

THIAGO GRECCO VIDOTTI

**PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DE CONTROLES INTERNOS NO AUXÍLIO DA
GESTÃO NUM ABATEDOURO DE AVES.
UM ESTUDO DE CASO.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de MBA - Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe

**CURITIBA
2008**

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por todas as oportunidades, mas principalmente pela força a mim dada quando achei que não existia mais motivos para prosseguir.

Ao meu pai, pelo apoio de sempre e pelas condições que me deu para que eu aprendesse e pudesse concluir esse curso.

À minha mãe que mesmo longe esteve tão presente. Obrigado pela ajuda, obrigado por acreditar, mas acima de tudo, obrigado pela mãe que é.

Às minhas irmãs que eu amo, além de todos da minha família pelo apoio, pela torcida e por me entenderem quando não pude estar com eles.

Agradeço também ao pessoal do Escritório, pela ajuda e pelos ótimos momentos passados juntos. Cabe aqui um agradecimento especial à Marlene, por todo conhecimento que me passou e pela ajuda durante esses anos.

À minha turma, obrigado por tudo, aos que ficaram no caminho, mas que se tornaram amigos e aos que continuaram. Agradeço principalmente a minha amiga Jania, pela convivência e amizade verdadeira durante todo esse tempo.

Aos meus professores, em especial meu Orientador, prof. Blênio, pela contribuição para realização desse trabalho, além de claro, alguns professores que se destacaram durante todo o caminho: Lauro, Moisés, Gil, Arima, Giovana, Sandrini.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a meus pais, por sempre acreditarem em mim, por mostrarem a importância da educação e por todas boas oportunidades que me deram, mas principalmente, por estarem ao meu lado sempre.

"Se a educação sozinha não transforma a sociedade, sem ela, tampouco, a sociedade muda."

(Paulo Freire)

RESUMO

VIDOTTI, T.G. Proposta para implantação de controles internos no auxílio da gestão: um estudo de caso – abatedouro de aves. Sendo a contabilidade responsável pela geração de informações a respeito de uma entidade, através dela, pode-se tomar informações úteis para o auxílio do gerenciamento e a colaboração em planos de desenvolvimento e manutenção das empresas. Por conta disto, a profissão contábil, ao mostrar sua contribuição na sobrevivência da empresa, vem ganhando reconhecimento e se tornando cada vez mais importante com o passar do tempo. Uma técnica de grande valia e cada vez mais importante é a auditoria, visando avaliar os processos e seus resultados, trazendo seu parecer sobre a situação auditada. No entanto, a própria auditoria tem suas ramificações e uma delas é o controle interno, que objetiva medidas para proteção do patrimônio da entidade, trazendo maior segurança e transparência nas operações da empresa, sendo, por isso, grande aliado da gestão empresarial e conseqüentemente, essencial para a boa continuidade da entidade. O trabalho estruturado seguiu a técnica do estudo de caso e contou com informações fidedignas e embasamento teórico para sua realização. O objetivo proposto pelo estudo foi o de propor a implantação de um sistema de controles internos de uma empresa do ramo de abate de aves, tendo com isso, ferramentas para o auxílio da gestão. Após obter um diagnóstico da estrutura da empresa, juntamente com todos os pontos levantados na pesquisa bibliográfica e nos dados coletados, pode-se alcançar o objetivo proposto, trazendo uma visão geral da companhia, levantando os pontos de controles e elaborando a proposta de implantação, verificando a necessidade que a empresa encontra em ter um sistema de controles internos em seu processo de gerência. No entanto, algumas observações e recomendações foram feitas para a melhoria da situação em que a companhia se encontra e sua continuidade no mercado.

Palavras-chave: Auditoria. Gestão. Controles Internos.

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS.....	II
DEDICATÓRIA	III
RESUMO	IV
1. INTRODUÇÃO	01
2. REVISÃO DA LITERATURA	03
2.1 CONCEITOS, ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA	03
2.1.1 Conceito de auditoria	03
2.1.2 Origem da auditoria no mundo	04
2.1.3 Origem da auditoria no Brasil	05
2.2 TIPOS DE AUDITORIA	06
2.2.1 Auditoria das demonstrações contábeis	06
2.2.2 Auditoria de compliance	07
2.2.3 Auditoria operacional	08
2.3 EXTENSÃO DA AUDITORIA	08
2.3.1 Auditoria interna	08
2.3.2 Auditoria externa	09
2.4 ASPECTOS DIFERENCIAIS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA	10
2.5 CONTROLES INTERNOS	12
2.5.1 Controle administrativo	13
2.5.2 Controle contábil e financeiro	13
2.6 FORMAS DE CONTROLE	14
2.7 ESTRUTURA DOS CONTROLES INTERNOS	14

2.7.1 Processos, pessoas e objetivos	15
2.7.2 Componentes	16
2.8 SISTEMAS DE CONTROLES INTERNOS	17
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	19
3.1 DELIMITAÇÕES DO ESTUDO	19
3.2 DEFINIÇÃO DO TIPO DE PESQUISA	19
3.3 ESTRUTURA DO ESTUDO DE CASO	20
3.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	20
4. ESTUDO DE CASO NA EMPRESA	21
4.1 CARACTERÍSTICAS	21
4.2 VISÃO, MISSÃO, VALORES E PRINCÍPIOS	21
4.3 ESTRUTURA DA EMPRESA	21
4.4 MAPEAMENTO DOS PONTOS DE CONTROLE	24
4.5 CONSOLIDAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DA ESTRUTURA DOS CONTROLES	25
4.5.1 Diretoria geral	25
4.5.2 Área administrativa	26
4.5.3 Área financeira	30
4.5.4 Área industrial	32
4.5.5 Área Comercial	35
4.6 CONSOLIDAÇÃO DA PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO	38
5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	40
6. REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA	42

1. INTRODUÇÃO

A profissão contábil vem, ao longo dos anos, ganhando cada vez mais importância no cenário brasileiro, mostrando de forma crescente a utilização da contabilidade como ferramenta de gestão econômico-financeira e uma fonte de diversas e importantes informações sobre a entidade.

Através das informações geradas pela contabilidade, por meio de seus relatórios, torna-se mais fácil o processo de tomada de decisão por parte do usuário destas informações e por isso é de suma importância que haja confiabilidade e eficácia nos procedimentos que geram tais informações.

Dentro deste contexto, destaca-se a auditoria que visa verificar a confiabilidade dos registros por meio de exames específicos de auditoria, que almejam testar a eficácia e eficiência dos controles internos, dando maior credibilidade às informações dos relatórios.

Segundo ATTIE:

O surgimento da auditoria está ancorado na necessidade de confirmação econômico-financeira espelhada no patrimônio das empresas investidas e, principalmente, em virtude do aparecimento de grandes empresas multigeograficamente acionária na formação do capital de muitas empresas. (ATTIE, 1998, p.27).

A auditoria ligada aos controles internos na operação de gestão das empresas mostra o quanto essa técnica é importante não só para atender às regulamentações e políticas, mas também de formar a base de uma boa administração para a entidade.

Dada a grande importância que a auditoria vem mostrando e a conquista do reconhecimento por parte do mercado, empresas das mais variadas têm dado grande importância ao bom sistema de controles internos para o auxílio de gestão.

Faz-se importante que a entidade tenha já á partir de seu nascimento, uma base sólida de gerenciamento e controles para que a mesma possa ter uma continuidade através de planejamento e consciência de mercado. Sendo assim, remete-se a dúvida: Como adequar os processos de controles internos de entidades

que estejam iniciando suas atividades para que os mesmos possam contribuir com o crescimento e sustentabilidade da mesma, permitindo um bom processo de gestão?

O trabalho apresentado tem como objetivo geral propor a implantação de controles internos de um abatedouro de aves visando o auxílio da gestão.

Para que o objetivo geral seja alcançado, outros, relacionados abaixo, também deverão ser, como:

- Definir a estrutura organizacional da empresa;
- Mapear áreas de aplicação dos controles internos;
- Consolidar as informações dos controles internos.

A empresa escolhida para a realização deste trabalho é uma indústria do ramo de abate de aves, estando no início de suas atividades.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Este item objetiva trazer o embasamento teórico acerca do assunto tratado neste trabalho, definindo os conceitos, origens e evolução da auditoria, bem como demonstrando seus tipos, extensão, diferenças, para então tratar de controles internos suas formas, estruturas e sistemas.

2.1 CONCEITOS, ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA

O tópico que segue visa tratar o conceito da auditoria, como também apresentar sua origem e evolução no decorrer do tempo.

2.1.1 Conceito de auditoria

A auditoria é a técnica contábil utilizada a fim de verificar, validar e dar parecer sobre ações de controle e execução contábeis, através de normas ditas por órgãos competentes, para trazer transparência e confiabilidade as informações geradas pelo sistema da contabilidade dentro da organização.

Conforme descreve FRANCO (2001, p.28) “A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes”.

O produto da auditoria tende a confirmar a veracidade dos registros contábeis e seu trabalho consiste não somente em verificar provas contábeis e sim todos os meio alcançáveis, interno ou externamente a organização.

O principal objetivo da auditoria é certificar se as informações constantes nas demonstrações elaboradas pelas organizações expressam a verdade e se as mesmas seguiram as normas em vigor sem nenhuma fraude ou irregularidades.

Por isso, para a conclusão e parecer da auditoria sobre as informações das organizações, não basta apenas a verificação das demonstrações em si, mas sim dos procedimentos utilizados para os registros das operações das empresas.

ATTIE (2006, p.31) expões que “Em seu exame, o auditor, por um lado, utiliza os critérios e procedimentos que lhe traduzem provas que assegurem a efetividade dos valores apostos nas demonstrações financeiras e, por outro lado, cerca-se dos procedimentos que lhe permitem assegurar a inexistência de valores ou fatos não constantes das demonstrações financeiras que sejam necessários para seu bom entendimento”.

Por conseqüência, para que a auditoria atinja seu objetivo principal, faz-se necessário um trabalho de muito critério e observância nas práticas regulamentadas, além de sempre estar em sintonia com a evolução da ciência contábil e das técnicas de auditoria em si.

Com a evolução contábil, a auditoria deixou de ser apenas um procedimento, passando a contar com outros métodos e também atingir mais setores das organizações conforme seu tipo.

2.1.2 Origem da auditoria no mundo

Não se sabe com exatidão a origem da técnica de auditoria na contabilidade, mas há indícios que a mesma date do século XIV, no entanto, a principal fase desta técnica está na atualidade, devido as imensas transformações nos meio de comércio e unificação dos mercados, sua utilização está cada vez mais exigida e constante.

Sua evolução através do tempo pode ser demonstrada através dos fatos descritos por ATTIE:

Data	Fatos
-	Desconhecida a data de início da atividade de auditoria.
1314	Criação do cargo de auditor do Tesouro da Inglaterra.
1559	Sistematização e estabelecimento da auditoria dos pagamentos a servidores públicos pela Rainha Elizabeth I.
1880	Criação da Associação dos Contadores Públicos Certificados (<i>Institute of Chartered Accountants in England and Wales</i>), na Inglaterra.
1886	Criação da Associação dos Contadores Públicos Certificados (AICPA), nos Estados Unidos.
1894	Criação do Instituto Holandês de Contadores Públicos.
1934	Criação do <i>Security and Exchange Commission</i> (SEC) nos Estados Unidos.

(ATTIE, 2006, p.28)

Sendo assim, a partir de 1934, a profissão do auditor assume sua importância e começa uma grande evolução que segue até os dias atuais. Isso se deu ao fato das empresas passarem a efetuar transações nas bolsas de valores de todo o mundo, tendo essas empresas que honrarem as informações passadas aos investidores.

2.1.3 Origem da auditoria no Brasil

A auditoria como é conhecida hoje foi influenciada pelas mudanças nas relações globais e sua aplicação passou a ser obrigatória, bem como servir de boa ferramenta gerencial.

No Brasil, com a instalação de empresas estrangeiras, o crescimento das empresas nacionais e sua participação cada vez mais no mercado global, trouxeram para o país empresas e profissionais ligados a área da auditoria contábil, seja interna ou externa.

Como trata ALMEIDA (2003, p.28) "Basicamente, somente em 1965, pela Lei nº 4.728 (disciplinou o mercado de capitais e estabeleceu medidas para seu desenvolvimento), foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão "auditores independentes". Após essa lei, diversos órgãos passaram a se expressar sobre os trabalhos de auditoria, como também propor regras e normas.

Através da Lei nº 6.404/76, todas as companhias com ações negociáveis em bolsa de valores passaram a ser obrigadas a passarem por auditoria de empresas especializadas. Com o passar dos anos e a evolução econômica, as empresas passaram a perceber também a importância da auditoria interna.

2.2 TIPOS DE AUDITORIA

Devido a grande necessidade que as empresas da atualidade têm em mostrar-se transparentes e a escândalos envolvendo grandes nomes do mundo corporativo, a auditoria vem se moldando para conseguir resultar em confiabilidade e por isso, hoje existem variados tipos de auditoria dentro da organização.

Devido a seus trabalhos peculiares, OLIVEIRA traz as vantagens que um bom auditor tem nos dias atuais:

Sem dúvida, devido as suas condições peculiares, o auditor pode contribuir, constantemente, com críticas e sugestões para o aperfeiçoamento da organização. Trata-se de um profissional que está em situação favorável para julgar as diretrizes e políticas dos negócios. No exercício de suas tarefas, acumula profundos conhecimentos das operações da empresa, por meio de estudos e trabalhos constantes em todas as áreas. (OLIVEIRA 2008, p.9).

A auditoria pode ser, pelo seu tipo: auditoria das demonstrações contábeis; auditoria de compliance e auditoria operacional.

2.2.1 Auditoria das demonstrações contábeis

Tendo como instrumento as demonstrações contábeis, este tipo de auditoria verifica como foi elaboradas, através de critérios e normas ditadas por órgãos competentes e legislação em vigor.

O parecer dos auditores nas demonstrações contábeis passam a confirmar tais informações, deixando-as mais transparentes e fidedignas.

Como mostra CREPALDI (2000, p.31) as demonstrações auditadas podem:

- ” • informar aos usuários que critérios foram adotados em sua elaboração;
- apresentar parecer de terceiros, alheios à empresa, sobre fidedignidade com que tais demonstrações refletem a situação do patrimônio e sua evolução durante o período a que se referem. “

Sabendo que as demonstrações foram auditadas, pode-se ter a confiabilidade de que as mesmas seguiram os princípios e normas contábeis além de respeitar a legislação, isto através de um profissional independente, desligado da companhia auditada.

2.2.2 Auditoria de compliance

Relacionada a determinadas atividades financeiras e operacionais da entidade, a auditoria de compliance evidencia se tais atividades seguiram as normas exigidas para tais, normas estas que podem ser internas ou de terceiros.

OLIVEIRA (2008, p.5) traduz como objetivo da auditoria de compliance a “verificação do cumprimento/observância de normas e procedimentos implantados pela empresa ou pelos órgãos reguladores de determinadas atividades”.

2.2.3 Auditoria operacional

Também conhecida como auditoria de gestão, visa qualificar os procedimentos internos da empresa, medindo sua eficiência e eficácia de acordo com os objetivos traçados. Pode ainda ser utilizada em setores ou num todo da companhia.

CREPALDI (2000, p.32) resume “a auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e a aumentar o êxito da organização”.

Diretamente ligada ao desempenho da organização a auditoria operacional ou de gestão tem tido destaque principalmente em grandes companhias.

Dado os três tipos de auditoria usual, pode-se definir que os mesmos são divididos quanto ao objeto exposto: demonstrações, atividades e desempenho. Porém, a auditoria ainda pode ser estendida entre interna e externa.

2.3 EXTENSÃO DA AUDITORIA

A auditoria pode através de sua forma, ser de natureza interna ou externa, tendo cada extensão suas finalidades, necessidades e resultados.

Quanto a quem executa os trabalhos, a auditoria pode ser interna, quando feitas por colaboradores da própria entidade e externa, quando contratados profissionais não pertencentes a empresa para efetuarem os trabalhos.

O mesmo trabalho pode ser feito pelas auditoria interna e externa, a vantagem de uma boa auditoria interna é a de passar confiabilidade e transparência para os auditores externos. Além disso, a auditoria interna pode aumentar a proteção contra irregularidades, desde que bem executada.

2.3.1 Auditoria interna

Voltada para usuários da estrutura organizacional da entidade, ela pode serve principalmente a administração, observando se as normas e legislação estão sendo seguidas, trazer mais confiança nas informações contidas nos relatórios, como também, contribuir para melhoria nos processos de gestão da empresa.

OLIVEIRA (2008, p.6) ressalta que “A auditoria interna e operacional visa elaborar sugestões para o aprimoramento da gestão operacional, salvaguardar os ativos da empresa e tornar mais eficientes os controles”.

Ainda sobre auditoria interna, ALMEIDA esclarece:

O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência. (ALMEIDA, 2003, p. 29).

Sendo assim, a auditoria interna tem como consumidor de seu produto final a própria empresa.

2.3.2 Auditoria externa

A auditoria externa, além de ser desenvolvida por auditores independentes, ou seja, sem nenhum vínculo com a empresa auditada, tem como principais usuários as outras entidades das quais a empresa tem relação, seja governo, credores ou até mesmo investidores.

OLIVEIRA (2008, p.6) demonstra que na auditoria externa “sua preocupação é verificar se as demonstrações contábeis condizem com os princípios fundamentais da contabilidade e se os saldos das contas refletem com propriedade a posição patrimonial e financeira do cliente”.

Também analisado por ATTIE segue o perfil do auditor externo precisa ter:

O auditor deve ser absolutamente independente e imparcial na interpretação de tudo que lhe for apresentado, atestando a cada dado um pronunciado conclusivo. A independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações. Seu trabalho precisa ser encaminhado com observância às normas de auditoria e aos padrões e técnicas aplicáveis ao exercício de sua função, valendo-se, se for o caso, de opiniões de outras profissões técnicas quando o momento o exigir. (ATTIE 1998, p.33).

Com a finalização dos trabalhos feitos pela auditoria independente, a mesma deverá emitir seu parecer atestando as informações contidas nos relatórios analisados, bem como sugerindo alterações e informando as falhas encontradas, tornando-se responsável pelo parecer que emite.

2.4 ASPECTOS DIFERENCIAIS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA

A auditoria não está mais focada somente nas demonstrações financeiras e sim na gestão empresarial, métodos de trabalhos, bem como nos controles utilizados para melhoria e eficiência da organização.

Dentre as principais diferenças entre as auditorias internas e externas estão:

a) Reporte dos trabalhos

Enquanto que na auditoria interna, os trabalhos estão focados nos membros pertencentes a entidade e na sua melhoria gerencial, a auditoria externa produz resultados para o público externo que de alguma maneira exerça algum relacionamento com a empresa, seja social, econômico ou político.

b) Execução dos trabalhos

Os trabalhos feitos pela auditoria interna são executados geralmente por colaboradores da própria entidade, como funcionários e diretores pertencentes ao departamento de auditoria interna. Já as tarefas de auditoria externa são sempre feitas por empresas terceirizadas ou profissionais autônomos sem qualquer vínculo com a empresa auditada.

c) Independência dos trabalhos

Pelo fato da auditoria interna ser exercida por membros de vínculo profissional com a organização, o trabalho torna-se mais dependente de fatores internos e interferências operacionais, sendo que o auditor externo conta com total independência operacional na execução das atividades.

d) Testes e procedimentos

A auditoria interna, por procurar sempre a otimização da gestão empresarial e transparência nos relatórios, acaba por efetuar maior número de testes, além de proceder tanto na auditoria organizacional quanto na auditoria contábil das demonstrações. A auditoria externa efetua menor número de testes por tratar apenas das demonstrações contábeis, bem como procede apenas na auditoria dessas demonstrações.

e) Objetivos dos trabalhos

Os principais objetivos da auditoria interna estão na procura de fraudes operacionais, seguimento de normas internas e externas e ainda na otimização dos processos internos, enquanto que a auditoria externa objetiva exclusivamente a emissão de parecer sobre a situação da companhia evidenciada nos demonstrativos.

ALMEIDA ainda diferencia o auditor interno do auditor externo:

Auditor Interno	Auditor Externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
<p>Os principais objetivos são:</p> <ul style="list-style-type: none"> • verificar se as normas internas estão sendo seguidas; • verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; • verificar a necessidade de novas normas internas; • efetuar auditoria de diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais; 	<p>- O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;</p>
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

(ALMEIDA, 2003, p. 30)

Ainda que a auditoria interna e externa tragam suas particularidades e diferenças, faz-se importante haver harmonia entre as duas para que assim, os resultados obtidos pelas duas formas de trabalho se confirmem e completem.

O Conselho Federal de Contabilidade, através das normas brasileiras de contabilidade (2003, p.111) “O auditor interno, quando previamente estabelecido com a administração da Entidade em que atua, e, no âmbito de planejamento conjunto de trabalho a realizar, deve apresentar os seus papéis de trabalho ao auditor independente e entregar-lhe cópias, quando este entender necessário”. Sendo assim, a integração entre os dois trabalhos está explicitado nas próprias normas contábeis.

Para que o trabalho de auditoria seja eficaz e contínuo, é muito importante que a organização possua controles e que os mesmos sejam testados e estejam funcionando, gerando informações seguras e necessárias, bem como salvaguardando os procedimentos internos nas empresas.

2.5 CONTROLES INTERNOS

Tão importante quanto o produto da contabilidade são os meios para alcançá-lo, por isso, a necessidade em haver confiabilidade e eficiência na geração das informações e como conseqüência os controles internos existentes na organização. São definidos como controles internos, os meios que a organização utiliza para a melhoria, verificação e otimização operacional, bem como segurança das informações necessárias para uma gestão eficiente e informações fidedignas.

Para ATTIE (1998, p.113), o “controle interno é parte integrante de cada segmento da organização e cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto do controle interno”.

Controles internos são muitas vezes confundidos com auditoria interna, porém, a auditoria interna é a técnica de revisão e avaliação dos controles internos da entidade.

Conforme define o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA (apud, ATTIE 1998, p.110), : “O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”.

Controle interno pode ser entendido ainda como traz ALMEIDA (1996, p.50), “o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas como os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Os controles internos podem ainda trazer algumas particularidades, sendo assim classificados em controles contábeis ou controles administrativos.

2.5.1 Controle administrativo

Controles administrativos estão diretamente ligados a otimização operacional e melhoria de gestão, focando principalmente os meios.

ATTIE (1998, p.114) define o controle administrativo como “o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração”.

Por focarem na eficiência operacional geralmente os controles administrativos trabalham com análises de desempenhos, controles de qualidade, desempenho operacional e estatísticas.

2.5.2 Controle contábil e financeiro

Lidando diretamente com a composição patrimonial da entidade, os controles contábeis e financeiros, segundo ATTIE (1998, p.114) “compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis”.

Mais relacionados aos fins, os controles contábeis e financeiros se traduzem na segregação de funções, levantamento e controles físicos de estoques e numerários, normas de autorização e execução e ainda dos próprios relatórios de controles.

2.6 FORMAS DE CONTROLE

Não existe um modelo único de controles internos, sendo cada controle implantado conforme a necessidade existente na empresa, o importante é sempre o controle cumprir com seu objetivo, seja ele para um fim gerencial ou administrativo.

FRANCO e MARRA destaca:

Para exercer o controle sobre os fatos ocorridos na empresa bem como sobre os atos praticados por quem exerce função direta ou indiretamente à organização os administradores utilizam-se de todos os meios de controle interno, compreendendo os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas etc. (FRANCO e MARRA 2001, p.207).

O primordial nas formas de controle é atingir o objetivo esperado com a utilização do mesmo, caso contrário, não há razões para existência dos controles.

Por se tratar de controles internos à entidade, cada uma os moldará para suas finalidades particulares, verificando sempre se há normas internas ou externas para cumprimento de determinadas atividades, porém estando atenta a esses aspectos, a empresa poderá definir, através de suas equipe, quais os controles e as formas que os mesmos tomarão para auxiliar na evolução empresarial.

2.7 ESTRUTURA DOS CONTROLES INTERNOS

Os controles internos utilizados dentro de uma empresa são meios para se alcançar algum objetivo proposto, trazendo certa segurança para a gerência no que diz respeito a suas aspirações.

Como traduz D'AVILA (2002, p.26) "Os conceitos fundamentais da definição de controles internos são *Processo, Pessoas, Segurança razoável, e Objetivos...*". Sendo assim, pode-se dizer também que faz parte da estrutura dos controles internos os Processos, Pessoas e Objetivos.

2.7.1 Processos, pessoas e objetivos

Cada empresa possui uma estrutura única, geralmente espelhada num modelo geral, mas sempre com suas peculiaridades e com isso cada empresa possui processos variados.

Tem-se ter como processos de uma entidade, por exemplo, as compras de insumos, vendas, faturamento, entre outros, e esses processos são pertencentes a seus respectivos departamentos ou unidades.

Para a execução dos controles internos, há o emprego de capital humano em cada etapa, seja na implantação, acompanhamento ou avaliação, portanto cabe ressaltar a influência de cada pessoa na estrutura dos controles.

D'AVILA (2002, p.28) traz "as pessoas nem sempre entendem, comunicam ou executam suas tarefas consistentemente. Cada indivíduo traz para seu ambiente de trabalho suas experiências e suas habilidades técnicas, que são únicas, assim como também únicas e exclusivas são suas necessidades e prioridades".

Com isso, pode-se limitar a total eficácia dos controles internos, afinal, tendo como quem executa os controles são pessoas, a segurança em 100% fica comprometida. No entanto, ainda sim, o controle pode ser confiável e deve existir.

Os objetivos definidos para os controles internos é de grande valia na sobrevivência e evolução da empresa.

Ainda que cada controle venha objetivar algo específico, generalizando, os controles internos dentro da entidade seguem D'AVILA (2002, p.30):

- eficácia e eficiência operacional;
- mensuração de desempenho e divulgação financeira;
- proteção de ativos;
- cumprimento de leis e regulamentações."

Visto isso, pode-se definir que cada controle segue suas particularidades, mas todos são formados por processos, executados por pessoas e são meios para o alcance de objetivos pré-definidos.

2.7.2 Componentes

Ainda D'AVILA (2002, p.31) segue propondo que “Os controles internos consistem de 5 componentes inter-relacionados. Esses componentes são integrados ao estilo gerencial adotado por uma organização, e constituem-se em elemento indivisível do processo administrativo”.

a) Ambientes de controles: relaciona o ambiente de trabalho e as pessoas que nele se localizam, suas integridades, valores, além de serem o suporte de todo o processo existente dentro de uma organização.

b) Avaliação de riscos: a partir do momento em que a empresa passa a existir, a mesma passa a estar propensa a riscos. Portanto, cabe a ela tomar ciência e gerenciar todos os riscos da atividade.

c) Atividades de controle: na seqüência dos objetivos definidos e dos riscos avaliados, a entidade precisa fazer valer as ações para que não ocorra um resultado frustrado.

d) Informação e comunicação: de grande valia e importância dentro da organização, o bom sistema de informação e a existência de comunicação pode integrar as unidades da empresa, bem como tornar acessível dados relevantes para cada usuário.

e) Monitoramento: a verificação de todo o processo pode garantir o alcance dos objetivos, pois caso ocorra tudo conforme previsto, o monitoramento vem a confirmar tal situação, mas caso perceba alguma falha ou deficiência, há condições de alterar algo na estrutura dos controles.

Tendo em vista que para chegar ao resultado proposto pelos controles há componentes específicos, cabe ressaltar que deve existir relação entre os cinco componentes para que os objetivos sejam atingidos.

2.8 SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS

O sistema de controles internos, quando bem desenvolvido pode colaborar para todas as áreas da organização, focando sempre na otimização e confiabilidade dos processos, levando a gestão ser mais eficaz.

Faz parte do sistema de controles internos todos os outros sistemas envolvidos, bem como os procedimentos adotados e o planejamento para mostrar informações transparentes e confiáveis, mesmo que não 100%; posição e guarda de seu patrimônio; bem como a eficiência na sua gestão.

Como CASSARRO expõe, o sistema de controles internos deve atender ao menos 4 grandes objetivos:

- 1º) Assegurar que as transações estejam sendo adequadamente registradas de modo a (1) permitir a elaboração de demonstrações financeiras segundo os princípios contábeis geralmente aceitos ou outros critérios aplicáveis e (2) manter a responsabilidade pelos bens.
- 2º) Assegurar que o acesso aos bens e informações e que a utilização destes ocorra com a autorização formal da administração.
- 3º) Garantir que as transações sejam feitas com autorização formal da administração.
- 4º) Possibilitar, com freqüência razoável, o confronto entre os registros contábeis-financeiros e os respectivos bens, direitos e obrigações. (CASSARRO 1997, p.34).

Com isso, cada transação torna-se “matéria-prima” para os controles internos, sendo que cada uma delas vem a interferir de algum modo no desenvolvimento e rotina da empresa.

Ainda de acordo com CASSARRO (1997, p.35), o sistema de controles internos passa a ser adequado quando o fluxo dessas transações segue 4 etapas a saber:

- “• autorização para que se faça a transação
- sua ocorrência, de fato
- o registro dessa ocorrência
- o controle do processo e a avaliação dos efeitos que essa ocorrência tenha causado ou possa vir a provocar à empresa.”

Permanecendo na discussão de um sistema de controles internos adequados, ATTIE também ressalta algumas características para a eficiência do sistema:

- plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização.
- sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- observação de práticas salubres no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições. (ATTIE, 1998, p.115)

O plano de organização ora colocado deve ser simples e flexível, bem estruturado no que diz respeito a atribuições e responsabilidades, focando na independência dos processos, mas não esquecendo de suas inter-relações. O plano de organização não segue padrões, sendo elaborado de acordo com a necessidade da empresa.

O sistema de controles internos adequado, deve ainda, obedecer o quesito de autorizações e aprovações em cada etapa do processo, conforme as pessoas e responsabilidades de cada função.

As práticas utilizadas dentro da entidade refletem seu produto, por isso, para que a tarefa seja cumprida e seu resultado seja satisfatório, o modo como é executada faz toda diferença. Mas, para que o sistema seja realmente adequado, irá depender principalmente da qualidade técnica e nível pessoal de seus colaboradores, pois pouco efeito positivo terá um bom plano de organização e sistemas de controles se quem os executa não têm qualificação para tal.

Portanto, para o bom desenvolvimento de uma organização, boas técnicas de controle auxiliadas por pessoal capaz é de extrema importância em qualquer empresa de qualquer ramo de atividade.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Este tópico vem a definir o tipo de pesquisa utilizado no estudo, bem como sua estrutura e limitações.

3.1 DELIMITAÇÕES DO ESTUDO

O estudo de caso foi realizado na empresa, aqui denominada “Cia Abate Ltda” para preservar a identidade da entidade. Essa empresa é do ramo de abate de aves e as informações foram fornecidas por seus colaboradores com o acompanhamento de um dos sócios do empreendimento.

3.2 DEFINIÇÃO DO TIPO DE PESQUISA

Primeiramente, é necessário salientar a importância da pesquisa para a evolução da humanidade, pois através desses estudos, novas técnicas, métodos e soluções são encontrados. Para RUIZ (1996, p. 48) “pesquisa científica é a relação concreta de uma investigação planejada, desenvolvida e redigida de acordo com as normas de metodologia consagradas pela ciência”.

Algumas técnicas são utilizadas para a pesquisa, sendo a pesquisa bibliográfica uma delas. Citando LAKATOS e MARCONI (2003, p. 183) “[...] Abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”.

Sendo assim, a técnica utilizada para esta pesquisa foi a bibliográfica e o método utilizado para elaboração da mesma foi o estudo de caso, que, segundo GIL (1996, p. 58) “[...] É caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento[...].”

O estudo de caso apresenta vantagens como novas descobertas que podem ocorrer durante a pesquisa e virem a ser mais relevantes que as questões iniciais; o pesquisador volta-se para a multiplicidade de dimensões de um problema, focalizando-o como um todo. Porém há desvantagens, sendo uma delas a dificuldade de generalização dos resultados, por se tratar do estudo em um ou poucos objetos.

O trabalho será desenvolvido baseada em informações coletadas de uma empresa em fase do ramo de avicultura destinada à criação e abate, denominada através do título fictício de “Cia Abate Ltda” com a finalidade de não expor a empresa.

O estudo será ainda feito através de acompanhamento dos gerentes e responsáveis pela empresa no intuito de conhecer a entidade, seus procedimentos e políticas, além de disponibilizar um perfil geral da empresa como um todo.

3.3 ESTRUTURA DO ESTUDO DE CASO

O trabalho será estruturado em 5 itens, sendo o item 1 o a introdução que dará uma visão geral do trabalho como um todo; seguindo, o item 2 trará todo embasamento teórico a respeito do assunto tratado que auxiliará na elaboração do estudo. Já o item 3 demonstra a metodologia utilizada para essa pesquisa; ainda na seqüência, o item 4 abordará o estudo de caso em si, especificando a empresa de referência, mostrando logo após, no item 5, as conclusões que se chegará com o estudo na empresa “Cia Abate Ltda” e recomendações necessárias.

3.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Essa pesquisa limitou-se a proposta para implantação de controles internos da empresa no auxílio de sua gestão.

Faz-se ainda importante explanar que as conclusões desta pesquisa não podem ser generalizadas, por não refletirem a situação do todo e sim de uma empresa específica.

4. ESTUDO DE CASO NA EMPRESA

O seguinte item visa tornar conhecida a empresa, bem como o estudo efetuado na mesma através das técnicas e conteúdos vistos na revisão de literatura. O estudo de caso trará a apresentação da companhia, seus pontos de controle e a elaboração da proposta de implantação de um sistema de controles internos.

4.1 CARACTERÍSTICAS

Fundada no ano de 2004 por um grupo de empresários, a empresa começou sem estrutura física, sendo construída no decorrer de dois anos com planejamento e investimentos elevados para que, ao iniciar suas atividades, pudesse produzir com toda capacidade, com a finalidade de contribuir para o suprimento da demanda prevista no mercado nacional.

Localizada no noroeste do estado do Paraná, a entidade vende hoje para todas as regiões do país e já gerou em média 300 empregos diretos e indiretos e sua previsão é o aumento da estrutura com a consolidação da marca.

4.2 VISÃO, MISSÃO, VALORES E PRINCÍPIOS

Oferecer aos consumidores produtos com qualidade garantida, produzidos com tecnologia, matérias-primas e mão-de-obra qualificada, bem como atender a todos os públicos e ser responsável com o meio ambiente.

4.3 ESTRUTURA DA EMPRESA

A empresa segue estruturada em departamentos, tendo como departamento chefe a Diretoria Geral e seus subordinados, os departamentos: Administrativo, Financeiro, Industrial e Comercial.

- Diretoria Geral: acompanha e supervisiona a evolução e os resultados da empresa na totalidade, sendo a representação dos acionistas na estrutura organizacional.

- Departamento Administrativo: responsável pelas atividades de contabilidade, recursos humanos e departamento pessoal. Neste departamento são feitos os registros contábeis, fiscais e ainda os controles de funcionários e cálculos de folha de pagamento.

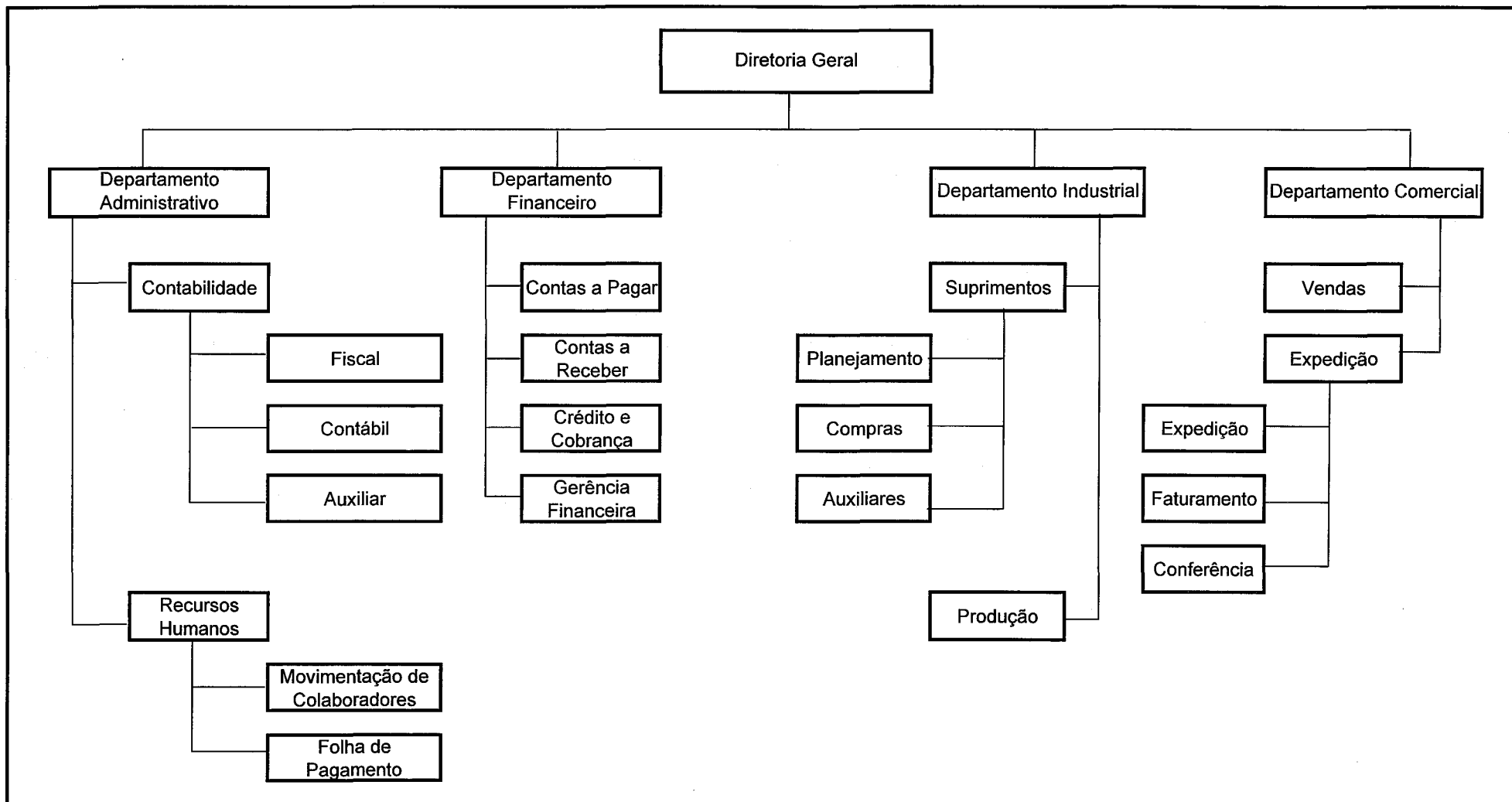
- Departamento Financeiro: onde são executadas as tarefas de cobrança, gerenciamento e liberação de créditos, controle de contas a pagar e receber, bem como o fluxo de caixa.

- Departamento Industrial: exercendo as atividades de planejamento, compras e a produção em si, é o departamento com maior número de colaboradores.

- Departamento Comercial: neste departamento são feitos os atendimentos a clientes, as vendas, além de também ter a obrigação de expedir, faturar e conferir as saídas de produtos.

A seguir, o organograma das atividades existentes na empresa e suas subordinações, conforme figura:

Figura 01 - Organograma



Fonte: VIDOTTI, T.G.

4.4 MAPEAMENTO DOS PONTOS DE CONTROLE

Apesar de haver a departamentalização na empresa com a finalidade de tornar a gestão mais eficaz, internamente, cada departamento tem a necessidade de estar estruturado para que possa realmente suprir a necessidade da Diretoria Geral.

Sendo assim, há a necessidade em, primeiramente, verificar os pontos de controles a serem implementados divididos por departamentos.

a) Diretoria Geral:

- Exigência e análise de relatórios isolados e consolidados dos departamentos.

b) Departamento Administrativo:

- Definir os setores contábil, recursos humanos e departamento pessoal para em seguida segregar funções dentro de cada sub-setor para então propor controles específicos a cada função.

c) Departamento Financeiro:

- Separar as atividades entre os colaboradores e delimitar áreas de atuação, bem como definir suas cooperações e subordinações.

d) Departamento Industrial:

- Organizar o processo produtivo, fazendo existir etapas específicas do planejamento, passando pela compra de insumos até o produto finalizado.

e) Departamento Comercial:

- Dividir as atividades pertinentes ao departamento dentro de cada setor para garantir o processo como um todo.

Com o levantamento dos pontos de controles a serem implementados na empresa, cabe agora consolidar as informações da estrutura dos controles de cada departamento.

4.5 CONSOLIDAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DA ESTRUTURA DOS CONTROLES

Tendo a empresa diversos departamentos e cada qual suas atribuições, apesar de alguns controles serem válidos para todos, há ainda, especificidades e por isso, serão tratados separadamente.

Conforme o organograma apresentado anteriormente, a empresa apresenta-se organizada da seguinte maneira: Diretoria Geral; Departamento Administrativo; Departamento Financeiro; Departamento Industrial e Departamento Comercial.

4.5.1 Diretoria geral

Nível máximo da hierarquia organizacional, a Diretoria Geral concentra os sócios da empresa que têm a responsabilidade de gerir a entidade através de suas decisões.

A Diretoria Geral, conta, além dos sócios, de um secretariado responsável por agendar reuniões, telefonemas e protocolar documentos.

4.5.2 Área Administrativa

Fazem parte dessa Área, os setores de Contabilidade e o de Recursos Humanos e Departamento Pessoal.

1) Setor de Contabilidade:

Responsável pelos registros fiscais e contábeis, o setor conta com quatro colaboradores, sendo um no sub-setor Fiscal, estando responsável pela atualização em meio as legislações tributárias, bem como dos lançamentos dos documentos fiscais em seus respectivos livros, estando diretamente ligados a apurações de impostos, controle de débitos e créditos dos mesmos.

O sub-setor Contábil está representado por apenas um colaborador que fica responsável por todos os registros na contabilidade da empresa, controlando toda a evolução do patrimônio, acompanhando cada conta.

Há ainda o sub-setor auxiliar que presta os serviços de atendimentos telefônicos, busca e entrega de documentos e arquivamento de relatórios.

Tendo cada sub-setor funções específicas, há necessidade de controles diferenciados e os mesmos estarão listados em seguida.

a) Sub-setor Fiscal:

- Conferência dos documentos fiscais emitidos pelo sub-setor de faturamento de acordo com a legislação vigente;
- Guarda da legislação vigente na época para defesa de futuras contestações;
- Conferências dos lançamentos nos livros fiscais;
- Elaboração, atualização de guarda das fichas CIAP para controle dos créditos sobre o Imobilizado;
- Conferência dos impostos apurados com a guias de pagamentos antes de enviá-las ao setor financeiro;

- Requisição das guias pagas ao setor financeiro para guarda em local específico juntamente com seus comprovantes de pagamentos;
- Guarda dos documentos fiscais de entradas, saídas e serviços em local seguro, em ordem cronológica no período mínimo dos exigidos pela legislação pertinente;
- Guarda dos livros fiscais em local seguro e adequado conforme determina o fisco em relação a prazos;
- Enviar sempre que possível, somente a cópia de documentos, tentando preservar os originais;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

b) Sub-setor Contábil:

- Cópias de segurança dos registros contábeis em meio físico e virtual conservados em local seguro;
- Controle das obrigações acessórias exigidas pela legislação federal, estadual e municipal, bem como sua guarda em meio físico e virtual em local adequado;
- Emissão e controle dos livros diário e razão, bem como seus registros e sua guarda pelo tempo mínimo que trata a lei;
- Conciliações bancárias;
- Fichas de controle para o ativo imobilizado e ativo diferido, contendo detalhes como aquisições, depreciações, amortizações e baixas;
- Apresentação de balancetes mensais para acompanhamento da evolução da companhia, assinados;
- Apresentação de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados trimestrais em meio magnético e impressos, constando assinaturas dos responsáveis;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

c) Sub-setor Auxiliar

- Agenda de compromissos, reuniões e atendimentos atualizada diariamente, com visto do responsável;
- Arquivamento de documentos em ordem cronológica, separados por tipo e finalidade;
- Numeração de índices de arquivos correntes e arquivos morto.
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

2) Setor de Recursos Humanos e Departamento Pessoal:

Estando responsável por toda a movimentação dos colaboradores da empresa, o setor de Recursos Humanos e Departamento Pessoal conta com dois colaboradores e exercem as funções de recrutamento, seleção, registro e baixa de funcionários, bem como o cálculo de folha de pagamento e demais rotinas da área trabalhista.

O setor está sub-dividido nos sub-setores de movimentação de funcionários e de folha de pagamento, tendo cada qual suas necessidades de controle conforme segue.

a) Sub-setor de Movimentação de Colaboradores

- Pasta de funcionários contendo:
 - Ficha de empregados, com informações pessoais e profissionais;
 - Exames médicos admissionais, periódicos e demissionais, quando for o caso.
 - Contrato de trabalho;
 - Certidão de Nascimento e casamento, quando for o caso;
 - RG (Registro Geral);
 - CPF (Cadastro Nacional de Pessoa Física);
 - Título de Eleitor;

- Certificado de Reservista no caso de homens;
- Autorização para descontos em folha.
- Banco de currículos;
- Relatório de entrevistas;
- Guarda dos documentos em local adequado pelo tempo mínimo do requisitado pela legislação previdenciária;
- Guarda de pastas de colaboradores desligados por ordem alfabética em local adequado;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

b) Sub-setor de Folha de Pagamento

- Posse, guarda e atualização das convenções coletivas de trabalhos homologadas pelos sindicatos abrangentes no ramo de atividade da empresa;
- Relatórios de registros e baixas efetuadas no dia com assinatura do responsável;
- Resumo da folha de pagamento mensal assinada pelo responsável;
- Extrato mensal da folha de pagamento;
- Pasta de funcionários, contendo:
 - Comprovante de pagamentos de salários, bonificações, férias, décimo terceiro salário, adiantamentos e demais;
 - Afastamentos;
 - Justificativas de faltas;
 - Atestados.
- Confirmação das guias de impostos com a folha calculada no mês;
- Guarda dos documentos em local adequado pelo tempo mínimo do requisitado pela legislação previdenciária;
- Envio da documentação de funcionários desligados ao sub-setor de movimentação de colaboradores protocolados;

- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

4.5.3 Área financeira

Estão presentes no departamento financeiro os setores de Contas a Pagar, Contas a Receber, Crédito e Cobrança e Gerencia Financeira.

1) Contas a Pagar:

O Setor de Contas a Pagar recebe as obrigações da empresa para com seus credores, sejam eles fornecedores, governo, colaboradores ou outras instituições e tem relação direta com o setor de Gerência Financeira, além de estar fortemente ligado ao sub-setor de compras.

Para maior confiabilidade e segurança do setor, alguns controles fazem necessários a destacar:

- Controle de credores e seu cadastro através de planilha ou sistema próprio;
- Relatórios de controle com data da compra ou evento, valor, meios de pagamento, prazos, número de parcelas e documento de origem;
- Cópias das notas fiscais, faturas, boletos ou recibos;
- Relatório e conferência diária de baixas efetuadas com assinatura de seu elaborador e do gerente financeiro;
- Relação e conferência de cheques emitidos por número de ordem, bem como a exigência de no mínimo duas assinaturas, além de estarem nominais ao credor;
- Guarda de comprovantes de pagamentos, cópias de cheques e quaisquer outras provas de quitação da obrigação em local seguro e adequado;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

2) Contas a Receber

Tendo o setor a função de verificar os recebimentos das vendas efetuadas pela empresa, o Contas a Receber tem relação direta com o gerente financeiro, além da ligação com o sub-setor de Faturamento. Dentro de suas particularidades, alguns controles se fazem necessários:

- Controle de clientes e seu cadastro através de planilhas ou sistema próprio;
- Relatórios contendo data da venda, valor, meios de pagamentos, prazos, número de parcelas e documento de origem;
- Relatório de conferência diária de valores recebidos com assinatura do responsável pela confecção e pelo gerente financeiro;
- Guarda dos comprovantes de recebimentos e transferências de numerários de forma adequada e em local seguro;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

3) Crédito e Cobrança

O setor de Crédito e Cobrança trabalha em conjunto com os setores de Contas a Receber e Gerência Financeira, passando as informações de clientes e fornecedores, aprovando vendas e entrando em contato com os devedores.

Para o setor, alguns controles precisam estar em funcionamento para melhor confiança e execução dos trabalhos; estes controles estão assim dispostos:

- Cadastro atualizado mensalmente de clientes e fornecedores contendo dados completos e referências comerciais;
- Registro dos contatos efetuados contendo nome, data, hora e assunto tratado;
- Cópias e guarda dos documentos enviados por cartas e correio eletrônico;
- Protocolo de envio de correspondências a clientes;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

4) Gerência Financeira

A Gerência Financeira presta apoio e supervisiona os demais setores do Departamento Financeiro: Contas a Pagar, Contas a Receber e Crédito e Cobrança, sendo o setor que trabalha com as transações monetárias da empresa, organizando os pagamentos e acompanhando os recebimentos, bem como destinando os recursos financeiros para onde for necessário.

Tendo a Gerência Financeira grande importância no funcionamento da empresa, alguns controles básicos são de grande importância para a transparência do setor; são eles:

- Guarda e manuseio de numerários somente na presença de no mínimo duas pessoas;
- Cheques assinados com, no mínimo, duas assinaturas;
- Conciliação bancária;
- Relatórios de fluxo de caixa e previsões assinados pelo gerente financeiro;
- Guarda de cópias de cheques ou comprovantes de maneira segura;
- Guarda de extratos bancários de contas correntes, empréstimos e aplicações;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

4.5.4 Área Industrial

Composto pelos setores de Suprimentos e de Produção, o departamento Industrial está diretamente envolvido com todo o processo produtivo da organização.

1) Setor de Suprimentos

Neste setor, formado pelos sub-setores de planejamento, compras e auxiliares estão os processos de planejamento de produção, compras de suprimentos para toda a organização, além de seu envio e acompanhamento dos estoques adquiridos.

Tendo o Sub-setor de Planejamento a função primordial de fazer o estudo das produções futuras, analisando dados passados e cotações apresentadas, ele tem grande valia para o conhecimento do histórico produtivo.

Já o Sub-setor de Compras, como está intitulado, é onde são feitas todas as compras de suprimentos para a industria e embora esteja fazendo parte do Departamento de Produção, é um sub-setor que atende todas as necessidades de aquisições da empresa.

Finalizando a formação do Setor de Suprimentos, há ainda o Sub-Setor Auxiliar, prestando suporte às necessidades do Planejamento e do Compras com arquivamento, atendimento, além de também controlar o estoque de suprimentos.

Em seguida, será evidenciado os tipos de controles validos para cada sub-setor, tornando assim, os processos mais seguros e confiáveis:

a) Sub-setor de Planejamento:

- Relatórios de previsões de produção e consumo;
- Cotações de fornecedores regulares para itens de utilização freqüente;
- Guarda de orçamentos, cotações e previsões em local seguro e adequado;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

b) Sub-setor de Compras:

- Visto nas requisições recebidas e sua guarda;
- Guarda dos pedidos de compras;
- Confecção e guarda de ordem de compra assinada pelo responsável para liberação;
- Cópia dos contratos de compras e documentos fiscais recebidos;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

c) Sub-Setor Auxiliar:

- Arquivamento de documentos em ordem cronológica, separados por tipo e finalidade;
- Numeração de índices de arquivos correntes e arquivos morto;
- Protocolo de atendimento e entrega de materiais assinado pelo emissor e pelo receptor;
- Lançamento de entrada no estoque constando data, número de documento, tipo de documento, quantidade, finalidade da compra, bem como a baixa dos materiais remetidos para consumo ou produção devidamente assinados pelo emissor e receptor;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

2) Setor de Produção

- Elaboração de ordens de produção por dia;
- Conferência de carga recebida;
- Relação de produtos utilizados na produção juntamente com suas requisições;
- Controle de perdas diárias;
- Relatório de produção diária constando a produção prevista e a realizada, com a informação de materiais utilizados, mão-de-obra e tempo gasto;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

4.5.5 Área Comercial

O Departamento Comercial, concentra as atividades de vendas e expedição, por isso está estruturada por dois setores com os respectivos nomes.

O Setor de Vendas trabalha diretamente com os clientes, pois a empresa não conta ainda com representantes comerciais, por isso, todo o atendimento e processo da venda é feito por este setor, precisando apenas da aprovação da área financeira.

Já o Setor de Expedição recebe as vendas efetuadas para separar as mercadorias, faturá-las e liberá-las para entrega.

Como todos os processos vistos, as vendas e a expedição também necessitam de controles específicos que serão abordados em seqüência:

1) Setor de Vendas

- Firmar a venda com contrato de vendas;
- Utilizar tabela de preços;
- Solicitar ao setor de crédito a aprovação da venda;
- Emitir os pedidos no sistema com relatórios diários assinados;
- Baixar no estoque;
- Emitir ordem de expedição com os dados da venda com cópia, permanecendo uma no setor e outra com a o responsável pela expedição;
- Registro de devoluções de vendas constando motivo, data, quantidade, e número da venda devolvida;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

2) Setor de Expedição

A expedição é realizada pelo setor de mesmo nome, porém este está subdividido em Expedição, Faturamento e Conferência, cada qual com suas atribuições, sendo a Expedição responsável pelo carregamento após a venda, o Faturamento pelo emissão da nota fiscal e a Conferência efetua a análise dos dados da venda conferindo com o carregamento.

Sendo assim, segue os controles mais importantes dos processos referidos:

a) Sub-setor Expedição

- Conferência do registro das vendas e carregamento do caminhão ou despacho das mercadorias;
- Emissão de ordem de faturamento assinada pelo expedidor e enviada para o motorista ou despachante;
- Guarda dos relatórios e demais documentos em local seguro, estando dispostos em ordem cronológica;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

b) Sub-setor Faturamento

- Conferência da ordem de faturamento visada pelo expedidor;
- Conferência das notas fiscais emitidas e apresentação da via para o setor fiscal;
- Relatório de notas fiscais emitidas no dia com os dados da venda;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

c) Sub-Setor Conferência

- Registro com as informações das vendas ticados pelo faturamento e assinados pelo conferente;
- Termo de liberação do pedido;
- Pesagem da carga;
- Protocolos de documentos entregues e recebidos pelo sub-setor constando data, identificação e assinaturas dos envolvidos.

4.6 CONSOLIDAÇÃO DA PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Sendo o sistema de controles internos, o conjunto de medidas elaborados para salvaguarda do patrimônio e das informações geradas por uma organização, sua existência dentro de uma empresa tem grande importância na sua gestão, tornando os processos mais transparentes e confiáveis, ainda que não em sua totalidade, pode passar uma boa margem de segurança à entidade.

Com o início das operações de uma companhia, é preciso identificar seus processos e assim, definir os controles que melhores se adequam as necessidades da empresa. Porém, faz-se também necessário adaptar os controles, implementando os modelos existentes ou implantando novos modelos conforme as novas características dos processos.

Estando a “Cia Abate Ltda” no início das suas atividades a importância de um sistema de controles internos instalado é grande, uma vez que a consciência de haver tais controles acabam por fazer parte da cultura da empresa, não correndo os riscos de rejeição, como ocorrem em algumas empresas já existentes.

Primeiramente, para o sistema de controles internos ser viável, parte-se do conhecimento da estrutura organizacional e os processos que a conduzem, verificando cada departamento, suas funções e atribuições, partindo do geral para o específico, padronizando ações e moldando conforme necessidades.

Por seguinte, o levantamento dos recursos humanos é levado em conta, definindo cargos, segregando funções, atribuindo responsabilidades e tarefas específicas para cada colaborador.

Tendo conhecida a estrutura organizacional e sua formação humana, é preciso definir cada controle por área, tendo seus próprios relatórios, além de verificar a relação entre cada área e como essa relação afeta a gestão como um todo.

Protocolos, autorizações, requisições, orçamentos, mapas e meios de organização são alguns instrumentos de controles integrantes do sistema, e os mesmos terão suas formatações conforme o que a empresa precisar. Dentre os variados pontos de controles observados, existem alguns que se destacam, sendo os principais: segregação de funções, autorizações e protocolos.

Com a implantação de um sistema de controles internos adequados às necessidades da empresa, o processo de gestão não somente terá mais transparência, como também estará melhor organizado, trazendo informações mais confiáveis, bem como, diminuindo a possibilidade de erros e fraudes.

5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O estudo de caso ora elaborado para propor a implantação de um sistema de controles internos para auxílio da gestão de um abatedouro de aves pode ser concluído de forma satisfatória, chegando aos objetivos previamente propostos, empregando técnicas e conhecimentos expostos na revisão da literatura.

Ao fim do estudo, pode-se conhecer a estrutura organizacional da empresa, delimitando as atuações em departamentos e suas funções dentro de cada um, através de setores, definindo suas atribuições e responsabilidades.

Com a estrutura organizacional conhecida, também foi possível identificar as áreas onde os controles seriam aplicados, fazendo assim com que toda a organização fizesse parte do sistema de controles internos.

Conhecida a estrutura organizacional e traçando o mapa das áreas onde os controles internos serão aplicados, tornou-se possível a consolidação das informações necessárias para uma proposta de implantação de um sistema de controles internos na entidade.

Conforme evidencia a proposta de implantação de um sistema de controles internos na empresa estudada, a materialização desse projeto não só tornará a gestão mais transparente, como também trará melhores resultados nos processos, havendo padronização e regras que terão grande valia na rotina empresarial.

Outro ponto relevante acerca da empresa aqui denominada “Cia Abate Ltda” é o fato dela estar em início das atividades, tornando a implantação do sistema de controles internos mais flexível e adaptável, evitando também o risco de rejeição por parte do capital humano de trabalho empregado na organização, dando a “Cia Abate Ltda” a vantagem em poder evoluir como pessoa jurídica podendo adequar o sistema de acordo com suas transformações.

Por se tratar de um estudo de caso em nível universitário, o trabalho não abrangeu todas as técnicas existentes no universo da auditoria e dos controles internos, sendo necessário para o conhecimento mais detalhado da situação da companhia como um todo, a análise mais avançada e preferencialmente, estar vivendo a rotina da empresa num intervalo maior.

Apesar das semelhanças entre a empresa analisada e demais empresas pertencentes ao mesmo setor, não é recomendável a utilização e aplicação dos resultados obtidos neste estudo de caso em outras companhias. Afinal, cada empresa possui suas particularidades e políticas diferenciadas, sendo estes resultados direcionados apenas à empresa aqui denominada "Cia Abate Ltda".

Este estudo não se esgota neste trabalho de conclusão de curso, portanto, por ser um tema de real importância, necessário se faz aprofundar-se com mais estudos.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

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

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CASSARRO, Antonio C. **Controles internos e segurança de sistemas: prevenindo fraudes e tornando auditáveis os sistemas.** São Paulo: LTR, 1997.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade auditoria e perícia.** Brasília: CFC, 2003.

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

D'AVILA, Marcos Z.; OLIVEIRA, Marcelo A. M. **Conceitos e técnicas de controles internos de organizações.** São Paulo: Nobel, 2002.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil.** São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos da metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de; *et al* **Curso básico de auditoria.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

RUIZ, J. A. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.