de que estes estão suprindo as necessidades atuais das empresas. Dentro deste assunto é fundamental evidenciar que os controles internos devem ser claros, objetivos, flexíveis, devem mostrar a realidade e ser principalmente eficazes. Além de todas estas qualidades, o controle deve conter pontos chaves que não permitam margens ou abram brechas para que haja manipulações e também deve estar preparado para prever qualquer ato com intenções de fraude ou erro intencional.

A importância do controle interno está ligado diretamente aos casos de ineficiência e aos problemas que trás para as organizações. Por esta razão é necessário que as administrações das empresas saibam claramente o que é e como aplicar os sistemas de controle interno.

Assim, os sistemas de controle interno são de fundamental importância para as organizações porque se aplicados de forma correta e eficiente, trarão o diferencial necessário para competir de forma justa e disputar de maneira mais equilibrada o mercado de clientes. Para garantir esse resultado, o estudo evidenciou as características de como um sistema de controle deve ser elaborado, levando em consideração todo o levantamento que deve ser feito com relação ao custo-benefício, a qualidade dos empregados, a delegação de poderes e determinação de responsabilidades, segregação de funções, instruções devidamente formalizadas, controle sobre transações, aderência as diretrizes e normas legais, limite de alçadas e o controle de acesso e salvaguarda dos ativos. Esses aspectos demonstrados são relevantes para promover a eficiência das organizações, pois trazem benefícios que auxiliam na retenção de recursos, na tomada de decisão, otimização de resultados e eficiência operacional.

## CONCLUSÃO

O trabalho demonstra a importância do sistema de controle interno e seus procedimentos no exercício das atividades empresariais. Estes sistemas devem ser implementados de acordo com as características e necessidades da entidade, sendo compatível com sua estrutura financeira e com o gerenciamento de suas atividades, buscando a eficiência e eficácia das operações e com isso trazendo a otimização dos resultados. Para tal, é necessário que existam políticas administrativas claramente definidas e que estas sejam cumpridas, assim como devem existir sistemas de informações traduzidos em informações contábeis, operacionais e gerenciais que produzam informações completas e confiáveis.

Face estas afirmações, o trabalho conclui que o processo de controle interno deve ter caráter preventivo, deve ser exercido continuamente e estar voltado para corrigir eventuais desvios dos parâmetros estabelecidos tornando-se assim uma ferramenta importante para a gestão das organizações.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo C.; Auditoria, um curso moderno e completo. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, William.; Auditoria: Conceitos e aplicações. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CATELLI, Armando.; Controladoria – uma abordagem da gestão econômica. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução n °1036 de Supervisão e Controle de Qualidade. Brasília: CFC, 2005.

CREPALDI, Silvio A.; Auditoria Contábil: Teoria e prática. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio.; Contabilidade introdutória. 9 ed. São Paulo: Atlas, 1998; Introdução a teoria da contabilidade. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.; Teoria da contabilidade. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JUND, Sérgio.; Auditoria, Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos. 6 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

MARION, José Carlos. Introdução a teoria da contabilidade. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de.; História geral e das doutrinas de contabilidade. São Paulo: Atlas, 1997.

VIDAL, Sérgio.; Auditoria de Processos, teoria, aplicabilidade, metodologia de trabalho e resultados alcançados. Niterói: Impetus, 2004.