

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**JULIANA ANGELINA MANSO MARTINS**

**FERRAMENTAS ESTRATÉGICAS DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM  
EMPRESA FAMILIAR NO RAMO MOVELEIRO**

**CURITIBA**

**2017**

JULIANA ANGELINA MANSO MARTINS

**FERRAMENTAS ESTRATÉGICAS DE GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO EM  
EMPRESA FAMILIAR NO RAMO MOVELEIRO**

Monografia apresentada ao Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Contabilidade do Setor Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná como requisito para obtenção do título de especialista.

Orientação: Prof. Dr. Jorge Eduardo Scarpin

**CURITIBA**

**2017**

## **AGRADECIMENTOS**

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, autor do meu destino, que permitiu que tudo isso acontecesse, ao longo de minha vida, e não apenas neste estágio como universitária, mas que em todos os momentos é o maior mestre que alguém pode conhecer.

Agradeço minha mãe D. Maria e meu padrasto Sr. Vidalvino, apesar de todas as dificuldades me fizeram entender que o futuro é feito a partir da constante dedicação, foram meses de cuidado, dedicação e apoio para prosseguir.

A Sueli Zanetti, pelo amor, incentivo e apoio condicional.

Sou grata ao meu orientador, o Professor Dr. Jorge Eduardo Scarpin, que acreditou em meu potencial e me orientou e me ajudou a planejar o caminho pelo qual deveria seguir, incentivando para que pudesse concluir essa etapa tão importante em minha vida.

Quero agradecer aos meus amigos, Thomaz Ulisses, Natália Pedroso, Jackson Fernando e Barbara Cordeiro pelas alegrias, tristezas e dores compartilhadas. Com vocês, as pausas entre um parágrafo e outro se tornaram mais fáceis através da presteza que cada um me ofereceu.

A todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha especialização, o meu muito obrigado.

## RESUMO

Numa época em que as entidades têm, por questão de sobrevivência de manter-se genuinamente administrada em suas estruturas conta-se com o controle interno, uma ferramenta estratégica de suma importância e de caráter competitiva para todos os ramos de atividades e portes de empresas, no ambiente globalizado fortalecido pela contribuição das informações fidedignas que reflete a realidade patrimonial da empresa. Baseada na descrição acima o objetivo do controle interno é a conferência de dados e a verificação da eficácia dos sistemas implantados na empresa de forma de proteger o patrimônio de possíveis desvios ou fraudes, resguardando os interesses de todos os envolvidos e objetivando o alcance dos objetivos e metas planejadas. Através disto dá-se então, a elaboração do presente trabalho, descrevendo conceitos de ferramentas estratégicas à luz de vários estudiosos e autores, os tipos de controles existentes, além de mencionar o planejamento estratégico bem como a administração estratégica, facilitando a compreensão das metodologias de diversas entidades no Brasil, contando com a exploração das teses explanadas, tem-se o destaque do seguinte problema, qual a ferramenta estratégica mais eficaz para pequenas empresas? Salienta-se o objetivo geral do trabalho, na qual é apresentar é identificar a ferramenta estratégica que mais gera vantagem competitiva para pequenas empresas no ramo moveleiro. O projeto tem como funcionalidade a identificação da ferramenta estratégica que mais gera vantagem competitiva para empresas no ramo moveleiro, pontuando ainda os objetivos específicos para o tal desenvolvimento. Para a realização do estudo utilizou-se procedimentos metodológicos, estudo parte de uma abordagem bibliográfica e descritiva de caráter qualitativo.

**Palavras-chaves:** Controle Interno; Estratégias; Empresa de Pequeno Porte; Planejamento Estratégico

## **ABSTRAT**

In an era in which entities have, as a matter of survival, to remain genuinely managed in their structures, they rely on internal control, a strategic tool of paramount importance and of competitive character for all branches of activities and ports of business, In the globalized environment strengthened by the contribution of reliable information that reflects the patrimonial reality of the company. Based on the above description, the purpose of the internal control is to check data and verify the effectiveness of the systems deployed in the company in order to protect the assets from possible deviations or fraud, safeguarding the interests of all involved and objectifying the achievement of objectives and Goals. Through this, the present work is elaborated, describing concepts of strategic tools in the light of several scholars and authors, the types of controls existing, besides mentioning the strategic planning as well as the strategic administration, facilitating the understanding of the methodologies of Several entities in Brazil, counting on the exploration of the theses explained, the following problem is highlighted, what is the most effective strategic tool for small companies? It is highlighted the general objective of the work, in which to present is to identify the strategic tool that most generates competitive advantage for small companies in the furniture industry. The project has as its function the identification of the strategic tool that most generates competitive advantage for companies in the furniture industry, also stating the specific objectives for such development. For the accomplishment of the study, methodological procedures were used, part of a bibliographical and descriptive approach of qualitative character.

**Keywords:** Internal Control; Strategies; Samll Business; Strategic Planning

## LISTA DE FIGURAS

Tabela 2 – Classificação Econômica das empresas.....	64
--	----

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Escolha de um caminho de ação pela empresa.....	21
Figura 2 – Os elementos chave da estratégia.....	23
Figura 3 – Etapas do processo de administração estratégica.....	36
Figura 4 – Avaliação do sistema de controle interno e volume de testes.....	41
Figura 5 – Limitações dos controles internos.....	44
Figura 6 – Princípios fundamentais de controle interno.....	46
Figura 7 – Esquema teórico de qualquer sistema.....	52

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Sistema Contábeis e de Controles Internos.....	43
Quadro 2 – Evolução de empresas familiares nos seus ciclos de vida.....	62

## **LISTA DE SIGLAS**

BNDES - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

MPEs – Micro e Pequenas Empresas.

PIB - Produto Interno Bruto.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SWOT - Em português: Força, fraquezas, oportunidades, e ameaças.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>13</b>
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA.....	13
1.2 OBJETIVOS.....	15
<b>1.2.1 Objetivo geral.....</b>	<b>15</b>
<b>1.2.2 Objetivos específicos.....</b>	<b>15</b>
1.3 JUSTIFICATIVA.....	15
<b>2 PERFIL ORGANIZACIONAL.....</b>	<b>17</b>
2.1 DESCRIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO.....	17
<b>2.1.1 Data de instituição da Organização: Histórico.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.2 Descrição do negócio.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.3 Produtos e Negócios.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.4 Força de trabalho.....</b>	<b>18</b>
<b>2.1.5 Fornecedores e Insumos.....</b>	<b>18</b>
<b>2.1.6 Clientes e Mercado.....</b>	<b>18</b>
2.2 CONCORRENCIA E AMBIENTE COMPETITIVO.....	18
<b>2.2.1 Ambiente competitivo.....</b>	<b>18</b>
<b>2.2.2 Desafios estratégicos.....</b>	<b>19</b>
<b>3 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>19</b>
3.1 ESTRATÉGIA.....	19
<b>3.1.1 A origem e conceito de estratégia.....</b>	<b>19</b>
<b>3.1.2 A estratégia empresarial.....</b>	<b>20</b>
<b>3.1.3 A importância da estratégia empresarial no atual ambiente de negócios.....</b>	<b>22</b>
<b>3.1.4 Como definir as estratégias.....</b>	<b>22</b>
<b>3.1.5 Implantação da estratégia.....</b>	<b>24</b>
3.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO.....	24
<b>3.2.1 Conceito.....</b>	<b>25</b>
<b>3.2.2 Tipos de planejamento.....</b>	<b>27</b>
<b>3.2.3 Ambiente de negócios.....</b>	<b>29</b>
<b>3.2.4 Missão, visão e valores.....</b>	<b>30</b>
3.3 ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA.....	33
<b>3.3.1 Surgimento do estudo da administração estratégica.....</b>	<b>33</b>
<b>3.3.1.1 Benefícios da administração estratégica.....</b>	<b>33</b>

<b>3.3.2 Definição de administração estratégica.....</b>	<b>34</b>
<b>3.3.3 O processo de administração estratégica.....</b>	<b>34</b>
<b>3.3.4 Fundamentos para a administração estratégica.....</b>	<b>37</b>
3.4 CONTROLE INTERNO.....	38
<b>3.4.1 Conceito.....</b>	<b>38</b>
<b>3.4.2 Tipos de Controle.....</b>	<b>42</b>
<b>3.4.3 Importância do controle interno.....</b>	<b>43</b>
<b>3.4.4 Limitações do controle interno.....</b>	<b>44</b>
<b>3.4.5 Princípios Fundamentais do Controle Interno.....</b>	<b>45</b>
<b>3.4.6 Procedimentos de controle interno.....</b>	<b>46</b>
<b>3.4.7 Controles internos na área financeira.....</b>	<b>48</b>
<b>3.4.8 Disponibilidades (Caixa/Banco).....</b>	<b>48</b>
<b>3.4.9 Contas a receber.....</b>	<b>49</b>
<b>3.4.10 Contas a pagar.....</b>	<b>50</b>
<b>3.4.11 Sistema de Informação.....</b>	<b>51</b>
<b>3.4.12 Controles internos em algumas áreas operacionais.....</b>	<b>53</b>
3.4.12.1 Compras e recebimento de materiais.....	53
3.4.12.2 Vendas e expedição de mercadorias.....	55
3.4.12.3 Contas a pagar.....	56
3.4.12.4 Contas a receber.....	56
3.4.12.5 Pagamentos.....	57
3.4.12.6 Recebimentos.....	58
<b>3.4.13 Como identificar as fraudes nas empresas.....</b>	<b>59</b>
<b>3.4.14 Fraudes nas empresas.....</b>	<b>60</b>
3.5 EMPRESAS FAMILIARES.....	61
<b>3.5.1 Caracterização de empresas familiares.....</b>	<b>61</b>
<b>3.5.2 Classificação das empresas (Micro, Pequenas e Medias).....</b>	<b>63</b>
<b>4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>66</b>
4.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	66
4.2 DEFINIÇÃO DE AMOSTRA DOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS. .	67
4.3 TÉCNICA E INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	67
4.4 PLANO DE TRATAMENTO DOS DADOS.....	68
<b>5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.....</b>	<b>69</b>

5.1 VERIFICAR O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E AS FERRAMENTAS ESTRATÉGICAS DAS PEQUENAS EMPRESAS.....	69
5.2 APRESENTAR A FERRAMENTA ESTRATÉGICA MAIS RENTÁVEL PARA A EMPRESA ESTUDADA.....	70
<b>5.2.1 Análise SWOT.....</b>	<b>70</b>
<b>5.2.2 Missão, visão e valores.....</b>	<b>71</b>
<b>5.2.3 Estratégica genérica.....</b>	<b>72</b>
<b>6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>73</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>74</b>

## 1 INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

O planejamento estratégico é um conjunto de diretrizes que orientam o desenvolvimento e a construção das entidades no curto, médio e longo prazo tornando-se essencial para o sucesso da organização. Para a formação do planejamento estratégico é necessário ter o controle interno como base é através desta ferramenta que muitas organizações esbarra na desorganização e na inoperância das atividades e suas estruturas. Quando mencionamos estas duas ferramentas no gerenciamento empresarial, pode-se afirmar que são pouco utilizadas, penso que deve ser por falta de conhecimento porque a maioria dos dirigentes não possuem visão estratégica do negócio ou até mesmo por escassez de recursos temporais ou financeiros.

De modo geral qualquer organização que busca sobrevivência e crescimento precisa entender dos cenários a sua volta e aprender a gerenciar seu negócio de acordo com a macro e micro economia. Se o planejamento estratégico fosse realizado de forma sistemática pela maioria das entidades a realidade seria outra, pode-se afirmar que seria bem melhor e não haveria tantas razões de mortalidades no meio corporativo. Planejar é dar às empresas um fôlego para continuar competindo no seu segmento garantindo sucesso no ramo de atividade escolhido, ao invés de ficar esperando a melhoria do mercado as entidades deveriam gerenciar as previsibilidades, tendências e as limitações, traçando assim o melhor caminho a seguir.

É importante salientar que o planejamento não é algo que possa ser colocado numa forma e fazer isto de forma quantitativo. Cada organização possui sua cultura, com pessoas, fatores e recursos antagônicos, contextos e segmentos diferentes na qual são múltiplas as possibilidades de combinações. A denominação “planejamento” (no gerúndio), significada que é algo que deve estar sempre acontecendo, é claro que a gestão é exclusivamente o papel do empresário. O que vale no gerenciamento é as habilidades em utilizar os recursos e obter previsibilidade com base nas tendências preparando assim a entidade para situações possíveis de acontecer. O Planejamento Estratégico em si não faz milagres, mas auxilia a organização na maximizar das suas habilidades de

competição. Por isso, a principal razão da mortalidade das micro e pequenas empresas brasileiras, é a ausência do planejamento estratégico.

Surge à quebra de paradigmas para as pequenas empresas, pois muitas das vezes os empresários têm em mente que o planejamento estratégico serve para organizações de grande porte. É necessário que todas as empresas tenha um planejamento pormenorizado e estruturado às suas necessidades, e para fortalecer a estrutura das entidades, a ferramenta do controle interno auxilia nas fiscalizações nas operações cotidianas e rotineiras das organizações.

É necessário um forte sistema de controle interno para gerar inúmeras informações de andamento e desenvolvimento patrimonial de qualquer organização, bem como o respaldo de erros e fraudes. Isto só pode ser estabelecidos se os departamentos estiverem bem estruturados para gerar relatórios com alto grau de confiabilidade, acarretando informações preciosas para a Contabilidade e as partes envolvidas.

Segundo Attie (1998, p. 199-200), 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". A definição mencionada pelo autor auxilia na compreensão do planejamento e controle sobre todas os departamentos e processos administrativos e contábeis, tendo como finalidade a continuidade da organização.

Outra definição importante é a do CRC-SP e IBRACON (2000. p.16):

Todos os processos e rotinas, de natureza administrativa contábil, destinados a fazer com que na empresa: (a) os colaboradores respeitem e adiram as políticas traçadas pela alta administração; (b) os ativos tenham sua integridade protegida; e (c) as operações sejam adequadamente registradas, em sua totalidade, nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras.

As definições mencionadas acima transparece conceitualmente o controle interno, o quão é importante esta ferramenta para a administração, sem a mesma é impossível garantir a continuidade.

Para terem propriedade no gerenciamento das entidades, Mocsanyi (2005) afirma que é necessária à aplicação da gestão, pois é com ela que o conjunto de tarefas planejadas, organizadas e executadas pode garantir, de maneira eficaz e eficiente, a aplicação dos recursos de uma organização, para atingir os objetivos pré-determinados. Em outras palavras, a gestão tem como objetivo a otimização dos

processos dentro de uma administração, através das tomadas de decisões baseadas em indicadores sólidos e coerentes, e assim contribuir não só para o desenvolvimento da organização, mas também na satisfação de seus colaboradores.

Através disto surge a pergunta: Qual é a ferramenta estratégia mais eficaz para pequenas?

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo geral

Identificar a ferramenta estratégia que mais gera vantagem competitiva para pequenas empresas no ramo moveleiro.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) Verificar o planejamento estratégico e as ferramentas estratégicas das pequenas empresas;
- b) Apresentar a ferramenta estratégia mais rentável para a empresa estudada

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente no Brasil a cada 100 (cem) empresas abertas, 48 (quarenta e oito) são extintas. Este dado foi divulgado pelo IBGE com informações de 2010.

Diante da pesquisa citada acima pelo Sebrae, foi realizada uma coleta de 464.700 empresas que iniciaram suas atividades em 2007. Cerca de 76,1% estão no mercado no ano de 2008, já no ano de 2009 apenas 61,3 % sobreviveram as ocorrências da macro e micro economia e apenas 51,8% permanecem ativas em 2010, em base destas informações temos quase a metade (48,3%) das empresas que encerraram suas atividades, ou seja, fecharam suas portas.

Para que os dados supracitados sejam melhorados nos próximos anos o Sebrae pontuou 6 (seis) erros mais comuns dos empresários, sendo eles: falta de planejamento, copiar modelos existente, não acompanhar a rotina da empresa,

descontrole do fluxo de caixa, falta de divulgação da marca e não se adaptar às necessidades do mercado.

Os tópicos pontudos acima no diz o porquê que os empresários não conseguem gerir de forma eficiente seu negócio e acabam perdendo espaço no mercado e muitas das vezes extinguiu suas atividades.

De forma simplória pode-se afirmar que as empresas estão com falta de planejamento e descontrole da gestão. Muitas das vezes os gestores procuram profissionais qualificados para realização de um novo projeto e para gerenciamento de dados do macro e micro economia para tomada de decisão. Com isto, estes profissionais conseguem mensurar toda e qualquer hipótese que venha surgir no mercado e que a empresa saia ilesa de transtornos futuros.

Para Costa; Silva (2002, p. 2), "estratégia é, de maneira global, linhas mestras ou cursos de ação para seguir com o intuito de resolver algo predefinido, ou ainda movimento ou movimentos executados por determinada empresa".

Em razão a isto o planejamento estratégico é fundamental para contrabalançar as incertezas, desenvolvendo planos além do esperado; analisar e aperfeiçoar o modelo de gestão da empresa; facilitar o controle, a avaliação dos resultados; otimizar as oportunidades no mercado e consolidar em si a vantagem competitiva da empresa.

Planejamento estratégico em conjunto com o controle interno, torna-se uma ferramenta infalível de gestão, pois em conjunto possuem capacidade de desenvolvimento patrimonial e de importância para sua continuidade, vivencia-se uma era que entidades desorganizadas e sem estrutura não sobrevivem no mercado.

É considerável que as organizações possuam a mesma linguagem e o mesmo procedimento interno para todos os níveis dos departamentos, tendo em vista que uma empresa é como uma engrenagem na qual há uma dependência entre os níveis.

Neste caso, é ponderoso que os recursos humanos estejam de forma sistemática e trabalhando em conjunto em pró de objetivo comum. Se os departamentos não estiverem bem estruturados, não irão tanger as metas estipuladas, dissipando e diminuindo os esforços fragmentando o potencial conquistado.

## **2 PERFIL ORGANIZACIONAL**

Neste capítulo é apresentada à instituição Elite Sanches ME, bem como a sua história, área de atuação e todas as partes que o envolvem.

Os dados informados foram obtidos através de uma conversa com a empresária Eliete Sanches e com o administrador Sr. Andersen Sanches.

### **2.1 DESCRIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO**

#### **2.1.1 Data de instituição da Organização: Histórico**

Elite Sanches ME é uma entidade empresária individual, nasceu no coração do administrador no ano de 1983 quando o pai do mesmo o levou para uma feira no Senai e quando deparou-se com o ramo moveleiro fez com que queimasse seu coração, foi neste momento que se apaixonou pela profissão e que seria a melhor opção a se seguir. A partir deste momento Sr. Andersen começou a trabalhar neste ramo e na data 30.01.2016 inaugurou a tão sonhada marcenaria.

#### **2.1.2 Descrição do negócio**

A marcenaria tem como de atuação a linha moveleira e sua atividade final é o comércio de móveis. As receitas se dão por cada produção realizada normalmente através de indicações de clientes satisfeitos.

#### **2.1.3 Produtos e Negócios**

Como já foi mencionado o principal produto é o comércio de móveis e sua atividade secundária é a criação e o reparos de qualquer móvel, a entidade possui uma rede social na qual demonstra todos os produtos acabados porém a grande carta magna é a indicação de clientes que ficaram satisfeitos com o serviço prestado.

#### **2.1.4 Força de trabalho**

A mercenária conta com 5 (cinco) funcionários sendo as eles: Sr. Andersen Sanches, Sr. Elizeu, Sr. Mauricio, Sr. Leodan e Sr. Natan na qual desempenham as seguintes atividades: atendimento ao cliente, marceneiros, compra de produtos, apresentação e vendas de moveis. Com os colaboradores mencionados acima o desempenho das atividades se tornam excelente pela destreza e responsabilidade de cada processo, a entidade entende que os recursos humanos são os mais importantes dentro de uma organização.

#### **2.1.5 Fornecedores e Insumos**

Os materiais são comprados diretamente com fornecedores, o Administrador comparece ao espaço físico e escolhe o que realmente vai ser utilizado em cada serviço, ressaltando que nada é realizado por telefone ou pela internet.

#### **2.1.6 Clientes e Mercado**

De acordo com o administrador não existe um nicho específico de clientes, trabalham com todos desde da classe mais baixa até a alta. A diferença é na questão de materiais solicitados por cada cliente.

É de suma importância que a qualidade é imutável por cada nicho ou processo.

### **2.2 CONCORRENCIA E AMBIENTE COMPETITIVO**

#### **2.2.1 Ambiente competitivo**

Sabe-se que existe inúmeras organizações com o mesmo ramo de atividade. O Administrador está bem confiante com as novas demandas de trabalho, pois nada melhor que realizar trabalho com excelência e receber indicações por isto.

### 2.2.2 Desafios estratégicos

Um dos desafios que ocorreu com a marcenaria foi a queda de movimento por questão da macro e micro economia, por não ser uma atividade de sobrevivência as pessoas estão deixando como um bem e felicidade futura, mas ainda assim a entidade possui inúmeros trabalhos a serem entregues.

## 3 REFERENCIAL TEÓRICO

### 3.1 ESTRATÉGIA

Quando realiza-se o planejamento gerencial dentro de uma empresa, verifica-se a necessidade de definição de alguns conceitos essenciais para que a mesma caminhe dentro de uma direção certa, com princípios e objetivos bem definidos. O objetivo desse capítulo é apresentar, de forma clara, o conceito e os objetivos da estratégia dentro das organizações para obter o sucesso.

#### 3.1.1 A origem e conceito de estratégia

De acordo com Oliveira (2005) a palavra 'estratégia' teve sua origem na Grécia antiga, significando, *stratègós de stratos*, que significa estritamente, general. O sentido principal fundamenta-se nos conceitos militares sobre vencer o inimigo.

Clausewitz (2010) considerado como o pai da estratégia militar Carl Von Clausewitz, planejava seus ataques, conduzindo seu exército por um caminho, definindo suas estratégias para ganhar uma guerra. Seu plano baseava-se em afastar-se da linha de frente para poder ter uma visão de conjunto das batalhas, em vez de se envolver diretamente na ação, assim avaliava as forças, recursos e a disposições que o inimigo possuía para lutar, feitas tais avaliações o general decidia como conduzir a sua batalha.

“A estratégia é o uso do engajamento para atingir o propósito da guerra. O estrategista deve definir, portanto, uma meta para todo o aspecto operativo da guerra, que deverá estar de acordo com o seu propósito” (CLAUSEWITZ, 2010, p. 199).

O autor afirma ainda que após a Segunda Guerra a estratégia foi incorporada

dentro do modelo de gestão, com objetivo de vencer as batalhas no mercado empresarial, aplicando planos de ações para ganhar o mercado competitivo. Para isso as empresas vêm utilizando ferramentas eficazes que possibilitam analisar as concorrências, seus pontos fracos e fortes, suas oportunidades e ameaças, e assim possam definir estratégias e consigam atingir o objetivo final.

Segundo Hederson (1998, p. 5, apud FERNANDES; BERTON, 2004, p. 14) “estratégia é a busca deliberada de um plano de ação para desenvolver e ajustar a vantagem competitiva de uma empresa”. O mesmo autor ainda diz que a estratégia tem a competência de avaliar de uma forma ampla a atuação da empresa dentro do seu cenário competitivo, que possibilita definir um plano de ação, aplicando decisões que determinam e revelam os planos e políticas de uma empresa.

Considera-se a estratégia como escolha e não escolhas, afirma-se que a mesma importância dada ao se definir claramente a estratégia é esclarecer na organização quais serão suas “não escolhas”. Ou seja, apostar em determinadas alternativas que promovam o sucesso nas tomadas de decisões da empresa (LUZIO, 2010).

Estratégia é um conjunto de escolhas (e não escolhas) claramente definidas e implementadas que geram singularidade no mercado, e estabelece principais rupturas que a organização deverá realizar para promover um crescimento sustentável e conquistar sua visão de forma consistente com a visão e valores” (LUZIO, 2010, p. 44).

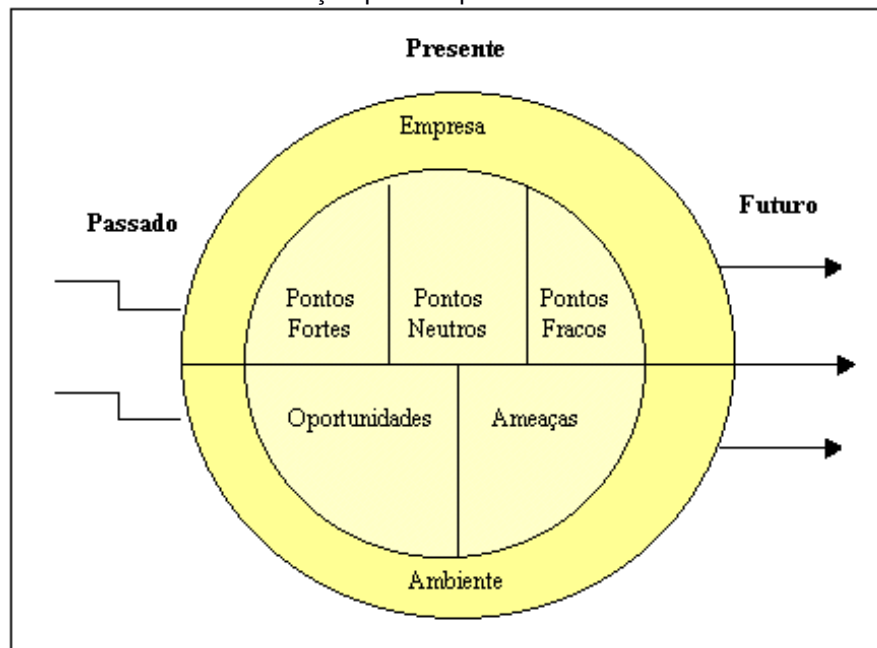
Um dos desafios das empresas está relacionado em decidir-se por uma resposta negativa das mais variáveis formas possíveis, seja em abrir mão de lançar um novo produto, deixar de entrar em novos mercados, entretanto, essas ‘não escolhas’ se aplicam em serviços que aparentemente são rentáveis, mas que a partir de uma análise verifica-se sua real condição de oferecer pouco retorno (LUZIO, 2010).

### **3.1.2 A estratégia empresarial**

Para que se consiga sucesso em longo prazo dentro de uma empresa, é fundamental que haja uma implantação estratégica, principalmente dentro de um cenário que existe diversas mudanças e competitividade, tornando-se, portanto de importância capital para que as empresas possam se destacar dentre as demais e alcance seus objetivos finais.

De acordo com Luzio (2010, p. 49) “A estratégia é o caminho que irá conduzir a empresa da situação atual para o futuro almejado.” Quando se realiza o planejamento gerencial de uma empresa, verifica-se a necessidade de definir alguns conceitos essenciais para que a mesma caminhe dentro de uma direção certa, com princípios e objetivos bem definidos, para que haja mudança da situação na qual a empresa está situada para atingir seus objetivos.

Figura 1 – Escolha de um caminho de ação pela empresa



Fonte: Oliveira (2005, p. 193).

A Figura 1 mostra que existe uma avaliação, que deve ser planejada para traçar um caminho futuro. Segundo Oliveira (2005, p. 193) “dessa avaliação devem resultar a missão, os propósitos e a postura estratégica, que é o ponto de partida para traçar o caminho voltado aos futuros objetivos e desafios.” Esta etapa de definição dos princípios e objetivos é conhecida como estratégia empresarial, e que pode ser caracterizada como “um processo gerencial” que possibilita ao executivo estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o seu ambiente.

“Estratégia empresarial é o conjunto dos grandes propósitos, objetivos, metas, políticas e planos para concretizar uma situação futura desejada, considerando as oportunidades oferecidas pelo ambiente e os recursos possuídos pela organização” (FERNANDES; BERTON, 2004, p. 14).

Portanto, pode-se afirmar que a estratégia é a definição dos caminhos que

serão percorridos para que possa ser cumprida a missão da empresa, e, além disso, pode ser considerada uma ferramenta utilizada como recurso da empresa para atingir o que foi definido como visão de futuro (FERNANDES; BERTON, 2004).

### **3.1.3 A importância da estratégia empresarial no atual ambiente de negócios**

Atualmente, é de grande importância desenvolver uma estratégia para se atingir o sucesso dos objetivos finais. As organizações não podem mais ignorar a necessidade de uma estratégia bem desenvolvida para manter o crescimento, principalmente em um mundo globalizado, cujas mudanças e a concorrência estão cada vez mais fortes.

De acordo com Oliveira (2005, p. 193):

a estratégia deverá ser, sempre uma opção inteligente, econômica e viável; dessa forma, constitui-se na melhor arma de que pode dispor uma empresa para otimizar o uso de seus recursos, tornar-se altamente competitiva, superar a concorrência, reduzir seus problemas e otimizar a exploração das possíveis oportunidades.

Segundo Rocha (2006) é importante para a empresa, analisar o ambiente em que está inserida, sempre focando na sua missão e olhando para a visão, respondendo as questões “em que negócio estamos e em que negócio deveríamos estar?”

“O objetivo principal da estratégia é proporcionar bases necessárias para as manobras que permitam que as organizações naveguem e se perpetuem, mesmo dentro de condições mutáveis cada vez adversas em seu contexto de negócios” (ROCHA, 2006, p. 50).

Competir nos tempos atuais significa se adaptar adequadamente aos processos contínuos de mudanças no mundo competitivo dos negócios, a medida que essas mudanças aumentam, também aumentam os desafios e a importância de estabelecer um plano estratégico (ROCHA, 2006).

### **3.1.4 Como definir as estratégias**

Para a definição da estratégia faz-se necessário às empresas responder as seguintes questões: “Qual/Quem/o Que/Como”, conforme apresentado na figura 2.

Figura 2 – Os elementos chave da estratégia



Fonte: Luzio (2010, p. 53).

Segundo Luzio (2010) “A definição correta proporciona uma identificação precisa das melhores oportunidades de expansão da empresa.” Ou seja, sabendo qual o negócio da empresa, a mesma consegue identificar suas ameaças e oportunidades, identificar onde estão inseridos seus clientes e concorrentes, e, conseqüentemente consegue orientar o processo decisório do executivo.

O mesmo diz que o segundo passo para definir a estratégia é identificar quem são os clientes que a empresa precisa focalizar, para isso é necessário realizar um estudo para análise de mercado, nas quais irá concentrar seus esforços, para que seja feito o desenvolvimento de seus produtos e serviço, segundo os desejos dos clientes.

Para Luzio (2010, p. 48) “A singularidade constitui o elemento central das estratégias: benefícios que serão prometidos e entregues aos clientes.” O que a empresa irá fazer para se tornar única para seus clientes. Isso fará com que a empresa perceba porque seus clientes irão preferir comprar seus produtos ou serviços e não dos seus concorrentes.

Outra escolha que irá estruturar no desenvolvimento da estratégia é como a empresa irá entregar de maneira eficiente e diferenciada seus produtos ou serviços.

A resposta determinará o que a empresa irá produzir, quais os canais de venda, como irá atender seus clientes, entre outras escolhas, dependendo do ambiente que a organização está envolvida (LUZIO, 2010).

### 3.1.5 Implantação da estratégia

Segundo Fernandes e Berton (2004) não basta apenas ter uma estratégia, para alcançar os objetivos faz-se necessário criar recursos eficazes e colocar em prática de forma correta, determinado a missão, visão, valores, com diagnóstico da estratégia interna e externa da empresa. A estratégia deve ser conhecida por todos os funcionários da empresa, atuando de forma participativa na sua implantação, analisando todos os processos de mudanças e adequações.

Os autores afirmam ainda que para isso são usadas ferramentas de implantação da estratégia, como o planejamento estratégico, que será apresentado no decorrer desse trabalho, no qual estão relacionados e elaborados de maneira integrada e articulada todos os planos táticos e operacionais da empresa.

### 3.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O presente item tem como finalidade apresentar o conceito do planejamento estratégico. De acordo com Oliveira (2005) o planejamento estratégico tem como objetivo definir um caminho para alcançar os resultados, a partir disto foi desenvolvido os tipos de planejamento dentro da organização e conseqüentemente foi citado o ambiente na qual a empresa está inserida direcionando assim a formulação de sua estratégia. O planejamento estratégico determina a essência da empresa para a sociedade e para seus colaboradores, tendo como alicerce a missão, a visão e os valores.

Para Oliveira (2005) o planejamento estratégico é uma consolidação de ideias, que por si só não geram nenhum resultado, é na implementação dessas ideias que a organização vai obter os resultados mais efetivos e competitivos. Neste sentido, Oliveira (2005) explora o ambiente interno e externo e suas premissas e em razão desta dinâmica que se consegue adequar à elaboração e a implementação do planejamento estratégico na empresa.

O autor ressalta ainda que, para a organização chegar ao seu objetivo é necessário que o gestor tenha o discernimento da totalidade e da importância do planejamento estratégico para que possa geri-lo de maneira precisa e conseguir alinhá-lo no sentido mais preciso possível.

### 3.2.1 Conceito

Em busca da real amplitude e abrangência na questão da conceitualização, Steiner (1969 apud OLIVEIRA, 2005) estabelece cinco dimensões do planejamento. A primeira dimensão do planejamento corresponde ao assunto abordado, que pode ser produção, pesquisa, novos produtos, finanças, marketing, instalações, recursos humanos, etc. A segunda dimensão corresponde aos elementos do planejamento, entre os quais podem ser citados: propósitos, objetivos, estratégias, políticas, programas, orçamentos, normas e procedimentos, entre outros. Outra dimensão corresponde à dimensão de tempo do planejamento, que pode ser, por exemplo, de longo, médio ou curto prazo. A quarta dimensão corresponde às unidades organizacionais onde o julgamento é elaborado e, nesse caso, pode-se ter planejamento corporativo, de subsidiárias, de grupos funcionais, de divisões, de departamentos, de produtos, etc. E por fim, a última dimensão que corresponde às características do planejamento, pode ser representada por: complexidade ou simplicidade, qualidade ou quantidade, planejamento estratégico ou tático, confidencial ou público, formal ou informal, econômico ou caro (STEINER, 1969 apud OLIVEIRA, 2005).

Neste sentido, Oliveira (2005) lançou a importância do conhecimento do planejamento em diversas áreas da Organização. O autor adverte que deve-se ter a ciência, de uma maneira resumida, que o mesmo nada mais é do que o processo que visa melhorar a qualidade das decisões, contando com o conhecimento dos problemas, das formas alternativas de decidi-lo e da correta alocação de meios para executar a decisão que vier a ser tomada, ocasionando assim o sucesso da empresa de maneira que possa ser visualizada a amplitude como um todo.

Planejamento estratégico: processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, visando ao otimizado grau de interação com o ambiente e atuando de forma inovadora e diferenciada (OLIVEIRA, 2005, p. 48).

Oliveira (2005) destaca a seguir as funções gerenciais dos conceitos do planejamento nas organizações, sendo eles:

- a) Planejamento: é a definição da missão, dos objetivos, dos negócios, dos desafios, das metas e como alcançá-los, contando com a

estratégia na qual busca-se a definição de como vai ser realizada a execução das tarefas;

- b) Organização: nada mais é do que a reunião e a disposição adequada os meio;
- c) Direção: é a execução e a harmonização das tarefas;
- d) Controle: se classifica como a comparação dos resultados com os objetivos e definição de correções necessárias, identificando as causas, por meio da medição dos erros e da avaliação de qualidade.

Para Vasconcellos Filho (1978, p. 10) é importante salientar que “Planejamento estratégico não é uma planificação. Planificar é fazer planos para cumprir objetivos já atingidos.

Em relação à afirmação acima, Steiner (1969, apud OLIVEIRA, 2005, p. 1) nos traz que o planejamento não pode ser confundido com previsão, projeção, predição, resolução de problemas ou planos, pois:

- Previsão: corresponde ao esforço para verificar quais serão os eventos que poderão ocorrer, com base no registro de uma série de probabilidades.
- Projeção: corresponde à situação em que o futuro tende a ser igual ao passado, em sua estrutura básica.
- Predição: corresponde à situação em que o futuro tende a ser diferente do passado, mas a empresa não tem nenhum controle sobre seus processos de desenvolvimento.
- Resolução de problemas: corresponde a aspectos imediatos que procuram tão-somente a correção de certas discontinuidades e desajustes entre a empresa e as forças externas que lhe sejam potencialmente relevantes.
- Plano corresponde a um documento formal em que se constitui na consolidação das informações e atividades desenvolvidas no processo de planejamento; é o limite da formalização do planejamento, uma visão estática do planejamento, uma decisão em que a relação de custos versus benefício deve ser observada.

Ainda para Oliveira (2005) o planejamento reúne os meios da organização fazendo com que haja a execução das tarefas, gerando resultado, além da descoberta de novos objetivos a serem definidos como a direção da organização.

É a única área das ciências administrativas onde existem possibilidade de ganhar vantagem competitiva para manter, ou aumentar sensivelmente, o lucro operacional do empreendimento, apesar das dinâmicas alterações no macro ambiente e das suas variáveis específicas (RASMUSSEM 1990, apud FIGUEIREDO, 2000, p. 7).

Oliveira (2005) afirma que o modo sistemático do planejamento tende a reduzir, para que a empresa possa cumprir suas metas e conseqüentemente as decisões cabíveis para cada problema que possam surgir, alcançando assim os

desafios e alinhando os objetivos da empresa.

O propósito do planejamento estratégico pode ser definido como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, que proporcionem uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes, em função dos objetivos empresariais que facilitaram a tomada de decisão do futuro, de modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz (OLIVEIRA, 1996, apud FIGUEIREDO, 2000, p. 10).

Oliveira (2005) ressalta que para existir o planejamento estratégico é necessário compreender o tempo, desde seu passado para que possa gerenciar o futuro, em razão disto os gestores vão estar cientes de todos os padrões estabelecidos nos quais serão capazes de conhecer o seu potencial e sua capacidade. O mesmo destaca que para nascer uma estratégia é necessário o vínculo do futuro, do presente e do passado.

### 3.2.2 Tipos de planejamento

Para Oliveira (2005) existem três tipos de planejamento, tais quais:

- i. Planejamento estratégico;
- ii. Planejamento tático; e
- iii. Planejamento operacional.

Diante disto Oliveira (2005) expõe que o planejamento estratégico tem uma ligação com os objetivos de longo prazo, com estratégias e ações que buscam o resultado, afetando a empresa como um todo.

Planejamento estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, visando ao otimizado grau de interação com o ambiente e atuando de forma inovadora e diferenciada (OLIVEIRA, 2005, p. 47).

Segundo Oliveira, (2005) o planejamento é dirigido pelos níveis mais altos da empresa, desde assuntos relacionados a formulações de objetivos, a cursos a serem realizados e seguidos na organização. Oliveira (2005) esclarece ainda que, a influência das condições internas e externas para uma evolução consecutiva, deve ter como alicerce as premissas básicas, porque é a partir delas que vai haver a criação da missão, da visão e dos valores, com coerência e sustentação.

Para Oliveira (2005) o planejamento tático é projetado em níveis

organizacionais inferiores e têm por finalidade integrar o processo decisório e alinhar a estratégia adotada para que possa haver uma harmonia na orientação no nível operacional em suas atividades e tarefas, com o intuito de atingir seus resultados.

O planejamento tático tem por objetivo otimizar determinada área de resultado e não a empresa como um todo. Portanto, trabalha com decomposições dos objetivos, estratégias e políticas estabelecidos no planejamento estratégico (OLIVEIRA, 2005, p. 48).

Oliveira (2005) salienta que o planejamento operacional coloca em prática os planos desenvolvidos dentro da organização, ele é projetado em curto prazo e tende envolver todas as tarefas, atividades e metas da empresa.

O planejamento operacional pode ser considerado como a formalização, principalmente através de documentos escritos, das metodologias de desenvolvimento e implementação estabelecida. Portanto, nesta situação tem-se, basicamente, os planos de ação ou operacionais (OLIVEIRA, 2005, p. 49).

Diante disto, Oliveira (2005) deixa claro que a discriminação entre o planejamento estratégico e o planejamento tático está relacionada ao prazo, o grau de ampliação, aos riscos, as atividades e pôr fim a flexibilidade. Oliveira (2005) destaca que no planejamento estratégico o prazo é mais longo, pois considera o conjunto de planejamento tático e sua soma totaliza um tempo maior em relação ao nível operacional. Ainda assim, Oliveira (2005) afirma que a amplitude é maior porque considera a empresa como um todo, ao contrário do tático que considera uma parte dela.

Outro aspecto que é destacado segundo Oliveira (2005) é a questão de o risco ser considerado maior, por ser vinculado a sua amplitude que tem o prazo maior de execução se comparado com o tático. Nesse sentido, Oliveira (2005) afirma que as atividades estão sendo focadas nos fins e nos meios e a flexibilidade é maior em comparação ao tático. Da mesma forma Oliveira (2005) expõe que a flexibilidade é menor em virtude da consideração do todo da empresa, na situação e na sua posição.

Oliveira (2005) ainda diz de maneira simplória que a diferença entre o planejamento tático e planejamento operacional está na mesma discriminação, porém em níveis diferentes. Diante desta afirmação o autor deixa claro que no planejamento tático o prazo é mais longo, a amplitude é mais ampla, os riscos são maiores, as atividades estão focadas no meio e a flexibilidade é menor. Ainda em base nesta afirmação, Oliveira (2005) salienta que no planejamento operacional o prazo é mais curto, a amplitude é mais restrita e os riscos são menores, as

atividades são focadas nos meios e a flexibilidade é maior.

### 3.2.3 Ambiente de negócios

Segundo Oliveira (2005) existem dois ambientes de negócios, sendo eles: Ambiente interno e ambiente externo. Por conseguinte, Oliveira (2005) destaca que o primeiro citado se refere ao escopo e alocam recursos organizacionais e áreas funcionais, já a segundo indica as variáveis ambientais tendo como a influência os fatores econômicos, políticos, sociais e tecnológicos.

[...] planejamento é dirigida aos fenômenos externos do empreendimento, identificando oportunidades e ameaças nesse ambiente e formulando a missão da empresa de acordo com o provável comportamento do macro ambiente, dentro de limites temporários estabelecidos pelo calendário estratégico, que normalmente analisa o futuro com prazo de cinco a dez anos de forma abstrata e quantitativa (FIGUEIREDO, 2000, p. 4).

Em relação ao mesmo, estes ambientes têm um vínculo com os pontos fortes, pontos fracos, ponto neutro, ameaças e oportunidades, isto nada mais é do que a análise SWOT (SWOT é a sigla dos termos ingleses *Strengths* (Forças), *Weaknesses* (Fraquezas), *Opportunities* (Oportunidades) e *Threats* (Ameaças)). Tem como finalidade diagnosticar dados importantes que caracterizam o ambiente interno (forças e fraquezas) e o ambiente externo (oportunidades e ameaças) da empresa. É uma ferramenta que oportuniza análise dos cenários (ou análise do ambiente), embasada no uso da gestão e planejamento estratégico de uma corporação ou empresa, mas pode ser utilizada em qualquer tipo de cenário, devido sua simplicidade.

De acordo com Oliveira (2004, p. 65) ponto forte nada mais é do que a vantagem interna da organização em relação a concorrência. “Ponto forte é a diferenciação conseguida pela empresa (variável controlável) que lhe proporciona uma vantagem operacional no ambiente empresarial.”

Para Oliveira (2005, p. 64) ponto fraco é a desvantagem interna da organização em relação aos concorrentes. “Ponto fraco é uma situação inadequada da empresa (variável controlável) que lhe proporciona uma desvantagem operacional no ambiente empresarial.”

De maneira simplória Oliveira (2005) destaca que ponto neutro são os pontos que não estão oferecendo deficiências ou oportunizando situações de qualidade

para a empresa. A longo prazo estes pontos neutros podem se classificar em pontos fortes ou pontos fracos. “Ponto neutro é uma variável identificada pela empresa: todavia, no momento, não existem critérios e parâmetros de avaliação para sua classificação como ponto forte ou fraco.” (OLIVEIRA, 2005, p. 64).

Neste sentido, Oliveira (2005, p. 64) afirma que oportunidade são os aspectos externos positivos que podem potencializar a vantagem competitiva da empresa. “Oportunidade é a força ambiental incontrolável pela empresa, que pode favorecer sua ação estratégica, desde que conhecida e aproveitada, satisfatória, enquanto perdura.”

Da mesma forma, Oliveira (2005, p. 65) expõe que as ameaças são os aspectos externos negativos que podem colocar em risco as vantagens competitivas da empresa. “Ameaça é a força ambiental incontrolável pela empresa, que cria obstáculos a sua ação estratégica, mas que poderá ou não ser evitada, desde que conhecida em tempo hábil.”

### **3.2.4 Missão, visão e valores**

Segundo Chiavenato (2004) o planejamento estratégico se relaciona com os objetivos estratégicos e determina se os mesmos são viáveis para a organização. Ainda com esta afirmação Chiavenato (2004) expõe que a empresa reúne vários públicos de interesses, denominados *Stakeholders* com o qual estabelece suas relações. O termo ‘*stakeholders*’, em inglês significar “*stake*” interesse e “*holder*” aquele que possui. Chiavenato (2004) destaca que os *stakeholders* são todos os que influenciam uma organização ou um negócio, para adquirir este título basta ter alguma interferência ou afetar as atividades de uma empresa. Chiavenato (2004) posicionada como exemplo: clientes, fornecedores, gerentes, governo, sindicatos, escolas, comunidades, acionistas, funcionários entre outros.

A missão é a razão de ser da empresa. Nesse ponto procura-se determinar qual o negócio da empresa, por que ela existe, ou ainda, em que tipos de atividades a empresa deverá concentrar-se no futuro. Aqui procura-se responder à pergunta básica: “aonde se quer chegar com a empresa?” . Missão é a forma de se traduzir determinado sistema de valores em termos de crenças ou áreas básicas de atuação, considerando as tradições e filosofias da empresa (OLIVEIRA, 2005, p. 65).

De acordo com Oliveira (2005) alguns propósitos são inseridos se forem viáveis e interessantes para a organização. O propósito está relacionado às finalidades que a empresa visa chegar, ou seja, são os ideais que movem a

organização.

Esses propósitos são compromissos que a empresa se impõe no sentido de cumprir sua missão. Representam grandes áreas de atuação selecionadas no contexto da missão estabelecida. Correspondem à explicitação de posições ou áreas de atuação projetadas para toda a empresa, devidamente aceitas por seus acionistas e executivos como desejáveis e possíveis. A identificação dos propósitos torna-se interessante medida que a missão é um negócio extremamente ampla, e, dificilmente, será alcançado em sua totalidade (OLIVEIRA, 2005, p. 65).

Oliveira (2005) descreve que a visão é aonde a empresa quer chegar num determinado tempo, ou seja, é uma trajetória de convicções que direcionam o norteamento da organização. De maneira clara, a visão é o caminho que se pretende percorrer e como a empresa espera ser vista por todos.

[...] Visão é conceituada como os limites que os proprietários e principais executivos da empresa conseguem enxergar dentro de um período de tempo mais longo e uma abordagem mais ampla. Neste contexto, a visão proporciona o grande delineamento do planejamento estratégico a ser desenvolvido e implementado pela empresa. A visão representa o que a empresa quer ser (Oliveira, 2005, p. 65).

Oliveira (2005) caracteriza valores como o conjunto de princípios e crenças fundamentais da empresa, que fornecem sustentação a todas as suas grandes decisões. Abaixo são descritas algumas características dos valores da empresa conforme Oliveira (2005):

- a) Resultantes da interação de representantes das diversas áreas funcionais da empresa;
- b) Dirigir os valores aos *stakeholders* mais importantes (clientes, funcionários, fornecedores);
- c) Ser do conhecimento de todos os integrantes das empresas e dos demais interessados;
- d) Ter forte interação com questões éticas e morais; e
- e) Acima de tudo, verdadeiros.

Em base da descrição acima Oliveira (2005) afirma que o planejamento gerencial é realizado dentro de uma empresa, verificando a necessidade de definição de alguns conceitos essenciais para que a mesma caminhe dentro de uma direção certa, com princípios e objetivos bem definidos.

Ainda assim, Oliveira (2005, p. 1) descreve que esta etapa de definição dos princípios e objetivos é conhecida como Planejamento Estratégico, e que pode ser

definido como “um processo gerencial que possibilita ao executivo estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o seu ambiente”.

Oliveira (2005) afirma que o passo inicial do Planejamento Estratégico é a definição da missão da organização, ou seja, a clara definição do motivo pelo qual ela existe, qual a sua finalidade e qual o seu papel dentro do cenário em que está situada.

Para Oliveira (2005) para existir uma missão bem definida, é necessário que exista uma visão de futuro, ou seja, saber onde está situada a organização neste momento e onde ela pretende estar em algum tempo futuro. Em base nisto Oliveira (2005) nos mostra que é preciso saber para onde se está caminhando e onde se pretende chegar.

Neste sentido Oliveira (2005) afirma que para que se consiga cumprir a missão e atingir o ponto definido pela visão, é necessário elaborar uma estratégia, buscando informações sobre o ambiente em que a empresa está inserida, analisando as oportunidades e ameaças, como também o ambiente interno da organização, verificando os pontos fortes e pontos fracos.

Falar de planejamento é falar do futuro. Daquilo que deve ser feito. E falar do futuro é falar dos objetivos a serem alcançados. Onde se pretende chegar. Os objetivos constituem a mola mestra da administração e o foco para onde devem convergir todos os esforços da organização. O ponto focal onde as coisas deverão chegar. Os planos constituem os meios para se chegar até esse ponto. Mas os objetivos fazem parte de um contexto mais amplo. Eles dependem da missão organizacional e da visão de futuro da organização (CHIAVENATO, 2004, p. 220).

Com base nisto, Oliveira (2005) afirma que a estratégia é a definição dos caminhos que serão percorridos e dos recursos que serão utilizados para que possa cumprir a missão da empresa e para que se atinja o que foi definido como visão de futuro. Neste sentido Oliveira (2005) que a definição da visão de futuro de uma organização, assim como dos objetivos e metas para atingi-la, é apenas o primeiro passo do planejamento estratégico e, por si só, não garante o seu sucesso. Por conseguinte Oliveira (2005) ressalta que muitas empresas possuem uma definição clara e precisa de sua estratégia, porém, o grande problema se encontra na hora de se colocar em prática o que foi definido anteriormente.

O Planejamento Estratégico está interligado a Administração Estratégica e essas ferramentas, quando alinhadas, têm como objetivo auxiliar a organização em relação ao seu planejamento a curto, médio e longo prazo. No próximo item aborda-

se o conceito de planejamento estratégico, tipos de planejamento estratégico, ambiente de negócios, visão, missão e valores.

### 3.3 ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

Neste item aborda-se o surgimento da administração estratégica, definição de administração estratégica, o seu processo, fundamentos para a administração estratégica e por último o sistema de administração estratégica.

#### 3.3.1 Surgimento do estudo da administração estratégica

Segundo Wright, Kroll e Parnell (2009) a administração estratégica surgiu em 1950, a Ford Foundation e a *Carnegie Corporation* elaboraram análises de currículos da escola de administração que surgiu o relatório Gordon-Howell, definindo que essa disciplina deveria transferir conhecimentos para os estudantes nas diversas áreas como contabilidade, finanças, marketing, administração e economia, sendo assim essa disciplina passou a ser conhecida como Política de Negócios.

Wright, Kroll e Parnell (2009) dizem que a principal ideia era fazer com que esta disciplina se desenvolvesse dentro das empresas com objetivo de alcançar um resultado consistente. Com o passar do tempo a Política de Negócios foi expandida e utilizada para realizar análises macros ambientais nas empresas, em aspectos da estratégia como: missão, objetivos, formulação, implementação, e controle, então essa disciplina passou a ser conhecida como Administração estratégica.

##### 3.3.1.1 Benefícios da administração estratégica

Segundo Certo e Peter (2005) uma organização pode obter diversos benefícios praticando apropriadamente a administração estratégica. O mesmo diz que os estudos concluíram que o aumento da lucratividade não acompanha a administração estratégica, embora pesquisas revelem que um ótimo desenvolvimento no sistema de administração estratégica, pode gerar lucros para a organização.

#### 3.3.2 Definição de administração estratégica

Segundo Wright, Kroll e Parnell (2009) a administração estratégica é uma ferramenta muito importante para a organização, pois ela auxilia na identificação da missão e dos objetivos tanto presentes quanto futuros. Ela pode ser identificada tanto nos processos iniciados como em seu processo de inicialização. Ela auxilia no processo de decisões e ações em seu processo administrativo tendo como base as seguintes tarefas: analisar as oportunidades e ameaças e pontos fortes e fracos existentes no ambiente interno, desenvolver a missão e seus objetivos estratégicos, formular e implementar a estratégia, desenvolver atividades para que assegure que seus objetivos sejam alcançados.

Os autores destacam que cabe à gestão estratégica a determinação da missão e os objetivos da organização de acordo com o contexto de seus ambientes internos e externos. “Em sentido mais amplo, administração estratégica consiste em decisões e ações administrativas que auxiliam a assegurar que a organização formula e mantém adaptações benéficas com seu ambiente” (WRIGHT; KROLL; PARNELL, 2009).

Certo e Peter (1993) administração estratégica é definida como um processo contínuo e interativo que visa manter uma organização como um conjunto apropriadamente integrado a seu ambiente.

Da mesma forma Certo e Peter (1993) destacam que pode-se defini-la também como um processo contínuo que tem seu início fora da organização e permanece dentro dela. O seu propósito é assegurar que esteja em um ambiente operacional.

Os autores ainda relatam que o ambiente organizacional costuma mudar com bastante frequência, como a disponibilidade de mão de obra e ações concorrenciais. Isso faz com que as organizações se transformem de forma adequada para que suas metas sejam alcançadas. “A administração estratégica está voltada para um comportamento global da organização que vise o alcance de resultados globais (CHIAVENATO, 2004, p. 1).

### **3.3.3 O processo de administração estratégica**

Nos itens a seguir Certo e Peter (2005) destacam a importância do processo de administração estratégica:

a) análise do ambiente:

O processo de administração estratégica inicia-se com a análise do ambiente e com a identificação de seu objetivo principal e de quais são as suas oportunidades e seus riscos atuais e futuros.

b) estabelecimento da diretriz organizacional:

Outro aspecto que é destacado é a segunda etapa da administração estratégica, caracterizada por dois indicadores, a missão e os objetivos organizacionais. A missão identifica o porquê de a organização existir e os objetivos estão ligados às metas. Para identificar qual é a meta da organização deve-se saber como se resume à declaração da missão organizacional onde se faz necessário identificar os objetivos organizacionais e adotar um processo que seja eficiente para determinar as metas.

c) formulação da estratégia:

A terceira etapa tem como foco assegurar que todos os objetivos sejam alcançados, ou seja, é necessário projetar ações que façam com que sejam realizados os objetivos organizacionais.

d) implementação da estratégia

A quarta etapa caracteriza-se pela união das etapas anteriores do processo estratégico. É necessário que haja uma implementação na estratégia, porque sem ela é difícil obter a análise organizacional. Para se ter uma implementação com sucesso, os administradores devem seguir os seguintes tópicos: mudança na organização, saber lidar com a cultura e com a implementação estratégica e diversas abordagens de implementação e captar o conhecimento necessário para que os consigam administradores ser bem sucedidos no que se refere a estratégia organizacional.

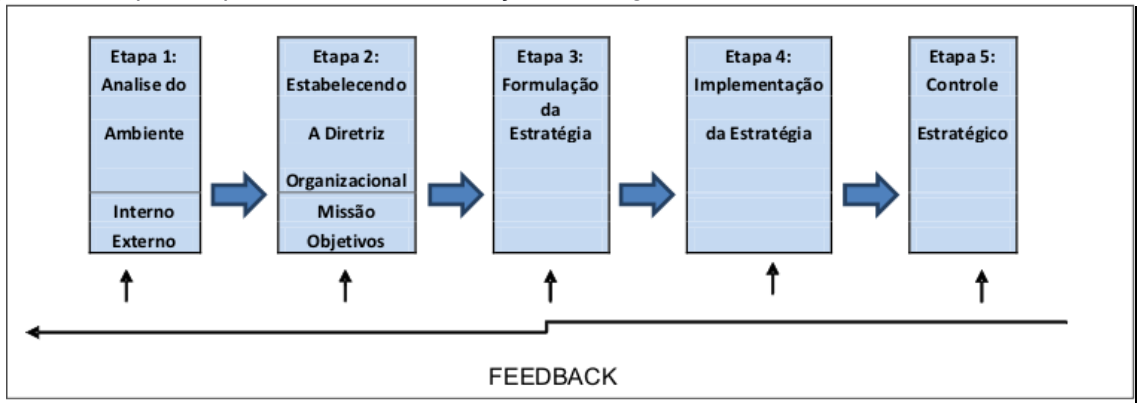
e) controle estratégico

É a última etapa. Sua principal função é desenvolver os processos administrativos a fim de melhorar o seu funcionamento. Para se realizar essa tarefa é necessário compreender os processos do controle estratégico e conhecer os sistemas de informação da administração que complementa o processo da administração estratégica. “O processo é apresentado assim para facilitar a aprendizagem sobre como o processo se vincula e descrever como as etapas normalmente se relacionam umas com as outras” (CERTO; PETER, 1993, p. 1).

Segundo Wright, Kroll e Parnell (2009) o processo da administração

estratégica é contínuo e dinâmico, pois uma vez que a estratégia planejada é implementada, frequentemente irá requerer modificações à medida que as condições ambientais ou organizacionais necessitarem de modificação.

Figura 3 – Etapas do processo de administração estratégica



Fonte: Certo; Peter, (1993).

Quando relacionamos a administração estratégica, além dos processos apresentados acima, há também cinco fatores ambientais a serem monitorados de acordo com Certo e Peter (1993) sendo eles:

a) características organizacionais:

- i. Participação do mercado;
- ii. Qualidade nos produtos;
- iii. Fluxo de caixa/investimento de capital bruto.

b) estrutura industrial:

- i. Taxa de mudanças tecnológicas em produtos ou processos;
- ii. Grau de diferenciação do produto;
- iii. Estrutura de preço/custo da indústria;
- iv. Economia de escala.

c) comportamento do mercado e do consumidor:

- i. Segmento de mercado;
- ii. Tamanho do mercado;
- iii. Desenvolvimento de novo mercado;
- iv. Lealdade do comprador;

d) fornecedor:

- i. Principais mudanças na disponibilidade de matérias primas.

e) social econômico e político:

- i. Tendência do PNB (produto nacional bruto);
- ii. Taxa de juros;
- iii. Disponibilidade de energia
- iv. Governo-estabelecido se legalmente impostos.

### **3.3.4 Fundamentos para a administração estratégica**

Para Certo e Peter (2005) há três aspectos fundamentais que fazem parte da administração estratégica, sendo eles: marketing, produção ou operações e finanças. Alguns profissionais alegam que Recursos Humanos e P&D (Pesquisa e Desenvolvimento) também fazem parte do processo estratégico que constituem a quinta função.

a) fundamentos de marketing: segundo Certo e Peter (2005, p. 1) “O marketing foi definido como o processo de planejamento e execução de conceitos, preços, promoções e distribuição de ideias, mercadorias e serviços para gerar mudanças que satisfaçam os objetivos individuais e organizacionais.”

b) fundamentos operacionais para a administração estratégica: Certo e Peter (2005, p. 1) “As funções operacionais são realizadas dentro de um negócio pelas pessoas responsáveis pela produção de mercadorias ou serviços que a organização oferece ao público consumidor.”

c) fundamentos financeiros para a administração estratégica: para Certo e Peter (2005, p. 1) “A análise financeira é o processo de avaliação de ativos, passivos e lucro e de tomada de decisão com base nessa avaliação.”

No entanto, duas outras questões significativas receberam especial atenção nos últimos anos, e os administradores devem considerá-la cuidadosamente para determinar como a administração estratégica deve ser praticada dentro de uma organização em particular. (CERTO; PETER, 2005, p. 1).

a) administração estratégica e operações Internacionais: Certo e Peter (2005) alegam que nos últimos anos as operações internacionais começaram a fazer parte do cotidiano de todos. Como esta tendência está crescendo, as organizações devem se preocupar com as questões internacionais que serão implantadas no futuro como processo administrativo.

b) administração estratégica e responsabilidade social: de acordo com Certo e Peter (2005) as organizações são responsáveis por assumir a responsabilidade social que é um fator muito importante para a sociedade. Esse fator gera impacto para a administração estratégica, mas é necessário entender algumas questões

definidas pelo mesmo, sendo elas: Por qual parcela da sociedade a organização é responsável? Em que áreas a administração deve demonstrar interesse com relação à responsabilidade social? Quais as principais influencias internas que afetam a prática dos negócios na sociedade? Como podem ser utilizadas para facilitar o processo de administração estratégica?

De acordo com Kaplan e Norton (1997), o estabelecimento da estratégia não é um processo gerencial isolado. Tem seu início com a definição da missão da organização. Sendo a razão de ser da organização, a função que ela desempenha no mercado é tornar-se útil para justificar os seus resultados perante as partes interessadas. Para se traduzir a missão em resultados almejados, percorre-se a trajetória que passa pelos valores essenciais, logo após passa pela visão, em seguida passa pela definição e implementação do sistema de medição, passando pelo estabelecimento das iniciativas estratégicas, chegando assim ao nível pessoal que, nada mais é, do que a contribuição de cada um para alcançar os objetivos estratégicos.

Por sua vez, o controle interno representa um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que tem como finalidade a proteção de ativos e salvaguardar seus interesses através da geração de dados contábeis que auxiliam a ordenação dos negócios da entidade. O controle interno é descrito com mais detalhes no item que a seguir.

### 3.4 CONTROLE INTERNO

Com as frequentes mudanças que movimentam a atividade empresarial, as entidades procuram adotar métodos para contribuir na proteção do patrimônio. Nesta questão surge o controle interno como uma ferramenta que traduz informações seguras e fidedignas para as tomadas de decisão.

#### 3.4.1 Conceito

O controle interno pode ser definido como um conjunto de métodos realizados pela administração da organização, que tem por objetivo a verificação de dados, e averiguar a eficácia dos sistemas em geral da entidade de forma a proteger o patrimônio de possíveis fraudes ou desvios, guardando os interesses dos sócios,

diretores e administradores, visando o alcance de metas. De acordo com o Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados apud Crepaldi (2011), controle interno compreende:

O plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, e verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas. (CREPALDI, 2011, p.376).

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

O Instituto de Auditores Internos do Brasil, Audibra (1992, p. 48), descreve:

(...) controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

Perante os conceitos citados acima, importante ressaltar que o controle interno não é um complexo de procedimentos burocráticos que deve ser implementado exatamente como demonstrados nos livros e normas, para que funcione de modo adequado.

Na esfera da administração, Chiavenato (1993, p.262), afirma que existem três significados para a palavra controle, sendo elas:

a) Controle como função restritiva e coercitiva: limita comportamentos não aceitos, é denominado também de controle social, pois inibe o individualismo e a liberdade das pessoas, apresentando um caráter negativo e limitativo;

b) Controle como sistema automático de regulação: tem como o intuito de manter o funcionamento de um sistema. Dentro deste mecanismo de controle é identificado possíveis irregularidades que proporcionam a regulação necessária para voltar à normalidade;

c) Controle como função administrativa: como o próprio nome diz é o controle como parte do processo administrativo, assim como o planejamento, organização e a direção fazem parte. Retrata as demais funções administrativas, gerando a avaliação dos resultados da ação empresarial

Com base do conceito de controle interno, pode-se determinar uma diferenciação entre controles contábeis e controles administrativos segundo Attie (1985, p.61):

Controles Contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a salvaguarda do patrimônio da propriedade dos registros contábeis". "Controles Administrativos – compreendem o plano de organização, bem como os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência das operações, voltadas para a política de negócios da empresa e, indiretamente, com os registros financeiros.

Os controle mencionados são de grande importância e a distinção entre eles é evidente. O controle contábil tem como tenção do princípio de resguardar o patrimônio e registro da entidade, os controles administrativos estão designados aos interesses das atividades e operações da organização.

Para execução do controle interno em entidades é de suma importância um manual de controle interno. De acordo com Dias (2010, p. 43) este “representa o direcionador de todos os processos desenvolvidos pela empresa, logo, abrange a totalidade de procedimentos e rotinas necessários para a sua aplicação.” É importante salientar que os manuais deve ser didáticos e de fácil compreensão, facilitando o entendimento para todos os níveis hierárquicos e contando com a disponibilidade do manual a qualquer momento. Segundo (DIAS, 2010, p. 45) quando o indivíduo concluir a leitura do manual ele deve ter entendido as seguintes diretrizes:

- i. A ordem de execução das atividades;
- ii. Como são realizados os procedimentos;
- iii. As informações registradas nos sistemas informatizados;
- iv. As operações automatizadas;
- v. As operações que necessitam de intervenção humana;
- vi. Os relatórios emitidos e seu destino e objetivo.

Para Dias a criação do manual nada mais é que:

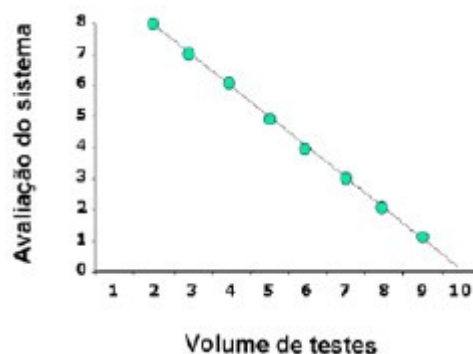
Um projeto que visa à modernização dos processos organizacionais na empresa, sua padronização, conhecimentos e aplicação por todos os funcionários, para a certificação quanto ao sucesso de sua implantação e a obtenção de todos os resultados previstos e ansiados pela alta gestão da instituição, é necessária a elaboração de um planejamento que detenha todos os pontos chaves e etapas previstas pela sua concreta realização. (DIAS, 2010, p.60).

Mensuração da eficácia e do cumprimento das normas estabelecidas pelo controle interno, sua modificação ou adaptação estão inclusas nesta obrigação de

gestão. É comum confundir o controle interno com a Auditoria Interna, porém a diferença entre elas é gritante. O controle interno está voltado para a execução dos objetivos da empresa, a auditoria interna está mais relacionada a um “trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos”. (ATTIE, 2010, p. 148).

Com o controle interno os relatórios emitidos pela empresa se tornaram mais fidedignos, devido as aplicações de controles na emissão destes, o que facilito o trabalho dos auditores, tanto internos quanto externos na questão de aplicação de testes. Pode-se observar, o que define um controle interno é eficiente ou não é a quantidade de testes a serem aplicados, quanto maior o número de testes, pior será o controle interno. Como demonstrado no gráfico abaixo:

Figura 4 - Avaliação do Sistema de Controle Interno e Volume de Testes



Fonte: CREPALDI, 2011, p. 380

No gráfico acima, demonstra que a nota zero estabelece que não existe controle e a nota oito (máxima) significa que controle interno é excepcional. “A eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos não intencionais”. (ATTIE, 2011, p. 204). Attie, 2011, p. 193, afirmar que as características de um eficiente sistema de controle interno abordam:

- i. Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- ii. Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- iii. Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de

- cada um dos departamentos da organização; e
- iv. Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Crepaldi 2011, p. 396, nos traz que os levantamentos do sistema de controle interno são obtidos de acordo com:

- i. Leitura dos manuais internos de organização e procedimento;
- ii. Conversa com funcionários da empresa;
- iii. Inspeção física desde o início da operação (compra, venda, pagamentos, etc.) até o registro no razão geral.

### **3.4.2 Tipos de Controle**

De acordo com as definições citadas acima, pode-se observar que estes podem ser divididos em controles administrativos, que são àqueles pertinentes atingir o plano organizacional e os objetivos da entidade; e também em controles contábeis, que são aqueles que tomam todas as medidas necessárias para resguardar os ativos e o patrimônio da empresa.

Para Attie os controles administrativos e os controles contábeis compreendem:

- Controles administrativos – mensura o plano de organização e alinha os métodos e procedimentos que traçam à eficiência operacional e as decisões política da administração. Se associam indiretamente aos registros financeiros. Com regularidade abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios e desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade;
- Controles contábeis – Concebe o plano de organizacional e todos os métodos e procedimentos interligados com a essência da 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. (ATTIE, 2011, p. 192-193).

O quadro abaixo pontua de forma sucinta os controles internos em relação aos procedimentos administrativos e o sistema contábil.

Quadro 1 – Sistema Contábeis e de Controles Internos

Procedimentos Administrativos	Sistema Contábil
Manual de normas e procedimentos	Correta situação financeira e patrimonial
Segregação das funções	Informações gerenciais, conforme as necessidades dos usuários
Atribuição de responsabilidade	Sistema de avaliação de desempenho
Adequada delegação de funções	
Organograma bem definido e transparente	

Fonte: Oliveira; Diniz, 2001, p. 142.

### 3.4.3 Importância do controle interno

A implantação de um sistema de controle interno, além de proporcionar maior credibilidade, segurança e integridade aos informes administrativos e contábeis, minimiza riscos, como erros involuntários ou fraudes nas operações desempenhadas cotidianamente.

É possível constatar a importância do controle interno “a partir do momento em que se verifica que é ele que pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresa”. (CREPALDI, 2011, p. 385).

“Para que se verifique a importância do controle, é oportuno analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa.” (ATTIE, 2011, p. 191), isso se deve, porque quanto maior a empresa, mais funcionários ela possui, ou seja, quanto maior for o crescimento de uma empresa mais o controle dela se afasta dos sócios. Assim se torna necessário a constituição de um controle interno mais elaborado, de forma que os objetivos da empresa possam ser atendidos, e também as informações contábeis possuam a maior credibilidade possível.

Completando estas afirmações, Almeida (2010, p. 5) enfatiza que “com a grande expansão dos negócios, percebeu-se a necessidade de dar maior

importância a normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato do administrador, não poder supervisionar pessoalmente todas as atividades”.

Outro aspecto a se considerar é que o controle interno assegura que os funcionários estão cumprindo as normas exigíveis pela empresa, de forma que estes possam agir com liberdade para buscar melhores resultados e, além disso, o controle interno assegura que possíveis fraudes realizadas por funcionários, ocasionalmente ou eventualmente sejam evitadas e não causem prejuízos ao patrimônio da empresa.

O controle interno reafirma sua importância no seguinte aspecto “informações contábeis distorcidas podem levar a conclusões erradas e danosas para a empresa” (ATTIE, 2010, p.192).

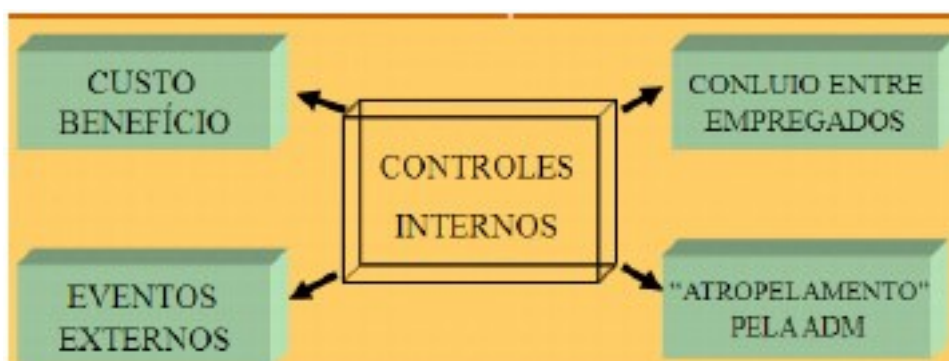
#### 3.4.4 Limitações do controle interno

Até o controle interno mais soberano, possui suas limitações. É por este motivo que os auditores devem sempre aplicar procedimentos para avaliação de controle. Os controle internos estão principalmente relacionados a:

- a) Conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa;
- b) Instrução inadequada dos funcionários com relação às normas internas;
- c) Negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias.

(CREPALDI, 2011, p.393).

Figura 5 - Limitações dos controles internos



Fonte: Mello, 2001, p. 59

### 3.4.5 Princípios Fundamentais do Controle Interno

É de supra importância a manutenção do sistema de controle interno para verificação do cumprimento da estratégia estipulada no sistema por parte de todos os envolvidos. De acordo com Crepaldi (2011, p. 392) “não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém o verifique periodicamente”.

Abaixo os princípios e fundamentos do controle interno:

- Responsabilidade: este princípio é elaborada pela administração da empresa, além desta parte deve-se delegar cada funcionário sua respectiva atribuição. A responsabilidade assegura que todos os mecanismos da entidade estão sendo utilizados para evitar e detectar erros, além de identificar responsabilidades “por eventuais omissões na realização das transações da empresa” (ALMEIDA, 2010, p.43);
- Rotinas Internas: As rotinas internas são feitas através por manuais de acordo com Almeida (2010), tais rotinas compreendem: formulários internos e externos, evidências das execuções dos procedimentos de controle, os procedimentos internos dos diversos setores da empresa.
- Acesso aos ativos: Deve-se limitar o acesso dos colaboradores aos ativos da entidade. Tal ato é realizados para evitar desvios de todas as classificações seja físicos ou questões financeiras.
- Segregação de funções: “A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.” (ALMEIDA, 2010, p.46). Uma opção para as empresas é ter dois ou mais funcionários responsáveis por uma determinada função isto reduziria o risco de lançamentos incorretos e desvios de dinheiros.
- Confronto dos ativos com os registros: É essencial que a responsabilidade de um colaborador seja sempre confrontada com os registros da contabilidade.
- Amarrações do sistema: De acordo com Crepaldi (2011), o sistema deve registrar transações autorizadas por valores corretos e dentro na competência do período indicado no documento, sendo assim o sistema não permite que haja divergência entre os valores.

- Auditoria Interna: É a verificação dos controles internos, ou seja, precisa ter pessoas capacitadas para alimentar o sistema se não de nada adianta.
- Custos x benefícios: O custo do controle interno não pode ser mais nobre aos benefícios que pode trazer para a entidade, ou seja, “os controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os controles menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes.” (ALMEIDA, 2010, p.49).

Figura 6- Princípios fundamentais de controle interno



Fonte: Mello, 2011, p. 63

### 3.4.6 Procedimento de Controle Interno

Existem três formas utilizadas para o registro dos procedimentos de controle internos: a descritiva, a de utilização de fluxograma e a de questionários. De acordo com Attie (2009, p. 211) “a utilização de fluxogramas é aplicável a todos os trabalhos e tende a facilitar a compreensão da matéria em exame, sendo a descritiva mais aplicada onde a utilização de fluxogramas é antieconômica ou em controles que estão sendo modificados”.

Métodos descritivos – consistem na descrição detalhada das características do sistema que se está conhecendo, considerando explicações referentes às funções, aos procedimentos, registros, impressos, arquivos, empregados e departamentos envolvidos no sistema; (ATTIE, 2009, p.212).

Os fluxogramas têm sido utilizados como instrumento de documentação de controle interno. Permitem representar graficamente os ciclos operacionais e oferecem as seguintes vantagens:

- i. Realizar um levantamento numa sequencia lógica e ordenada;
- ii. Visualizar, num lance de olhos, as áreas em conjunto, o que não se pode obter com o uso de questionários, normalmente divididos em seções e, muito menos, com o método descritivo;
- iii. Evitar a duplicidade de descrições que quase sempre exigem o uso de formulários quando várias áreas são alcançadas por determinada operação;
- iv. Facilitar a identificação de deficiências de controle interno em especial, pois evidenciam aspectos relacionados com a eficiência operacional, que podem passar despercebidos quando se empregam questionários (por exemplo, a duplicidade de trabalhos ou trabalhos desnecessários);
- v. Evitar problemas de semântica, que ocorrem na utilização de métodos narrativos, desde que a simbologia utilizada seja perfeitamente definida e não suscite dúvidas. (ATTIE, 2009, p. 212).

O método de questionários baseia-se na utilização de listas de perguntas referente a aspectos básicos do sistema visando fornecer um conhecimento genérico e uma avaliação global quanto ao seu funcionamento.

Existem diversos tipos de questionários, a saber:

- i. Alguns exigem respostas em forma narrativa;
- ii. Outros pedem respostas simples: “sim”, “não” ou “não aplicável”. Normalmente, as perguntas são feitas de modo que uma resposta negativa denote, em princípio, deficiência;
- iii. Outros ainda, cujas respostas devem ser uma combinação de ambos os tipos. (ATTIE, 2009, p. 213).

Abaixo algumas vantagens que o método de questionários apresenta sobre os demais métodos expostos:

- i. Caso o auditor tenha muitas tarefas semelhantes, permitem redução dos custos;
- ii. Facilitam a administração do trabalho, por sistematizarem os exames;
- iii. Orientam o auditor na tarefa de conhecimentos e avaliação de sistemas simples e podem evitar omissões na consideração de algum aspecto do sistema;

- iv. Quando as perguntas devem ser respondidas com “sim”, “não”, ou “não aplicável”, facilitam a identificação de deficiências. (ATTIE, 2009, p.213).

### **3.4.7 Controles Internos na área financeira**

O setor financeiro tem sua importância de como administrar o dinheiro da entidade, com finalidade de controlar os gastos e receitas. Principalmente o controle das disponibilidades (caixa e bancos), contas a receber e contas a pagar interferem diretamente na continuidade da empresa.

O controle das atividades financeiras de acordo com Pottmeier “possibilita observar antecipadamente as necessidades de caixa da empresa auxiliando na tomada de decisões, para que possíveis eventos de insolvência, como falta de capital de giro e até mesmo a falência, possam ser corrigidos ou evitados”. (POTTMEIER, 2010, p. 21).

Finanças controladas e fundamentadas é o primeiro caminho para ampliar o patrimônio de uma empresa, além de promover sua continuidade no mercado com competitividade e solidez, pois eles controlam os recursos financeiros para maximizar os resultados.

### **3.4.8 Disponibilidades (Caixa/ Banco)**

Nas entidades, o caixa representa os recursos disponíveis para pequenas despesas diárias. O banco demonstram os saldos bancários em conta corrente, que a organização disponibiliza para saques ou aplicações.

São considerados como disponibilidades:

- i. O numerário em mãos, em trânsito e os saldos bancários que possam ser livremente utilizados;
- ii. Os cheques à vista em poder da entidade;
- iii. As aplicações em título negociáveis com conversibilidade imediata; e
- iv. As aplicações em ouro. (ATTIE, 2009, p. 298).

O controle das disponibilidades visa garantir que recursos financeiros estejam disponíveis para honrar os compromissos de curto prazo. Abaixo algumas medidas que servem para fortalecer tal controle e que podem ser utilizados de forma quase padrão pelas diversas empresas:

- i. Segregação de funções entre a custódia de valores e a contabilização;
- ii. Sistema de autorização e aprovação para pagamento;
- iii. Conciliações bancárias periódicas e revisadas por pessoa independente a de sua preparação;
- iv. Utilização de fichas de razão individuais para as diversas contas do disponível;
- v. Utilização de duas pessoas independentes para a assinatura de cheques;
- vi. Abertura de contas bancárias pela administração;
- vii. Sistema de fundo fixo para valores mantidos em mãos;
- viii. Cancelamento da documentação comprobatória após o pagamento;
- ix. Controle de pagamentos para evitar atrasos e conseqüentemente multas ou juros de mora; e
- x. Controle diário dos recebimentos e acompanhamento entre o valor depositado e o efetivamente recebido. (ATTIE, 2009, p. 300).

O controle das contas caixas e bancos exigem procedimentos claros e adequados para corrigir irregularidades, abster-se de fraudes e dar transparências aos processos desenvolvidos, evitando desperdícios e desfalques, proporcionando assim uma melhor utilização dos recursos de liquidez imediata.

De acordo com Pottmeier estes procedimentos são:

- i. Conferência de valores;
- ii. Movimentação interna da empresa confrontada com a movimentação realizada pelas entidades financeiras;
- iii. Verificação nas contas bancárias dos recebimentos de clientes mediante depósitos;
- iv. Exame de cheques de clientes e comprovantes de caixa, com o intuito de analisar se estão corretos. (POTTMEIER, 2000, p. 44).

#### **3.4.9 Contas a receber**

As operações de vendas de mercadorias, produtos ou serviços, para recebimento geram um direito para a entidade, sendo registrado no ativo como contas a receber e baixada após o pagamento por parte do comprador.

“As contas a receber referem-se aos direitos de que a entidade é titular, decorrente dos eventos econômicos de venda a prazo de mercadorias, produtos e serviços relativos a seu objeto social”. (ATTIE, 2009, p. 318).

É fundamental adotar controles para acompanhamento dos prazos de pagamentos concedidos. Os procedimentos tendem a diminuir os riscos de prejuízos, não só porque permitem que providências imediatas sejam tomadas com relação as contas em atraso, como também porque apresentam um importante instrumento de avaliação do desempenho da área de cobrança da empresa.

Para a empresa manter um bom controle das contas a receber precisa ter:

- i. Um sistema de cadastro dos clientes, com todas as informações possíveis sobre nome completo, dados pessoais, endereço, referências familiares e comerciais, etc.; Um serviço de cobrança bem organizado;
- ii. Uma carteira de títulos bem organizada, constantemente vistoriada e em perfeita conexão com os serviços de cobrança;
- iii. Preferência por recebimentos via bancária.

#### **3.4.10 Contas a pagar**

Forma o contas a pagar todas as obrigações para com terceiros. Conforme Crepaldi (2011, p. 629) “as obrigações representam fontes de recursos e reivindicações de terceiros contra os ativos da empresa”.

A origem do contas a pagar se dá pela necessidade da empresa em adquirir algum bem ou serviço para a continuidade de suas atividades com pagamento futuro, estes são registrados no passivo.

As obrigações da empresa compreendem normalmente os seguintes grupos:

- i. Fornecedores a pagar;
- ii. Empréstimos a pagar;
- iii. Impostos a pagar;
- iv. Salários a pagar e encargos sociais a recolher.

A boa administração desta conta segundo Pottmeier é relevante, tendo em vista que interfere nos numerários da empresa assim com o contas a receber.

Logo:

O controle adequado, de custos, gastos e tudo que gera uma obrigação a pagar, com normas internas, procedimentos para as compras, etc., pode contribuir para o bom desempenho e resultado da organização. (POTTMEIER, 2000, p. 48).

### **3.4.11 Sistema de Informação**

A utilização de um sistema de informação para o controle interno das operações dentro da entidade “destinam-se a fornecer elementos confiáveis de apoio à tomada de decisão, auxiliando diretores, gerentes e funcionários na organização, possibilitando a análise de problemas, sua visualização e soluções.” (SILVA, 2007, p.18).

Os sistemas de informação gerenciais “contemplam o processamento de grupos de dados das operações e transações operacionais, transformando-os em informações agrupadas para a gestão. Manipulam informações agrupadas, sintéticas, totais, percentuais, acumuladores, plurais”. (REZENDE, 2007, p.62).

É impossível projetar um sistema de informação modelo capaz de ser utilizado como meio de comparação para apontar os pontos fortes e fracos de determinado sistema. Isso porque os sistemas de informação variam consideravelmente de uma empresa para outra.

Um bom sistema não deve omitir as seguintes características:

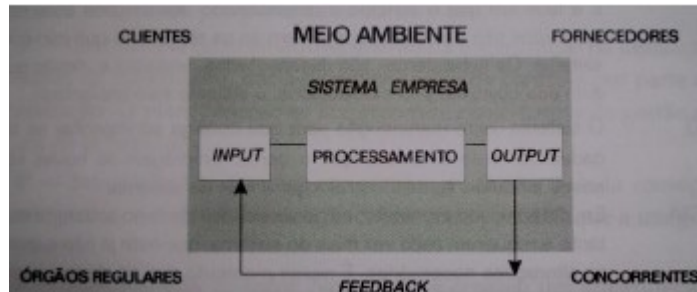
- i. A informação deve ser suficientemente detalhada para emitir identificação das operações “fora de linha” ou possíveis problemas;
- ii. Os relatórios devem conter informação relevante para os usuários;
- iii. A forma de apresentação deve destacar a informação de maior importância;
- iv. A informação deve ser distribuída conforme as responsabilidades atribuídas;
- v. A informação deve ser usada por pessoas que tenham competência e tempo necessários para compreender seu significado e adotar medidas corretivas, se necessárias. (CREPALDI, 2010, p. 408).

A utilização de um sistema de informação para o controle interno propicia a geração das demonstrações contábeis com maior confiabilidade para seus usuários internos e externos além de fornecer relatórios que auxiliam nas atividades operacionais desempenhadas no cotidiano da empresa.

Segundo Rosini e Palmisano (2012, p. 3) “todo sistema apresenta as entradas de dados (input), processamento de saída das informações (output), e feedback”.

Esquematisando, um sistema pode ser escrito em forma de diagrama, conforme a figura abaixo:

Figura 7 - Esquema teórico de qualquer sistema



Fonte: Rosini; Palmisano, 2012, p. 3

Existem vários tipos de controles em sistemas computadorizados, temos:

- Controles administrativos e gerências – inclui a separação convencional de funções ou responsabilidades, o estabelecimento de objetivos e metas de segurança de informação, planos orçamentários, seleção de pessoal, designação de autoridades e treinamento de pessoal. Além de desenvolvimento e implementação de medidas corretivas para os desvios de políticas e padrões estipulados para o processo de gerenciamento;
- Controles de segurança e privacidade – mostram um estado oculto e fora do alcance de algum grupo particular em um ambiente de computação, programas, aplicativos, dados e/ ou equipamentos e informação pertencentes a pessoas restritas a certas funções;
- Controles de preparação e captação de dados – exercido no começo de cada atividade de processamento de dados. Envolve o recebimento de documentos (dados fonte), pré-númerico e preparando o input, o qual vem a constituir-se no processo de conversão dentro de uma linguagem de máquina;
- Controles de entrada de dados – responsável pela redução de dúvidas que possam existir no ponto de entrada dos dados do sistema de informação computadorizado;
- Controles de processamento – responsáveis pelo lançamento do relatório pretendido. São programados ou construídos dentro do computador;

- Controles de saída e de emissão de relatórios – assegurar que os relatórios solicitados sejam impressos ou transmitidos e que somente pessoas autorizadas devem recebê-los;
- Controles de gravação e recuperação de dados – certificam a integridade de dados recebidos dentro da data-base e qualquer indivíduo autorizado pode acessá-lo com o mínimo esforço. (IMONIANA, 2008, p.43-50).

Segundo Rezende, em geral os sistemas procuram atuar como:

- Ferramentas para exercer o funcionamento das empresas e de sua intrincada abrangência e complexidade;
- Instrumentos que possibilitam uma avaliação analítica e, quando necessária, sintética das empresas;
- Facilitadores dos processos internos e externos com suas respectivas intensidades e relações;
- Meios para suportar a qualidade, produtividade e inovação tecnológica organizacional;
- Geradores de modelos de informações para auxiliar os processos decisórios empresariais;
- Produtores de informações oportunas e geradores de conhecimento;
- Valores agregados e complementares à modernidade, perenidade, lucratividade e competitividade empresarial. (REZENDE, 2007, p. 65).

### **3.4.12 Controles Internos em Algumas Áreas Operacionais**

Aspectos de controle relacionados com os procedimentos de diversas áreas da empresa.

#### **3.4.12.1 Compras e recebimento de materiais**

Para obter-se um controle interno eficiente com relação aos procedimentos de compras, é fundamental que estas estejam segregadas das funções de recepção de mercadorias, contabilização e pagamento.

Alguns dos aspectos a serem observados nesta área são os seguintes:

- Existência de cadastro de fornecedores, contendo indicações dos respectivos produtos, desempenhos em fornecimentos anteriores e outras informações julgadas convenientes;
- Um “Manual de Procedimentos de Compras” em que constam todos os procedimentos básicos do departamento;
- Uma definição de quem pode autorizar compras, tendo em vista o valor e a natureza das mesmas;
- Proibição do departamento de compras efetuar compras, sem que tenha havido uma solicitação de outro departamento;
- Processamento de compras exclusivamente pelo departamento de compras;
- Obtenção de um número pré-fixado de cotações para cada material, escolhendo-se o fornecedor que ofereça melhores condições, dentro de critérios pré-determinados (preço, qualidade, condições de pagamento, etc.);
- Rodízio de compradores;
- Processamento de compras pré-numeradas tipograficamente, mantendo-se controle sequencial dos mesmos;
- Emissão dos “Pedidos de Compra” com cópia fornecendo-se vias ao órgão controlador dos pagamentos (para conferência e aprovação da fatura), à unidade requisitante (para informação de que sua solicitação foi providenciada), à área de recepção de materiais (para conferências por ocasião do recebimento), etc.;
- Obtenção do “aceite” do fornecedor no pedido de compra, após o mesmo ter sido devidamente autorizado;
- Controle de “Pedidos de Compra” pendentes, visando acionar os fornecedores no caso de atrasos, bem como para o acompanhamento de entregas parciais;
- Conferências por ocasião do recebimento do material ao que se referem a preços, especificações, quantidades, cálculos e somas da Nota Fiscal (Nota Fiscal x Pedido de Compra x Material), etc.;
- Emissão de Relatórios de recebimento de Matérias, pré-numerados tipograficamente, em número adequado de vias (órgão financeiro,

contabilidade, almoxarifado, etc.), devidamente assinados pelo responsável pelo recebimento;

- Encaminhamento do material ao almoxarifado imediatamente após a emissão do “Relatório de Recebimento de Matérias” ou da inspeção pelo controle de qualidade, caso este esteja previsto;
- Fluxo de informações que assegurem a contabilização da obrigação, inclusão nos registros fiscais, etc.

#### 3.4.12.2 Vendas e expedição de mercadorias

É desejável nesta área, uma segregação entre as funções de venda, faturamento e expedição de mercadorias.

Alguns aspectos de controle que devem ser observados são os seguintes:

- Uma política definida para fixação do crédito por classe de clientes;
- Aprovação por um funcionário autorizado, do limite individual de crédito de cada cliente, dentro da política comercial estabelecida;
- Aprovação dos pedidos de clientes pelo departamento de vendas e pelo setor de crédito e cobrança;
- Emissão de “Pedidos de Venda” internos em números de vias definido pelo sistema adotado, fornecendo-se vias ao almoxarifado (para separação do material), ao setor de faturamento (para emissão da Nota Fiscal) etc.;
- Conferências independentes das notas fiscais emitidas quanto a preços, cálculos, soma, etc.;
- Conferências independentes do material a ser expedido; - Anexação dos canhotos, comprovantes de entrega de mercadorias, ao bloco de notas fiscais; - Anexação dos canhotos, comprovantes de entrega de mercadorias, ao bloco de notas fiscais;
- Sistemática definida de conferência e aprovação de devoluções de clientes, bem como de reincorporação do material ao estoque;
- Fluxo de informações que assegure os lançamentos contábeis, correspondentes à venda, inclusão nos registros fiscais, etc.

### 3.4.12.3 Contas a pagar

Na área de contas a pagar, devem estar segregadas as funções de aprovação, registro e pagamento de obrigações. Alguns aspectos de controle interno a serem considerados são os seguintes:

- Atribuição de numeração consecutiva às faturas e registros em controle específico; - Controle de duplicatas ou outras obrigações por data de vencimento;
- Revisão dos documentos comprobatórios no que se refere a cálculos, somas, etc.,
- Critérios definidos para formação de um processo de pagamento, o qual deverá ser revisado antes de seu encaminhamento para aprovação;
- Aprovação do processo de pagamento por funcionário autorizado;
- Controle numérico das Notas de Débito, decorrentes de ajustes ou devoluções, e autorização das mesmas à vista de documentos comprobatórios, por elemento não relacionado com o processamento das faturas, compras ou recepção de mercadorias;
- Confronto periódico entre o razão analítico de contas a pagar e o razão geral, por elemento independente do processamento das faturas;
- Conciliação de extratos de fornecedores por elemento independente e análise das pendências.

### 3.4.12.4 Contas a Receber

É conveniente, uma segregação entre as funções de escrituração de contas a receber, controles de duplicatas e recebimentos por caixa. Alguns aspectos que devem ser considerados nesta área são os seguintes:

- Existência de um controle de duplicatas quanto a sua localização física (em carteira, em bancos, com cobradores, etc.);
- Controles das duplicatas em poder de cobradores por meio de borderôs;
- Prestação de contas diárias, se possível, por parte dos cobradores externos;

- Confronto periódico entre o razão analítico de contas a receber e o razão social, e com a existência física de duplicatas;
- Envio de extratos de contas aos clientes por elemento não relacionado com recebimento de valores; conciliação e análise das divergências, no caso de manifestações do cliente;
- Controle numérico das Notas de Crédito e aprovação das mesmas por elemento autorizado não relacionado com vendas ou recebimentos, à vista de documentos comprobatórios que assegurem a procedência de sua emissão;
- Contabilização de adiantamentos recebidos de clientes, para entrega futura de mercadorias em contas distintas das de contas a receber;
- Preparação periódica de relação de contas a receber por idade, investigando-se os valores em atraso;
- Baixa de valores considerados incobráveis mediante aprovação por escrito de funcionário autorizado pela diretoria.

#### 3.4.12.5. Pagamentos

Alguns aspectos de controle interno que devem ser considerados nesta área são:

- Existência de uma política definida de aproveitamento de descontos;
- Pagamentos por cheques nominais, excetuando-se valores de pequena monta que devem ser pagos em dinheiro, por meio do fundo fixo e caixa;
- Controle da sequência numérica dos cheques emitidos, bem como dos cheques cancelados;
- Emissão dos cheques somente após aprovação dos processos de pagamento por funcionário autorizado;
- Envio dos cheques para assinatura, acompanhados dos processos de pagamentos;
- Assinatura dos cheques por dois funcionários autorizados independentes, examinando e rubricando cada um deles os documentos comprobatórios, por ocasião da assinatura;

- Proibição de pagamentos sem fornecimento de recibo ou quitação pelo favorecido;
- Emissão de resumo de pagamentos para conferência com os comprovantes e cheques emitidos no dia, e posterior contabilização;
- Manutenção de conta bancária específica para depósito do valor líquido da folha de pagamento e pagamento aos funcionários.

#### 3.4.12.6. Recebimentos

O sistema de controle interno para recebimento de numerários deve estabelecer procedimentos que garantam que todos os valores recebidos são contabilizados. O numerário desviado antes da contabilização é muito mais difícil de ser detectado do que aquele que é registrado e posteriormente sonegado.

Alguns aspectos de controle nesta área são:

- Política de recebimento através de bancos, sempre que possível;
- Prática de cruzar os cheques recebidos e apor nos mesmos carimbo de endosso restritivo;
- Proibição de receber cheques para desconto com data pré-determinada de apresentação;
- Depósitos intactos dos valores recebidos, não se utilizando valores recebidos para efetuar pagamentos;
- Atendimento de clientes pelo setor de crédito e cobrança, o qual envia as duplicatas ou recibos ao caixa com protocolo, com o objetivo de dar baixa no controle de duplicatas em carteira e possibilitar posterior confronto, por elemento independente, do total de baixas com o valor do depósito bancário do dia;
- Envio dos cheques recebidos pelo correio ao caixa através de relação, possibilitando, confronto com o valor do depósito bancário dos recebimentos do dia;
- Comparação do valor do depósito dos recebimentos do dia com o valor das notas fiscais emitidas ou fita totalizadora de máquina registradora, no caso de vendas a vista;

- Envio da guia original do depósito bancário, devidamente autenticada pelo banco, junto com a documentação ao contador, para conferência e contabilização;
- Contabilização dos cheques recebidos de outras praças, como numerário de transito. Fonte: Obra - Auditoria Interna como ferramenta de gestão

### **3.4.13 Como Identificar as Fraudes nas Empresas**

Espécies de Fraudes mais frequentes:

- Furto: apropriação de coisa alheia móvel, de maneira disfarçada, para ficar como se sua fosse. - Ato criminoso: apropriação de uma coisa alheia móvel ficando o agente com esta coisa com a intenção de usá-lo como sua propriedade. O indivíduo age disfarçadamente. Ex. um empregado leva uma máquina da empresa para casa.
- Roubo: apropriação de coisa alheia móvel, o indivíduo obtém por força (violência física ou moral), para ficar como se sua fosse. Ex. Violência Física: uma empresa tem sua tesouraria e deixa certa quantia de dinheiro, o qual é roubado. Exemplo: Violência Moral: funcionário descobre algo importante sobre seu diretor e ameaça contar se não lhe der aumento ou empréstimo (chantagem).
- Apropriação indébita: apropriação de coisa alheia móvel da qual o agente tem a posse em razão de confiança que lhe foi conferida. Ex. Tesoureiro da empresa.
- Sabotagem: ocorre quando alguém planeja dar um prejuízo à empresa, sem tirar nada para si, é a finalidade apenas de prejudicar. Crime doloso, subversivo. Alguém pratica uma ação ou omissão para dar prejuízo a empresa. Ex. deixar frouxo o parafuso de uma máquina com o intuito de quebrá-la.
- Desperdício voluntário: na empresa nada deve ser desperdiçado, tudo deve ser usado economicamente. Exemplo: desperdício de alimentos, água, energia, a sobra de matéria prima.
- Desvio de valores: é mudar a destinação da verba pública a privada. Tanto pode ser dinheiro, como qualquer coisa material. Ex. caixa, na tesouraria.

- Pagamento a menor e sonegação de tributos: descobertos tem que se pagar os tributos sonegados com juros e correção monetária, e o prejuízo é grande. As perdas devem ser combatidas pelos controles internos.

#### **3.4.14 Fraudes nas empresas**

- A fraude é uma ação ou omissão cometida propositadamente, com a finalidade do agente beneficiar-se e prejudicar alguém: Pessoa física ou Pessoa jurídica;
- Conhecer as fraudes, como se fazem, como se descobrem, é um conhecimento necessário para evitá-la;
- Só os controles internos, constantes, adequados e eficazes podem tornar difícil a ocorrência de fraudes nas empresas;
- A fraude, dificilmente, tem um só responsável, quer ativa, quer passivamente;
- O fraudador sempre testa os controles internos antes de cometer a fraude programada;
- Um expressivo número de fraudes, é cometido por pessoas de confiança, investidas de uma fração do poder administrativo ou responsáveis por funções importantes acumuladas;
- Principais vítimas de fraudes (destinação das fraudes): empresa, acionistas ou sócios, administração, fornecedores, clientes (nas vendas - entrega de mercadorias estragadas), bancos (assinaturas falsas), governo (sonegação fiscal), empregados (fornecimento de refeição com materiais de baixa qualidade), prestação de serviços; etc.
- Campos mais lesados para a prática de fraudes: moeda corrente nacional ou estrangeiras, documentos, títulos de créditos, cheques; bens de uso (móveis, imóveis e semoventes), matérias-primas, materiais diversos, produtos em processo (em curso de fabricação), produtos acabados, mercadorias), balanços, balancetes e outras demonstrações contábeis, contas e subcontas de qualquer grau, registros contábeis (principais auxiliares e para contábeis); boletins, relatórios, fichas de controles, demonstrações contábeis de

encerramento do exercício, extratos de conta internos e externos, declarações, atestados, certidões, distratos e alterações contratuais, correspondência (recebida e expedida), guias de quitação de tributos e de contribuições outras, documentos fiscais, instrumentos, outros diversos ligados à vida da empresa (apólices de seguros, certificados de invenção, documentos de registros de marcas e patentes).

### 3.5 EMPRESAS FAMILIARES

#### 3.5.1 Caracterização de empresas familiares

Atualmente no Brasil as micros, pequenas e médias empresas são geridas em sua maioria por famílias. Elas cooperam muito para a economia do país, com a geração de empregos e rendas (diretos e indiretos). Elas são mestres na realização de atos de comércio. Sidou (1990, p. 58) afirma que atos de comércio como sendo "todo negócio jurídico praticado por comerciante no exercício de sua atividade habitual".

A facilidade em se agregar, bem como a diminuição dos custos são fatores que concedem a constituição de empresas deste tipo. Segundo Lanzana e Constanzi (apud Mambrini 2002, p.28), empresa familiar é "aquela em que um ou mais membros de uma família exercem considerável controle administrativo sobre a empresa, por possuírem parcela expressiva do capital".

A preparação deste tipo de entidade vai além da sua própria constituição; a continuidade da empresa é que vai efetivamente enquadrá-la como uma empresa familiar, é o que afirma Donnelley (apud Lodi 1998, p.5-6). A empresa familiar se caracteriza como sendo "aquela que se identifica com uma família há pelo menos duas gerações e quando essa ligação resulta numa influência recíproca", ou seja, para ser uma empresa familiar a o fundador da constituição societária deve possuir um sucessor de qualidade de herdeiros dentro da família.

Outro ponto que essencial para ser caracteriza como empresa familiar é que seja gerido conforme o comando imposto embasada na propriedade que a família tem em relação a entidade governada.

A maior característica da empresa familiar é a sucessão entre os membros, na qual é influenciada no amadurecimento e profissionalização da organização. Para

maior visualização, o quadro 2 demonstra o que Manbrini acredita como uma característica da evolução das entidades durante seu ciclo de vida.

SISTEMA SOCIETÁRIO	SISTEMA EMPRESARIAL	SISTEMA FAMILIAR
A sociedade do proprietário controlador	A empresa no início	A jovem família empresária
Sociedade entre irmãos	A empresa em expansão – formalização	A entrada na empresa familiar
Sociedade-consórcio de primos	A empresa madura (profissionalizada)	A família que trabalha em conjunto
		A família da passagem do bastão

Quadro 2 - Evolução de empresas familiares nos seus ciclos de vida. Fonte: Ehlers,(apud Mambrini 2002, p.29)

Com a tabela acima é fácil visualiza o ciclo de vida de um empresa familiar, tal inicia-se com um fundador, posteriormente evolui com os filhos, na qual se se tornam sócios da empresa, cujos sucessores são seus filhos, ou seja, os filhos dos filhos do fundador.

É de grande delicadeza a administração familiar, nesta esfera surge o maior conflito da sua continuidade, ou seja, o que deveria se um esforço mútuo, torna-se um complicador. Segundo Manbrini (2002, p. 30), "quanto maior a interação entre os sistemas familiar e empresarial, maiores são os conflitos. Esses conflitos geram para a maioria dessas empresas, problemas em suas gestões."

Neste quesito ocasiona falências dessas organizações. Muitos o ciclo vital dessas organizações é interrompido pelas sucessões e trocas de comando. Lodi (1998, p. 4) relaciona alguns itens conflitantes que explicam o problema, sendo elas:

- a) conflitos de interesse entre família e empresa, que se refletem na descapitalização, na falta de disciplina, na utilização ineficiente dos administradores não-familiares e no excesso de personalização dos problemas administrativos;
- b) uso indevido dos recursos da empresa por membros da família transformando a companhia num erários familiares. O famoso complexo da galinha dos ovos de ouro;
- c) falta de sistemas de planejamento financeiro e de apuração de custo e de outros procedimentos de contabilidade e de orçamento, que tornam o lucro um resultado totalmente fortuito e não planejado;
- d) resistência a modernização do marketing, ficando a comercialização sujeita a alguns vendedores antigos e "de confiança" ou a falta de uma boa política de qualidade de produtos e de mercados; e

e) emprego e promoção de parentes por favoritismo e não por competência anteriormente comprovada.

Apesar das empresas familiares serem complexas elas não fogem das obrigações organizacionais apresentando pontos peculiares na sua condução.

Lodi (1998, p.4-5) levanta alguns critérios como:

- a) a lealdade dos empregados é mais acentuada na empresa familiar, após algum tempo, pois os colaboradores se identificam com pessoas concretas que ai estão o tempo todo, e não com dirigentes eleitos por mandatos de assembleias, ou por imposição de poderes públicos;
- b) o nome da família pode ter grande reputação no estado, na região ou no país inteiro, funcionando como uma cobertura econômica e política.
- c) a sucessão de familiares competentes na direção do negócio dá origem a um grande respeito pela firma;
- d) a união entre os acionistas e os dirigentes, fazendo com que os acionistas sustentem a empresa mesmo quando há perdas, e também facilitando a comunicação entre a Diretoria Executiva, o Conselho de Administração e a Assembleia dos Acionistas;
- e) o sistema de decisão mais rápido, pois, termina ali, no Escritório Central, três ou no máximo quatro níveis acima do nível de execução; e
- f) as gerações familiares em sucessão permitindo um trago de união entre o passado e o futuro, entre os valores do fundador e as vocações e visões pessoais dos dirigentes atuais.

Sendo assim, a sobrevivência e continuidade deste tipo de entidade depende da sua forma e estratégias adotadas.

### **3.5.2 Classificação das empresas (Micro, Pequenas e Médias)**

É supra importância os sistemas de controles internos serem adequados, em relação ao porte e as condições socioeconômicas das organizações em que são implantadas. Para Manbrini (2002, p. 28), "o tamanho da empresa é um dos fatores que deve ser considerado quando se analisam as alternativas a se adotar para a estruturação de sistemas de controle."

Para a classificação das empresas em micro, pequenas e médias, são utilizados, de acordo com Manbrini (2002, p.24), dois fatores, os qualitativos e os quantitativos, ou ainda ambos, podendo variar de acordo com os seus objetivos. No critério quantitativo, utiliza-se o dado pela Lei nº 9.841/99 e Lei nº 9.718/98. A

primeira Lei instituiu o estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte, que as enquadra como sendo:

a) microempresa — a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 244.000,00 (duzentos e quarenta e quatro mil reais); b) empresa de pequeno porte — a pessoa jurídica e a firma mercantil individual que tiver receita bruta anual superior a R\$ 244.000,00 (duzentos e quarenta e quatro mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

Para saber o enquadramento da organização é utilizada como fonte e referência, a Lei 9.718/98, que se trata da Lei que instituiu, além de outros assuntos, o lucro presumido e as empresas que podem optar por essa forma de tributação ou aquelas que são obrigadas a efetuar a apuração pelo lucro real. Esta classificação é extraída dos seguintes artigos da referida Lei:

Art. 13 — A pessoa jurídica, cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) multiplicados pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. Art. 14—Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: 1 — cuja receita total, no ano calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses.

De acordo com a classificação exposta, as entidades cuja o faturamento possibilita a opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido, são aquelas que possuem receita anual bruta tenha sido igual ou inferior a R\$ 24.000.000,00, e são classificadas como empresas de médio porte; as que superem esta faixa de receita, se enquadrariam como empresas de grande porte. Segundo Mambrini, (2002, p. 25), outras formas em nível quantitativo também são empregadas, como as que se baseia no número de empregados e a que se utilizam do trabalho de pesquisa efetuado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada — IPEA. Trata-se de uma tabela de classificação, conforme apresentado no tabela 2.

FATURAMENTO		TAMANHO
Até R\$ 700.000,00		Microempresa
De R\$ 700.000,00 até R\$ 6.125.000,00		Pequena Empresa
De R\$ 6.125.000,00 até R\$ 35.000.000,00		Média Empresa
De R\$ 35.000.000,00 até R\$ 100.000.000,00		Grande Empresa
Acima de R\$ 100.000.000,00		

Tabela 2 — Classificação econômica das empresas. Fonte: IPEA (2000) (apud Manbrini 2002, p.26)

A tabela do IPEA espelha a seriação deste tipo de análise, trazendo a Lei 9.718 que foi redigida em 1998, ou seja, anos atrás não consideravam as variações monetárias cumpridas durante esse período. Já a tabela do IPEA é mais atual, mostrando um pouco mais a realidade.

Outra classificação do porte das empresas é o fator qualitativo. Este é o primordial para avaliar a empresa nos seus níveis de classificação. Segundo Rodil, (apud Mambrini 2002, p.27), consideram-se pequenas e médias empresas as caracterizadas pelos seguintes estágios administrativos e gerenciais:

- a) administração por seus fundadores, seus herdeiros ou familiares razoavelmente próximos;
- b) conflitos mais ou menos declarados quanto A profissionalização da administração;
- c) falta de pessoal qualificado em quantidade suficiente para preencher todas as funções gerenciais que a complexidade dos negócios atuais exige;
- d) (co-) existência de dois sistemas de informação: o contábil, tediosa obrigação necessária para atender As exigências societárias e fiscais, e o informal (quase sempre mais completo), para fins gerenciais; e
- e) falta de planejamento estratégico formalmente integrado aos planos de curto e médio prazos.

Manbrini considera que as características apontadas por Rodil constataam que as pequenas e médias entidades detêm gestões insuficientes e níveis de profissionalização como uma excessiva centralização das decisões, o que fundamentam o baixo nível profissional de gestão, a ausência de planejamento estratégico e um sistema de informações precárias.

Sendo assim a análise qualitativa da empresa é a que melhor configura a sua realidade socioeconômica, pois é ela que irá enquadrar de uma maneira mais criteriosa levando em consideração o nível de organização e profissionalização das organizações.

## 4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A determinação dos procedimentos metodológicos para uma pesquisa é de fundamental importância, pois demonstra a forma pela qual os objetivos do projeto serão cumpridos. Deste modo, neste capítulo, apresentam-se o delineamento da pesquisa, os procedimentos de amostragem, os instrumentos utilizados para a coleta de dados e o plano de tratamento de dados.

Como estudada é a Elite Sanches ME e o foco da pesquisa é forma que o dirigente atua na parte administrativa.

### 4.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O estudo desenvolvido neste trabalho, caracteriza-se como exploratório, pois até o momento não são identificados os processos utilizados pela organização no planejamento estratégico da Marcenaria Sanches.

Segundo Koche (2009, p. 126), na pesquisa exploratória não se trabalha com a relação entre variáveis, mas com o levantamento da presença das variáveis e da sua caracterização qualitativa.

Kauark, Manhães; Medeiros (2010, p. 28), dizem que:

Considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Esta não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas.

Quanto à natureza, tem-se uma Pesquisa Aplicada, pois tem como objetivo identificar conhecimentos na aplicação prática, direcionando nas soluções de problemas específicos (GIL, 2007).

Marconi e Lakatos (1990) não fogem ao conceito de Gil (2007) e afirmam que a pesquisa aplicada caracteriza-se por ser prática, ou seja, os resultados são aplicados imediatamente para a solução de problemas.

Quanto a abordagem, a pesquisa é, majoritariamente qualitativa, pois não se utilizará de quantificação de dados, somente análise de ambiente e fatores relevantes para os gestores da empresa, sendo estes últimos tratados igualmente, sem a utilização de dados quantitativos.

Prodanov e Freitas (2013, p. 70) dizem que na pesquisa qualitativa não é

necessário: “o uso de métodos e técnicas estatísticas, pois o ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave. A pesquisa é descritiva e os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente”.

No que se refere aos procedimentos de coleta de dados, a pesquisa realizada configura-se como pesquisa bibliográfica, documental e pesquisa-ação.

Segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 66) na pesquisa-ação “os pesquisadores pretendem desempenhar um papel ativo na própria realidade dos fatos observados”.

Na pesquisa Documental ou Bibliográfica, o estudo “[...] é feito a partir de referências de livros artigos e documentos que auxiliam na elaboração do projeto e ajuda a descrevê-la” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 1).

Por se tratar de uma pesquisa exploratória, como já detalhado, poder-se-á alterar o delineamento da pesquisa de modo que possam ser atingidos os objetivos desse trabalho, desde que preservando-se o rigor metodológico (PRODANOV; FREITAS, 2013).

#### 4.2 DEFINIÇÃO DE AMOSTRA DOS INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Aplicaram-se, nessa pesquisa, instrumentos de coleta de dados junto ao dirigente da Marcenaria Sanches e com a Administradora. Schiffman e Kanuk (2000, p. 27) dizem que “o pesquisador usa o seu julgamento para selecionar os membros da população que são boas fontes de informação precisa.”

O “julgamento” ao qual se refere o texto, no caso desse trabalho, reside no pertencimento à Direção da Organização. Faz sentido escolher os líderes da Marcenaria Sanches para pesquisa, pois conforme apontam Fernandes e Berton (2004) é na cúpula das organizações que são definidas as decisões estratégicas.

#### 4.3 TÉCNICA E INSTRUMENTOS DE COLETA DE DADOS

Os dados foram levantados mediante da análise dos documentos pertinentes à administração.

Por meio da análise e dos aludidos documentos, foi realizado uma entrevista informal com o Administrador Sr. Andersen Leodan Sanches na qual o mesmo explicou de maneira sucinta o funcionamento da marcenaria.

#### 4.4 PLANO DE TRATAMENTO DOS DADOS

Após os levantamentos das informações através da observação e entrevistas, os dados foram analisados para a elaboração do controle interno da mercearia.

Moraes (1999, p. 1) descreve que a “análise de conteúdo constitui uma metodologia de pesquisa usada para descrever e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos e textos.”

Caregnato e Mutti (2006, p. 4) afirmam que:

a maioria dos autores refere-se a Análise de Conteúdo como sendo uma técnica de pesquisa que trabalha com a palavra, permitindo de forma prática e objetiva produzir inferências do conteúdo da comunicação de um texto replicáveis ao seu contexto social.

## 5. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Este capítulo atende o objetivo geral e os objetivos específicos desse trabalho, utilizando os dados coletados em campo mediante entrevistas realizadas com o Sr. Andersen Leodan Sanches que exerce a função de Administrador da Marcenaria e com a sócia Sra. Eliete Sanches.

Assim, neste contexto, elaborou-se um Planejamento Estratégico e diretrizes de Controle interno para a empresa citada do ramo moveleiro.

Em virtude da análise e da interpretação de dados dos documentos e entrevistas realizadas com os gestores citados acima, tem-se como objetivo a identificação e a avaliação do melhor caminho a ser seguido pela Empresa, para que a mesma possa obter resultados positivos, acarretando sucesso futuro.

### 5.1 VERIFICAR O PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E AS FERRAMENTAS ESTRATÉGICAS DAS PEQUENAS EMPRESAS

A entidade não possui políticas administrativas e nem tão pouco costuma fazer reuniões com os colaboradores. Os materiais são comprados diretamente com fornecedores, o Administrador comparece ao espaço físico e escolhe o que realmente vai ser utilizado em cada serviço, ressaltando que nada é realizado por telefone ou pela internet. .

A empresa não possui controle de estoques, pois o material é comprado de acordo com a necessidade de produção da fabricação ou reparo do móvel.

A entrega do pedido é sempre realizada dentro do prazo, não ocasionando qualquer constrangimento para ambas as partes.

É raro o caso do cliente devolver a mercadoria, por se tratar de um serviço desejado e normalmente único realizado especificamente para aquele tipo de cliente.

Toda a questão financeira é de responsabilidade do Administrador, o mesmo possui uma agenda na qual realiza todas as anotações necessárias para desempenhar qualquer decisão monetária que venha surgir.

Na questão contábil, a marcenaria não possui uma pessoa específica internamente, toda e qualquer dúvida que venha surgir são sanadas via telefone ou presencialmente. As notas fiscais de entradas e saídas são enviadas para a contabilidade em conjunto com as despesas da competência em geração.

Com base nos dados obtidos pela entrevista, percebe-se que a entidade está necessitada de um sistema eficaz que auxilie o gestor na condução correta das atividades cotidianas.

As contribuições que o planejamento estratégico e o controle interno oferecem, irão atender todas as necessidades, de forma que a gestão consiga alcançar seus objetivos.

## 5.2 APRESENTAR A FERRAMENTA ESTRATÉGICA MAIS RENTÁVEL PARA A EMPRESA ESTUDADA

A entidade possui insuficiência de inúmeras políticas administrativas o que faz com que a empresa não tenha uma estratégia a seguir. De acordo com Oliveira (2005) o planejamento estratégico tem como objetivo definir um caminho para alcançar os resultados, tornando-se um importante instrumento na gestão das organizações, pois o mesmo auxilia no processo de decisões e ações em seu contexto administrativo, tendo como base as seguintes tarefas: analisar as oportunidades e ameaças, pontos fortes e fracos existentes no ambiente interno, desenvolver a missão e seus objetivos estratégicos, formular e implementar a estratégia, desenvolver atividades para ter-se a segurança que seus objetivos serão alcançados. Ou seja, transformar-se em uma empresa mais efetiva e competitiva.

### 5.2.1 Análise SWOT da entidade

Os ambientes têm um vínculo com os pontos fortes, pontos fracos, ponto neutro, ameaças e oportunidades, isto nada mais é do que a análise SWOT (SWOT é a sigla dos termos ingleses *Strengths* (Forças), *Weaknesses* (Fraquezas), *Opportunities* (Oportunidades) e *Threats* (Ameaças)). Tem como finalidade diagnosticar dados importantes que caracterizam o ambiente interno (forças e fraquezas) e o ambiente externo (oportunidades e ameaças) da empresa. É uma ferramenta que oportuniza análise dos cenários (ou análise do ambiente), embasada no uso da gestão e planejamento estratégico de uma corporação ou empresa, mas pode ser utilizada em qualquer tipo de cenário, devido sua simplicidade.

Através da descrição acima pontuo a análise SWOT da entidade estuda.

**a) Forças:**

Possui uma parceria com seus fornecedores além de mão de obra capacitada contribuindo para a fidedignidade e veracidade na elaboração dos seus produtos, tornando-se uma empresa consolidada no mercado. Um dos quesitos que não posso deixar de pontuar é o atendimento, a marcenaria sempre muito hospedeira atendendo com muita agilidade e carinho seus clientes em conjunto com o cumprimento do prazo.

**b) Fraquezas:**

Infelizmente a entidade não é organizada, isto faz com que o negocio caminhe contra mão com o planejamento estratégico, fazendo com que não identifique os futuros erros e faça que não haja a plenitude do serviço prestado.

**c) Ameaças:**

Por mais que seja uma empresa hospedeira com seus clientes, Curitiba conta com inúmeras marcenarias muito boas por sinal e organizadas. Isto faz com que alguns clientes optem por realizar serviços nas demais.

**b) Oportunidades:**

Por mais que estamos vivenciando esta era politica tão drástica, a marcenaria nunca fica parada, sempre com trabalhos a serem entregues facilitando o conforto e disponibilizando lares aconchegantes e agradáveis para as famílias.

**5.2.2 Missão, visão e valores**

Segundo Chiavenato (2004) o planejamento estratégico se relaciona com os objetivos estratégicos e determina se os mesmos são viáveis para a organização. Através disto irei pontuar alguns propósitos viáveis e interessantes para a organização.

**a) Missão:**

Manter a excelência na entrega de serviços garantindo satisfação aos clientes e colaboradores, executando projetos com funcionalidade, qualidade e conforto, atingindo os objetivos da entidade com responsabilidade e responsabilidade.

**b) Visão:**

Ser um referencial de excelência no mercado de moveis sob medida para clientes que buscam vivenciar o conforto em seu lar.

**c) Valores:**

- Comprometimento;
- Cumprimento nos prazos de entrega;
- Ética;
- Respeito, e
- Sustentabilidade.

**5.2.3 Estratégica genérica**

Por se tratar de uma entidade pequena e simples, a melhor estratégia a se aplicar é uma que promova sua sustentabilidade. As estratégias competitivas são ações que criam vantagens para as empresas com finalidade de desenvolver e planejar a adaptação do ambiente externo. Por conta disto posso afirmar que a melhor ferramenta da estratégia genérica a aplicar na organização estudada é a liderança no custo total.

Como já mencionado antes, a organização estudada possui consolidação no mercado porém uma má organização. Por pensar em procurar uma maior participação no mercado e contando com a redução de custos em relação aos seus concorrentes. Quando esta estratégia é implantada de forma correta ela se torna um potencial excelente, pois os custos mais baixos otimizam a competição e o desempenho da entidade criando assim uma maior flexibilidade diante da concorrência. Ser líder nesta ferramenta alavanca o poder de negociação proporcionando altas margens de lucros, compensando prejuízos e adquirindo novos investimentos.

Sendo assim, com todas as ferramentas citadas e contando com a estratégia genérica de liderança no custo total faz com que a entidade obtenha sucesso e alcance o objetivo almejado em relação ao mercado.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As funções clássicas da administração num ambiente organizacional são: planejar, organizar, controlar, dirigir e controlar. Conforme redigido anteriormente o controle nada mais é do que a permissão do processo que permite à administração realizar a avaliação de suas atividades, incluindo estruturas para o controle, planos e normas, abrangência de objetivos, avaliação de desempenho, delegação de competência e ações corretivas. Através desta concepção a entidade tem que privilegiar os investimentos em atividades de controle para com que haja o aperfeiçoamento de mecanismo de governança

O planejamento estratégico é uma ferramenta fundamental para qualquer organização, pois é através dela que ocorre a sobrevivência e crescimento das entidades, esta afirmação vale também para as pequenas empresas. As estratégias mensuradas nas organizações gera um grau exponencial acarretando um nível elevado de desenvolvimento, que passa desde a missão e visão até as ferramentas mais analíticas usadas para as estratégias a serem seguidas e cumpridas. Os controles internos são fontes de captação de dados contábeis gerando informações fidedignas, espelhando a posição do patrimônio. Sendo assim, o controle interno em conjunto com o planejamento torna-se uma ferramenta poderosa para continuidade da entidade contando com a estratégia genérica do custo total que tem como finalidade de desenvolver e planejar a adaptação do ambiente externo, fazendo com que a organização tenha uma poderosa estratégia de competição com as demais empresas do mesmo ramo.

De forma sucinta pode-se afirmar que toda e qualquer organização possui alguma estratégia, seja ela planejada ou não. Pela ausência das ferramentas corretas e por profissionais qualificados o planejamento sofre algumas falhas que pode ser fatal algumas das vezes. Sendo assim as ferramentas gerenciais são importantes para a administração dos recursos organizacionais, mas que ela sozinha não tem forças para continuidade e nem progresso da organização.

## REFERÊNCIA

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um Curso Moderno e Completo**. 5 ed. São Paulo: Atlas 1996.

\_\_\_\_\_. **Auditoria: um curso moderno e completo: textos, exemplos e exercícios resolvidos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 1. ed., São Paulo: Atlas, 1988.

\_\_\_\_\_. **Auditoria Interna**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1995.

\_\_\_\_\_. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1998.

\_\_\_\_\_. **Auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Conceitos e aplicações**. 5 ed., São Paulo: Atlas, 2010

\_\_\_\_\_. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 9.615, de 24 de março de 1998**. Institui normas gerais sobre desporto e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19615consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19615consol.htm)>. Acesso em 22 abr. 2017.

BNDES, **Porte da Empresa**. Disponível em: <[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes\\_pt/Navegacao\\_Suplementar/Perfil/porte.html](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Navegacao_Suplementar/Perfil/porte.html)>. Acesso em 22 abr. 2017.

BORGERTH, Vânia Maria da Costa. **Sox: entendendo a Lei Sarbanes-Oxley: um caminho para a informação transparente**. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

BRASIL. Dos Princípios. **Lei nº 8137, de 27.12.1990**. Gerais da Atividade Econômica <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/constfed.nsf/16adba33b2e5149e032568f60071600f/22fc3adbfc6edc3703256561007afcf4?OpenDocument>.> Acesso em 22 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 6.404, de 15/12/1976**. Lei das Sociedades por Ações.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.718, de 27/11/1998**. Lei que Determina as Faixas de Enquadramento para os Lucros Real e Presumido.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.841, de 05/10/1999**. Lei do Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

BRITES, Valéria de Oliveira; FUNCHAL, Bruno; BAPTISTA, Ézio. **O efeito da Lei Sarbanes-Oxley no acesso ao crédito das empresas brasileiras listadas na Bovespa**. Disponível em: [http://www.fucape.br/\\_public/produção\\_cientifica/2/Brites%2020o%20efeito%20da%20lei.pdf](http://www.fucape.br/_public/produção_cientifica/2/Brites%2020o%20efeito%20da%20lei.pdf)> Acesso em 14 out. 2012.

CAREGNATO, Rita Catalina Aquino; MUTTI, Regina. Pesquisa qualitativa: análise de discurso *versus* análise de conteúdo. **Texto contexto - enferm. [online]**. v.15, n.4,

p. 679-684. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/tce/v15n4/v15n4a17>>. Acessado em 22 abr. 2017.

CERTO C. Samuel; PETER P. J **Administração estratégica planejamento e implantação da estratégia**. 2. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2005.

\_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_. **Administração estratégica planejamento e implantação da estratégia**. São Paulo: MAKRON Books, 1993.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CLAUSEWITZ, Carl Von Da guerra: **A arte da estratégia**. 3. ed. 2010. Disponível em: <<https://www.egn.mar.mil.br/arquivos/cepe/DAGUERRA.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

COSTA, L. S. V.; SILVA, J. F. As tipologias estratégicas "realmente" existem? In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. 26. 2002, Salvador. Anais. Salvador: ANPAD, 2002.

CRC & IBRACON. **Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2010.

FERNANDES, Bruno H. Rocha; BERTON, Luiz Hamilton. **Administração estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. 2. ed. Curitiba: Posigraf, 2004.

ELAINA, Jeniffer. **Mas estratégias genéricas de Michel Potter**. Disponível em: <<https://www.portal-gestao.com/artigos/6710-as-estrat%C3%A9gias-gen%C3%A9ricas-de-michael-porter.html>>. Acessado em 22 abr. 2017.

FIGUEIREDO, Débora Ferreira. Uma reflexão sobre o planejamento estratégico. **Revista Administração em Dialogo**, São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, v. 2, n. 1, 2000. Disponível em: <<http://revistas.pucsp.br/index.php/rad/article/view/1697/1090>>. Acesso em 22 abr. 2017.

FILHO, Celso da Rosa. **Controle Interno**. Curitiba, 2015.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2001.

FRUTUOSO, André Luiz. **Sistema de controle interno em empresa familiar: um estudo de caso.** Florianópolis, 2004, Dissertação (Ciências Contábeis) — Centro Sócio Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GRAMLIN, Audrey A.; RETTENBERG, Larry E.; JOHNSTONE, Karla M. **Auditoria.** 7. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

IMONIANA, Joshua Onome. **Auditoria de sistemas de informação.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

JOHNSON, Gerry. SCHOLE, Keyan. WHITTINGTON, Richard. **Fundamentos de estratégia.** São Paulo: Bookman 2011.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: balanced scorecard.** 4. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAUARK, Fabiana; MALHAES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da pesquisa: um guia prático itabuna: via litterarum,** 2010. Disponível em: [http://www.pgcl.uenf.br/2013/download/Livro deMetodologiadaPesquisa2010.pdf](http://www.pgcl.uenf.br/2013/download/Livro%20de%20Metodologia%20da%20Pesquisa%202010.pdf)>. Acessado em 22 abr. 201.

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa.** 26. Petrópolis: Vozes, 2009.

LUZIO, Fernando Franco. **Fazendo a estratégia acontecer: como criar e implementar as iniciativas da organização.** 2. ed. São Paulo: CengageLearning, 2010.

LODI, Joao Bosco. **A empresa familiar.** 5 ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

MACHADO, Fernanda Bosenbecker. **A lei Sarbanes-Oxley e as empresas brasileiras.** 2007. 82f. Monografia (Conclusão do curso) – Faculdade São Judas Tadeu, Ciências Contábeis, Porto Alegre

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 1990.

MARTINS, J. A. M. **A importância do planejamento estratégico e balanced scorecard nas pequenas empresas.** Curitiba, 2016, Dissertação (MBA em Auditoria Integral) — Programa de Curso de Pós Graduação do Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná.

MARTINS, Thomás S; et al. **Incrementando a estratégia: uma abordagem do Balanced Scorecard**. Curitiba: IBPEX, 2010.  
MELLO, Othon. **Auditoria**. 2011.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999. Disponível em: <[http://cliente.argo.com.br/~mgos/analise\\_de\\_conteudo\\_moraes.htm](http://cliente.argo.com.br/~mgos/analise_de_conteudo_moraes.htm)>. Acessado em 22 abr. 2017.

MOCSÁNYI, V., Bastos, F. Gestão de pessoas na administração esportiva: considerações sobre os principais processos. **Revista Mackenzie de Educação Física e Esporte**, São Paulo, ano 4, 2005

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico, conceitos e metodologia práticas**. 22. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luiz Martins de; DINIZ, André Filho. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2001.

POTTMEIER, Fabiana. **Aplicação de controles internos no setor financeiro de uma empresa de pequeno porte no comércio varejista de vestuário**. 2010. Monografia (Conclusão do curso) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Ciências Contábeis, Criciúma.

PRODANOV, Cleber Cristian; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Rio grande do Sul: Novo Hamburgo, 2013. Disponível em: <<http://docente.ifrn.edu.br/valcinetemacedo/disciplinas/metodologia-do-trabalho-cientifico/e-book-mtc>>. Acessado em 22 abr. 2017.

REZENDE, Denis Alcides. **Planejamento de sistemas de informação e informática: guia prático para planejar a tecnologia da informação integrada ao planejamento estratégico das organizações**. São Paulo: Atlas, 2003.

ROCHA, Marcos Luiz Martins, **A estratégia e o cenário e dos negócios: metodologia para implementação e avaliação das estratégias corporativas**. Rio de Janeiro, 2006. Disponível em: <<http://www.uva.br/sites/all/themes/uva/files/pdf/monografia-a-estrategia-e-o-cenario-dos-negocios.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

ROSINI, Alessandro Marco; PALMISANO, Ângelo. **Administração de sistemas de informação e a gestão do conhecimento**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

SANTOS, Luciana de Almeida Araújo; LEMES, Sirlei. **A lei Sarbanes-Oxley: uma tentativa de recuperar a credibilidade do mercado de capitais norteamericano**. Disponível em: <[http://www.recallledger.com.br/arq\\_download/A%20Lei%20Sarbanes%20Oxley%20e%20a%20Credibilidade%20do%20Mercado.pdf](http://www.recallledger.com.br/arq_download/A%20Lei%20Sarbanes%20Oxley%20e%20a%20Credibilidade%20do%20Mercado.pdf)> Acesso em 22 de abr. 2017.

SEBRAE-SP, **Conhecendo as MPEs, 2010**. Disponível em: <[http://www.sebraesp.com.br/conhecendo\\_mpe](http://www.sebraesp.com.br/conhecendo_mpe)>. Acesso em 22 abr. 2017.

SEBRAE. **Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micros e pequenas empresas no Brasil 2003-2005**. Brasília 2007. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/$File/NT00037936.pdf)> Acesso em 22 abr. 2017.

SEBRAE. **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB**. Mato Grosso 2014. Disponível em: < <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>> Acesso em 22 abr 2017.

SIDOU, J. M. Othon. **Dicionário jurídico**. Academia Brasileira de Letras Jurídicas. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1990.

SILVA, Nelson Peres da. **Análise e estruturas de sistemas de informação**. 1. ed. São Paulo: Érica, 2007.

SCHIFFMAN, L.; KANUK, L. **Comportamento do consumidor**. 6.ª ed. Rio de Janeiro: LTC Editora. 2000.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Crériterios gerais de controle interno na administração pública: um estudo dos modelos e das normas disciplinadores em diversos países**. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.PDF>. Acesso em 22 abr. 2017.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VASCONCELLOS FILHO, Paulo de. Afinal, o que é planejamento estratégico? **RAE**: Revista de Administração de Empresas, v. 18, n. 2, abr./jun. 1978. Disponível em: <<http://rae.fgv.br/rae/vol18-num2-1978/afinal-que-planejamento-estrategico>>. Acesso em: 21 jun. 2016.

WRIGHT Peter; KROLL J. Mark; PARNELL John **Administração estratégica: conceitos**. São Paulo: Atlas, 2009.