

CONTROLES INTERNOS: A CONTRIBUIÇÃO DA CONTROLADORIA E DA AUDITORIA NO SETOR FINANCEIRO DAS EMPRESAS

Eli Teresinha Biscaro

Centro Universitário Sociesc de Blumenau – eli.biscaro@unisociesc.com.br

Alan Diego Winters

Centro Universitário Sociesc de Blumenau – alan.d.winters@gmail.com

RESUMO

O presente artigo relata como a auditoria e a controladoria contribuem para o controle interno do setor financeiro da empresa. O objetivo da pesquisa é mostrar como a auditoria e a controladoria é aplicada dentro de uma empresa e o papel importante que eles tem para manter um controle interno bem eficiente para que a empresa sempre apresente a escrituração correta daquele período, afim de evitar erros ou fraudes.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria. Controle interno. Controladoria. Financeiro

ABSTRACT

This article reports how auditing and controlling contribute to the internal control of the company's financial sector. The purpose of the research is to show how auditing and controlling are applied within a company and the important role they play in maintaining efficient internal control so that the company always has the correct bookkeeping for that period to avoid errors or fraud.

KEY-WORDS: Audit. Internal control. Controllershship. Financial

1 INTRODUÇÃO

O mercado está se tornando cada vez mais competitivo, onde as empresas buscam optar sempre por processos que reduzem os seus custos, fazendo com que seus produtos/serviços gerem mais lucros. Por isso precisamos sempre buscar por mecanismos que fazem com que a gestão financeira seja a mais adequada possível. Para gerenciar uma organização você terá que ter profissionais e ferramentas capacitados para buscar sempre ser eficaz no que será feito.

Os controles internos abrangem toda a parte financeira de uma organização, e tem como objetivo fornecer a escrituração correta daquele período para a contabilidade, evitando assim desperdícios e perdas. Com isso se viu a necessidade de sempre ter um controller bem capacitado para que ele coloque sempre as informações corretas no sistema para nos dar os resultados corretos. Hoje

em dia com tantas pessoas tentando sonegar imposto, tentando passar a perna nos outros, se viu a necessidade de começar a auditar as empresas para garantir a veracidade das informações.

Segundo Almeida (2012) o controle interno dentro de uma organização ele representa um conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com a intenção de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a conduzir os negócios da empresa.

As práticas de controle interno dentro de uma organização, são de extrema importância, pois com um controle bem eficiente, sabemos que a empresa não corre nenhum risco de estar tendo perdas ou desperdícios desnecessários, buscando sempre ter um lucro maior.

Diante deste contexto, o artigo tem como objetivo analisar os controles internos do setor financeiro com base nas normas de auditoria, visando sempre em buscar a veracidade das informações.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 CONTROLADORIA

Com a complexidade do mercado hoje em dia e cada vez mais as empresas buscando se aperfeiçoar, a controladoria está cada vez mais presente nas empresas, sempre em busca de se aprimorar na parte fiscal, tributária, finanças, entre outras. Com essas informações os gestores conseguem avaliar e melhorar o planejamento da empresa, visando sempre no crescimento financeiro da empresa.

Com o passar dos anos, as empresas começaram a perceber que elas precisariam de uma pessoa que tivesse conhecimento em várias áreas como Economia, Estatística, Contabilidade e Administração, para que o profissional que atuasse nesse ramo, pudesse dar informações vitais para a eficiência da empresa. Com esses conhecimentos, ele conseguiria orientar os Gestores/Diretores para que eles tomassem uma decisão mais segura e eficaz.

A controladoria usa um método que é baseado no processo de controle. Na prática, ela desenvolve a partir de informações importantes o planejamento de curto e a longo prazo, onde todos os colaboradores estão envolvidos, desde o presidente da empresa até os operários. Sendo assim ela

consegue dar informações necessárias para que a empresa tome conhecimento da sua situação e aplique medidas para se equilibrar no mercado.

A controladoria foi criada devido a necessidade das empresas em explicar as informações e os dados gerenciais obtidos em fatos contábeis, segundo Mosimann e Fisch (1999, p.98):

Uma área do conhecimento ou uma ciência consiste, consoante Pfaltzgraff, em um agregado, em um conjunto de princípios, leis e axiomas que dão explicação dos fenômenos, suas propriedades, suas relações, suas causas e seu fim. Sob esse enfoque, a controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Observa-se que a controladoria absorve várias informações de vários setores e traduz em uma linguagem em que os gestores da empresa consigam usar essas informações, para aprimorar a eficácia das tomadas de decisões. O profissional que atua nesta área e que traduz as informações aos gestores é o Controller, que vai estar coordenando todos os trabalhos da controladoria e posteriormente estará prestando contas para os gestores da empresa. Esse profissional precisa ter conhecimento em diversas áreas administrativas para que ele consiga transformar todas essas informações dos setores administrativos, em informações gerenciais.

As funções do Controller de acordo com Cardoso, Mário e Aquino (2007) estão ligadas a várias áreas dentro de uma organização dentre elas estão:

- 1) **Planejamento:** Responsável por determinar quem faz o que e em quanto tempo na contabilidade e nos demais departamentos, no tocante ao orçamento;
- 2) **Organização:** Responsável por determinar os recursos necessários para que se mantenha a qualidade dos serviços da controladoria;
- 3) **Direção:** Responsável por manter um trabalho sinérgico de todos os funcionários e departamentos;
- 4) **Mensuração:** Responsável por mensurar o desempenho de todos os aspectos-chaves em termos de padrões, excessos e/ou erros, bem como sua correção;
- 5) **Análise Financeira:** Responsável por rever, interpretar e gerar recomendações sobre o desempenho financeiro corporativo, o que requer excelentes estratégias de comunicação oral e escrita, além de convergência de informações entre a equipe de controladoria e de gestão;
- 6) **Análise de processos:** Responsável por coordenar a revisão e avaliação, periodicamente, os processos principais da empresa, buscando manter o custo-benefício e a eficiência.

O profissional desta área tem várias funções complexas na empresa, sendo algumas delas como Auditoria, Escrituração Contábil, Controle de Ativos Permanentes, Contabilidade de Custos entre muitas outras funções que o Controller exerce na profissão.

2.2 AUDITORIA

A auditoria foi criada devido a necessidade de estar garantindo a veracidade das informações nos registros contábeis.

Segundo Melo e Santos (2017), auditoria é um estudo cuidadoso e disciplinado das atividades desenvolvidas em qualquer ramo empresarial, que tem como objetivo verificar se os procedimentos embutidos pela organização e órgãos do governo tanto no que tange a contabilidade ou administração estão sendo de fato realizados pelas corporações, usando esta de variáveis ferramentas de confronto para emitir seu parecer.

Para Attie (2010) refere-se a uma atividade contábil direcionada a avaliar a efetividade dos controles patrimoniais e seu conjunto com a função de apresentar uma opinião sobre determinada situação auferida, apresentando desta forma a veracidade dos lançamentos contábeis em um determinado período.

Todavia, Crepaldi (2010) descreve a auditoria como um agregado de técnicas, que auxiliam para o controle dos setores fundamentais da empresa. De modo que, evite e corrige eventuais problemas nos controles internos, tendo como base o objetivo, a proteção dos bens e direitos da entidade determinando sua fidedignidade.

A partir destas definições pode-se resumi-la como o exame dos procedimentos da empresa, que visa demonstrar a veracidade de seus registros e demonstrações.

Sendo a auditoria uma área muito abrangente, pode-se dividi-la em duas vertentes: sendo uma delas voltada ao público interno, e em contra partida ao público externo.

Marques (1997) Explica que há semelhanças entre as auditorias, interna e externa, ao utilizarem metodologias e técnicas comuns ou idênticas, tais como planejar, programar e calendarizar os seus trabalhos, elaborar e utilizar checklists e questionários sobre aspectos a abordar e os designados “papéis de trabalho”, ambas identificam, analisam e avaliam procedimentos de controle interno, realizam testes, identificam insuficiências, erros e anomalias e avaliam os riscos que lhe estão associados e elaboram relatórios, nos quais fazem as suas apreciações, formulam sugestões e apresentam propostas corretivas a adotar com vista a resolver ou a minimizar as deficiências encontradas.

Conforme Marques (1997) descreveu, existe semelhanças entre a auditoria interna e a externa, mas também existe algumas diferenças entre as duas, como os objetivos, a frequência com que as duas trabalham em uma mesma organização e a metodologia seguida.

Por passar um período muito curto nas empresas o auditor externo ele conseguia focar somente nas demonstrações financeiras das organizações, mas cada vez mais o mercado exige que o auditor estivesse mais presente na empresa, surgindo assim a auditoria interna.

a) Auditoria Interna

A auditoria interna ou operacional como também é chamada, é aquela onde as empresas buscam um profissional desta área para estarem atuando diretamente dentro da empresa, como um funcionário normal, esse profissional pode ser contratado apenas para a função de auditar a empresa ou assumir varias responsabilidades dentro da mesma. Esse auditor vai criar alguns procedimento técnicos que vai examinar a adequação, eficácia e a integridade dos controles internos para que reduza no máximo a probabilidade de existir erro ou fraudes.

Para Crepaldi (2010), a prática da auditoria interna dentro das organizações deve ser independente e praticada por um indivíduo de confiança dos executivos, o qual é relacionado à entidade mediante contrato de trabalho, tendo como objetivo examinar os procedimentos, por meio de análise e verificação da efetividade dos controles internos.

Melo e Santos (2017), destacam que o objetivo da auditoria interna é verificar se as normas e procedimentos internos e demais orientações expelidas pela alta administração estão sendo desenvolvidas de forma correta, tal como assegurar a qualidade e o desempenho das áreas em relação as funções e aos projetos, as metas, aos objetivos e as políticas impostas na entidade.

Com base nestas afirmações Attie (2010) destaca algumas características relevantes que o auditor interno deve levar em consideração no que compete aos objetivos:

- a) Verificar a veracidade e integridade das informações operacionais e financeiras e os métodos aplicados para fiscalizar, localizar, identificar e publicá-las;
- b) Averiguar os sistemas impostos, para autenticar o cumprimento as políticas, planos e normas que tenham, ou impactem sobre as operações e relatórios, e estabelecer se a organização está seguindo as diretrizes;
- c) Examinar os métodos utilizados para proteger os ativos e, se preciso, testemunhar sua verdadeira existência;
- d) Aferir se os recursos estão sendo usados de maneira eficaz e econômica;

- e) Comparar se os programas e operações estão em contra partida de acordo com os resultados planejados e se estão sendo efetuados em conformidade com o planos;
- f) Informar o resultado do trabalho auditado e comprovar se a medidas necessárias foram tomadas.

Mas para que estes objetivos sejam atingidos faz-se necessário uma relação fundamental entre a auditoria e os demais setores da empresa. Isto devido as entidades serem formadas por pessoas de diferentes características. Desta forma sendo o auditor um especialista em controles internos, deve tomar por prática que os trabalhos desenvolvidos estejam de acordo com o que os gestores almejam, procurando sempre manter uma boa comunicação com as pessoas que audita (CREPALDI,2010).

Vale lembrar, que o objetivo da auditoria interna não é achar fraudes ou erros, mas não pode descartar, que em algum trabalho o auditor encontre evidência. Caso o auditor encontre essas evidências ele terá que encaminhar o caso para as instancias administrativas para que eles analisem e se precisarem apliquem alguma medida administrativa para a empresa.

b) Auditoria Externa

A auditoria externa ou independente como alguns costumam chamar, é aquela onde o profissional da área, não trabalha diretamente na empresa em que esta auditando e sim em uma terceirizada que faz o processo de auditar as outras empresas, para que o investidor que está procurando uma empresa para investir tenha certeza que todos os dados que são transmitido sejam confiáveis.

Segundo Crepaldi (2000, pg. 48):

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

Pode-se observar que a auditoria externa ela é necessária, pois algumas vezes o auditor que vai fazer esse trabalho, ele não pode ter nenhum vínculo com a empresa, para que ele realize um trabalho extremamente profissional, informando a situação atual que a empresa está.

Para Crepaldi (2010) auditoria externa é a técnica aplicada com a finalidade de analisar informações, certificar-se da precisão dos registros contábeis, recomendar melhorias para o sistema de controle interno e contábil, examinar se as demonstrações contábeis estão de acordo com a normas

de divulgação e expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis. Realizado por especialista de fora da empresa não podendo ter qualquer vínculo empregatício com a organização.

Ainda nesta linha de pensamento Almeida (2012) classifica o objetivo da auditoria externa em emitir uma opinião levando em consideração alguns dos seguintes elementos:

- a) Balanço patrimonial;
- b) Demonstração do resultado do exercício;
- c) Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados ou das mutações do patrimônio líquido;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;
- e) Demonstração do valor adicionado;
- f) Notas explicativas.

Almeida (2012) ainda destaca que para que esses objetivos sejam atingidos, o auditor deve planejar corretamente suas tarefas, estudar o sistema de controle interno correlacionado com a contabilidade e colher as evidências necessárias a partir das contas contábeis, para avaliá-las da melhor forma possível.

Outro ponto em questão são as diferenças da auditoria interna e externa no que limita-se o auditor, Almeida (2012) elenca as principais diferenças, que estão relacionadas no quadro 1:

Quadro 1 – Diferenças entre Auditoria Interna e Externa

Auditoria Interna	Auditoria Externa
É empregado da empresa auditada;	Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
Menor grau de independência;	Maior grau de independência;
Executa auditoria contábil e operacional;	Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: Verificar se as normas internas estão sendo cumpridas; Verificar a necessidade de aprimorar os procedimentos internos vigentes; Verificar a necessidade de novos procedimentos internos; Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais;	O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	Menos volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Almeida (2012, p.6)

Neste sentido a principal diferença destas auditorias é o público a quem se relata, onde a auditoria interna está mais voltada nos resultados internos e auxílio a melhorias de controles, por outro lado a auditoria externa é mais voltada ao público externo emitindo uma opinião sobre a saúde das empresas.

Em modo geral o objetivo fundamental da auditoria externa baseia-se em verificar se as demonstrações financeiras da entidade estão expostas com sua total transparência.

Como todo tipo de trabalho, o auditor precisa fazer um planejamento antes de iniciar o seu trabalho, para que ele faça seu trabalho corretamente e venha a obter sucesso no parecer final. O auditor que se planeja, ele consegue ter uma visão muito grande da empresa que está sendo auditada e com isso ele consegue definir qual área tem um maior risco evitando assim que alguns erros aconteçam e que possam contradizer a opinião do auditor.

2.3 CONTROLE INTERNO

Os controles internos tem como objetivo fornecer a escrituração correta daquele período para a contabilidade, para que evite desperdícios e perdas. Para prevenir os procedimentos adotados na organização, tem que ter um controle interno muito bem aplicado e monitorado, só assim é detectado o erro quando ele ocorre.

Segundo Almeida (2012) o controle interno dentro de uma organização representa um conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com a intenção de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a conduzir os negócios da empresa.

Conforme Attie (1998) o controle interno conhece todos os planejamentos da empresa fazendo com que ele consiga governar e fazer com que suas outras atividades cumpram seus objetivos.

Para Lins () o controle interno é um processo, onde tem a intenção de entregar segurança para as atividades administrativas e operacionais, com isso diminuindo as possibilidades de desvios de ativos, erros não intencionais e também a desobediência das normas internas.

Segundo Attie (1998) de nada adianta ter um sistema e políticas certos, se a empresa não contratar um profissional adequado para que ele coloque os dados corretos no sistema para que assim a diretoria entenda os dados transmitidos.

Por ser importante, todas as empresas possuem o controle interno, a única diferença entre uma empresa e a outra, é que uma pode ter um controle adequado e a outra não. Pode se verificar se uma empresa tem um controle adequado ou não, analisando os fluxos de operações e informações e seus custos/benefícios.

Se a empresa possui um controle interno eficiente, ela pode incluir os programas de treinamentos, relatório operacional, auditoria interna, entre outros, podendo até mesmo abranger atividades em outros setores, por exemplo o estudo de tempos.

Sabendo disso, pode-se definir que o controle interno ele pode ser realizado tanto na contabilidade quanto na administração.

Para Attie (1998) para fazer um controle contábil, o profissional precisa conhecer o plano de organização e tudo que ele engloba como procedimentos, fidedignidade dos registros contábeis, métodos e salvaguarda do patrimônio. Eventualmente utiliza-se os seguintes controles: Sistema de aprovação e autorização, separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas as operações ou custódia dos valores e controle sobre esses valores.

Já os controles administrativos, o plano de organização deles é voltado mais para a área de eficiência operacional e da decisão política da administração. Normalmente, os registros financeiros não tem uma participação direta. Os controles administrativos abrangem com frequência relatórios de desempenho, controle de qualidade, análises estatísticas e programas de treinamento.

Segundo Attie (1998) As características de um eficiente sistema de controle interno compreendem:

- Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização.
- Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas.
- Observação de praticas salutareis no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

2.4 CONTROLE FINANCEIRO

O controle financeiro de uma organização está ligado de modo direto com o controle do montante de entradas e saídas, planejamento e análise. Os controles financeiros mais utilizados são os de contas a receber e contas a pagar.

Os controles financeiros, são os instrumentos que permitem ao administrador planejar, organizar, coordenar, dirigir e controlar os recursos financeiros de sua empresa em determinado período.

Os principais controles financeiros, segundo Crepaldi (2010), são os controles de caixa; contas a pagar e contas a receber. Estes dois últimos serão utilizados neste estudo.

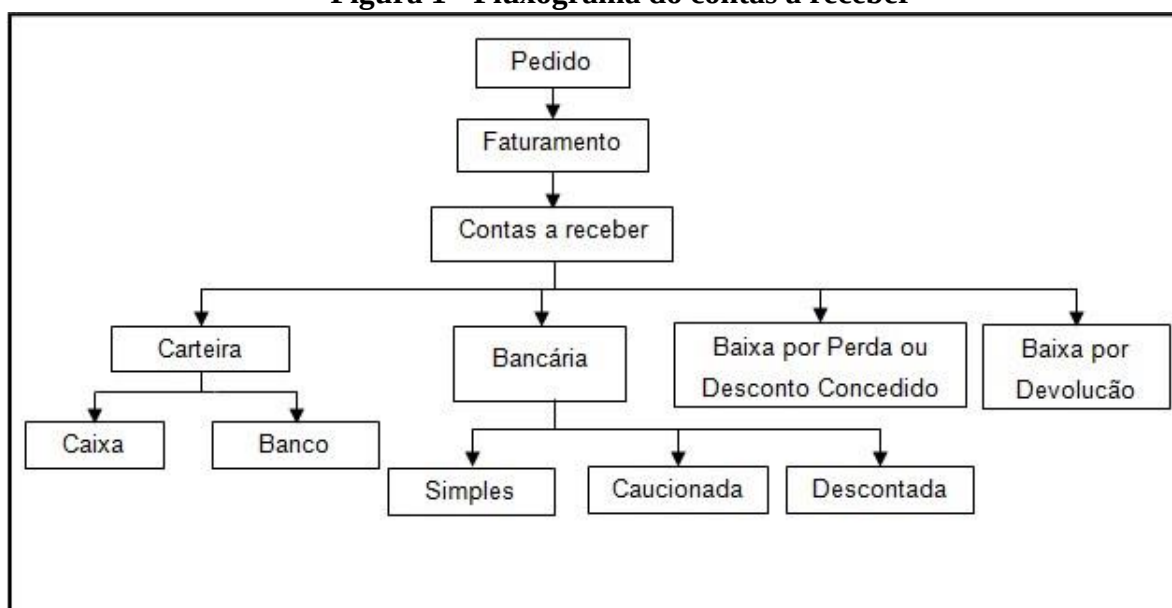
a) Controle Interno de Contas a Receber

Sendo o contas a receber composto por duplicatas ou faturas que estão relacionadas com as receitas da entidade, Basso (2005) ressalta que, por meio do seu controle, é possível analisar quais são os clientes que estão com os seus pagamentos em dia, os inadimplentes e os valores a receber.

Tendo assim que existir um controle eficaz para que a inadimplência seja controlada da melhor maneira possível; para que as baixas dos recebimentos sejam efetuadas corretamente; para que não seja cobrando de nenhum cliente indevidamente, e para que não seja esquecido de fazer a cobrança dos clientes devedores.

Lins (2011) ressalta que, todo o controle começa na hora da concessão do crédito para os clientes. A análise de crédito feito da maneira correta ajudará a determinar o nível de inadimplência da empresa.

Figura 1 - Fluxograma do contas a receber



Fonte: Ritta (2010, p. 71).

Na figura 1, visualiza-se o fluxograma do contas a receber, onde está sendo identificado todos os processos que ocorrem dentro deste setor, alocado no financeiro. Nota-se que, não está incluso, dentro deste fluxograma, o processo de análise de crédito, que é utilizado como uma forma de controle. Desta maneira, é importante ressaltar que a inclusão deste processo é de extrema importância, pois toda a documentação do cliente solicitada pela empresa é de suma importância. Utilizando assim essa documentação para controle de documentação, cujo intuito é permitir a rastreabilidade e análise destas documentações.

Pode-se acrescentar também que um processo de autorizações de gestores também se faz necessário, para que seja controlado, por exemplo, baixas por devoluções, os descontos concedidos, os créditos para os clientes etc. Assim uma pessoa não seria a única responsável pelas transações realizadas, havendo então a segregação de funções. (RITTA, 2010).

Portanto controle diário do contas a receber se faz necessário para a empresa, aplicando os controles internos nos processos, as chances de prejuízos maiores serão evitadas. Quando há o controle, as decisões podem ser tomadas com antecedência, prevenindo a empresa de maiores consequências.

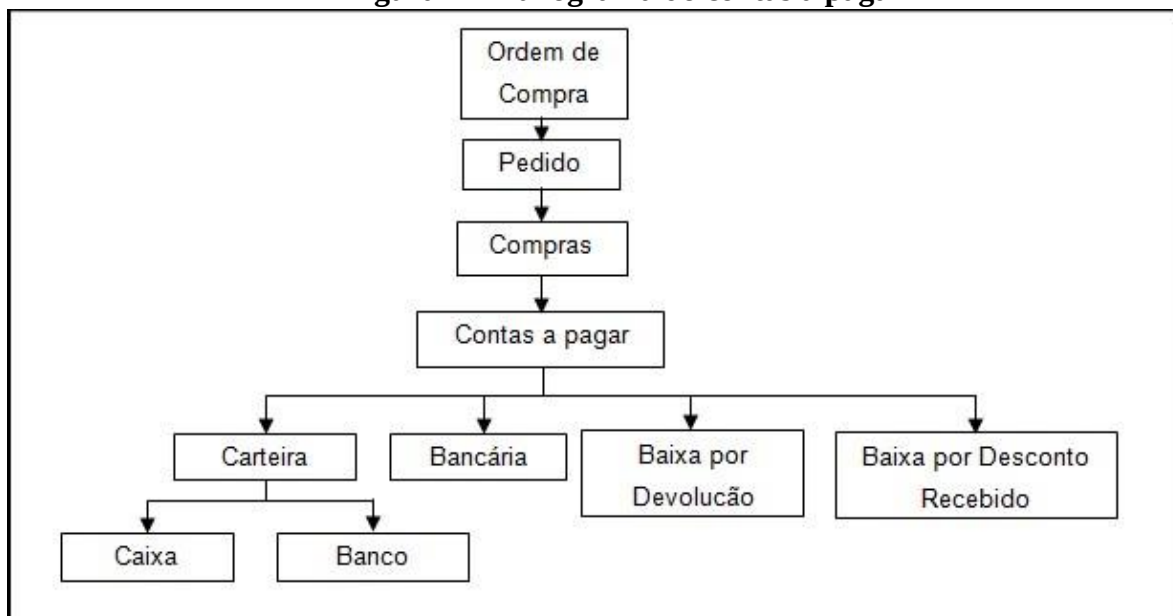
b) Controle Interno de Contas a Pagar

O contas a pagar pode ser definido como sendo às obrigações da empresa com terceiros, que ocorre por meio de compras de mercadorias e afins, e também por prestação de serviços.

A orientação de Basso (2005), é que o controle interno do contas a pagar proporciona completa e global dos compromissos que a empresa assumiu, permitindo assim o acompanhamento dos pagamentos a serem realizados em um determinado período.

O maior controle realizado pelo contas a pagar é o de pagar os terceiros na data correta do vencimento, para além de não deixar em atraso aquele pagamento, não prejudicar os prazos médios da empresa, até mesmo um furo no caixa. Todo o ciclo financeiro está baseado nas informações lançadas previamente, em grandes empresas na portaria fiscal, e enviadas ao contas a pagar.

Figura 2 - Fluxograma do contas a pagar



Fonte: Ritta (2010, p. 71).

Na figura 2, está demonstrado o fluxograma do contas a pagar, onde está sendo identificado todos os processos que ocorrem dentro deste setor, alocado no financeiro.

Como no contas a pagar, também se faz necessário à inclusão o uso do processo de autorização dos gestores. Também é interessante existir uma política para os pagamentos, onde deve constar a importância de ter toda a documentação necessária para ser possível realizar os pagamentos, evitando assim erros na hora de efetuar esta operação.

Para Attie (2011, p. 89), “[...] um controle interno apropriado para uma gestão eficiente de contas a pagar está totalmente ligado à avaliação de melhores oportunidades ou de assumir novos compromissos, estabelecendo prioridade nos pagamentos.”

Desta maneira, este controle além de auxiliar nos pagamentos, ainda tem grande importância na parte do planejamento, como uma ferramenta de visualização dos compromissos da empresa e sua capacidade financeira.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Afim de responder aos objetivos deste estudo, o enfoque desta pesquisa é a descritiva, pois foi abordado análises a partir de controles internos de contas a pagar e a receber referentes a duas empresas do ramo comercial de alimentos.

Segundo Barros e Lehfeld (2007), neste tipo de pesquisa o pesquisador descreve o objeto da pesquisa sem que haja sua intervenção. Procura esclarecer a periodicidade em que as ocorrências acontecem, sua natureza, características, motivos, ligações e a coerência com outros fenômenos.

A pesquisa descritiva tem mais profundidade e procura estabelecer relações entre as variáveis existentes na população estudada.

Quanto as fontes de informação, foram utilizados vários autores renomados com experiência na área para a formulação do embasamentos teórico, ou seja, foi utilizado a técnica de pesquisa bibliográfica que segundo Markoni e Lakatos (2017) são as bibliografias já tornadas públicas correspondentes ao conteúdo estudado, a contar de, periódicos, boletins, jornais, revistas, livros, monografias, artigos científicos impressos ou eletrônicos e entre outros.

Andrade (2010) ressalta que o mais importante, porém, é observar fontes verdadeiras, fundamentadas por autores renomados e classificados como especialistas no tema de estudo.

Para tanto, o presente estudo utilizou-se de uma abordagem qualitativa os procedimentos e documentos utilizados no setor de contas a pagar e a receber, identificando suas relações com os controles internos, os pontos críticos pertinentes e os fatores que determinam se os objetivos serão alcançados de acordo com o que foi planejado.

A coleta de dados segundo Markoni e Lakatos (2017), e a fase da pesquisa em que se interroga a realidade aplicando os instrumentos elaborados e as técnicas escolhidas para se efetuar a coleta dos dados, sendo a utilizada neste estudo o questionário.

Este procedimento consiste segundo Andrade (2010), na elaboração de perguntas claras e objetivas que mantenham uma sequência lógica e com vocabulário adequado ao nível da população alvo. Após ter sido respondido o questionário, as informações recolhidas, foram analisadas e correlacionadas com o referencial teórico, com interesse de encontrar a resposta relativa ao problema estudado.

Para esse estudo foi utilizado um método para a coleta de dados, através de questionários enviados para as empresas, aonde será feito uma análise das informações obtidas comparando a contribuição da controladoria no setor financeiro das empresas.

4 APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÕES DE DADOS

Com a intenção de se saber qual é o comportamento prático das empresas se referindo aos controles internos. Foi aplicado um questionário aos seus administradores que visa coletar informações do setor do contas a pagar e contas a receber, sendo aplicado nas empresas Alfa LTDA e Beta LTDA. Os nomes são fictícios por solicitação dos respondentes.

4.1 EMPRESAS PESQUISADAS

Fundada em 2 de janeiro de 1998 em Blumenau, Santa Catarina, a Alfa LTDA está focada no desenvolvimento de soluções inovadoras e concebidas através da atenta observação das tendências do mercado. Melhorar produtos e procedimentos já existentes, além da constante renovação das linhas, também fazem parte do dia-adia da empresa. Os resultados podem ser conferidos num mix amplo de produtos, com design moderno, extremamente versáteis e duráveis, produzidos com alto padrão de qualidade.

A Beta LTDA vem crescendo e se destacando no mercado nacional no desenvolvimento e criação de expositores para PDV desde 1990.

Atualmente ela está instalada em Indaial/SC em um espaço de 25.000 m², com aproximadamente 9.000 m² de área construída. Ao longo desses anos sempre buscando a satisfação de cada cliente através de uma parceria de confiança e respeito, alcançada graças ao profissionalismo no atendimento personalizado, seguido de excelentes colaboradores, parceiros e fornecedores.

4.2 CRITÉRIOS UTILIZADOS PARA ANÁLISE

Para a análise foi utilizado critérios estabelecidos pelas normas de auditoria, conforme o quadro 2 de contas a receber e quadro 3 de contas a pagar, onde em cada questão é feito uma comparação, para verificar se as empresas pesquisadas estão efetuando seus controles conforme a norma estabelece.

Quadro 2 - Normas de Auditoria - Contas a Receber

Questões:	NORMAS
-----------	--------

		Sim	Não
1.	As contas a receber são reais e representam direitos efetivos contra os devedores?	X	
2.	Existe senhas de acesso no sistema de contas a receber?	X	
3.	O crédito concedido aos clientes necessitam de autorização?	X	
4.	As provisões estão adequadas para fazer em face de possíveis perdas?	X	
5.	Existe autorização para concessão de descontos e/ou dispensa de juros?	X	
6.	As baixas de duplicatas a receber são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X	
7.	O responsável pelo contas a receber tem autorização para baixar por devolução ou por perda?		X
8.	Há políticas de controles de duplicatas a receber vencidas e não recebidas?	X	
9.	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a receber sem autorização?		X
10.	As alterações de vencimentos no contas a receber são devidamente registradas e aprovadas?	X	
11.	Os recebimentos do contas a receber são efetuados diretamente na conta caixa/bancos?	X	
12.	Os recebimentos do contas a receber são retidos por alguns dias antes de efetiva baixa?		X
13.	Há procedimentos de segurança no caso de recebimento por meio de cheques?	X	
14.	Há realização de conciliações periódicas do contas a receber com a contabilidade?	X	
15.	O responsável pelo contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?		X
16.	As contas a receber são contabilizadas de acordo com os princípios de contabilidade?	X	

Fonte: Almeida(2003)

Quadro 3 - Normas de Auditoria - Contas a Pagar

Questões:		NORMAS	
		Sim	Não
1.	As contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações?	X	
2.	Existe senhas de acesso no sistema de contas a pagar?	X	
3.	Há revisão e autorização dos pagamentos?	X	
4.	As baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X	
5.	O responsável pelo contas tem autorização para baixa por devolução?		X
6.	Há controle de pagamentos para evitar atrasos?	X	
7.	Há política para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas?	X	
8.	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?		X
9.	As alterações de vencimentos o contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas?	X	
10.	Os juros são pagos com autorizações?	X	
11.	Os juros são pagos com documentos específicos?	X	
12.	Existem duas assinaturas escritas ou eletrônicas para efetuar os pagamentos?	X	
13.	Existe a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade?		X
14.	O responsável pelo contas a pagar também é responsável pela conciliação contábil?		X
15.	Há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade?	X	
16.	As contas a pagar são contabilizadas de acordo com os princípios de contabilidade?	X	

4.3 ANÁLISE DOS DADOS

A partir do quadro 2 e do quadro 3, foi aplicado os questionários no setor financeiro das empresas Alfa LTDA e Beta LTDA voltadas para o setor de metalúrgica.

A análise foi efetuada com base de comparação das normas editadas pela auditoria quando efetuado a verificação se as empresas estão de acordo com que as normas prescrevem.

4.3.1 ANÁLISE CONTAS A RECEBER

No quadro 4 estão as respostas do questionário de contas a receber aplicado nas empresas Alfa LTDA e Beta LTDA, comparando com as normas de auditoria, segue o resultado obtido com as questões e a análise das divergências apresentadas nas empresas.

Quadro 4 - Contas a Receber - Dados obtidos

Questões:		NORMAS		Alfa		Beta	
		Sim	Não	Sim	Não	Sim	Não
1.	As contas a receber são reais e representam direitos efetivos contra os devedores?	X		X		X	
2.	Existe senhas de acesso no sistema de contas a receber?	X		X		X	
3.	O crédito concedido aos clientes necessitam de autorização?	X		X		X	
4.	As provisões estão adequadas para fazer em face de possíveis perdas?	X		X		X	
5.	Existe autorização para concessão de descontos e/ou dispensa de juros?	X		X		X	
6.	As baixas de duplicatas a receber são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X		X		X	
7.	O responsável pelo contas a receber tem autorização para baixar por devolução ou por perda?		X	X		X	
8.	Há políticas de controles de duplicatas a receber vencidas e não recebidas?	X		X		X	
9.	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a receber sem autorização?		X		X		X
10.	As alterações de vencimentos no contas a receber são devidamente registradas e aprovadas?	X		X		X	

11.	Os recebimentos do contas a receber são efetuados diretamente na conta caixa/bancos?	X		X		X	
12.	Os recebimentos do contas a receber são retidos por alguns dias antes de efetiva baixa?		X		X		X
13.	Há procedimentos de segurança no caso de recebimento por meio de cheques?	X		X		X	
14.	Há realização de conciliações periódicas do contas a receber com a contabilidade?	X		X		X	
15.	O responsável pelo contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?		X		X	X	
16.	As contas a receber são contabilizadas de acordo com os princípios de contabilidade?	X		X		X	

Fonte: Dados da pesquisa.

Depois de aplicado o questionário sobre o contas a receber, foi constatado que as empresas cumprem com a maioria das questões conforme as normas de auditoria, segue abaixo a análise das questões que ocorreram discordâncias.

Quadro 5 - Questão nº 7 (Contas a receber)

7.	O responsável pelo contas a receber tem autorização para baixar por devolução ou por perda?		X	X		X	
----	---	--	---	---	--	---	--

Conforme evidenciado no quadro 5, as duas empresas apresentam inconformidades com as normas de auditoria, no que se refere as baixas por devoluções ou perdas, aonde uma mesma pessoa possui autorização para efetuadas as baixas.

Deve ser utilizado o método de segregação de funções, visando atender as normas de auditoria, visto que um funcionário está exercendo mais de uma função em fases diferentes dentro de um mesmo processo.

De acordo com RITTA (2010) pode-se acrescentar também que um processo de autorizações de gestores também se faz necessário, para que seja controlado, por exemplo, baixas por devoluções, os descontos concedidos, os créditos para os clientes etc. Assim uma pessoa não seria a única responsável pelas transações realizadas, havendo então a segregação de funções.

Quadro 6 - Questão nº 15 (Contas a receber)

15.	O responsável pelo contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?		X		X	X	
-----	---	--	---	--	---	---	--

Analisando o quadro 6, a empresa Beta LTDA apresenta uma inconformidade com as normas de auditoria, no que se refere ao responsável pelo contas a receber se ele é também responsável pela conciliação contábil.

Quem é responsável pela conciliação contábil não é quem cuida do contas a receber (salvo se o profissional for um contador) e sim um contador formado, pois a conciliação contábil é essencial para que as informações repassadas aos acionistas e ao mercado como um todo estejam corretas.

4.3.2 ANÁLISE DO CONTAS A PAGAR

No quadro 7, é apresentado o resultado do questionário de contas a pagar aplicado nas empresas Alfa LTDA e Beta LTDA, comparando com as normas de auditoria. Na sequência estão evidenciadas as respostas obtidas e a análise das divergências apresentadas nas empresas.

Quadro 7 - Contas a Pagar - Dados obtidos

Questões:		NORMAS		Alfa		Beta	
		Sim	Não	Sim	Não	Sim	Não
1.	As contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações?	X		X		X	
2.	Existe senhas de acesso no sistema de contas a pagar?	X		X		X	
3.	Há revisão e autorização dos pagamentos?	X		X		X	
4.	As baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X		X		X	
5.	O responsável pelo contas tem autorização para baixa por devolução?		X	X		X	
6.	Há controle de pagamentos para evitar atrasos?	X		X		X	
7.	Há política para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas?	X		X		X	

8.	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?		X		X		X
9.	As alterações de vencimentos o contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas?	X		X		X	
10.	Os juros são pagos com autorizações?	X		X		X	
11.	Os juros são pagos com documentos específicos?	X		X		X	
12.	Existem duas assinaturas escritas ou eletrônicas para efetuar os pagamentos?	X		X		X	
13.	Existe a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade?		X		X		X
14.	O responsável pelo contas a pagar também é responsável pela conciliação contábil?		X		X	X	
15.	Há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade?	X		X		X	
16.	As contas a pagar são contabilizadas de acordo com os princípios de contabilidade?	X		X		X	

Quadro 8 - Questão nº 5 (Contas a pagar)

5.	O responsável pelo contas tem autorização para baixa por devolução?		X	X		X	
----	---	--	---	---	--	---	--

De acordo com o quadro 8, as duas empresas possuem divergências referente ao responsável pelo contas a pagar possuir autorização para efetuar as baixas por devolução. É recomendado novamente a segregação de função neste caso, para que atenda as normas de auditoria.

Conforme foi comentado anteriormente na análise da questão 7, com base em RITTA a segregação de funções consiste em determinar que nenhum funcionário tenha responsabilidade total em uma rotina de processos.

Assim garantindo um maior controle e evita possíveis fraudes ao comparar as informações de duas pessoas diferentes no mesmo processo.

Quadro 9 - Questão nº 14 (Contas a pagar)

14.	O responsável pelo contas a pagar também é responsável pela conciliação contábil?		X		X	X	
-----	---	--	---	--	---	---	--

Pode-se verificar que no quadro 9, a empresa Beta LTDA informa que o responsável do contas a pagar é responsável pela conciliação contábil também.

Conforme foi visto anteriormente, quando foi analisado a questão 15 do contas a receber, somente um contador formado poderá fazer a conciliação contábil, devido ao grau de conhecimento que esse profissional precisa ter, para que nada saia errado na conciliação e as demonstrações contábeis estejam corretas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante das pesquisas realizadas, podemos observar que conforme o decorrer dos anos, as empresas estão cada vez mais preocupadas em ter um controle interno eficiente e correto, como é mostrado no quadro 4 (questionário de contas a receber) e no quadro 7 (questionário de contas a pagar), onde as empresas estão quase 100% corretas de acordo com as normas de auditoria.

Na pesquisa feita nas empresas Alfa LTDA e Beta LTDA foi encontrado apenas quatro inconsistências, sendo que em todas elas, foi detectado o erro e posteriormente foi mostrado como é o processo correto a ser seguido diante das normas de auditoria.

Conclui-se que o objetivo da pesquisa deste artigo foi encontrado, pois através das pesquisas realizadas, foi possível ver como que a controladoria, auditoria e o controle interno, precisam de profissionais altamente capacitados para que a empresa possa obter dados corretos para alimentar o sistema e com isso fazer a escrituração contábil correta daquele período, sem que ocorra nenhum erro e a administração da empresa receba o relatório certo, para que assim, consiga se planejar e tomar as decisões mais coerentes para que a saúde financeira da empresa fique cada vez melhor.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

BARROS, Aidil J. da S.; LEHFELD, Neide Aparecida de S. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

BASSO, Irani Paulo. **Iniciação à auditoria**. 3. ed. Ijuí: Unijuí, 2005.

BASSO, I. P. **Iniciação à auditoria**. 3. ed. Ijuí: Ed. Unijuí, 2005

CARDOSO, Ricardo Lopes; MÁRIO, Poueri do Carmo; AQUINO, André Carlos Busanelli de. **Contabilidade gerencial: mensuração, monitoramento e incentivos**. São Paulo: Atlas, 2007.

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

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

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LINS, L. dos S. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. São Paulo: Atlas, 2011.

MARQUES, Madeira, (1997), “**Auditoria e Gestão**”, 1ª Edição, Editorial Presença

MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH Silvio. **Controladoria**. São Paulo: Atlas, 1999

RIBEIRO, Osni Moura e Coelho, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria Fácil**. 2. Ed, São Paulo: Saraiva, 2013.

RITTA, C. de O. Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda. e Alfa Ltda. Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC, v. 9, n. 26, p. 63-78, 2010.

<https://endeavor.org.br/financas/controladoria/> http://www.convibra.org/upload/paper/adm/adm_3344.pdf

https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/581/1/TMCA_Maria%20deFatimaTeixeira.pdf

<https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/200/3725>