

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE**

**ROSANA CORNÉLIO**

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NO SETOR FINANCEIRO DE UMA  
EMPRESA DE EMBALAGENS DE PAPELÃO NA REGIÃO DO CIC- CURITIBA**

**CURITIBA**

**2012**

**ROSANA CORNÉLIO**

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NO SETOR FINANCEIRO DE UMA  
EMPRESA DE EMBALAGENS DE PAPELÃO NA REGIÃO DO CIC- CURITIBA**

Monografia apresentada para obtenção de título de especialização em Controladoria no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dra. Márcia Bortolucci Espejo.

**CURITIBA**

**2012**




TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
**PARECER FINAL**

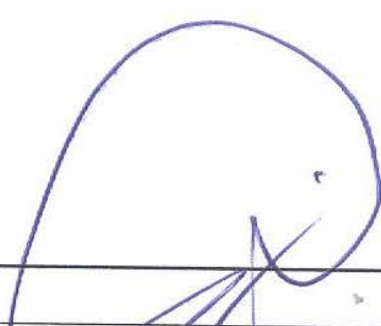
NOME DO (A) ALUNO(A): ROSANA CORNELIO

TÍTULO DO TRABALHO: IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NO SETOR FINANCEIRO DE UMA EMPRESA DE  
 REBALANÇOS DE BALANÇOS DE PAGAMENTO: INDULADO DO CIC - CURITIBA

NOME DO PROFESSOR ORIENTADOR: MÁRCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI ESPEJO

PARECER DO PROFESSOR ORIENTADOR:  
 Aluna compareceu a todas as orientações agendadas. O objetivo do seu trabalho foi identificar se a empresa do estudo de caso tinha papéis de trabalho na área de controles internos financeiros e, caso não houvesse, desenvolver propostas nesse sentido. Cumpriu com os objetivos propostos.

NOTA: 9,0 (nove) ) ASSINATURA: 

NOME DO PROFESSOR ASSINADO:  
 NOTA: 8,0 (oito) ) ASSINATURA: 

APROVAÇÃO FINAL: \_\_\_\_\_ )

COORDENADOR DO CURSO: JACKSON CIRO SANDRINI

SIGNATURA: \_\_\_\_\_ DATA: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

### **Dedicatória**

Em primeiro lugar a Deus por ter me dado força e saúde para conseguir vencer esta etapa tão importante e desejada na minha vida e não poderia deixar de agradecer a meu marido pela ajuda, pelo companheirismo e pelo apoio que sempre me deu.  
Um agradecimento muito especial a minha orientadora professora Márcia Bortolucci Espejo.

## **RESUMO:**

**CORNÉLIO R. A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NO SETOR FINANCEIRO DE UMA EMPRESA NO SETOR DE EMBALAGENS DE PAPELÃO.** A controladoria é o departamento ou setor que tem como objetivo servir os gestores com informações corretas, fiéis e que de fato estejam alinhadas para permitir análises e, conseqüentemente, tomadas de decisão. O objetivo deste trabalho é apresentar a controladoria, os papéis de trabalho e sugerir a implantação do setor de controladoria financeira, para isso o trabalho busca identificar os pontos fracos relevantes da empresa alvo em relação aos controles internos. O trabalho procura descrever com apoio teórico toda a parte conceitual sobre controladoria, papel do controlar, e a importância dos controles internos principalmente na área financeira que inclui contas a pagar, contas a receber e tesouraria (caixa e bancos). Metodologicamente, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva e compreendeu pesquisa bibliográfica que demonstra a aplicação do controle interno nas empresas, que é realizada através de controles contábeis e administrativos, nos quais auxiliam a garantir a preservação do patrimônio. Relevar a importância de um ambiente favorável à implantação de um sistema de controle interno, pois sem a presença deste não será possível à implantação do mesmo de forma a atender às expectativas da empresa. A empresa dispõe de controles internos muito bem elaborados com exceção do departamento financeiro. Com a implantação do setor de controladoria financeira a empresa poderá ter resultados mais rápidos, confiáveis bem como um maior controle em relação a erros e fraudes.

**Palavra chave:** Controladoria. Controles internos. Setor financeiro.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	7
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA .....	7
1.2 OBJETIVOS .....	8
1.2.1 <b>Objetivo geral</b> .....	8
1.2.2 <b>Objetivos específicos</b> .....	8
1.3 JUSTIFICATIVA .....	9
1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO .....	9
1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO .....	10
<b>2 REFERENCIAL TEÓRIO</b> .....	11
2.1. CONTROLADORIA .....	11
2.1.2 DEFINIÇÃO.....	11
2.1.3 MISSÃO DA CONTROLADORIA.....	13
2.1.4 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA .....	14
2.2 CONTROLLER .....	16
2.2.1 DEFINIÇÃO.....	16
2.2.2 QUALIFICAÇÕES DO CONTROLLER.....	18
2.3 CONTROLES INTERNOS .....	20
2.3.1 DEFINIÇÃO.....	20
2.3.2 OBJETIVOS .....	22
2.3.3 PRECISÃO E CONFIABILIDADE DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS, FINANCEIROS E OPERACIONAIS.....	25
2.4 CONTROLES INTERNOS FINANCEIROS .....	27
2.4.1 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CONTAS A PAGAR .....	27
2.4.2 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CAIXA E BANCOS.....	29
2.4.3 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CONTAS A RECEBER .....	32
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	34
3.1. CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA .....	34
3.1.1 QUANTO AOS OBJETIVOS .....	34
3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS .....	34
<b>4 ESTUDO DE CASO</b> .....	36
4.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA.....	36
4.2 CONTROLES INTERNOS NA EMPRESA.....	39
4.3 FLUXO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS .....	50
4.4 PROPOSIÇÃO DE POSSÍVEIS MELHORIAS NO PROCESSO FINANCEIRO .....	51
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	55
REFERÊNCIAS .....	57

## LISTAGEM DE FIGURAS

FIGURA 1– CONTROLE INTERNO CAIXA E BANCO.....	30
FIGURA 2– FOTO AÉREA DA EMPRESA .....	36
FIGURA 3- ORGANOGRAMA DA EMPRESA .....	37
FIGURA 4 - PRODUTOS E SERVIÇOS - DESENVOLVIMENTO .....	37
FIGURA 5 - FLUXOGRAMA PROCESSO PRODUTIVO .....	38
FIGURA 6- FLUXOGRAMA DO SETOR DE COMPRAS .....	41
FIGURA 7 - FLUXOGRAMA DO SETOR DE RECEBIMENTO E ARMAZENAMENTO DA MP .....	43
FIGURA 8 – FLUXOGRAMA DO SETOR DE PRODUÇÃO .....	46
FIGURA 9 – FLUXOGRAMA DO SETOR DE EXPEDIÇÃO .....	49
FIGURA 10- MODELO FLUXOGRAMA SETOR CONTAS A PAGAR .....	52
FIGURA 11 – MODELO FLUXOGRAMA SETOR CONTAS A RECEBER.....	53

## 1 INTRODUÇÃO

A competitividade nas empresas é muito grande em todos os setores ou segmentos tanto na pequena, grande ou média. As empresas vivem constantemente buscando profissionais qualificados.

A auditoria interna e externa é uma ferramenta muito usada pelas empresas para certificar que seus procedimentos estão sendo corretamente usados.

Muitas empresas imaginam que os profissionais são responsáveis pelo bom andamento da situação, claro que eles contribuem muito para isso, mas é de fundamental importância que seus gestores deixem muito claro qual a filosofia em termos de missão, objetivos e finalidades.

A controladoria é um suporte essencial para a alavancagem da empresa, desde que a mesma tenha isso bem definido junto de seus gestores e colaboradores.

No mundo globalizado atual onde a competitividade se acentua e busca-se a qualidade com menor custo, as empresas procuram nos mercados profissionais qualificados que atendam suas necessidades mais abrangentes possíveis, e o capital intelectual passa a ser um diferencial importante nesta luta pela sobrevivência.

### 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A empresa de Embalagens de Papelão situada no bairro CIC na Cidade de Curitiba está investindo em um processo de expansão e as atividades relacionadas à Controladoria estão sendo assumidas por um colaborador, o qual necessita esclarecimentos e definições dos procedimentos e controles internos objetivando facilitar essa transição.

Para a solução dos problemas identificados na gestão de processos e informação da empresa, poder-se-ia sugerir o de treinamento das pessoas envolvidas e até mesmo a contratação de novos profissionais, medidas primárias adotadas quando há aumento de atividades. Esta decisão implicaria em aumento de despesas, um fator que a empresa não quer arcar em curto prazo. Todavia, esta medida é questionável, uma vez que estas atividades não se enquadram na especificação de funções dos colaboradores atuais, os quais deixariam de atender questões rotineiras acumulando funções.

A implantação de um processo de controladoria no setor Financeiro seria uma alternativa para suprir as necessidades de informações necessárias, com qualidade e rapidez. A controladoria é definida por um conjunto de procedimentos e ações que se interpõem em toda a organização, buscando eficácia em suas atividades e informações gerenciais pertinentes ao processo estratégico da alta administração. A controladoria deve exercer um papel preponderante na empresa, apoiando os gestores, através da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades.

Um controle efetivo de processos internos e informações é bastante abrangente e envolve pessoas em todos os níveis da organização, sendo influenciado diretamente pela alta administração. Com o aumento do porte da organização, crescem também a complexidade das operações e a dificuldade em se manter um controle e acompanhamento efetivo direto de todas as áreas da organização.

A correta definição dos objetivos almejados pela empresa e sua correlação com a estratégia, compatível com a organização, irão proporcionar à controladoria os instrumentos e informações necessárias para a execução de suas funções.

Com todos estes argumentos apresentados, a questão da pesquisa é :

Quais os pontos fracos da empresa alvo em relação aos controles internos relativos à falta da Controladoria no setor financeiro?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é identificar se a empresa alvo dispõe do uso de papéis de trabalho e após este levantamento apresentar uma proposta de melhorias com a Implantação da Controladoria no setor Financeiro.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Identificar as necessidades para a geração de informações corretas no setor Financeiro e em tempo reduzido na empresa alvo;

- Propor ações para a implantação da controladoria financeira na empresa alvo;
- Sugerir e apresentar os controles internos do departamento financeiro na empresa alvo.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Alguns empresários não sabem definir com exatidão as funções do controller, sendo necessária uma maior divulgação do curso e de seus conceitos, e paciência para que o tempo dê aos empresários a consciência da importância desse profissional.

Uma gestão estratégica da controladoria busca posicionar a área financeira, tesouraria, faturamento, custos e contabilidade sob uma perspectiva de controle e gestão integrada.

O desafio é acompanhar todas as etapas do fluxo de informações - desde o planejamento estratégico, passando pelos planos de ação, orçamentos, avaliação de desempenho e consequentes correções de seus cursos - sempre procurando garantir a qualidade das informações, a fim de financiar a auto sustentabilidade empresarial.

Analisando o conceito de controladoria, que com o auxílio dos sistemas de informação, formam um conjunto de elementos interdependentes que interagem, formando um todo unitário e complexo com um propósito comum, pode-se afirmar que a missão deste novo setor é apoiar a empresa e auxiliar que os objetivos organizacionais e estratégicos sejam alcançados.

Será analisada a situação atual do setor financeiro da empresa, onde será sugerida proposta de melhoria e considerações que visam à implantação de medidas que direcionem para a implantação da controladoria no setor financeiro e assim suprir as necessidades de informações da diretoria na tomada de decisão.

### 1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

A análise será feita apenas no setor financeiro da empresa no período de 2012, onde serão colhidas informações para saber se a empresa dispõe de controles interno.

## 1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho de pesquisa foi desenvolvido em cinco tópicos.

No tópico um será apresentada a Introdução, os objetivos gerais e específicos, a justificativa e a delimitação da pesquisa.

No segundo tópico será apresentado o Referencial Teórico composto por: a Controladoria, sua definição, missão e função; o Controller, sua definição e qualificação; os Controles Internos, sua definição, objetivos e precisão e confiabilidade dos relatórios contábeis, financeiros e operacionais, e ainda Controles Internos Financeiros especificamente Contas a Pagar, Caixa e Bancos e Contas a Receber.

Já no tópico três será apresentada a Metodologia sobre a Classificação da pesquisa, quanto aos objetivos e os procedimentos.

No tópico quatro será apresentado o Estudo de Caso sobre as características da empresa pesquisada, os controles internos disponíveis na empresa, o fluxo de informações financeiras da empresa e proposição de possíveis melhorais no processo financeiro da empresa.

Ao final no tópico cinco, encontram-se as Considerações Finais desta pesquisa.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

No referencial teórico será falado sobre a Controladoria, sua definição, missão e suas funções.

### 2.1. CONTROLADORIA

Neste tópico serão apresentados os conceitos sobre controladoria, sua missão, qual a função da controladoria.

#### 2.1.2 DEFINIÇÃO DE CONTROLADORIA

O aumento da complexidade na organização das empresas, o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamentos das atividades, a percepção das necessidades de consideração dos padrões éticos na condução dos negócios e, principalmente, a demanda por melhores práticas de gestão, criando a necessidade de um sistema contábil mais adequado para um controle gerencial mais efetivo, tem sido, entre outras, algumas das razões para que a responsabilidade com o gerenciamento das finanças das empresas tenha aumentado de importância dentro do processo de condução dos negócios.

Em função disso Caggiano (1997, p.26) afirma que a “função e a responsabilidade do executivo financeiro, individualmente, têm mudado”.

Considerando essas razões, a separação entre a função contábil e a função financeira foi o caminho lógico a ser tomado e, nesse período, ocorreu o nascimento e o desenvolvimento de uma função diferenciada de Controladoria.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p.88) “a controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica”. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- Como um órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa; e
- Como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

É importante ressaltar ainda segundo Mosimann e Fisch (1999) adotando a posição de Kanitz (1976, p.5-6):

Que os controladores foram inicialmente recrutados entre os indivíduos das áreas de contabilidade ou de finanças da empresa, por possuírem, em função do cargo que ocupam, uma visão ampla da empresa que os habilita a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais.

Mosimann e Fisch (1999, p.85) defendem ainda que:

A Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimento e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia.

Para estes autores a Controladoria é uma ciência autônoma e não se confunde com a Contabilidade, apesar de utilizar pesadamente o instrumental contábil.

Na visão de Catelli (1999, p. 370):

A controladoria não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer, para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

A controladoria sob o ramo do conhecimento é apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, já como órgão administrativo ela é responsável pela coordenação e disseminação quanto ao conjunto teoria, conceitos e sistemas de informações.

Quando se fala em controladoria, praticamente, está se falando de grandes corporações. Nas empresas de grande porte, a controladoria pode ser um departamento funcionando em forma de linha, respeitando os níveis hierárquicos, ou uma função que auxilie na tomada de decisão, atuando como um órgão de staff. É lógico se pensar que, de empresa para empresa, dada a peculiaridade e complexidade das atividades empresariais, essas funções podem ser diferentes, ainda que tenham o mesmo objetivo.

Souza (2009, p. 45) adotando a posição de Perez e outros (1997, p. 36) comenta:

Se a controladoria funcionar como um órgão de staff ligado diretamente à alta administração, selecionando e filtrando as informações oriundas dos diversos departamentos, que serão utilizadas para a tomada de decisão, a função básica da controladoria será garantir a perfeita realização do processo de decisão-informação-controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa.

Souza (2009, p. 45) ainda comenta:

Que a controladoria como uma função de staff, além das grandes corporações, poderá ser utilizada junto às micro, pequenas e médias empresas, contratada com períodos determinados, com horas contratadas, podendo ser por semanas, meses, trimestre, entre outras formas de parceria, procurando atender ao processo na obtenção de informação, procurar uma direção para os negócios e tomar decisão, já que, na maioria das vezes, torna-se inviável a um pequeno empreendimento arcar com um custo fixo interno permanente.

Somente com o desenvolvimento de uma pequena empresa e a partir de uma descentralização de atividades da área financeira, distinguindo-se primordialmente o tesoureiro e o *controller* sob a responsabilidade de um gestor ou como gestores da cúpula administrativa, surge o órgão Controladoria e sua preocupação específica com a gestão econômica empresarial.

O responsável pelas funções da controladoria será o elemento que irá propor aos dirigentes empresariais o planejamento da organização, respeitará a subordinação junto ao principal empreendedor, auxiliará na implementação de um sistema geral de informações, acompanhando as variações ocorridas na gestão econômica, entre outras atividades, não sendo o responsável por setores ou áreas, mas influenciando na tomada de decisão sobre os mesmos.

### 2.1.3 MISSÃO DA CONTROLADORIA

Mosimann e Fisch (1999, p.89) ressaltam que:

A Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas.

A gestão das atividades empresariais sob a égide do Modelo GEGON - Sistema de Gestão Econômica é conduzido sob uma perspectiva sistêmica, visto que a maximização isolada dos resultados das partes não conduz necessariamente à otimização do todo. Cabe, então, à controladoria, por ser a única área com uma visão ampla e possuidora de instrumentos adequados à promoção da otimização do todo, a responsabilidade pelo cumprimento de uma missão muito especial.

Catelli (1999, p. 372) ressalta que a missão da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Para que a missão possa ser cumprida a contento, objetivos claros e viáveis precisam ser estabelecidos, tais como, a promoção da eficácia organizacional; a viabilização da gestão econômica e a promoção da integração das áreas de responsabilidades.

Ainda Catelli (1999, p. 373) afirma que “para atingir este conjunto de objetivos significa a obtenção de resultados econômicos de acordo com as metas e condições estabelecidas, decorrentes de decisões tomadas sob a ótica de gestão econômica num enfoque de abordagem sistêmica”.

Sob este ponto de vista, a controladoria, ao contribuir enquanto área de responsabilidade e conjuntamente com as demais para o cumprimento da missão e continuidade da organização terá como filosofia de atuação:

- Coordenação de esforços visando à sinergia das ações;
- Participação ativa do processo de planejamento;
- Interação e apoio às áreas operacionais;
- Indução às melhores decisões para a empresa como um todo;
- Credibilidade, persuasão e motivação.

#### 2.1.4 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

A determinação exata das funções da controladoria é uma tarefa quase impossível, considerando as várias atividades desempenhadas por esse departamento. Essas tarefas têm dependência direta do tamanho da entidade, que, direta ou indiretamente, impactam nas funções da controladoria.

Essas atividades têm sido desempenhadas por vários profissionais, entretanto, percebe-se uma tendência, no momento da criação de um departamento de controladoria, de que profissionais da área de contabilidade têm

sido os preferidos, especialmente após a crescente demanda de muitas entidades por controles internos e por informações contábeis e gerenciais.

Para muitos pesquisadores da área contábil, a denominação de controller não representa a realidade desse profissional, pois parece enfatizar a função do controle, quando, na realidade, existem outras atividades exercidas por esse profissional que são tão, ou até mais, importantes que a atividade de controle.

Para Schmidt (2006, p. 41) adotando a posição de Roehl, Anderson e Bragg (2004), “a função da controladoria esteve unicamente ligada à responsabilidade de processar um grande volume das transações das entidades”. Dentre essas transações destacava-se o processamento das cobranças de clientes e de pagamento de fornecedores.

Embora ainda hoje essas duas áreas abranjam a maior parte as transações, percebe-se que o crescimento das organizações causou um redirecionamento das atividades da controladoria para outras áreas de responsabilidade, como o controle de ativos, envolvendo todas as transações relacionadas ao movimento de dinheiro, estoques e ativos imobilizados.

Além dessas funções operacionais, a controladoria passou a ter responsabilidade pela criação de controles das contas a receber e a pagar, gerando necessidade de um contínuo acompanhamento de níveis de débitos e créditos e de todas as suas movimentações.

Kanitz (1997, p.7-8) ressalta como função primordial da Controladoria a direção e a implantação dos sistemas de:

- [...] Informação: compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento, etc.;
- Motivação: referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas;
- Planejamento: de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para avaliação posterior;
- Acompanhamento: relativo a contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento. [...]

É importante ressaltar que para Anderson e Schmidt (1961, p.17-24), as funções essenciais da Controladoria são duas:

- Controle organizacional: com a finalidade de manter todas as partes da complicada estrutura organizacional em expansão de forma continuada, eficiente e econômica;
- Mensuração do empreendimento: com o intuito de suprir a necessidade de reconhecer e descrever claramente a segmentação da empresa em suas várias atividades de receita e custo, e, conseqüentemente, suscitar o planejamento gerencial inteligente.

Para Jucius & Schelender (1974, p.196) apud Catelli (1999, p. 375) “funções são definidas como atos”. Porém, estes atos não são fortuitos, há uma razão, um imperativo para que aconteçam, pois, de acordo com os autores, “os propósitos por que as funções ou atos são desempenhados são geralmente referidos como objetivos”.

As empresas têm uma divisão funcional do trabalho, uma área de responsabilidade, independentemente de quantas atividades a compõe, desempenha uma ou um conjunto de funções.

No caso da controladoria, estas funções estão ligadas a um conjunto de objetivos e, quando desempenhadas, viabilizam o processo de gestão econômica.

## 2.2 CONTROLLER

Neste tópico, serão apresentados os conceitos em relação ao controller, seus conhecimentos exigidos, suas qualificações e o papel do controller nas pequenas empresas.

### 2.2.1 DEFINIÇÃO DE CONTROLLER

Segundo Gitman (1997, p.11) Controller é o “Funcionário responsável pelas atividades contábeis da empresa, tais como administração tributária, informática, contabilidade de custos e financeira”. O controller precisa saber ou ter noções de todas as áreas da empresa para poder exercer sua função.

Para Heckert (1963, p. 9) apud Padoveze I (2005, p.33) “a essência da função do Controller é uma visão proativa, permanentemente voltada para o futuro”. Essencial para a compreensão apropriada da função de controladoria é uma atitude mental que energiza e vitaliza os dados financeiros por aplicá-los ao futuro das

atividades da companhia. É um conceito de olhar para frente – um enfoque analiticamente treinado, que traz balanço entre o planejamento administrativo e o sistema de controle.

Segundo os mesmos autores (p. 13-17) as funções do controller são: função de planejamento; função de controle; função de reporte e função contábil. Para Horngren (1994, p.14) apud Padoveze (2005, p. 34) as funções do controller incluem planejamento e controle; relatórios internos; avaliação e consultoria; relatórios externos; proteção dos ativos e avaliação econômica.

Nos dias de hoje é a controladoria a grande responsável pela coordenação de esforços com vista à otimização da gestão de negócios das empresas e pela criação, implantação, operação e manutenção de sistemas de informação que dêem suporte ao processo de planejamento e controle.

Para Gibson (1981, p.50) a função do controller “abrange as atividades desenvolvidas pelos administradores para adequar os resultados reais e os planejados”.

Nessa linha de raciocínio, Oliveira (1987, p. 209) define:

O controle como função do processo administrativo que mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de realimentar os tomadores de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam aos desafios e aos objetivos estabelecidos.

O controller é o elemento responsável pelo departamento de controladoria, ou responsável pelas funções que exerce na controladoria. Suas funções estão vinculadas à gestão econômica do empreendimento e devem ser lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Souza (2009, p. 47) comenta Tung, citado por Heckert e Wilson, (1997, p. 28), que faz uma analogia da função de um controller com métodos de navegação, argumentando que ao controller não compete o comando do navio, pois essa tarefa é do primeiro executivo, representa, entretanto, o navegador que cuida dos mapas de navegação.

Para esse autor, a tarefa do controller:

É manter informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se acha, à velocidade da embarcação, à resistência encontrada, aos desvios de rota, aos recifes perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, para que o navio chegue ao destino.

Como se observa, o comando de uma micro, pequena, média ou grande empresa está a cargo de seus empreendedores, mas ao controller cabe a responsabilidade de influenciar na tomada de decisão, objetivando à missão para a qual ela está voltada.

### 2.2.2 QUALIFICAÇÕES DO CONTROLLER

Para Schmidt (2006, p. 16):

O entendimento sistêmico pode ser traduzido como a necessidade que o controle possui de conhecer o mercado em que a empresa compete, identificando todas as variáveis macroeconômicas, que podem direta ou indiretamente impactar o processo decisório dos gestores.

O autor afirma que o Controller precisa entender o funcionamento da cadeia de valores em que a organização está inserida, para ter a capacidade de gerir informações para os gestores quanto aos principais fornecedores e consumidores dos produtos de uma organização.

Vale ressaltar ainda que para Schmidt (2006, p.42), as principais qualificações são as seguintes:

- Possuir profundo conhecimento de contabilidade e finanças;
- Entender os princípios de planejamento, de organização e de controle;
- Entender os principais conceitos de tecnologia de informação;
- Conhecimento geral do mercado em que a entidade compete, incluindo forças políticas, econômicas e sociais (visão sistêmica)
  - Conhecimento completo da entidade, incluindo tecnologia, produtos, processos, políticas, objetivos, história, organização, crenças e valores, missão, etc.;
- Habilidade de gerenciar pessoas e conflitos organizacionais.

Segundo Caggiano (1997, p. 28),

O controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria, seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

O controller tem como tarefa manter o executivo principal da companhia informado sobre os rumos que ela deve tomar, aonde pode ir e quais os caminhos que devem ser seguidos.

Ainda Caggiano (1997, p. 29) adotando a posição de Mendes (1991) “ o controller pode ser visto ao mesmo tempo como protagonista e coadjuvante de uma

mudança comportamental importante sem precedentes na historia da contabilidade e da administração”.

Para Heckert (1963, p. 24) apud Mosimann e Fisch (1999, p.94) o controller, em função das diversas tarefas que lhe foram atribuídas, deve possuir as seguintes qualificações:

- Entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;
- Conhecimento amplo de sua própria empresa, sua historia, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;
- Entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;
- Entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;
- Habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para a ação;
- Habilidade de expressar ideias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada, e
- Conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas.

Muitas das qualificações supramencionadas devem ser comuns a todos os gestores. No entanto, os conceitos econômicos devem ser conhecidos pelo controller para que possa inferir as implicações das forças políticas, econômicas e sociais do ambiente interno e externo à empresa, no resultado econômico.

Ainda Heckert (1963, p. 24) apud Mosimann e Fisch (1999, p.94) alguns princípios devem nortear o trabalho de um controller:

- [...] Iniciativa: deve procurar antecipar e prever problemas no âmbito da gestão econômica global e fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas;
- Visão econômica: na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas das áreas, sugerir alterações que otimizem o resultado econômico global e suprir o gestor com as informações necessárias a esse fim;
- Comunicação racional: deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores, e minimizar o trabalho de interpretação dos destinatários;
- Visão para o futuro: deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas à implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois o passado é imutável;
- Persistência: deve acompanhar os desempenhos das áreas à luz de seus estudos e interpretações e cobrar as ações sugeridas para otimizar o resultado econômico global;
- Cooperação: deve assessorar os demais gestores a superar os pontos fracos de suas áreas, quando detectados, sem se limitar a simplesmente criticá-los pelo fraco resultado;

- Liderança: como administrador de sua área, têm subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos; e
- Ética: deve ter conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade. [...]

Todo controller precisa ter um conjunto de habilidades para exercer com qualidade sua função, e ter em mente que o gestor precisa de informações precisas para que a decisão seja a mais correta possível.

## 2.3 CONTROLES INTERNOS

Neste tópico, serão apresentadas a definição e os objetivos dos controles internos à gestão empresarial.

### 2.3.1 DEFINIÇÃO DE CONTROLES INTERNOS

Um ponto fundamental em uma estrutura de controle interno é a Organização da empresa e a consequente distribuição de funções. Tais são, normalmente, demonstradas por meio de organogramas, em que as linhas hierárquicas são explicitadas, assim como o envolvimento de cada pessoa nas rotinas dos negócios desenvolvido.

O controle interno de uma empresa é formado por controles contábeis e administrativos, os quais possuem a função de proteger os ativos e salvaguardar o patrimônio das empresas, prevenindo erros e procedimentos ilegais ou fraudulentos dentro das empresas. A maioria dos procedimentos ilegais ou fraudes são detectadas pelos próprios funcionários da empresa no momento em que realiza suas funções habituais. Outras vezes, faz-se necessário que haja uma auditoria, a fim de detectar as mesmas.

Sendo assim, um sistema de contabilidade, que não esteja apoiado por adequado controle interno, poderá fornecer informações distorcidas aos seus gestores, podendo levar o gestor a tomar decisões erradas para as empresas.

Os controles internos são políticas e procedimentos estruturados pela administração para assegurar que as operações da empresa estão alinhadas às metas e aos objetivos definidos. É necessário que a estrutura seja capacitada o suficiente para gerar as informações necessárias aos diversos segmentos da

empresa que as utilizarão na tomada de decisões, sempre voltadas para atingir o resultado global da organização.

Para Attie (1992, p. 197) adotando a posição do Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA,

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

Ele afirma que o controle interno inclui uma série de procedimentos bem definidos que, conjugados de forma adequada, asseguram a fluidez e a organização necessária para a obtenção de algo palpável.

Attie (1992, p. 197) ressalta ainda que “o controle tem significado e relevância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial”. Dessa forma, o controle não é algo sem face ou sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável.

Pela análise de definição de controle interno pode-se observar a existência de vários fatores que necessitam ser clara e objetivamente expostos: (ATTIE 1992, p. 198-199).

- a) [...] Plano de organização é o modo pelo qual se organiza um sistema. A estrutura organizacional necessita corresponder a uma divisão, adequada e balanceada, de trabalho, de forma que sejam estabelecidas as relações de autoridade e responsabilidade entre os vários níveis, pelas parcelas de trabalho exigidas para a consecução dos objetivos da empresa, e de maneira que sejam definidas, claramente, as responsabilidades e autoridades dos diversos níveis.
- b) Proteção do patrimônio compreende a forma pela qual são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da empresa. A definição e o estabelecimento de independência das funções de execução operacional (custódia, controle e contabilização dos bens patrimoniais, conjugada a um sistema de autorizações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos) possibilitam eficiente e salutar meio de salvaguardar os interesses da empresa.
- c) Eficiência operacional compreende a ação ou força a ser posta em prática nas transações realizadas pela empresa. A definição de adequado plano de organização aliada aos métodos e procedimentos bem definidos, assim como a observação de normas salutar no cumprimento dos deveres e funções com a existência de pessoal qualificado, treinado para desenvolver suas atividades e adequadamente supervisionado por seus responsáveis, tendem a implementar a desejada eficiência nas operações.[...]

Esses elementos, pela importância intrínseca de cada um, são de tais formas essenciais para um controle interno adequado, que uma grave deficiência de qualquer um deles comprometeria o funcionamento eficiente de todo o sistema.

Dessa forma, pode-se atestar que o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos.

Controles internos eficientes permitem cumprir os objetivos da empresa de maneira correta e em tempo certo, utilizando o mínimo de recursos, pois são capazes de realizar a interligação de diversos setores, prestando assim, grande auxílio aos gestores no controle e fiscalização.

É importante ressaltar que o controle interno não é necessariamente um complexo sistema de rotinas e procedimentos burocráticos que necessite ser implementado exatamente como indicado nos livros e normas, para que funcione de modo satisfatório. A filosofia do administrador irá determinar a capacidade de implantar sistemas de controle que apresentem condições favoráveis para a empresa, atendendo suas particularidades.

### 2.3.2 OBJETIVOS DOS CONTROLES INTERNOS

Para que o controle interno venha a realizar o seu objetivo maior se faz necessário que haja um ambiente de controle favorável, ou seja, deve ser realizada a implantação de um sistema de controle interno, e para isto, devem ser seguidos alguns princípios conhecidos como “princípios de controles internos”, nos quais rezam conceitos e diretrizes básicas para a implantação dos mesmos.

A implantação de um sistema de controle ou mesmo a revisão e o aprimoramento de um sistema já existente é uma atividade complexa, que requer a observância de algumas diretrizes básicas (SILVA, 2009, p.78)

**Primeira:** [...] Cada empresa deverá desenvolver seu próprio sistema de controles.

**Segunda:** Por melhor que seja, nenhum sistema de controle poderá compensar ou neutralizar as incompetências dos executivos da empresa,

**Terceira:** Complexidade dos sistemas de controles internos não representa garantia de eficácia e eficiência.

**Quarta:** Devem ser fixados prazos realistas no processo de implantação do sistema de controles.

**Quinta:** É decisiva a participação das pessoas na implantação ou aprimoramento dos controles internos e na futura manutenção e operacionalização sistêmica. [...]

Diante do exposto, percebe-se que o controle interno, após ser implementado na empresa, possui o objetivo de assegurar a continuidade da mesma, através da melhoria constante das operações e das diversas formas de informações, as quais, necessariamente terão que possuir qualidade para que possam ser confiáveis.

Informações confiáveis ou corretas são as grandes bases para uma acertada tomada de decisão por parte dos gestores, os quais visam ao crescimento da empresa.

Para Fayol (1981, p.139), o controle interno tem por objetivo “assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição”.

A empresa dispõe de enorme gama de atividades que requer especialização, conhecimentos, entendimentos, de forma que sejam conduzidas dentro de padrões adequados, minimizando a possibilidade de perda e riscos.

A adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão também é parte do controle interno, pois estas devem sempre ser avaliadas, com o intuito de ter a certeza que estão sendo cumpridas e desta forma não causar prejuízos a empresa.

A partir de determinado porte, as empresas são gerenciadas de forma segmentada, quase sempre existindo um executivo responsável em cada uma das diversas divisões, departamentos ou setores. Tais responsáveis devem, evidentemente, prestar contas periódicas do desempenho de sua área, dentro da alçada de gerenciamento (SILVA, 2009, p.72).

Attie (2000, p.117) ressalta que “o objetivo do controle interno relativo à salvaguarda dos interesses remete-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades”. Para ele as principais praticas que podem dar suporte à salvaguarda dos interesses são:

**[...] Segregação de funções:** Estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização. Ninguém deve ter sob sua inteira responsabilidade todas as fases inerentes a uma operação. Cada uma dessas fases deve, preferencialmente, ser executada por pessoas e setores independentes entre si.

**Determinação de funções e responsabilidades:** Determina para cada funcionário a noção exata de suas funções, incluindo as responsabilidades que compõe o cargo. A existência de organogramas claros determina linhas de responsabilidades e autoridades definidas por toda a linha hierárquica.

**Rotação de Funcionários:** Corresponde ao rodizio dos funcionários designados para cada trabalho, possibilita reduzir as oportunidades de fraudes e resulta, geralmente, em novas ideias de trabalho para as funções.

[...]

Toda departamento precisa ter funções determinadas, precisa haver rodízio de funções tudo isso ajuda a prevenir fraudes.

Attie (1992, p. 201) ressalta que em sentido amplo, o controle interno inclui, portanto, controles que podem ser peculiares tanto à contabilidade como à administração, como segue:

- a) **Controles contábeis:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.
- b) **Controles administrativos:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito, à eficiência operacional e à adesão à política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

Fica visível a preocupação que tem o controle interno com relação à proteção de seu patrimônio, munindo-se de várias práticas que contribuem ao sucesso destes objetivos.

Attie (1992, p.201) destaca as características de um eficiente sistema de controle interno:

- [...] Plano de organização que proporcione segregação de funções apropriadas das responsabilidades funcionais;
- Sistema de autorização e procedimento de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- Observação de práticas salutareas no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para execução de suas atribuições. [...]

Para um bom funcionamento de um sistema de controles internos se faz necessário que haja dentro das empresas um bom conjunto de métodos e procedimentos, os quais serão adotados na proteção do patrimônio líquido e operacional destas empresas, prevenindo, desta forma, a ocorrência de fraudes e o correto registro contábil das transações, promovendo também a eficiência operacional.

Godoy (1998, p. 100) com a colaboração do IBRACON comenta que os objetivos dos controles internos podem ser resumidos em:

1. Assegurar que toda transação ocorrida é REGISTRADA;
2. Assegurar que toda transação registrada é REAL;
3. Assegurar que toda transação registrada é AVALIADA corretamente;
4. Assegurar que toda transação é registrada no PERÍODO ADEQUADO;
5. Assegurar que toda transação registrada é CLASSIFICADA corretamente nos livros auxiliares, fiscais e contábeis;
6. Assegurar que toda transação registrada é RESUMIDA corretamente nos livros auxiliares, fiscais e contábeis;
7. Assegurar que toda transação registrada é LANÇADA corretamente nos livros auxiliares, fiscais e contábeis.

Fica claro como é importante um controle interno bem elaborado, pois com ele a organização consegue visualizar todo um processo do início ao fim, com isso, reduzindo a margem de erros e fraudes.

### 2.3.3 PRECISÃO E CONFIABILIDADE DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS, FINANCEIROS E OPERACIONAIS.

Attie (2000, p.119) enfatiza muito bem esta confiabilidade e precisão quando explica que:

Uma empresa necessita constituir, para si, sistemas que lhe garantam conhecer os atos ocorridos em cada um dos seus segmentos. Os efeitos ocorridos através da realização de cada ato devem ser escriturados e levados, em tempo hábil, ao conhecimento dos administradores.

O autor ressalta alguns meios que possibilitam a realização de relatórios confiáveis como Documentação confiável; Conciliação; Análise e Plano de contas.

A Organização precisa munir-se de relatórios e sistemas que sejam confiáveis e eficientes, garantindo-lhes, assim, um espelho da situação financeira da instituição.

O objetivo do controle interno relativo à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiro e operacional compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.

Attie (1992, p.119) ressalta alguns meios que possibilitam a realização de relatórios confiáveis:

**[...] Documentação fidedigna:** Corresponde à utilização de documentação hábil para o registro das transações. A utilização de provas independentes serve para comprovação mais segura de que as operações e os registros estão em forma exata.

**Conciliação:** Indica a precisão ou diferenças existentes entre as diversas fontes de informação, visando à manutenção equilibrada entre estas e à eliminação tempestiva de possíveis pendências.

**Análise:** Objetiva a identificação da composição analítica dos itens em exame de forma a possibilitar a constatação de sua constituição.

**Plano de contas:** Compreende a classificação dos dados da empresa dentro de uma estrutura formal de contas, com a existência de um plano de contas bem definido. A existência de um manual de contabilidade, acrescido do procedimento de uso de contas, fomenta a classificação e a utilização adequada de cada conta. [...]

A organização precisa ter relatórios confiáveis, precisa ter periodicamente conciliações e um bom plano de contas, tudo isso para garantir que os gestores tomem decisões precisas e eficazes.

Para o Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON (1998, p.21-22), cada empresa possui características peculiares, não há um modelo “pré-fabricado” de controle interno que se adapte às necessidades de qualquer empresa, porém relaciona alguns itens que podem ser considerados essenciais para o controle interno:

- [...] Deve haver um organograma que estabeleça os arranjos e as inter-relações das unidades constitutivas do sistema organizacional, delineando as linhas de subordinação funcional e a devida segregação das tarefas;
- Deve ser elaborado um manual de procedimentos com um sistema de autorizações, aprovações e de linhas de responsabilidade, e estabelecimento de práticas processuais e de rotinas;
- É preciso que haja uma auditoria interna que se reporte diretamente a um membro da administração, com a incumbência de verificar, avaliar e aperfeiçoar os controles internos continuamente. [...]

O sistema de controle deve variar de acordo com a natureza do negócio, estrutura e tamanho da empresa, diversidade e complexidade das operações, métodos utilizados para processamento dos dados, e requisitos legais e regulamentares aplicáveis. Devem ser desenhados de forma que:

- 1) Se mostrem eficazes para atender aos objetivos da direção;
- 2) Não gerem ineficiência ou burocracia, adaptando os recursos da estrutura ao sistema e não ao contrário;
- 3) Tenham um saldo positivo na relação custo/benefício.

A eficácia do sistema de controle está sujeita a limitações, tais como mal entendido das instruções, erros de julgamento, descuido, distração, fadiga, falta de responsabilidade e outros, que poderão alterar políticas e procedimentos. Por esse motivo, o sistema de controle deve estar sob supervisão constante da administração da empresa, a fim de determinar se seu funcionamento se dá conforme as expectativas e promover correção ou alterações conforme as circunstâncias. (IBRACON, 1998 p. 23).

Ainda na visão do Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON (1998, p. 23), a empresa deve desenvolver manuais de instruções quanto às rotinas e aos procedimentos, de forma a garantir a uniformidade e eficácia dos processos, estabelecendo desta forma seus padrões de qualidade, onde enumera os seguintes:

- 1) Instruções sobre pagamento de salários e descontos em folha;
- 2) Instruções para movimentação do caixa e movimentação bancária;
- 3) Instruções orçamentárias;
- 4) Instruções sobre apurações de custos;
- 5) Instruções sobre vendas, descontos e comissões de vendas;
- 6) Instruções sobre comunicações e transportes;
- 7) Instruções sobre faturamento e cobrança;
- 8) Instruções sobre recolhimentos de encargos e impostos;
- 9) Instruções sobre exames periódicos de estoques, valores e bens.

Esses manuais devem conter todas as rotinas referentes às transações de modo detalhado, identificando com clareza começo, meio e fim de cada uma delas, suas fases e inter-relacionamentos com outros setores. Devem incluir também cronogramas, especificando os prazos a serem cumpridos, modelos dos formulários ou registros a serem utilizados, e informações sobre o pessoal, como quantidade de pessoas, qualificações mínimas necessárias, limite de atribuições.

## 2.4 CONTROLES INTERNOS FINANCEIROS

Neste tópico será apresentado os controles internos especificamente de contas a pagar, caixa e bancos e contas a receber.

### 2.4.1 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CONTAS A PAGAR

No decorrer do processo, pessoas tomam decisões em ações de outras pessoas que participaram anteriormente do processo. Tais decisões, de ordem

formal e administrativa, baseiam-se no controle interno existente e implantado, e quanto melhor as rotinas de controle, mais seguras às decisões tomadas.

As contas e obrigações a pagar, representam responsabilidades para liquidação futura, em contrapartida ao recebimento atual de bens, direitos e/ou serviços. Em se tratando de operações cujo ciclo não se completa senão após algum tempo, a segunda fase deste ciclo, ou seja, o pagamento posterior exige um controle adequado que, nas grandes organizações, é entregue a setores especializados como Contas a Pagar.

Para o IBRACON (1998, p. 71) “um sistema de contas a pagar deve garantir a segurança de que nenhum pagamento seja efetuado sem a evidência documental da existência de um passivo e de se evitar pagamentos em duplicidade”.

O reconhecimento apropriado de uma dívida decorrente da aquisição de produtos, bens, mercadorias ou serviços recebidos pela empresa requer um sistema de registro imediato e acurado. Todo cuidado deve ser tomado para se incluir somente as aquisições válidas e por seus valores corretos.

O departamento de Contas a Pagar tem a responsabilidade de verificar a adequação da compra. Vale ressaltar que para o IBRACON (1998, p. 72) a aprovação de uma fatura e seu registro em contas a pagar significa que:

- (1) os bens ou serviços ali descritos foram contratados, autorizados e recebidos;
- (2) as quantidades e condições dos bens estavam de acordo com as especificações;
- (3) os preços, condições de crédito e valor do frete conferem com o acordo original;
- (4) as multiplicações, somas e deduções de descontos estão aritmeticamente corretas.

Conforme Gody (1998, p. 72) as responsabilidades do departamento de contas a pagar podem ser resumidas em:

- 1) Verificação de notas fiscais e outros passivos;
- 2) Determinação adequada de quais contas pode ser creditadas e debitadas;
- 3) Manutenção de registros auxiliares ( razão auxiliar de contas a pagar ou um sistema de contas a pagar); e
- 4) Preparação de lançamentos no diário que resumam as transações de cada mês.

Para que o controle seja eficiente e eficaz, é necessário que se mantenha a prática de conciliação mensal dos registros auxiliares de contas a pagar com os registros mantidos pela contabilidade. Tais conciliações, necessárias para que sejam localizados quaisquer erros no processo, devem ser documentadas para se

manter evidência de que tal prática é mantida. Além disso, a conciliação deve incluir o destaque das duplicatas pendentes, investigando-se cabalmente qualquer discrepância.

Uhl apud Fernandes (1982, p.123) lista algumas normas de controle interno:

- [...] É necessário que haja uma política geral (manual de organização), traçada pela alta gerência, especificando e delineando a autoridade e a responsabilidade para a aprovação de quaisquer gastos e despesas.
- As operações de aprovação, registro e desembolso, devem ser tratadas, uma separada das outras, por uma pessoa independente, isto é, sem vínculo com a pessoa que tratou da operação anterior.
- As contas a pagar devem ser registradas tão logo sejam criadas as responsabilidades.
- Um funcionário, que detenha plena autoridade, deve ser incumbido da revisão de todos os documentos comprobatórios, a fim de averiguar se todas as etapas e todas as aprovações foram de conformidade com os manuais de procedimentos. [...]

Formular um procedimento que obrigue que todo pagamento que supere certo patamar tenha que ser “auditado” antes de o cheque ser assinado pelo diretor ou gerente responsável. Tal auditoria consistiria no exame de todos os passos que levaram ao desembolso, examinando-se a documentação da solicitação da compra ou serviço, da escolha do fornecedor, da recepção da mercadoria ou serviço e dos respectivos passos contábeis. (IBRACON 1998).

#### 2.4.2 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CAIXA E BANCOS

O controle interno do numerário em caixa e em contas bancárias é um dos mais importantes na empresa, pois se refere ao ativo mais líquido aquele que, se desviado, não requer nenhum trabalho de venda ou de liquidação, já que ele se encontra em estado líquido.

O IBRACON (1998, p.44) lista alguns procedimentos específicos que podem ser assumidos pelo setor ou escritório contábil de uma pequena empresa para reforçar o controle interno:

- Designar um dos funcionários para manter um esquema de contagem de caixa, efetuados surpreendentemente, e reconciliar seus resultados com os respectivos saldos contábeis.
- Manter estatísticas dos rendimentos oferecidos pelas aplicações financeiras, solicitando informações periódicas diretas aos bancos nos quais a empresa mantém contas. Periodicamente, montar uma planilha especificando os saldos médios aplicados pela empresa em cada instituição, calcular o rendimento teórico com base nas informações colhidas e compará-lo com o rendimento efetivo informado e contabilizado.
- Acompanhar o saldo médio não aplicado mantido em contas correntes e investigar saldos que pareçam injustificadamente altos. Preparar um relatório das exceções e dos resultados das pesquisas.

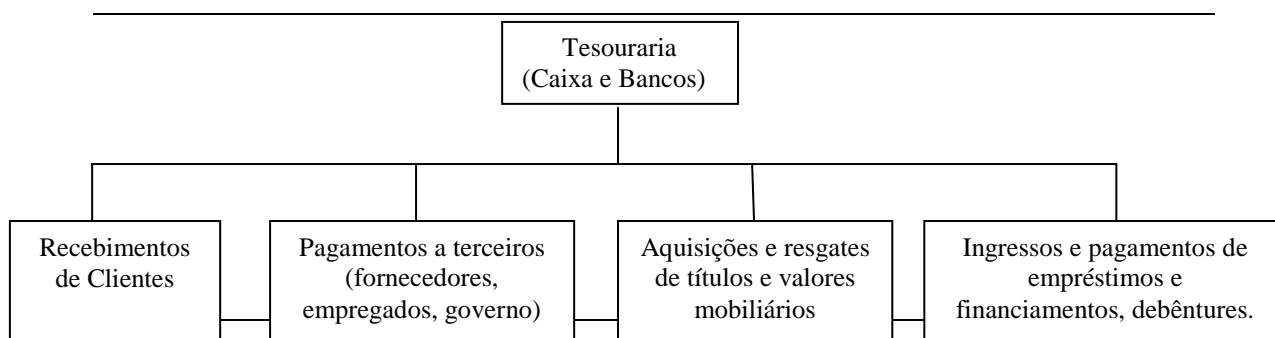
Segundo Uhl apud Fernandes (1982, p.68), o “departamento que deverá supervisionar a execução dos serviços de Caixa e Banco deverá ser a Tesouraria”. O caixa não deverá manusear bancos e vice-versa.

Uhl relaciona alguns pontos importantes sobre controles internos de caixa e bancos, conforme abaixo:

- Os funcionários autorizados para assinatura de cheques deverão ser sempre de dois setores diferentes, sendo que um deles deverá ser sempre da Tesouraria.
- Todo cheque emitido deverá indicar no verso qual a operação que vai cobrir, construindo-se, assim, como garantia suplementar para a empresa.
- Deverá existir limite para pagamento em dinheiro. Acima dele, os pagamentos só deverão ser feitos por cheque.

Especificamente no caso da “Tesouraria”, ou Caixa e Bancos das empresas, o sistema de controles internos deve prever medidas para salvaguardar a fidelidade dos saldos contábeis das entradas e saídas de recursos monetários das empresas, segundo a figura abaixo:

**FIGURA 1– CONTROLE INTERNO CAIXA E BANCO**



Fonte: IBRACON (1998, p. 54).

Em resumo, pode-se distinguir a necessidade de implementar medidas de controle interno relacionadas a:

- Entradas de recursos (recebimentos);
- Saídas de recursos (pagamentos);
- Saldo físico (existência física).

Godoy (1998, p. 57) ressalta que funcionários que têm acesso a valores em caixa ou em bancos não devem:

- Registrar ou transcrever recebimentos de numerários ou cheques;

- Registrar ou transcrever pagamentos;
- Escriturar contas a receber ou ter acesso ao razão geral de clientes;
- Enviar extratos aos clientes ou ter acesso a suas propostas;
- Preparar ou autorizar a preparação de avisos de créditos ou de baixa de contas a receber, como incobráveis, descontos ou devoluções;
- Conciliar contas bancárias;
- Escriturar ou revisar importâncias a serem recebidas de fontes diversas.

A inexistência dessa separação de funções incompatíveis enfraquece o sistema de controles internos, possibilitando condições para erros intencionais ou não. A grande maioria de erros ou desfalques intencionais em operações de pagamentos e recebimentos, e também na guarda de valores, é cometida em razão do acúmulo de funções incompatíveis e da falta de verificação interna. A verificação interna, na estrutura organizacional, é essencial, pois determina que atos praticados por um funcionário sejam conferidos ou aprovados por outro. (GODOY, 1998, p. 57).

Godoy (1998, p.57) apresenta um checklist das falhas de controles internos mais comuns na área de tesouraria ou caixa e bancos:

#### **Recebimentos**

- [...] Valores recebidos e não pronta e integralmente depositados;
- Funções de contabilidade exercidas pelo caixa;
- Funções de controle e de contas a receber e a pagar exercidas pelo caixa;
- Caixa pequena (fundo fixo)
- Pagamentos feitos sem a obtenção de aprovação de pessoas autorizadas; [...]

#### **Pagamentos**

- [...] Cheques e recibos de caixa em branco, inadequadamente protegidos ou controlados;
  - Cheques em branco ou obsoleto não destruído;
  - Documentação para pagamento preparada por outros que não funcionários autorizados da contabilidade;
  - Falta de manutenção de registro das assinaturas dos procuradores;
- [...]

#### **Geral**

- [...] Extratos bancários e cheques cancelados acessíveis ao caixa;
- Pessoas não autorizadas em contato com bancos;
- Conta bancária aberta sem a devida aprovação; [...].

O autor relaciona acima alguns itens importantes para se evitar falhas e fraudes na Tesouraria, ele mostra como é importante não ser a mesma pessoa que recebe fazer conciliações bancárias. Toda organização precisa ter pessoas específicas para cada função.

### 2.4.3 NORMAS DE CONTROLE INTERNO – CONTAS A RECEBER

Empresas de porte razoável dispõem de um sistema de controle interno para Contas a Receber, sistema previsto no Manual de Procedimentos ou no Manual de Contabilidade.

Uhl apud Fernandes (1982, p.68), relaciona alguns pontos importantes sobre controles internos de contas a receber, conforme abaixo:

- O setor de contas a receber deverá estar subordinado à contabilidade, mas deverá ser independente dos demais setores que movimentam as contas a receber. A sua função será exclusivamente de controle contábil.
- Os comprovantes de contas a receber por Vendas deverão estar de posse ou sob controle de um setor independente ( Crédito e Cobrança), com subordinação à administração financeira da empresa.
- Todo e qualquer direito que a empresa possua deverá estar documentado com processamento completo, onde se demonstre sua origem, sua autorização de emissão e seu prazo de vencimento.
- Deverá existir um setor de controle do órgão recebedor que revise todos os documentos, diariamente, e não permita a manutenção de pendências por mais de 24 horas.

A emissão de nota fiscal pelo setor de faturamento dá início a todo o processo de registro nos livros auxiliares de contas a receber. Os dados da nota fiscal contidos no módulo de vendas/faturamento devem ser transportados para o módulo de contas a receber para que sejam iniciadas todas as rotinas de controle e cobrança das duplicatas.

Importante é salientar, também, que o banco de dados dos clientes deve ser alimentado, mantido e atualizado periodicamente por esse setor. Sobre esse banco de dados devem ser exercidos principalmente os controles gerais com vistas a assegurar que não sejam efetuadas alterações sem as devidas autorizações.

O setor de crédito e cobrança, por meio do módulo de conta a receber, gera normalmente diversas informações sobre a carteira de clientes, as quais são utilizadas para o controle e acompanhamento dos negócios efetuados.

Para Godoy (1998, p. 92) após a alimentação desse módulo, podem ser gerados os seguintes relatórios:

- Razão auxiliar de contas a receber;
- Relatório de duplicatas por idade de vencimento;
- Duplicata;
- Relatório de duplicatas em cobrança bancária;
- Relatório diário de contas a receber; e
- Relatório diário de baixas das contas a receber.

Um adequado sistema de segregação de funções é de grande importância para determinar se os controles da empresa são suficientemente efetivos para atingir os objetivos básicos de controle interno.

A ideia básica que fundamenta a segregação de funções é que nenhum empregado ou grupo de empregados esteja em uma posição para cometer ou ocultar erros ou irregularidades no curso normal de suas funções.

Para Godoy (1998, p. 98) geralmente as principais funções incompatíveis a serem segregadas são:

- 1) Autorização ou aprovação de transações que afetam ativos;
- 2) Custódia dos ativos;
- 3) Contabilização ou relatórios sobre transações.

Godoy comenta que “um controle sobre o processamento de uma transação não deve ser executado pela mesma pessoa que é responsável pela contabilização ou pelo relatório sobre a transação”.

O controle interno é de suma importância para as empresas, pois através dessa ferramenta de gestão organizacional, elas trabalharão visando a um objetivo específico com uma estrutura sólida e eficiente nos cumprimentos das suas funções.

Fica evidente a relação de existência entre as organizações e um sistema de controle interno bem estruturado, pois quanto mais subsídios a gerencia tiver a sua disposição, mais bem informada e prevenida de quaisquer riscos que possam causar prejuízos a ela.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1. CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

O estudo será realizado utilizando a metodologia sobre a análise qualitativa.

Richardson (apud BEUREN, 2009, p.80) menciona que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Ressalta também que podem “contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos”.

#### 3.1.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

Quanto aos objetivos, a pesquisa será classificada em descritiva.

Para Gil (apud BEUREN, 2009), a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados.

A pesquisa descritiva configura um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar quanto à pesquisa exploratória e nem tão aprofundada como a pesquisa explicativa. A pesquisa descritiva nesse contexto, descrever significa identificar, relatar, comparar.

Considerando-se, então, que a pesquisa descritiva busca investigar determinado fenômeno e descrever suas características tais como ocorrem, isto é, sem que exista interferência do pesquisador, e considerando que esta nos propósitos deste projeto investigar a realidade do setor financeiro, é que se pode dizer que esta pesquisa é do tipo descritiva.

#### 3.2 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Será utilizado Estudo de caso e pesquisa bibliográfica.

Segundo Yin (2001, p.32) o estudo de caso consiste em “um tipo de pesquisa empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu

contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”. Ressalta ainda alguns componentes importantes de um projeto de pesquisa para a elaboração de um estudo de caso:

- Deve se definir as principais questões envolvidas no projeto de estudo;
- Elaborar estrutura de coleta de dados e suas proposições;
- Definir a unidade de análise, isto é, do ambiente a ser estudado;
- Relacionar as atividades realizadas e os processos de coleta de dados, analisar dados e concluir.

Será feito um levantamento dos procedimentos internos da empresa alvo no ano de 2012, com o objetivo de analisar se a empresa dispõe de controles internos.

Cervo e Bervian (1983, p.55) definem a pesquisa bibliográfica como a que:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema.

O estudo bibliográfico facilitará o entendimento sobre o atual procedimento em relação aos papéis de trabalho da empresa alvo, e proporcionará conhecimento para sugerir melhorias e implantação de novos procedimentos internos na empresa alvo.

Para Severino (1994, p. 120):

A realização de várias etapas de um trabalho monográfico pressupõe, naturalmente, certo amadurecimento. Esse amadurecimento é fruto de uma experiência de vida intelectual, de vida científica construída quer mediante a realização de estudos, quer através de participação em pesquisas.

Controles internos são procedimentos fundamentais para as empresas, pois é uma ferramenta de gestão muito eficaz no comando dos funcionários, principalmente no sistema contábil e administrativo, evitando assim irregularidades no controle do dinheiro e eventuais fraudes. Controles internos só poderão ser aplicados em empresas com segregação de funções e que possuam um razoável número de funcionários.

## 4 ESTUDO DE CASO

O presente estudo de caso trata de um levantamento dos controles internos da empresa e mapeamento de processos no setor financeiro.

### 4.1 CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA

A empresa foi concebida para atender a crescente demanda de papelão ondulado de Curitiba e Região Metropolitana, em Novembro de 1992.

Iniciou suas atividades na cidade de Pinhais – Paraná, na Avenida Maringá nº 920 com uma área de 900m<sup>2</sup>.

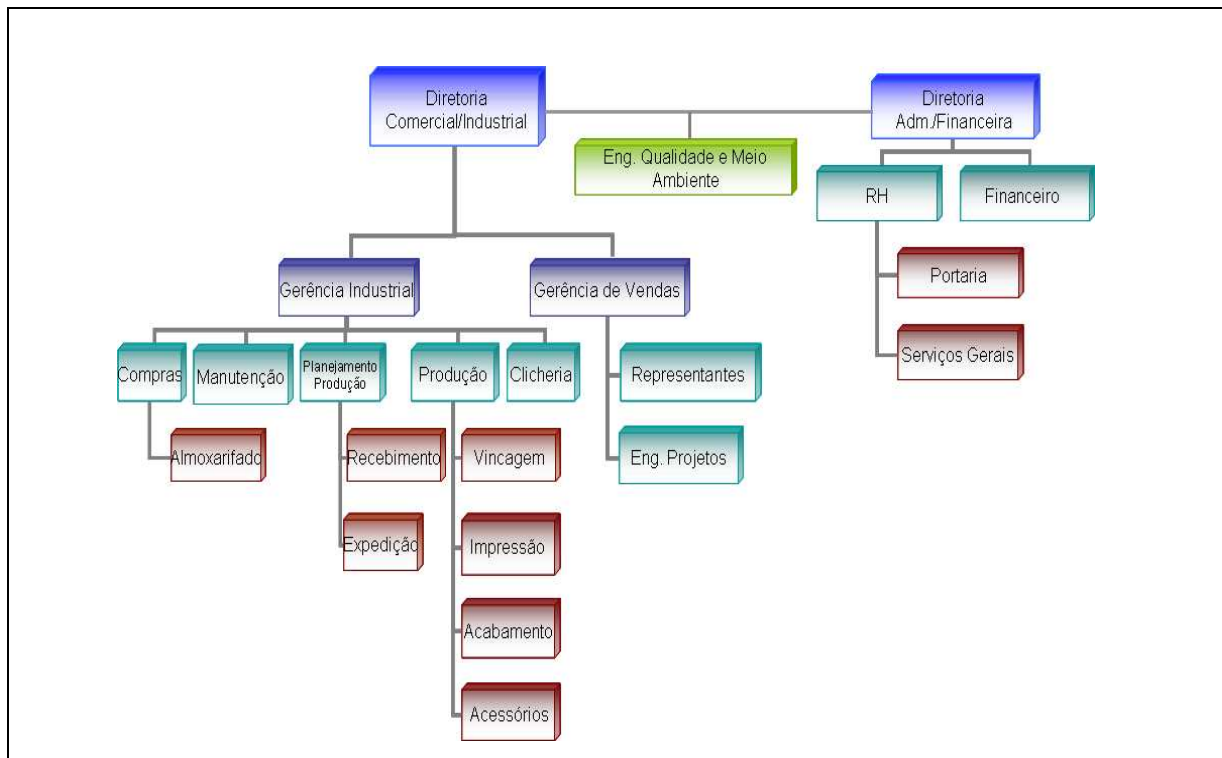
A Empresa foi expandindo suas operações comerciais, à medida que obtinha o reconhecimento de seus clientes pela qualidade de produtos e serviços que sempre ofereceu.

Hoje localizada na região metropolitana de Curitiba, no bairro do CIC a Empresa tem uma área total de 12.000m<sup>2</sup>, sendo 7.000m<sup>2</sup> de área construída. Com aproximadamente 130 colaboradores. A empresa possui capacidade de produção de 2.000,000m<sup>2</sup> /mês de caixas de papelão, utilizando de equipamentos altamente flexíveis e com amplo limite de produção, bem como em serviços que agreguem valor ao produto do cliente.

### FIGURA 2– FOTO AÉREA DA EMPRESA



Fonte: Dados da Pesquisa 2012

**FIGURA 3- ORGANOGRAMA DA EMPRESA**

FONTE: Dados de Pesquisa, 2012.

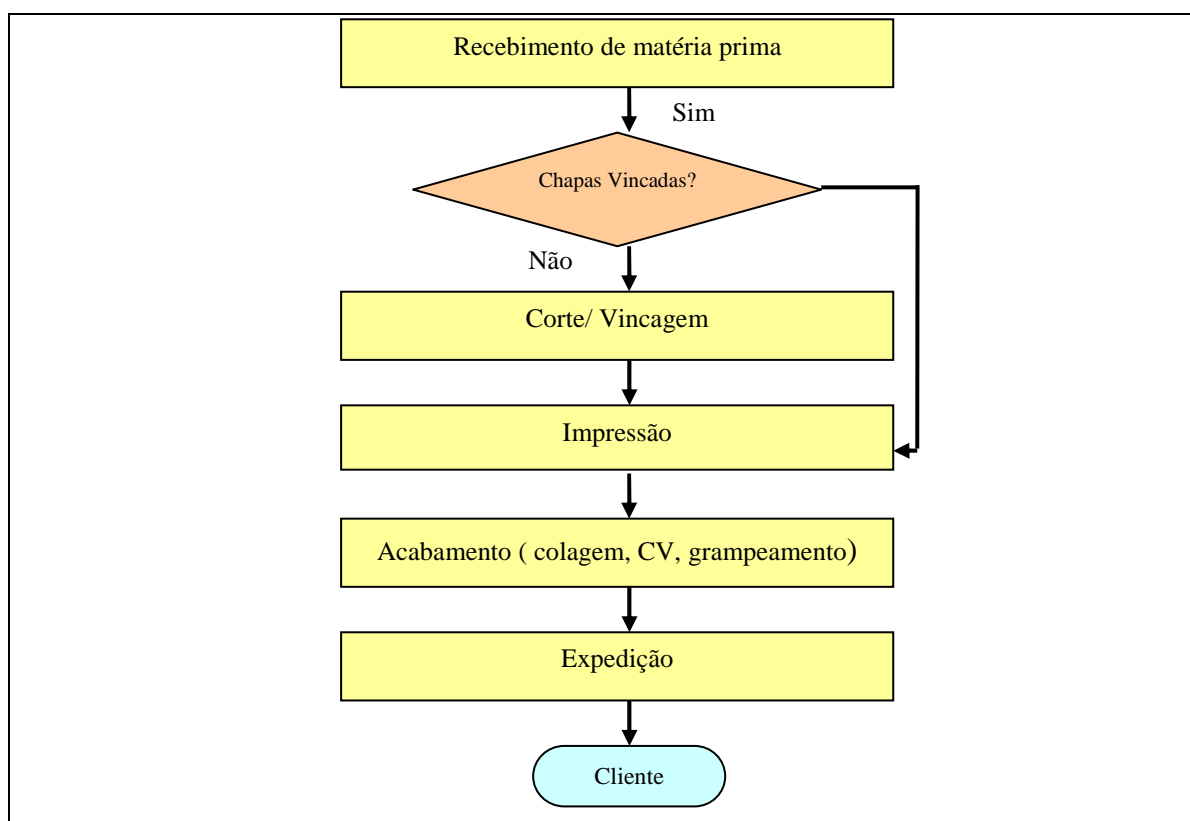
A empresa desenvolve e fabrica caixas e acessórios em papelão ondulado, confeccionados conforme as especificações requeridas pelo cliente. Todos os produtos são personalizados e sob medida, de acordo com a necessidade exigida, seja ela de acondicionamento, proteção, transporte e/ou movimentação.

**FIGURA 4 - PRODUTOS E SERVIÇOS - DESENVOLVIMENTO**

FONTE: Dados de Pesquisa, 2012.

O processo de produção se caracteriza basicamente pela transformação de chapas de papelão ondulado em caixas e acessórios de acordo com as necessidades de seus clientes. O processo inicia-se pela chegada das chapas no setor de Recebimento de matéria prima, podendo as mesmas ser personalizadas no Fornecedor (tamanho real) ou de estoque para serem abertas nas máquinas Vincadeiras, conforme tamanhos pré-determinados. Após a etapa de corte e vincagem, as chapas seguem para o processo de impressão flexográfica, onde é realizada também a formatação das caixas normais (entalhes). Posterior à impressão, as chapas impressas seguem para o setor de acabamento para colagem, grampeamento ou simplesmente corte e vinco, de acordo com o tipo de produto a ser elaborado. O produto final segue para amarração em fardos, armazenamento e expedição ao cliente.

**FIGURA 5 - FLUXOGRAMA PROCESSO PRODUTIVO**



FONTE: Dados de Pesquisa, 2012.

## 4.2 CONTROLES INTERNOS NA EMPRESA

A empresa dispõe de controles internos de todos os departamentos, com exceção do financeiro.

Foram feitas algumas perguntas a Gerente da Qualidade, como:

- 1) A empresa dispõe de controles internos?
- 2) Se sim, quais são os controles internos disponíveis na empresa?
- 3) Os controles internos são revisados e atualizados periodicamente?
- 4) O setor financeiro dispõe de controles internos?

Estas perguntas foram todas respondidas conforme segue abaixo e foi passado todos os controles internos da empresa para avaliação. Apenas na questão 4 o autor deste projeto foi informado que o setor financeiro não dispõe de controles internos, e que a ISO 9000 não faz exigência sobre este controle.

### 4.2.1 CONTROLES INTERNOS DISPONÍVEIS

A gerente da Qualidade informou que a empresa dispõe de vários controles internos, os quais são conhecidos como I.T. – Instrução de Trabalho. O primeiro controle informado foi o da Qualidade os quais são: Controles de documentos externos ISO, Controles de documentos internos ISO, Indicadores de processos, Controles de registros, Protocolo de ocorrências (controle de reclamações de clientes), Controle de testes físicos do papelão ondulado, Controle de satisfação de clientes.

Já no setor de produção os controles internos utilizados são dados informados através de tabulação diária do CPD – Controle Diário de Produção como: Relatório/tabulação de produção (indicadores), Produtividade, Horas paradas, Horas de acertos nas máquinas, Controle de eficiência, Controle de refugo (perdas), Volume expedido.

No setor da manutenção existe um controle conhecido como CDM – Controle Diário de Manutenção, o qual é registrado dia a dia todas as rotinas referentes à manutenção da organização.

A empresa se preocupa muito com o meio ambiente e também dispõe de controles internos como: Controles dos resíduos gerados, e Indicadores ambientais.

Com relação aos Estoques e compras de Matérias Primas os controles são efetuados através do sistema interno Infobox, através deste sistema são gerados

os controles: Controle diário de estoque de chapa de papelão, Controle diário de almoxarifado, Controle da qualidade de atendimento do fornecedor, conhecido como IQF – Índice de qualidade de fornecimento, e Avaliação de fornecedores.

No setor de Vendas os controles são: Controle de volume de vendas ( planejado X realizado), Controle de visitas em clientes, Controle de clientes conquistados.

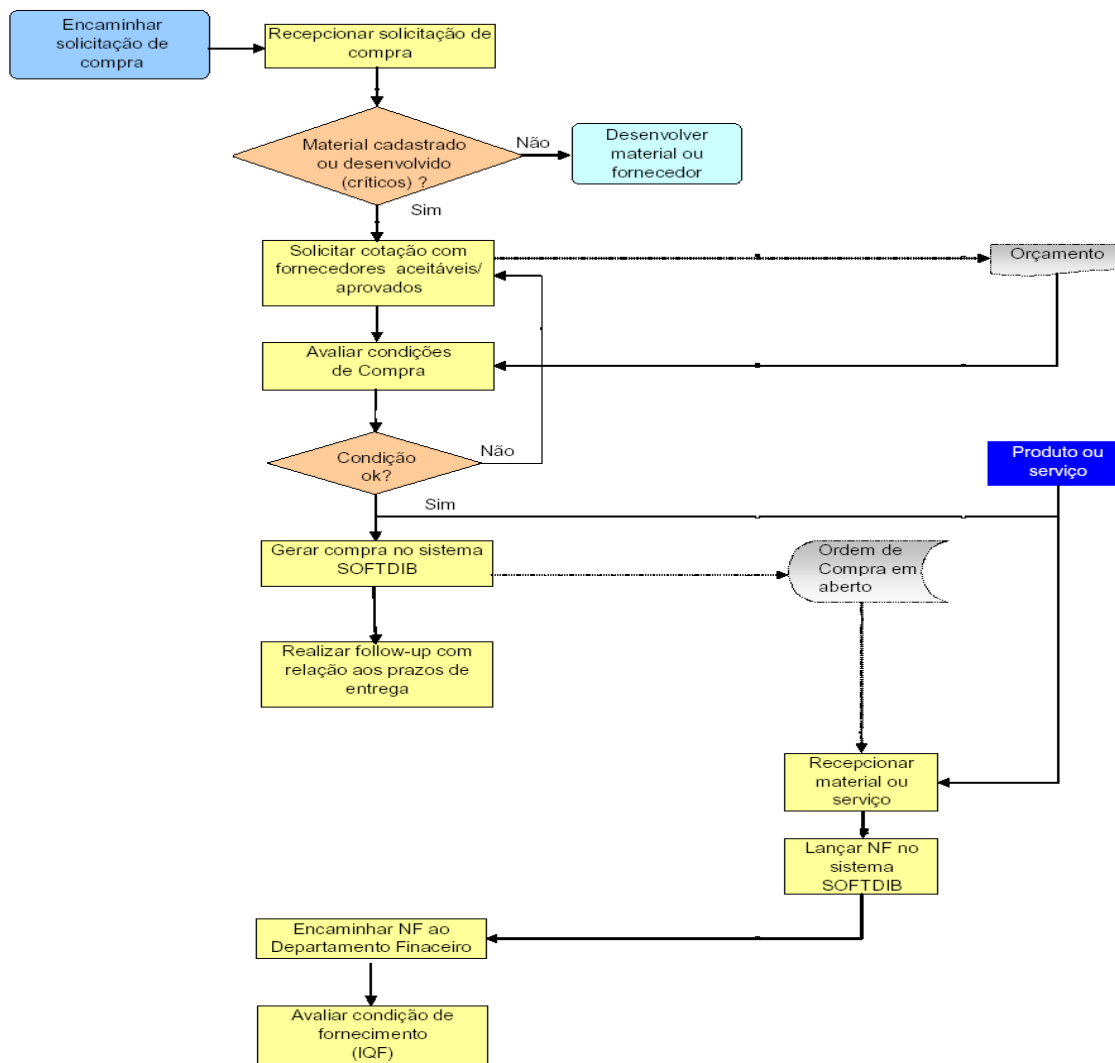
O departamento do PCPV – Programa e Controle de Planejamento de Vendas, os controles utilizados são: Controle de Follow-up com fornecedores e Controle de prazo de entrega, que incluem entregas normais e Kanbans.

Na expedição os controles são: Controle de sobras, Controles de fretes e Controle de notas fiscais canceladas e de notas de entradas.

No departamento de Recursos Humanos a empresa dispõe de: Controle de cartão ponto, Controle de benefícios ( cesta básica, vale transporte, plano de saúde), Controle de LNT – Levantamento de necessidades de treinamentos, Controle de gestão de recursos ( recursos necessários à manutenção do sistema de qualidade), Controle de Segurança ( acidentes X incidentes ocorridos) e Controle de Portaria ( entrada e saída).

## 4.2.2 Modelos de Controles Internos da empresa

FIGURA 6- FLUXOGRAMA DO SETOR DE COMPRAS



Fonte: disponível pela empresa 2012

O controle do setor de compras inicia-se em recepcionar a solicitação de compra via e-mail ou formulário “Solicitação de Compra”, no qual deverão constar os seguintes dados: nome do solicitante, centro de custo, prazo de entrega, quantidade e especificação do produto solicitado.

O segundo passo é verificar a especificação técnicas para a aquisição do novo material, de acordo com as Instruções de requisição.

Em seguida solicitar cotações com fornecedores aprovados, ou seja, que já passaram pelo “Sistema de Qualificação e Avaliação de Fornecedores”, onde se avaliou o Sistema da Qualidade, qualidade do material fornecido e potencial de suprimento ao processo produtivo.

Com as cotações em mãos verifica-se qual a melhor condição de fornecimento para a efetivação da compra, tais como: preço, condição de pagamento, prazo de entrega, frete e crédito de impostos.

Depois de definido qual cotação será aprovada, tem que gerar OC ( ordem de compra) no sistema INFOBOX, preenchendo os campos conforme solicitação na tela. A numeração é automática e dispensa de confirmação, com exceção das formalizações via fax. Quaisquer informações adicionais quanto às condições de fornecimento deverão constar no campo “observação da Ordem de Compra”.

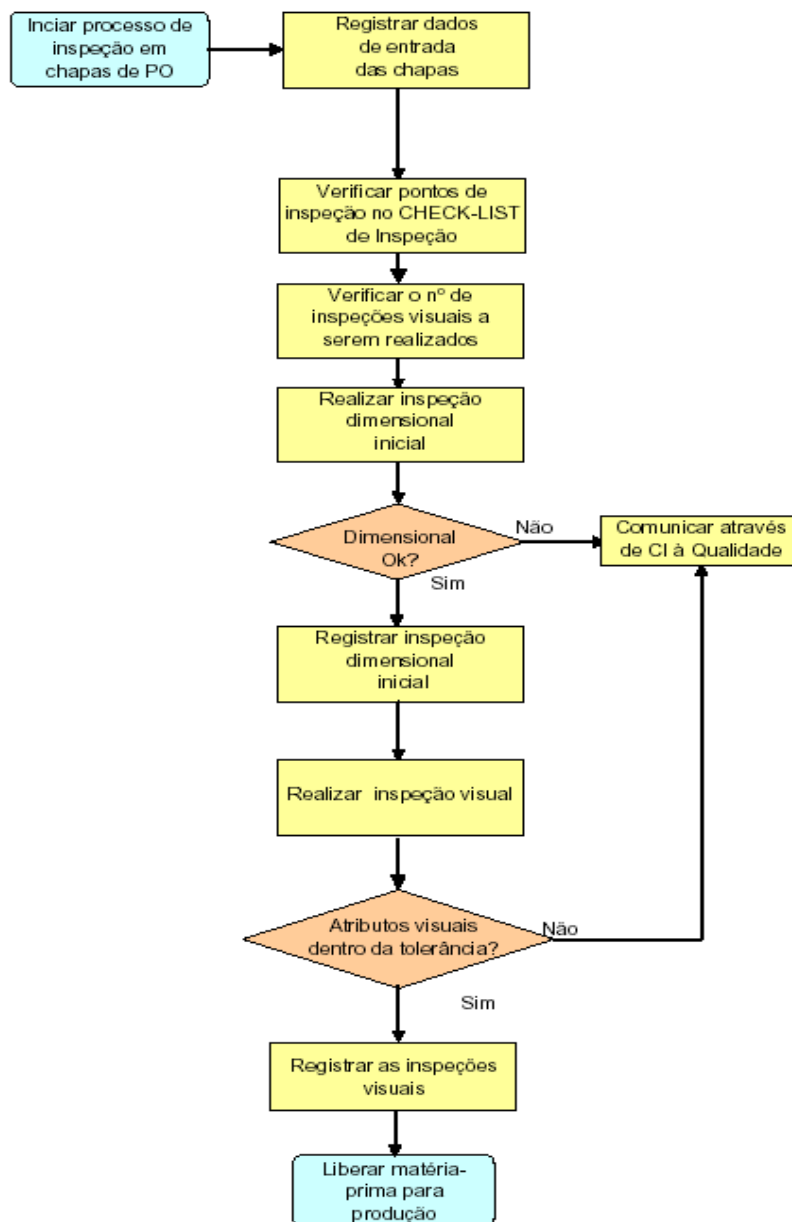
Na sequencia precisa realizar acompanhamento dos prazos de entregas, entrando em contato com o fornecedor quando necessário. Todo atraso que gerar custos ou transtornos no processo produtivo deverá ser registrado através de Relatório de Ocorrência (RO) ao fornecedor gerador para as devidas ações corretivas sobre o problema. Demais atrasos serão identificados através do IQF (índice de Qualidade do Fornecedor).

Precisa acompanhar a recepção dos materiais, atendendo-se para documentos complementares, tais como: Materiais críticos: devem chegar acompanhados de laudo técnico; Serviços: solicitar envio do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA/ carta descritiva com nome dos colaboradores que realizarão o serviço / EPI's fornecidos e registro de treinamento sobre a utilização dos mesmos.

Com o material entregue e conferido, inicia-se o lançamento das notas fiscais no sistema INFOBOX gerando saldos em estoque e duplicatas ao Departamento Financeiro.

Após a conferência do material recebido e lançamento da notas fiscais providenciar o encaminhamento das mesma ao Departamento Financeiro após lançamento das mesmas no sistema INFOBOX, devidamente carimbado e com o registro correspondente a Ordem de Compra.

**FIGURA 7 - FLUXOGRAMA DO SETOR DE RECEBIMENTO E ARMAZENAMENTO DA MP**



Fonte: disponível pela empresa 2012

No departamento de recebimento e armazenamento da matéria prima precisa registrar os dados de entrada das chapas recebidas nos formulários “Análise de Compra de Matéria Prima para chapas vincadas e no Formulário Material para Estoque” para chapas de estoque, da seguinte forma:

- ✓ Número Nota Fiscal: registrar o número da Nota Fiscal o qual estão faturadas as chapas que serão inspecionadas;

- ✓ Quantidade faturada: registrar a quantidade faturada na referida Nota Fiscal;
- ✓ Quantidade recebida: registrar a quantidade recebida do Fornecedor;
- ✓ Data: registrar a data de recebimento da matéria prima;
- ✓ Fornecedor: registrar o fornecedor correspondente às chapas que serão inspecionadas;
- ✓ PO: registrar o tipo de papelão correspondente às chapas recebidas, conforme descrito na Nota Fiscal;
- ✓ Medida: registrar a medida correspondente à chapa que será inspecionada.

A segunda etapa é verificar os pontos de inspeção a serem realizados no formulário “CHECK-LIST INSPEÇÃO”, observando quais pontos “Visuais - (V)” e quais são “Dimensionais - (D)”.

Na sequencia verifica o número de inspeções visuais a serem realizadas no campo Inspeção Visual – Plano do formulário “Análise para Compras de Matéria Prima” para chapas vincadas ou no “CHECK-LIST de Inspeção” para o caso de chapas de estoque. Este número é baseado no tamanho do lote.

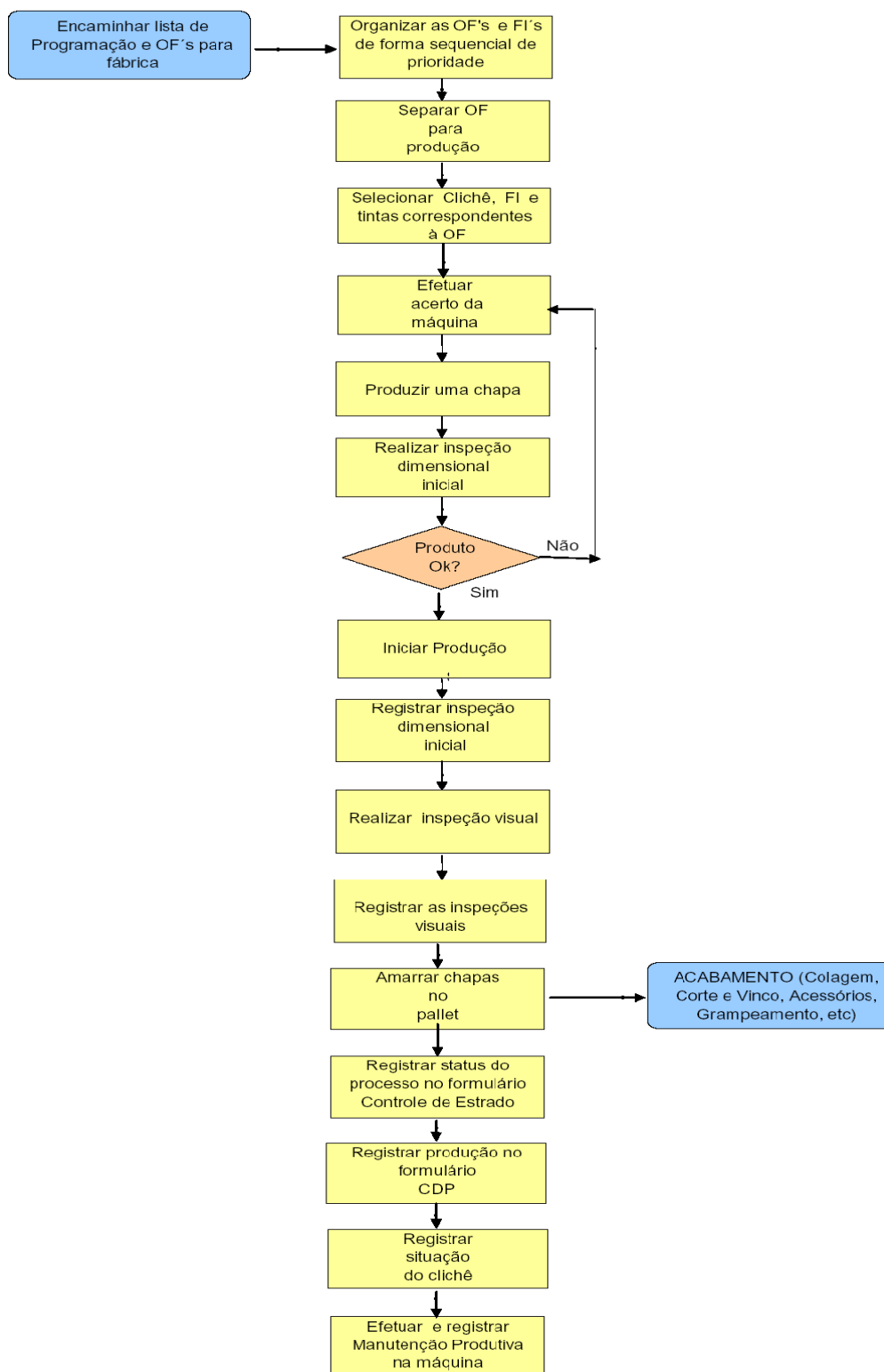
É muito importante a inspeção dos pontos “Dimensionais” da chapa, com o auxilio de uma trena, verificando se as medidas encontradas estão em conformidade com os padrões descritos no formulário. “Análise para Compra de Matéria Prima” para chapas vincadas ou no “CHECK-LIST” de Inspeção” para chapas de estoque. Caso não estejam, comunicar o problema ocorrido, através de CI, à área da Qualidade. Esta irá verificar junto á Gerência Industrial e Programa e Controle de Pedido de Venda - PCPV a aceitabilidade ou não do material.

A próxima etapa é registrar as inspeções dimensionais realizadas nos formulários “Análise para Compra de MP” ou “Materiais para Estoque” de acordo com o tipo de chapa, vincada ou de estoque, preenchendo os seguintes campos:

- ✓ IDI: registrar com “x” a inspeção inicial realizada nos pontos dimensionais do produto. Nova inspeção deverá ser realizada durante o processo, de modo a verificar se não houve alteração das medidas conforme Ordem de Fabricação;
- ✓ IDP: registrar com “x” a inspeção dimensional realizada durante o processo.

Iniciar processo de inspeção visual, comparando o produto inspecionado com os parâmetros de aceitabilidade para cada ponto, de acordo com os formulários “Defeitos Toleráveis”. Na seqüência, registrar as inspeções visuais realizadas, preenchendo com um traço o campo “Inspeção Visual/Plano” dos formulários “Análise para Compra de MP” ou “Material para Estoque” de acordo com o tipo de chapa vincada ou de estoque, para cada inspeção realizada. O número de inspeções visuais a serem realizadas deve ser igual ou maior ao número descrito no campo “Plano” do formulário. Vistar o campo “Visto do responsável” após o término do número de inspeções realizadas conforme campo “Plano de Inspeção”.

**FIGURA 8 – FLUXOGRAMA DO SETOR DE PRODUÇÃO**



Fonte: disponível pela empresa 2012

No setor da produção todo o início do turno, precisa organizar as OF's na caixa de "ENTRADA DE OF's" de forma seqüencial, conforme lista de prioridades descrita na Ficha de Programação de Máquina, verificando o número da OF e o

cliente, bem como as FI's de acordo com o número do clichê constante no campo "CLICHÊ" da OF.

Na sequencia conferir os dados da OF (número da OF, cliente, comprimento e largura da chapa) com os descritos no formulário "Controle de Estrado" fixado na pilha de chapas para a produção.

Verificar no campo "Clichê" da OF a numeração da FI para a produção; Selecionar o clichê, através da numeração correspondente à OF, no arquivo temporário de clichês que está situado ao lado da máquina; Verificar quais as cores das tintas a serem utilizadas na impressão conforme campo "Impressão/Cor da OF e FI".

Depois das Ordens de Fabricação conferidas o próximo passo é efetuar o acerto da máquina conforme medidas descritas na OF (ajuste de impressora) e conforme Instruções específicas para cada máquina impressora. Ver pasta da qualidade na bancada.

O operador precisa passar uma chapa na máquina de forma a verificar se o acerto está correto com relação aos pontos dimensionais descritos na OF.

Verificar se os pontos dimensionais do produto, descritos no CHECK-LIST-INSPEÇÃO, encontram-se dentro dos parâmetros de tolerância permitidos conforme apresentados no documento DEFEITOS TOLERÁVEIS.

Caso o dimensional esteja ok, iniciar a produção. Caso não, reajustar a máquina para que as medidas fiquem de acordo com as descritas na OF.

Iniciar a produção, de forma que a velocidade da máquina possibilite o operador realizar as inspeções em processo de forma tranqüila e gerando o mínimo de refugo.

Registrar a inspeção inicial realizada nos pontos dimensionais do produto preenchendo com um "x" o campo "IDI" do formulário OF. Nova inspeção deverá ser realizada durante o processo "IDP", de modo a verificar se não houve alteração das medidas por problemas mecânicos da máquina (trepidação) ou ajuste frouxo.

Efetuar a inspeção visual das chapas conforme plano de amostragem descrito no campo "Inspeção Visual-Plano". Observar se os pontos de inspeção visual, descritos no CHECK-LIST-INSPEÇÃO, encontram-se dentro dos parâmetros de tolerância permitidos conforme documento Defeitos Toleráveis.

Registrar as inspeções visuais, preenchendo com um traço o campo “Inspeção Visual” da OF para cada inspeção realizada. O número de inspeções visuais a serem realizadas deve ser igual ou maior ao número descrito no campo “Inspeção Visual/Plano” do formulário. O operador responsável deverá visar a OF após o término das Inspeções.

Efetuar amarração no pallet e encaminhar OF e material ao processo posterior conforme seqüência de produção constante na OF.

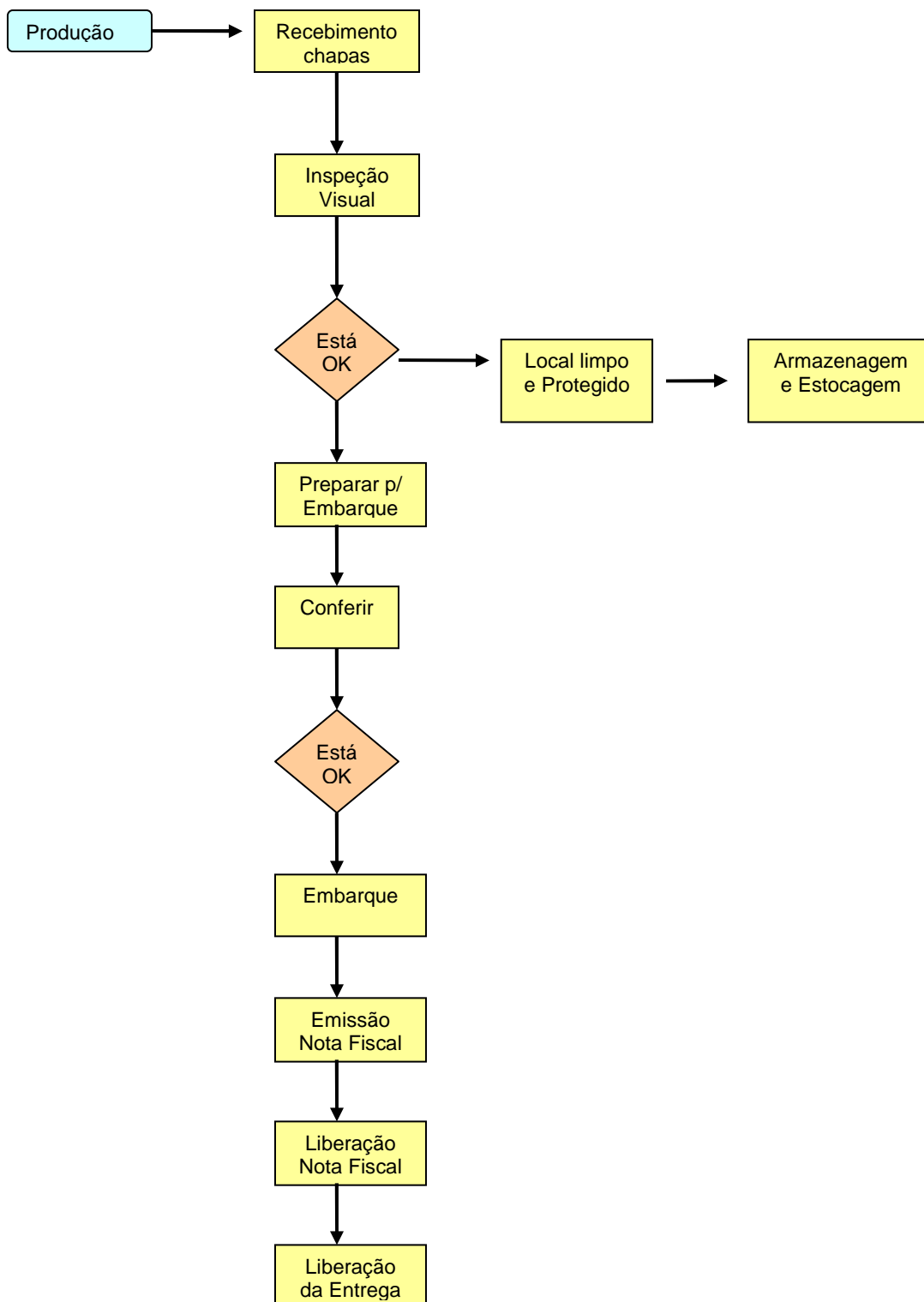
Registrar “status” do processo no formulário “Controle de Estrado”, preenchendo o código da máquina, o número do pallet e a quantidade de pallets existentes.

Registrar produção no formulário “Controle Diário de produção – CDP”, conforme instrução de trabalho.

Verificar a situação do clichê e registrá-la no verso da “FI”, a fim de se realizar manutenções, caso necessário.

Verificar as atividades de manutenção produtiva (manutenção e limpeza), bem como a periodicidade para a realização das mesmas no formulário “PLANO DE MANUTENÇÃO PRODUTIVA”. Depois de efetuadas as manutenções, registrá-las no formulário “RELATÓRIO DE MANTENÇÃO PRODUTIVA”.

FIGURA 9 – FLUXOGRAMA DO SETOR DE EXPEDIÇÃO



Fonte: disponível pela empresa 2012

A expedição verificar os pedidos a serem embarcados através das OF's finalizadas na Expedição em local específico;

Na sequencia receber as ordens de Fabricação com produção das máquinas amarradeiras e grampeadeira;

Verificar data de entrega dos produtos pertencentes às OF's deixadas em local específico na Expedição;

- ✓ Separar as OF's por região de entrega;
- ✓ Formar roteiro de entrega;
- ✓ Separar as OF's correspondentes aos embarques autorizados;
- ✓ Autorizar emissão Nota Fiscal;
- ✓ Liberar a entrega da mercadoria.

Fica evidente que a empresa se preocupa muito com a qualidade de seus produtos e serviços. Em relação aos controles informados, percebe-se o total controle de seus processos produtivos. Percebe-se apenas a falta de controles internos financeiros.

#### 4.3 FLUXO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS

Atualmente na empresa o departamento financeiro conta com 4 funcionários, sendo que o funcionário do contas a pagar faz também conciliações bancárias e conferência de fechamento contábil.

Sendo assim observa-se que a empresa precisa de pelo menos mais um funcionário no departamento financeiro, isso ajudaria a evitar segregação de funções e diminuiria margens de erros e fraudes.

#### 4.4 PROPOSIÇÃO DE POSSÍVEIS MELHORIAS NO PROCESSO FINANCEIRO

O departamento financeiro formado inicialmente por pessoas próximas dos diretores, desde a fundação da empresa, contando com apenas uma pessoa, a qual sempre foi a que fazia todas as atividades pertinentes.

Hoje a empresa conta com quatro colaboradores, mas com o crescimento rápido da empresa, os colaboradores estão acumulando funções.

Seria interessante a definição das áreas de responsabilidades de cada colaborador, que propicia ao executante da atividade visualizar todo o processo no qual está inserida a atividade por ele executada.

O ideal seria que cada função fosse executada por pessoa diferente, visto que já ficou claro que com segregação de função a empresa corre o risco de ter erros e fraudes em seu processo organizacional.

Baseando nos controles internos apresentados pela empresa, e pelas funções exercidas no departamento financeiro e com o objetivo de atingir a clareza, rapidez e confiabilidade das informações geradas pelo setor foram desenvolvidos alguns controles financeiros, especificamente contas a pagar e receber, os quais poderão ajudar no processo de melhorias e diminuir os erros e fraudes.

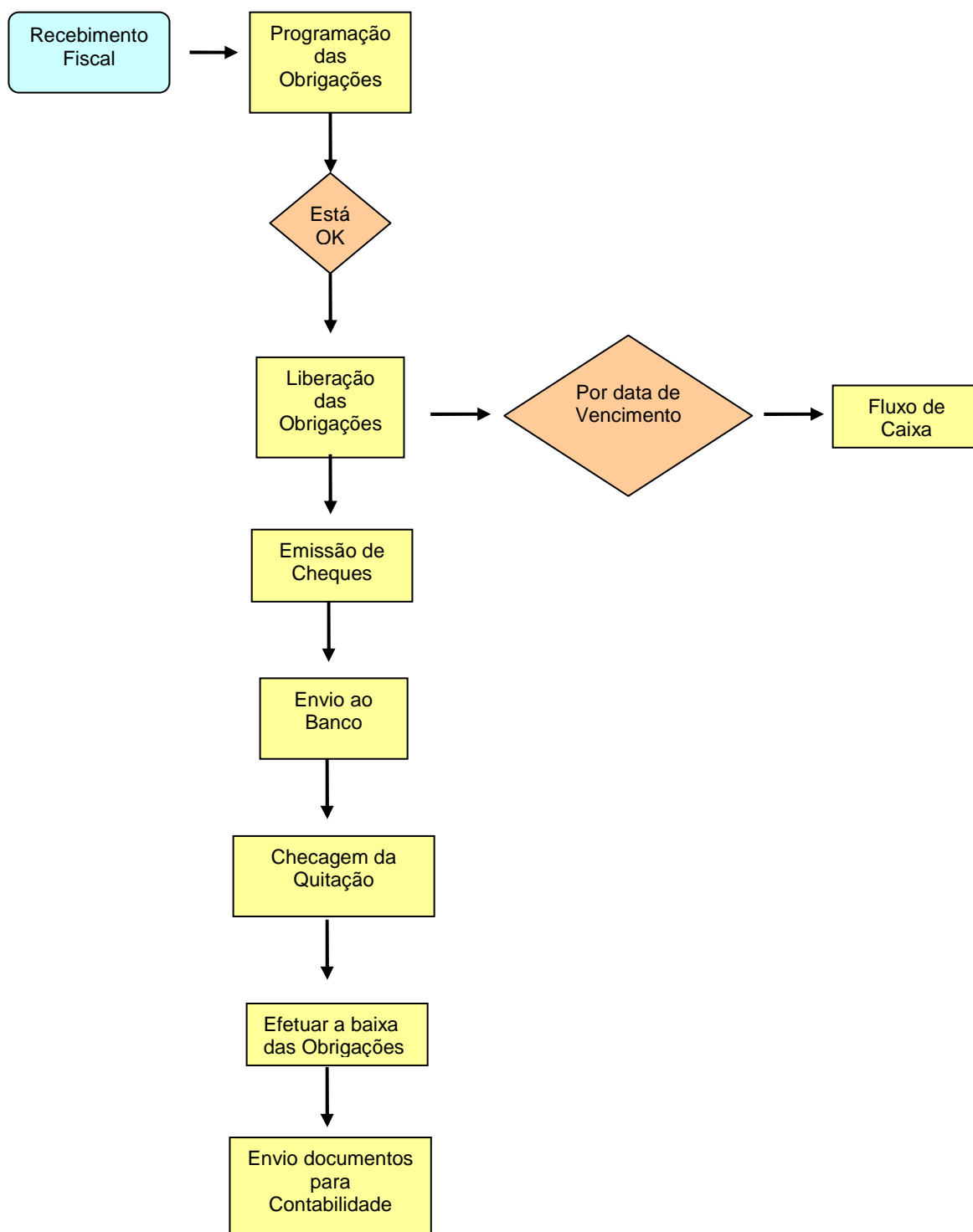
Hoje visando o crescimento a empresa contratou um Gerente de Controladoria e está se adequando para que o departamento financeiro seja um setor com informações precisas e confiáveis, pois, este é um dos departamentos mais importantes para que a organização siga em expansão.

Para que se possa implantar a controladoria financeira, os controles internos devem ser bem compreendidos por todos da empresa.

#### 4.4.1 SUGESTÃO CONTROLE INTERNO FINANCEIRO

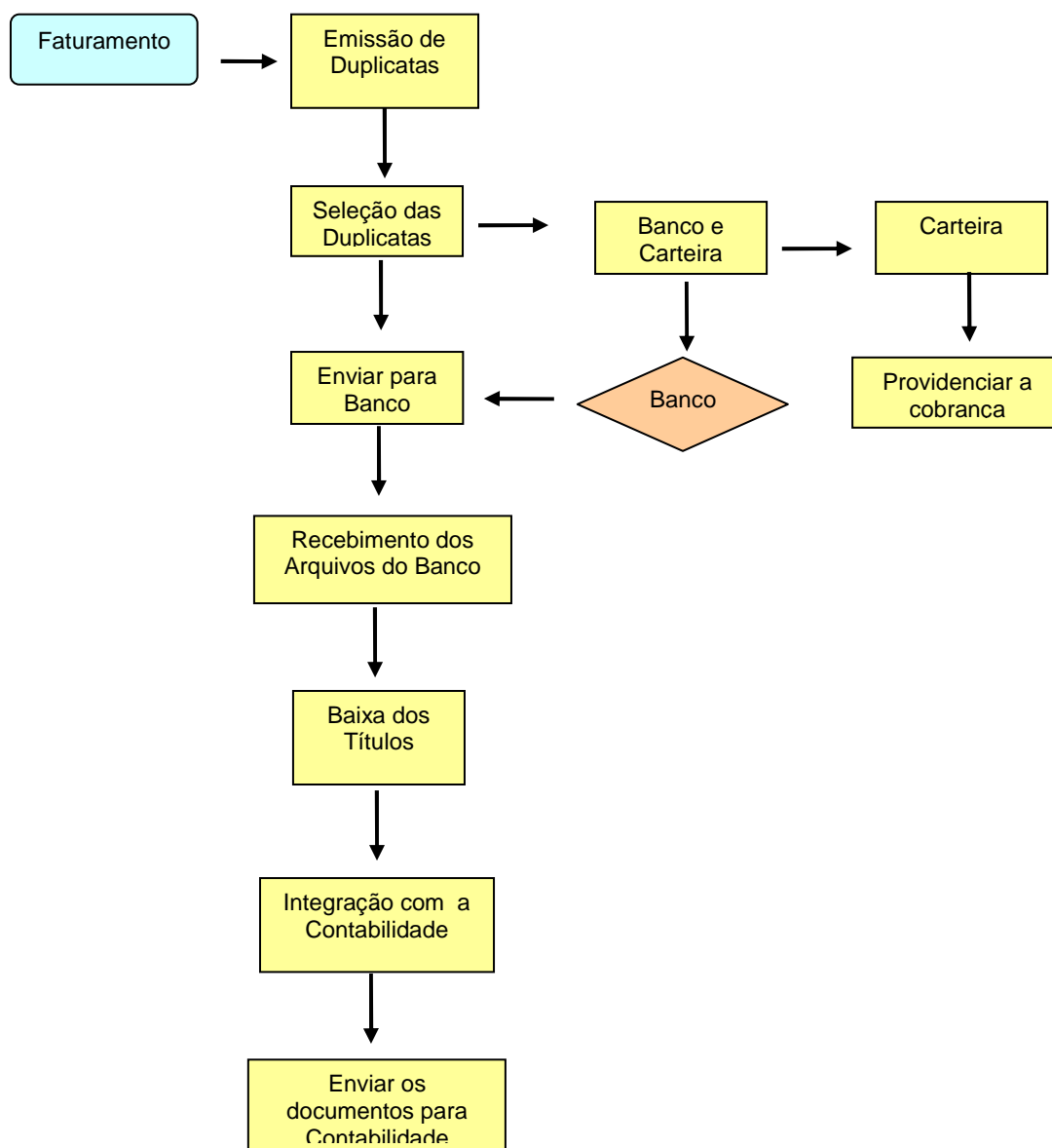
Baseado nos controles já utilizados pela empresa e com o apoio das bibliografias sugere-se a implantação de controles financeiros, especificamente contas a pagar e contas a receber.

**FIGURA 10- MODELO FLUXOGRAMA SETOR CONTAS A PAGAR**



No departamento do contas a pagar inicia com a separação dos bloquetes/notas fiscais a serem pagos no dia, separando os pagamentos via depósito, carteira e bancos. Na seqüência emitir cheques nominais aos fornecedores que estão sendo pagos. O terceiro passo é conferência do saldo dos bancos para fechamentos dos pagamentos. Deve-se verificar e ajustar o Fluxo de Caixa. Após, solicitar liberação para os pagamentos com o supervisor/gerente. Após liberação efetuar os pagamentos on line, e efetuar as baixas dos pagamentos no sistema interno Infobox. A etapa final é separar e organizar os documentos que serão encaminhados ao departamento da contabilidade.

**FIGURA 11 – MODELO FLUXOGRAMA SETOR CONTAS A RECEBER**



A primeira etapa do contas a receber é separar as duplicata que irão para o banco. Na seqüência, recepcionar os arquivos de retorno do banco e fazer conferência e baixa dos pagamentos recebidos. Na terceira etapa realiza o contato com os clientes com títulos em aberto.

Apesar da ISO 9000 não exigir controles internos financeiros, a implantação e utilização dos mesmos pode contribuir muito para que a empresa possa honrar seus compromissos e evitar que erros e fraudes prejudiquem a saúde financeira da organização.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo analisar se a empresa alvo dispõe do sistema de controles internos inserido no processo de gestão organizacional financeiro.

Conforme foi verificado, Controles Internos devem ser entendidos como todos os instrumentos destinados à vigilância, fiscalização, organização e verificação administrativa da empresa. Tais instrumentos permitem aos gestores observarem e administrarem os acontecimentos que ocorrem dentro da empresa e que refletem direta ou indiretamente no seu patrimônio.

A responsabilidade da organização, direção, controle e implementação do sistema de controle interno fica a cargo da administração da empresa. É também de responsabilidade da administração manter o sistema de controle interno sob permanente vigilância e com avaliações de controle periódicas, pois as falhas e erros no seu funcionamento podem acarretar danos sérios aos resultados da organização.

Empresas que possuem um sistema de controle interno deficiente e mal estruturado colocam em risco o seu patrimônio, pois com tais sistemas de controle, há a geração de informações e relatórios inconsistentes, isso pode acarretar decisões erradas causando prejuízos para a organização além de mudar o rumo da empresa podendo leva-la à falência em casos mais extremos.

Por esse motivo, a importância dos sistemas de controle internos é tão pertinente que chega a ser vital para o sucesso, permanência e crescimento da organização no mercado. Uma gestão empresarial auxiliada por um sistema de controle interno confiável e sólido torna decisões rápidas e precisas, tanto interna quanto externamente, podendo sempre sanar os focos de irregularidades e melhorar os pontos fracos da organização.

Concluiu-se também que a atividade do controller é de fundamental importância para a obtenção de um resultado funcional e totalmente confiante, sempre colaborando com a administração para o bom funcionamento e desempenho das atividades além de oferecer uma maior segurança para a organização.

Os objetivos propostos e descritos nesta pesquisa foram alcançados e demonstrados principalmente, através de estudos e pesquisas realizadas apontando que um sistema de controle interno eficiente e bem estruturado propicia para a empresa um crescimento sustentável e de forma confiável, sempre mantendo o foco na proteção dos ativos da entidade, atuando ainda como “alarme” para indicar a ocorrência de fraudes e erros e inibir essas práticas que implicam em perdas para a segurança econômico-financeira da organização, gerando informações tempestivas e sempre auxiliando os gestores na tomada de decisão.

Portanto pode-se afirmar que a pesquisa realizada foi relevante, pois é evidente que a implantação e a correta execução dos sistemas de controles internos são imprescindíveis para as organizações, pois através de tais controle a empresa trabalha em prol da veracidade de suas informações, obtendo, por parte da gerência, uma maior confiabilidade para a tomada de decisão.

## REFERÊNCIAS

- ANDERSON, David R.; SCHMIDT, Leo A. **Practical Controllershship. Homewood, Illinois: Irwin, 1961.**
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações.** São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed. 4. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- CATELLI, Armando. **Controladoria Uma abordagem da Gestão Econômica GECON.** São Paulo: Atlas, 1999.
- CERVO, L. ; BERVIAN, P. **Metodologia científica.** 3. ed. São Paulo: Ática 1983.
- FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral.** 9.ed. São Paulo: Atlas, 1981.
- FIGUEIREDO; Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 1997.
- GIBSON, James L., **Organizações: comportamento, estrutura, processos.** São Paulo: Atlas, 1981.
- GITMAN, LAWRENCE J. **Princípios de administração financeira.** São Paulo: Harbra, 1997.
- INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). **Controle interno nas empresas.** São Paulo: Atlas, 1998.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello e FISCH Sílvio. **Controladoria.**São Paulo: Atlas, 1999.
- OLIVEIRA, Djalma P.R. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas. 2. Ed.** São Paulo: Atlas, 1987.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis.** 5.ed. SÃO PAULO: Atlas, 2005.
- KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: teoria e estudos de casos.** São Paulo: Pioneira,1997.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. **Filosofia da Educação: construindo a cidadania.** São Paulo: FTD, 1994.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico.** 20.ed. São Paulo: Cortez Editora. 1996.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria Aplicada aos Pequenos Negócios**. Curitiba: Juruá Editora, 2009.

SCHMIDT, Paulo, SANTOS, José L. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

UHL, Franz e FERNANDES, João Teodorico. **F. S. Auditoria Interna**. São PAULO. Atlas, 1982.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.