



Christian Antunes Kulmann

**CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE EM ESCRITÓRIOS DE
CONTABILIDADE EM SANTA MARIA - RS**

Santa Maria, RS
2019

Christian Antunes Kulmann

**CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE EM ESCRITÓRIOS DE
CONTABILIDADE EM SANTA MARIA - RS**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para
obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Orientador: Prof. (a) Liziane Alves Oliveira

Santa Maria, RS

2019

Christian Antunes Kulmann

**CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE EM ESCRITÓRIOS DE
CONTABILIDADE EM SANTA MARIA - RS**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para
obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Prof. (a) Liziane Alves Oliveira

Prof. Banca 1

Prof. Banca 2

Aprovado em de de

AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer a minha família por sempre estar presente e me apoiar em todos os momentos da minha vida.

Agradecer aos meus amigos e colegas pela parceria e apoio que eu realizasse esta etapa.

E aos professores que sempre estiveram do meu lado em toda essa trajetória.

Enfim, meu muito obrigado a todos que participaram de forma direta ou indireta na conclusão do meu curso!

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Atuação do mercado de trabalho.....	21
Gráfico 2: Quantidade de funcionários.....	22
Gráfico 3: Levantamento do controle interno nos escritórios de contabilidade.....	24
Gráfico 4: Princípio de Controle Interno - Responsabilidade	25
Gráfico 5: Princípio de Controle Interno - Segregação de Funções	26
Gráfico 6: Princípio de Controle Interno - Amarração de Sistemas.....	27
Gráfico 7: Princípio de Controle Interno - Confrontos dos ativos com o registros.....	28
Gráfico 8: Princípio de Controle Interno - Rotinas e auditoria interna	29
Gráfico 9: Princípio de Controle Interno - Acesso aos Ativos.....	30
Gráfico 10: Princípio de Controle Interno - Custos X Benefícios.....	31
Gráfico 11: Eficiência do controle interno	32
Gráfico 12: Qualidade do controle interno	32

RESUMO

O mecanismo de controle interno surge no viés de verificar a autenticidade dos documentos, prevenindo fraudes, localizando erros e desperdícios e, de certa forma, auxiliando na tomada de decisão, e quando procura se verificar o controle interno nos escritórios de contabilidades, percebe a dimensão de processo que devem existir para entregar uma informação coerente e com clareza a seus clientes. Nesse sentido foi traçado como objetivo geral, analisar a utilização dos controles internos nos escritórios de contabilidade de Santa Maria/RS. Para tanto, utilizou-se de uma pesquisa descritiva, de caráter qualitativo, por meio de estudo de caso. Foram aplicados 16 questionários com perguntas abertas e fechadas majoritariamente em escritórios com mais de 20 anos de atuação de mercado e até 15 funcionários. Como resultado, obteve-se que a utilização dos mecanismos de controle interno nos escritórios se dá de forma intermediária e utilizam parcialmente dos princípios. Ainda, percebeu-se que para manter a organização do ambiente, com o objetivo de prevenção de distorções e fraudes, a maioria dos escritórios realiza o armazenamento dos dados dos clientes em banco de dados, na nuvem ou no servidor interno e com backups diários, uma vez que, um sistema sólido e eficiente de controle interno conseguiria diminuir perdas para os clientes e é fundamental para apurar erros e irregularidades. Conclui-se então, que os escritórios não utilizam de sistemas de controle interno formalizados, conforme os propósitos encontrados na literatura, mas executam de alguns princípios como forma de evitar extravios de informações de seus clientes e manter a boa organização.

Palavras-chaves: Contabilidade. Controle interno. Princípios. Escritórios

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	5
2 REFERENCIAL TEÓRICO	8
2.1 Gestão organizacional	8
2.2 Processos de auditoria	9
2.2.1 Auditoria Contábil	11
2.2.2 Auditoria Financeira	11
2.3 Controle interno.....	12
2.3.1 Princípios de controle interno	13
2.3.2 Riscos nos controles internos	14
2.3.3 Controles internos em escritórios	15
2.4 Estudos correlatos sobre o tema de pesquisa	16
3 METODOLOGIA.....	18
3.1 Classificação da pesquisa	18
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	19
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	21
4.1 Contextualização do ambiente.....	21
4.2 Identificação dos controles internos.....	23
4.3 Integridade e veracidade dos dados e transações do seu controle interno	Erro!
Indicador não definido.	
5 CONCLUSÃO.....	34
REFERÊNCIAS.....	36
APÊNDICE A – Questionário aplicado aos escritórios de Contabilidade	40

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade surgiu em meados do século XX e, com o desenvolvimento desta ciência, possibilitou-se estudar o registro, a análise e o controle dos atos administrativos e econômicos. Segundo Iudícibus (2005, p. 31), “a contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa” onde, mesmo na sociedade antiga, o ser humano já utilizava as ferramentas contábeis para controlar seus bens.

No sentido de controlar surgiram os profissionais contábeis, que necessitam constantemente estar focados e atentos, preparados para tornar-se um gerente de informações, e possuir conhecimento das práticas contábeis para realizar as exigências do fisco e da sociedade (IUDÍCIBUS; MARION, 2007). A influência destes profissionais para orientar a administração das empresas, criou uma necessidade de ter um sistema de controle interno para auxiliar na tomada de decisões (NASCIMENTO; REGINATO, 2009).

Conforme Nascimento e Reginato (2009) e Almeida (2017), o controle interno representa um conjunto de procedimentos, rotinas e métodos de avaliação que ajudam a empresa a conduzir o andamento dos negócios, assim como a proteção dos ativos, produzindo dados confiáveis nas rotinas diárias, sendo que a aplicação do controle interno ocorre conforme o tamanho e a dimensão de cada empresa. Segundo Crepaldi (2004), em empresas de grande porte, deve ser direcionada maior atenção às rotinas administrativas e fiscais, pelo fato de ter uma demanda maior de trabalho, e pelas atividades que devem ser controladas.

Bordin e Saraiva (2006) evidenciam que, nos escritórios contábeis, o controle interno vem com o viés de desempenhar as funções de verificação de autenticidade dos informes, relatórios contábeis, financeiros e operacionais, prevenir fraudes e, na existência delas, possibilitar a descoberta rápida, determinando sua extensão, bem como localizar erros e desperdícios. Com isso promove-se, ao mesmo tempo, a uniformidade e a correção no registro das operações, a eficiência do pessoal, mediante a vigilância que se exerce através dos relatórios e salvaguardar os ativos e, de maneira geral, obter um controle eficiente sobre todos os aspectos vitais do negócio (BORDIN; SARAIVA, 2006). Ou seja, a contabilidade, uma vez que os escritórios contábeis estão obtendo uma ideia transparente do andamento de suas tarefas e dos seus deveres com os seus clientes, obtém uma qualificada linha de trabalho para ter um andamento correto dos negócios.

Como forma de manter um controle interno satisfatório, os escritórios estão desenvolvendo uma estratégia bem definida e implementada de relacionamento com os clientes, através de uma boa comunicação e organizando todas as informações que são necessárias para ter um bom desempenho das funções que devem ser realizadas. Conforme Fernandes e Berton (2005), deve-se ter um planejamento, uma organização, uma direção de como devem ser tratadas as situações de comunicação com os clientes, bem como os eventuais problemas. Existe a necessidade de ter uma análise do andamento das atividades e dos fatores internos e externos da empresa, visando evitar problemas futuros e exposição a riscos desnecessários (FERNANDES; BERTON, 2005). Os escritórios de contabilidade devem ser eficientes e decisivos na tomada de decisão, pois essas possuem impacto crescente e direto no andamento dos negócios dos clientes.

Frente ao exposto, tem-se como problema de pesquisa a seguinte questão: como se dá a utilização de mecanismos de controle interno nos escritórios de contabilidade em Santa Maria/RS? Desta forma, objetivou-se analisar a utilização dos controles internos nos escritórios de contabilidade de Santa Maria/RS. Especificamente, visou identificar os controles internos nos escritórios de contabilidade, verificar o armazenamento das informações de seus clientes e, por fim, propor mecanismos de controle interno para o uso quanto as informações recebidas de seus clientes.

A presente pesquisa justifica-se pela relevância do uso adequados de controles, que tem o objetivo de assegurar as informações que são disponibilizadas pelos clientes aos escritórios de contabilidade (MARION, 2006), onde a informação remetida, segue a contabilidade da mesma forma que saiu do cliente. Ou seja, o principal objetivo do controle interno nos escritórios de contabilidade é diante das informações de seus clientes, possibilitando assegurar que todas informações estão sendo corretamente utilizadas a fim de definir o rumo que está sendo tomando diante de toda documentação recebida, para alcançar a meta planejada que se dá através da emissão de demonstrativos contábeis-financeiros.

Neste aspecto, analisar os controles internos existentes em escritórios de contabilidade acrescenta muito para o crescimento de seus clientes, pois remetem a uma boa organização, para poder assegurar que tenha uma qualidade nas distribuições de tarefas, onde seja tudo realizado com a eficiência que é necessária, prevenindo que ocorram erros e irregularidades na maneira de como está sendo realizando os procedimentos solicitados.

Deste modo, a presente pesquisa irá contribuir para com os escritórios, melhorando a gestão de suas atividades, pois tendo um método de processamento das informações mais

avançado, diante das mudanças que ocorrem no decorrer dos anos, implementando programas e sistemas para a validação e/ou escrituração dos documentos contábeis, como forma de auxiliar a administração para a tomada de decisões e para a melhor maneira de fazer o gerenciamento da empresa.

Ainda, a pesquisa tem a preocupação de desenvolver um raciocínio crítico na academia, onde os acadêmicos do curso, podem pensar futuramente em como gerir seus escritórios e contribuir para a organização da profissão.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo apresenta o referencial teórico da presente pesquisa, buscando demonstrar a teoria sobre a gestão organizacional, auditoria e controles internos.

2.1 Gestão organizacional

A gestão organizacional é uma forma para as empresas utilizarem uma metodologia para ter uma análise interna da organização, podendo ter em vista de que forma deve ser realizada o planejamento organizacional (RODRIGUES; LEMOS, 2009).

Segundo Reis (2018) a gestão é definida como um processo de forma a permitir a produção de bens e serviços com a importância dos membros da organização, o que constitui que a gestão vai envolver um conjunto de operações que tem como finalidade garantir a realização de um bom desempenho por parte dos recursos organizacionais, diante de serem atingidos os objetivos e as metas previamente apresentados, de forma eficiente e eficaz, através das suas principais funções de planejamento e organização. Ou seja, gestão forma um círculo, em que cada fase está intimamente relacionada com as outras, de forma que o planejamento conduz para a execução, a execução é avaliada pelo controle, e o controle faz a realimentação do sistema para um novo planejamento ou execução (RAUPP; MARTINS; BEUREN, 2006).

Dessa forma, a gestão organizacional em escritórios de contabilidade, tem por responsabilidade, fornecer informações financeiras do desempenho de resultados e fluxos de caixas, para auxiliar seus clientes em tomadas de decisões (BARRETO et al., 2015).

Os escritórios contábeis são essenciais para que uma empresa possa dar andamento nos negócios que tem a desempenhar, ainda mais pela maneira com que está sendo renovadas as legislações trabalhistas, tributárias e previdenciárias. Em relação a gestão dos escritórios, é realizada com o objetivo de melhorar o processo de gestão, e nos processos e rotinas que são desempenhados no dia a dia, para que se possa evitar erros futuros que venham a ser causados pelo ato de não ser feita uma boa gestão ou ter um planejamento adequado para o que se precisa.

Brundo, Macke e Ghedine (2004) descreveram que os escritórios de contabilidade desenvolvem suas atividades em meio a uma grande competitividade, com o mercado exigindo além dos trabalhos operacionais e serviços de consultoria. Desta forma, é necessário que os profissionais contábeis tenham conhecimentos técnicos, habilidades

conceituais sobre as atividades que devem ser desenvolvidas, compreensão, comprometimento e competência de acordo com as estratégias do escritório, que precisa ter seus objetivos transparentes em um planejamento formal.

Oliveira e Fantini (2011) elucidam que para se ter um bom relacionamento com seus clientes, deve ser realizada uma boa ligação entre cliente e empresa, para que o cliente possa sempre obter confiança e tranquilidade em tudo que está sendo desenvolvido, pelos serviços que estão sendo prestados nos escritórios contábeis.

Neste aspecto, possibilitando gerar confiança e transparência a contabilidade tem como princípio gerar informações através de relatórios que auxiliem no gerenciamento das empresas através dos sistemas de informação contábil, que para Padoveze (2004, p. 143) “são os meios que o contador irá utilizar para efetivar a contabilidade e a informação contábil dentro da organização, para que a contabilidade seja utilizada em toda a sua plenitude”.

2.2 Processos de auditoria

A auditoria é uma análise de documentos, livros, onde se obtém informações internas e externas e que está relacionada com o controle do patrimônio, objetivando a mensuração com exatidão dos registros e demonstrações contábeis, segundo Franco e Marra (2011). Mas, de acordo com Crepaldi (2012, p. 03) a “auditoria é definida como o levantamento, estudo e análise das transações, procedimentos, operações, rotinas e demonstrações financeiras de uma empresa”.

Nas empresas, poderá se observar que a auditoria cada dia está mais voltada para direcionar as tomadas de decisões e para melhor eficiência e eficácia nos procedimentos adotados em lançamentos de fatos contábeis, dividindo-se em auditoria interna ou externa/independente, onde ambas tem por propósito auxiliar na produção de informações fidedignas (CREPALDI E BIANCHI, 2015).

Attie (2007) determina na auditoria interna, que todas as organizações sejam revisadas a intervalos regulares de tempo, para que cumpram suas funções de planejamento, contabilização, custódia e controle, segundo as políticas de cada empresa.

Segundo Lisboa (2017, p. 58) o auditor interno deve, portanto, preocupar-se com qualquer fase das atividades da empresa na qual possa ser de utilidade à Administração, através das necessidades de desempenhar atividades tais como:

- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e procedimentos vigentes;
- Determinar a extensão dos controles sobre a existência dos ativos da empresa e da sua proteção contra todo tipo de perda;
- Determinar o grau de confiança, das informações e dados contábeis e de outra natureza, preparados dentro da empresa;
- Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respectivas responsabilidades;
- Avaliar os riscos estratégicos e de negócio da organização.

Dessa forma, em relação à organização do departamento, um ponto de maior relevância é a autonomia e independência por conta da auditoria interna da empresa, uma vez que, o profissional possui vínculo com a empresa e fácil acesso a reportar as situações a administração geral, diferente do que é na auditoria externa (CREPALDI, 2012).

Para Almeida (2017), a auditoria externa surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, houve a carência da empresa aumentar suas instalações, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos. Franco e Marra (2011), expõem que a independência do auditor externo deve ser absoluta e não poderá aceitar imposições da empresa referente ao procedimento que deverá ser realizado para ser desenvolvido o trabalho de auditoria.

Franco e Marra (2011, p. 24) evidenciam que a auditoria externa:

Consiste no exame de documentos, livros, registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo às normas apropriadas verificando se as demonstrações representam a situação nelas demonstradas de acordo com as normas e princípios contábeis.

Crepaldi (2012) destaca que o objetivo da auditoria da auditoria externa pode ser descrito como o processo pelo qual o auditor se certifica da fidedignidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada.

Dessa forma, Crepaldi (2012) diz que a auditoria possui padrões de natureza técnica e ética, tornando-se fundamental para a mensuração de desempenho da empresa, permitindo tratar de avaliar a política de sistema em termos de adequação, aplicação e controle, e para alcançar os objetivos da empresa.

Representando um processo sistemático para examinar as atividades desenvolvidas por uma empresa, a auditoria pode ser auditoria contábil ou auditoria financeira.

2.2.1 Auditoria Contábil

O auditor tem um papel fundamental que contribui com o desenvolvimento dos mercados, exigindo-se que tenha características e qualidades essenciais, permitindo que sua atuação seja vista de maneira que possa ser conhecida como sinônimo de confiança e credibilidade, conforme Medeiros Raquel (2016).

De acordo com Sá (2002, p. 21):

Auditoria contábil é uma técnica que se utiliza da revisão da pesquisa para fins de opinião e orientação sobre orientações patrimoniais sobre uma entidade, verificando, a veracidade dos relatórios apresentados, bem como se certifica de que foram feitos baseados nas regras e conceitos contábeis.

A auditoria poderá beneficiar não somente os investidores, mas, também, as empresas auditadas, evitando que futuramente possam ocorrer prejuízos ou mesmo multas (SANTOS et al., 2009). E seu objetivo é o de validar os saldos contábeis, ou seja, verificar se a conta das demonstrações contábeis fecha com as situações patrimonial, econômica e financeira da organização, através do uso de técnicas e procedimentos para apurar a exatidão dos registros contábeis e também para avaliar os controles internos da empresa auditada.

A seguir, será evidenciado de que maneira é realizado a auditoria financeira e como ela pode ser utilizada.

2.2.2 Auditoria Financeira

Auditoria financeira tem, entre seus objetivos, a preocupação em certificar que os valores físicos existentes estão de acordo com os saldos registrados nos extratos bancários, nos registros contábeis e no boletim de caixa (CAMARGO, 2017).

Sendo uma modalidade de auditoria que se dedica a avaliar todas as atividades ligadas ao departamento financeiro de uma organização, com o objetivo de identificar eventuais irregularidades, fraudes ou desvios.

Entre os objetos analisados na auditoria financeira estão os recursos da companhia (em especial, a sua devida utilização), os processos internos e as medidas de controle, os títulos em aberto, entre outros (CAMARGO, 2017).

2.3 Controle interno

A forma de controlar as informações pode ser visto, também, como uma maneira de garantir a continuidade da empresa, mantendo a entidade em um rumo pré-estabelecido.

Attie (2013, p. 112) elucida que:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotadas 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.

Desta forma, o controle interno serve como forma de precaução e comprovação utilizada pelos administradores para poder exercer o controle sobre todos os atos praticados e fatos ocorridos na entidade. No controle interno se cogita além das questões diretamente relacionadas com as funções dos departamentos de contabilidade, pois sem o completo conhecimento do que foi planejado, é improvável que se faça um controle interno adequado (BORDIN; SARAIVA, 2005). Auxiliando diretamente em todas as áreas de uma empresa seja ela fiscal contábil ou administrativa, o controle interno ajuda no desenvolvimento de todos os processos operacionais da empresa, através do planejamento, direcionamento e organização, ficando para os gestores apenas a execução dos processos definidos pela empresa.

Alves (2015) aborda que o controle interno é um processo que é realizado para que possa se ter uma organização dentro da empresa, para que os objetivos esperados possam ser alcançados da melhor maneira e possam alcançar as metas estipuladas dentro da empresa, sendo essencial para que se possa dar andamento no trabalho.

O objetivo do controle interno, de acordo com Attie (2010) é relativo à salvaguarda dos interesses e refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades ou à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias para administrar e compreender os eventos realizados na empresa a nível gerencial.

A administração de uma empresa leva em consideração o planejamento, execução e controle, com o objetivo de alcançar os melhores resultados, a eficiência e eficácia dos negócios, garantindo que a organização. Neste contexto, a utilização de um sistema de controle interno acaba sendo uma ferramenta relevante no processo da execução dessas

etapas, sua implantação deve ser em concordância com os resultados pretendidos e a partir dos objetivos, metas, planos, políticas, organogramas e atividades planejadas.

É um plano de ação, na organização que visa à proteção de seus bens, conferindo confiabilidade e fidelidade aos dados contábeis (SCHIMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014).

Conforme Crepaldi (2012, p. 504) classificam-se em “operacional que é relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade; contábil, que se relaciona com à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis e normativos”, visando à observância da regulamentação pertinente.

2.3.1 Princípios de controle interno

Os princípios de controle interno representam redução do chamado risco de controle interno, que é o risco decorrente das falhas existentes nos mecanismos de controle interno de uma organização.

Attie (2010) indica que a classificação do controle interno de alguma empresa pode ser analisada de acordo com a eficiência dos fluxos de operações e informações e os seus custos/benefícios. A implantação ou aprimoramento de um tipo de controle é tanto viável quanto positiva for sua relação custo/benefício e o grau máximo de avaliação do benefício deve ser atribuído à importância e qualidade da informação a ser gerada. Ou seja, são desempenhados para poder analisar e identificar os procedimentos que devem ser implantados para poder ter uma realização nas funções que são exigidas para o cumprimento das tarefas (ALVES, 2015).

Desta forma, os princípios dos controles internos, conforme destacam Peter e Machado (2003, p. 25), “é o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam a atingir os objetivos específicos da empresa”, referindo-se de que maneira a empresa precisa tomar certas medidas. No entanto, para Crepaldi (2012, p. 517) o “controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os aspectos contábeis”. Por isso precisa-se considerá-los, também conjuntamente, para efeito de determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno, nos quais usualmente são os seguintes:

- **Responsabilidade:** Consiste nas atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização;

- **Rotinas internas:** Consiste no documento que a empresa deve definir todas as suas rotinas internas. Essas rotinas compreendem: formulários internos e externos;

instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos; evidências das execuções dos procedimentos internos de controle (assinaturas, carimbos etc.) e procedimentos internos dos diversos setores da empresa.

- **Acesso aos ativos:** Consiste no alinhamento da empresa aos o acesso dos funcionários aos seus ativos, assim como em estabelecer certos controles físicos.

- **Segregação de funções:** Consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.

- **Confronto dos ativos com os registros:** Consiste em estabelecer que a empresa deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos, da forma que a responsabilidade de alguns funcionários, sejam diariamente conferidos com os registros da contabilidade.

- **Amarrações do sistema:** Consiste que sistema de controle interno deve ser conhecido, de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência.

- **Auditoria interna:** Consiste que não basta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias, pois objetiva verificar se as normas internas estão sendo seguidas e em avaliar a necessidade de novas normas internas ou de notificação das já existentes.

- **Custo do controle x benefícios:** Consiste em evidenciar que o custo do controle interno não deve exceder aos benefícios que dele se espera obter.

Conforme Crepaldi (2012), mesmo no caso de a empresa ter um excelente sistema de controle interno, o auditor deve executar procedimentos mínimos de auditoria a fim de confirmar a veracidade das informações, o conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, a instrução inadequada dos funcionários com relação às normas internas e a negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias.

2.3.2 Riscos nos controles internos

Os riscos se originam do ambiente que a empresa está inserida, sendo internos que são mais fáceis de serem evitados do que os riscos originados do ambiente externo ao da empresa, e que muitas vezes representam um impacto muito maior para a organização (PADOVEZE; BERTOLUCCI, 2013). E segundo Utzig, Carpes e Cunha (2012) a abrangência de um controle interno satisfatório é parte integrante do gerenciamento de

riscos corporativos, pois origina dessa forma uma conceituação e uma ferramenta de gestão mais eficiente.

Conforme exposto, os riscos podem acabar ocorrendo pelo fato de algum funcionário não realizar os procedimentos da forma que realmente precisam ser efetivados, pelo fato de algum setor não ter uma boa organização referente às transições e operações que são realizadas dentro da empresa, o qual pode acabar trazendo complicações para as empresas. Estes fatos vêm ao encontro de influenciar nas metas e objetivos que a empresa busca alcançar, devendo sempre ter um cuidado e uma atenção que é necessária para que não acabe trazendo um impacto negativo para a organização, conforme o Instituto de Auditores do Brasil (2013).

Embora diferentes atividades de risco e controle existam dentro de uma organização, o desafio está em determinar as funções específicas e coordenar com eficiência esses grupos de controles a fim de evitar altos riscos (INSTITUTO DE AUDITORES DO BRASIL, 2013). Diante deste contexto, exemplificando como analisar a eficiências dos controles na iminência de riscos, pode-se perceber que as responsabilidades que cada colaborador necessita ter, devem ser definidas para que cada grupo de profissionais em relação ao riscos e controle entenda os limites de suas responsabilidades e como seus cargos se encaixam na estrutura geral de riscos e controle da organização.

No mesmo sentido, Antunes (2006, p. 4) complementa:

Que o resultado da avaliação dos riscos dos sistemas de controles internos de uma entidade é componente significativo no processo de determinação da natureza, época e extensão dos testes de auditoria por serem aplicados pelo autor independente de demonstrações contábeis.

Em uma abordagem lógica e coordenada, os recursos limitados de riscos e controle podem não ser aplicados com eficácia e os riscos significantes podem não ser identificados e gerenciados de forma adequada.

2.3.3 Controles internos em escritórios

Os controles nos escritórios de contabilidade acabam trazendo uma segurança para o uso das informações despendidas pelos usuários da contabilidade, desde que, o desempenho seja realizado de maneira eficiente. Neste aspecto, Attie (2011) afirma que a finalidade principal da contabilidade é coletar todos os dados referentes aos fatos ocorridos na

empresa que tenham, ou possam ter impactos e causar variações em sua posição patrimonial.

Uma estrutura de controles internos pode trazer diversos benefícios para a empresa, tendo em vista como vantagens, pois aumenta a eficiência operacional, reduzindo desperdício de tempo e de materiais, ajuda para realizar a tomada de decisões operacionais devido a confiabilidade nas informações produzidas, diminui o risco de erros e fraudes, valorizando a imagem e conquistando a confiança do mercado (NASCIMENTO; REGINATO, 2009).

Para Attie (2011, p. 04), “A contabilidade é o instrumento de medição e avaliação do patrimônio e dos resultados auferidos pela gestão da Administração da entidade”, e o controle interno pode ser definido com procedimentos, métodos e medidas que uma empresa possui com a intenção de proteger os ativos, averiguar os procedimentos operacionais e a precisão das informações contábeis (CREPALDI, 2012).

Desta forma, os controles contábeis em escritórios de contabilidade são realizados para uma elaboração precisa das demonstrações financeiras, certificando os registros e o avaliação patrimonial de uma entidade.

Com isso, a importância que o controle interno possui como ferramenta gerencial e de proteção das informações, acaba se tornando muito útil no processo de tomada de decisão e de aquisição de conhecimento, visando obter resultados do planejamento e, portanto, obter confiança nas informações (SOUZA; RIOS, 2011).

2.4 Estudos correlatos sobre o tema de pesquisa

Visando maiores conhecimentos, foram analisados alguns trabalhos de monografias de curso e artigos científicos em relação ao tema proposto, os quais são apresentados por meio de breve resumo, conforme segue.

O estudo de Bordin e Saraiva (2006) visou demonstrar a importância do controle interno como ferramenta fundamental para assegurar a fidedignidade e integridade dos registros e demonstrações contábeis. O estudo possibilitou verificar que a sua utilização se torna indispensável para a segurança da empresa e também para resguardar o administrador na sua tomada de decisões, a partir de que os processos se tornam ágil e de fácil entendimento para todos os usuários, tanto internos quanto externos que fazem uso dessas informações. Com este trabalho procurou-se demonstrar que a utilização de um controle interno eficiente é primordial para a manutenção de uma empresa no mercado atual.

Silva et al. (2011) estudaram sobre os sistemas de gerenciamentos e controle interno: uma análise dos escritórios de contabilidade de Belo Horizonte/MG e Região Metropolitana. Essa pesquisa relatou sobre a análise dos sistemas de gerenciamento e controle interno que são desenvolvidos nos escritórios de contabilidade, o qual é conferido os níveis de integração dos sistemas de informação entre as áreas administrativa e financeira, contábil, pessoal e fiscal, além de examinar quais delas possuíam controle interno implantado. Identificou ainda, em qual dos quatro estágios de gerenciamento estavam os escritórios de contabilidade, segundo a metodologia de Kaplan e Cooper.

O estudo que evidenciou o controle interno no setor contábil: estudo de caso em um escritório de contabilidade na cidade de Barreiras (BA) de Nunes, Brito, Furtado (2017) teve por finalidade analisar a importância da implantação do controle interno em um determinado setor de uma empresa prestadora serviços contábeis, acompanhado de um estudo de caso aplicado no setor contábil/fiscal da empresa que procede em um questionário aplicado com questões específicas para a área estudada. Neste estudo foi realizada uma análise com aplicação de um questionário e visita a uma empresa com análise documental, as quais permitiram examinar quais os pontos positivos e/ou negativos nas rotinas internas do setor contábil para verificar se está sendo aplicado um controle interno no setor, o qual foi evidenciado alguns pontos positivos confirmando a existência e a eficiência do controle interno no setor.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho objetivou-se analisar a utilização dos controles internos nos escritórios de contabilidade de Santa Maria/RS, devido à necessidade de fornecer informações confiáveis para a tomada de decisão dos clientes. Para tal, a metodologia de pesquisa disserta sobre duas questões: primeiramente, caracteriza-se a pesquisa conforme sua classificação, enfoque, objetivos e procedimentos técnicos; em seguida, evidencia-se os procedimentos de coleta, tratamento e análise de dados.

3.1 Classificação da pesquisa

Quanto a classificação da natureza da pesquisa, classificou-se como aplicada. Segundo Thiollent (2009, p. 36) a pesquisa aplicada “concentra-se em torno dos problemas presentes nas atividades das instituições, organizações, grupos ou atores sociais e está empenhada na elaboração de diagnósticos, identificação de problemas e busca de soluções” e dessa forma, a pesquisa contou com um objetivo geral que visa aplicar o estudo em escritório de contabilidade, a fim de analisar como são utilizados os controles internos em escritórios de Santa Maria – RS.

Quanto ao enfoque do problema, a pesquisa classificou como qualitativa. Para Rodrigues e Limena (2006, p. 90) a abordagem qualitativa “é utilizada para investigar problemas que os procedimentos estatísticos não poderão alcançar ou representar, em virtude de sua complexidade”. Sendo assim, por meio da abordagem qualitativa, o pesquisador quer descrever quais os controles internos, segundo os princípios de controle interno evidenciado por Crepaldi (2012), que são aplicados nos escritórios de contabilidade para guardas das informações de seus clientes.

No que tange aos objetivos do estudo, classificou-se como uma pesquisa descritiva. Para Barros e Lehfeld (2007), a pesquisa descritiva realiza o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos do mundo físico sem a interferência do pesquisador, é observar, registrar e analisar os fenômenos ou sistemas técnicos, sem, contudo, entrar no mérito dos conteúdos. Tendo em vista esse projeto, será descritiva, pois foi aplicado em escritórios de contabilidade de Santa Maria, a fim de descrever como ocorre o controle interno das informações de seus clientes.

Com relação aos procedimentos técnicos, a pesquisa classificou-se como uma pesquisa de campo, pois a delimitação da pesquisa foi com os escritórios de contabilidade,

com o fim de analisar a utilização de controles internos. Segundo Fonseca (2002), a pesquisa de campo caracteriza-se pelas investigações em que, além da pesquisa bibliográfica e/ou documental, se realiza coleta de dados junto a pessoas, com o recurso de diferentes tipos de pesquisa (pesquisa *ex-post-facto*, pesquisa-ação, pesquisa participante, etc.).

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

Os procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados foram evidenciados de que maneira foi realizado o desenvolvimento do estudo a fim de levantar os objetivos e problemática da pesquisa.

Dessa forma, a coleta de dados realizou-se por meio de questionários. A pesquisa documental “baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa” segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 54). E complementando com Raupp e Beuren (2004, p. 89), “baseia-se em materiais fornecido da empresa”.

Já os questionários, segundo Gil (1999, p. 128) pode ser definido “como a técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas etc.”.

Desta forma, foi desenvolvido um questionário com perguntas abertas e fechadas, realizado no Google Docs, enviado para os gestores dos escritórios de contabilidade de Santa Maria – RS, e analisado junto a teoria de Crepaldi (2012), em relação aos princípios de controle interno, sendo a responsabilidade, segregação de função, confronto dos ativos com os registros, amarração de sistemas, auditoria interna, custos x benefícios, acesso aos ativos e rotinas internas.

A aplicação do questionário foi realizada primeiramente através do envio por e-mail a escritórios de contabilidade, para serem respondidos pelo gestor de cada empresa, e posterior será realizado um contato para confirmar o recebimento e explicá-lo. Pretende-se obter pelo menos 60% de respostas aos questionários e caso o responsável do escritório não o responda digitalmente, será enviado pela forma física, através de visita ao escritório.

Quanto à elaboração dos questionários, procurou-se analisar a importância acerca do controle interno, quais são os controles internos existentes nos escritórios, como era visto o processo de controle nos escritórios, de que forma o controle interno é utilizado, quais são

os princípios que estão sendo utilizados para a realização do controle interno na empresa, e se realmente está sendo utilizado, entre outros, conforme o Apêndice A.

Para alcançar o primeiro objetivo específico, foi realizada a pesquisa para identificar a utilização dos controles internos nos escritórios de contabilidade, verificando se existe controle interno na empresa, se de alguma maneira é aplicado o controle interno, verificando de qual maneira é realizado, quais os princípios de controle interno que são utilizados pelos escritórios de contabilidade de Santa Maria.

Para responder ao segundo objetivo específico, teve como finalidade averiguar a importância acerca do controle interno, foi necessário analisar as respostas em relação a importância que o controle interno pode vir a trazer se desempenhado da maneira correta, quais serão os acréscimos que o controle interno traz para o seu desenvolvimento, e se é vantajoso dar atenção para esse método que será adotado.

A seguir, procurou propor mecanismos de controle interno para o uso das informações recebidas de seus clientes. Ou seja, se as informações que foram obtidas serviram para se ter um conhecimento de como era realizado o controle interno, e que possibilitaram propor formas para ter uma melhor segurança e comprometimento dos princípios de controle na gestão da empresa.

Por fim, o tratamento e análise dos dados foram direcionados através do *Microsoft Excel*[®], onde buscou interpretar a aplicação dos controles internos em escritório de contabilidade, através da utilização da escala Likert a fim de analisar se estes são aplicados a segurança das informações, o que e quais os controles que existem e análise dos aspectos positivos e negativos, quanto da não utilização em relação ao risco que está exposto. Por fim, as respostas aos questionamentos foram apresentadas no relatório do Trabalho Final de Graduação II.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A presente pesquisa realizou-se com o intuito de analisar a utilização dos controles internos em escritórios de contabilidade, por meio de identificar os controles internos, verificar o armazenamento das informações de seus clientes e, por fim, levantar os aspectos positivos e/ou negativos na implantação de mecanismos de controle interno para a utilização em seu ambiente interno, quanto as informações recebidas de seus clientes.

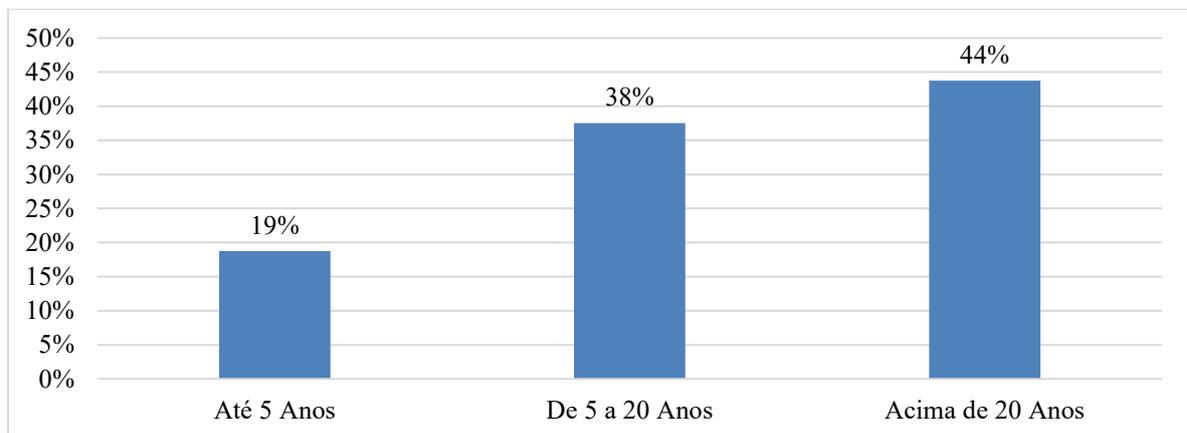
Desse modo, a presente pesquisa buscou atingir o propósito, por meio de um questionário, identificando o nível de compreensão e aplicação do controle interno dentro dos escritórios de contabilidade, com perguntas abertas e fechadas com a finalidade de verificar qual o método utilizado para esse tipo de situação, e para ajudar a esclarecer melhor sobre o conceito de controle interno, na ideia de seus gestores e na ideia de como estão conduzindo as suas empresas.

4.1 Contextualizações do ambiente

O questionário foi aplicado aos responsáveis pelos escritórios de contabilidade de Santa Maria – RS, no qual se obteve uma amostra de 16 respondentes, sendo escritórios de contabilidade (94%) e que perfazem o objetivo de pesquisa em realizar-se em escritórios de contabilidade, todavia, houve somente um profissional que atua de forma autônoma, que representa 6% da amostra e não houve respostas de contadores com vínculo empregatício.

Quando se questionou sobre o tempo de atuação do mercado dos escritórios de contabilidade, o Gráfico 1 evidenciou a atuação do mercado do trabalho.

Gráfico 1: Atuação do mercado de trabalho.

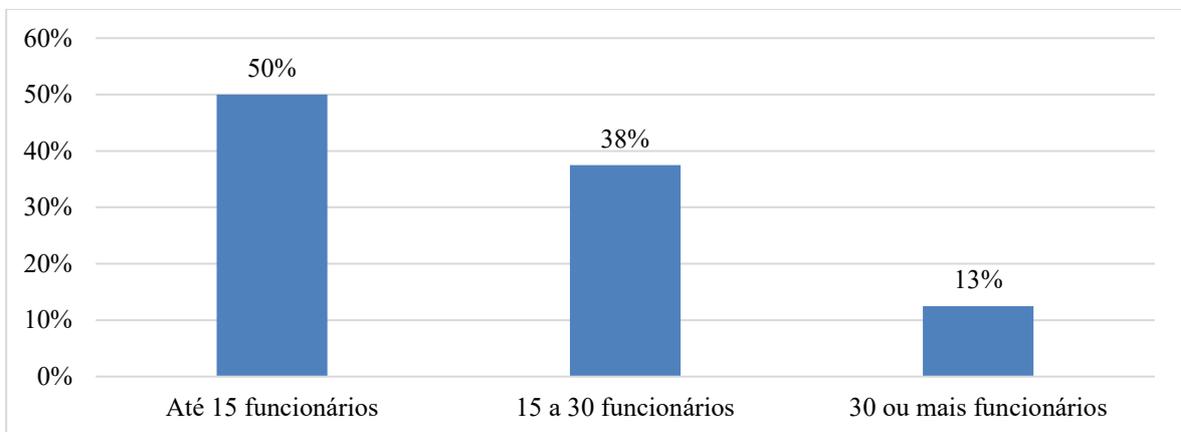


Fonte: Dados da pesquisa.

Constatou-se que os escritórios pesquisados mais de 20 anos de atuação no mercado de trabalho, representam 44%, seguido dos escritórios de 05 a 20 anos, com 38%. De forma geral, majormente são escritórios que estão em atividade a um tempo significativo e com clientes consolidados.

Procurou-se também identificar a quantidade de funcionários que estes escritórios possuíam, uma vez que, a segregação de funções contatada como um princípio de controle interno é relevante a tal questionamento. Dessa forma no Gráfico 2, visualiza-se esta informação.

Gráfico 2: Quantidade de funcionários.



Fonte: Dados da pesquisa.

Notou-se que referente à quantidade de funcionários, 50% dos escritórios possuem até 15 funcionários, seguido de 38% que possuem de 15 a 30 funcionários e somente 13%, empregam 30 ou mais funcionários, que refere-se a somente 02 escritórios de contabilidade.

Sobre o entendimento dos respondentes com relação ao conceito de controle interno, foram identificadas algumas palavras chaves, conforme a Figura 1.

Figura 1: Nuvem de palavras-chaves.



Fonte: Dados da pesquisa.

Contudo, os respondentes enfatizaram que controle internos refere-se a procedimentos, controle, mecanismos, processos, maneiras, ferramentas, objetivos, confiança, controle das rotinas administrativas, custos, desempenho de colaboradores, resultados da empresa, segurança, tarefas diárias, cruzamento de informações, fraudes, erros, riscos, entre outras. E neste aspecto, o entendimento predomina a palavra controle, visto que essas palavras refletem o objetivo principal de se estabelecer um mecanismo de controle nas empresas, vindo ao encontro do próprio conceito da ferramenta enfatizando, inclusive, alguns dos princípios estabelecidos pela literatura.

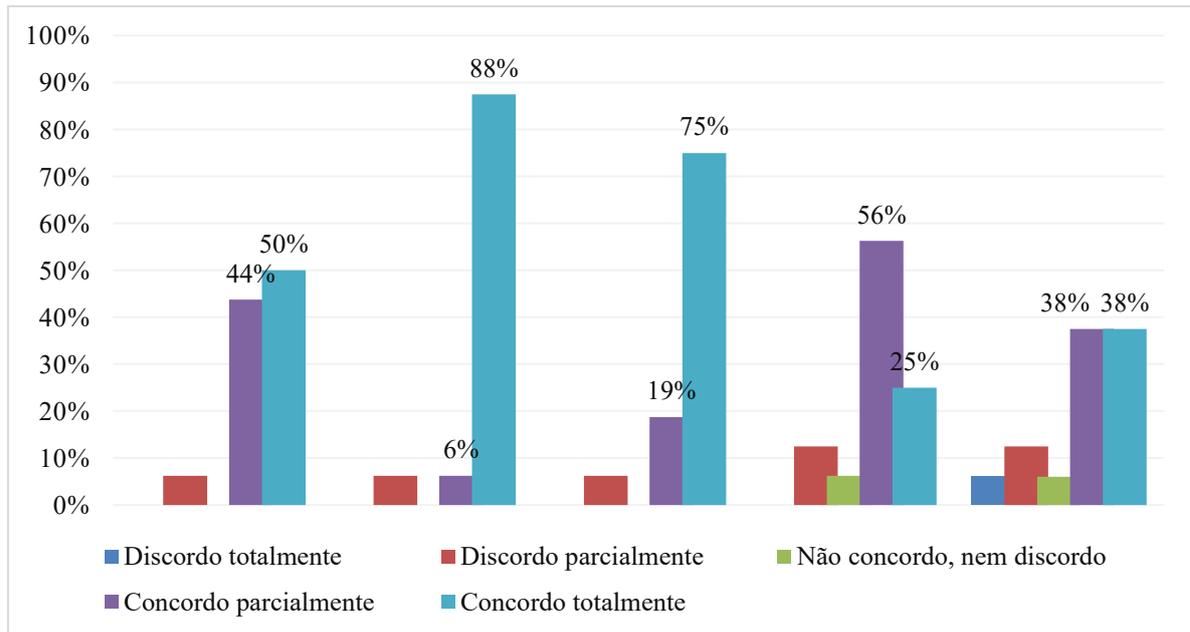
Conforme destacado por alguns respondentes, o controle interno em empresas de prestação de serviços contábeis é baseado em parâmetros externos (informações das empresas clientes) que são tratados dentro do escritório para atender os prazos necessários para o andamento normal das rotinas contábeis e assegurar os ativos da empresa, ou um conjunto de procedimentos, normas e objetivos estabelecidos pela Administração da empresa com o objetivo de cumprir a política administrativa da organização e proporcionar confiança no que diz respeito à eficácia e eficiência dos recursos.

4.2 Controles internos nos escritórios de contabilidade

Visando identificar os princípios de controle interno nos escritórios de contabilidade, primeiramente procurou-se saber, a) se os escritórios utilizavam do controle interno pela sua empresa? b) se o controle interno é importante para a sua empresa? c) se há existência de um controle interno em sua organização traz benefícios positivos para seu desempenho? d) se os controles internos passam por um programa de revisão antes de serem implantados? e) se em sua empresa, os controles são testados e monitorados periodicamente?.

Coube aos respondentes, segundo a escala Likert, apenas responder se discordavam totalmente (atribuído o valor de 1) a concordo totalmente (atribuído o valor de 5), conforme Gráfico 3 que evidencia as respostas dos escritórios de contabilidade.

Gráfico 3: Levantamento do controle interno nos escritórios de contabilidade.



Fonte: Dados da pesquisa.

Notou-se que os gestores dos escritórios responderam para a pergunta A, que se referia os escritórios utilizavam do controle interno em sua empresa, constatou-se que 44% concordam parcialmente e 50% concordam totalmente, sendo assim, percebe-se que 94% dos escritórios adotam de controles internos, tanto parcial como totalmente.

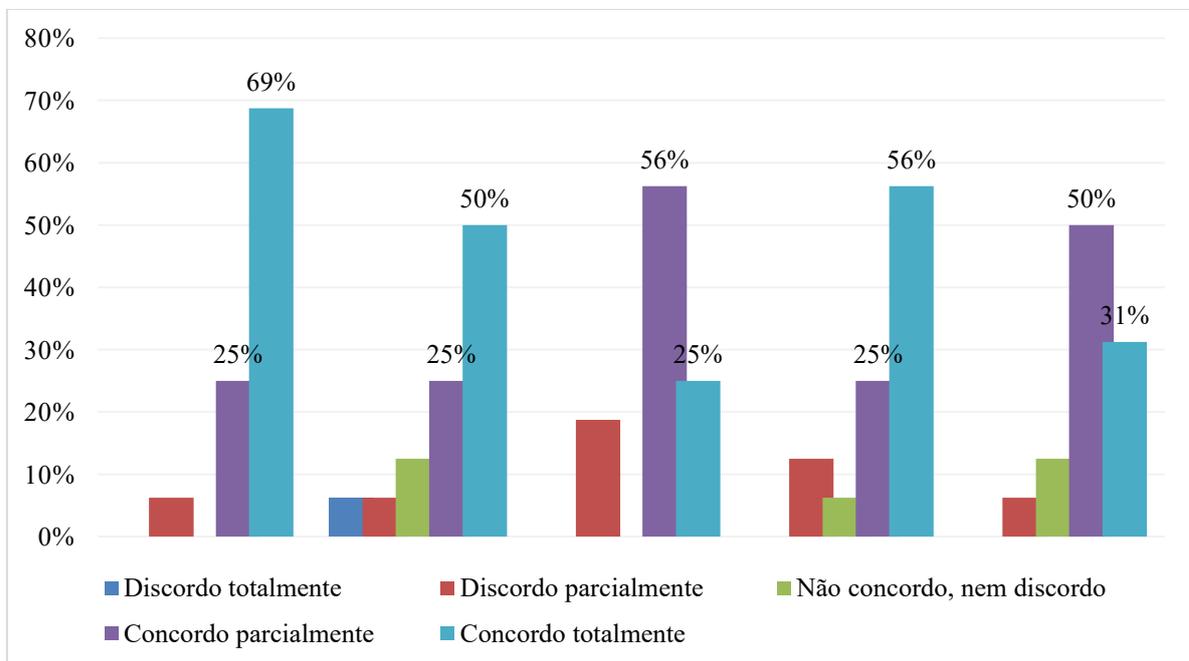
Em relação a pergunta B, se o controle interno é importante para a sua empresa, constatou-se que 88% acreditam ser importantíssimo, enquanto para a pergunta C que visa verificar se há existência de um controle interno em sua organização traz benefícios positivos para seu desempenho, 75% concordam totalmente que sim.

Para a pergunta D, se os controles internos passam por um programa de revisão antes de serem implantado, notou-se que 56% definem que em seu ambiente de trabalho, há revisões parcialmente, o que corrobora com achados que especificam que muitas empresas procuram adequar seus controles, após ocorrer uma distorção nas informações ou até mesmo fraude. Contudo, na pergunta E, se os controles são testados e monitorados periodicamente, observou-se que 76% concordam que há testes em monitoramento parcialmente e totalmente, dependendo dos fatos que ocorram na organização.

Posteriormente, procurou-se dividir o questionário em 05 perguntas para cada princípio, sendo eles: responsabilidades, segregação de funções, amarração dos sistemas, confronto dos ativos com o registro, rotinas e auditoria interna, acesso aos ativos, custos x benefícios, conforme elencados pela literatura de Crepaldi (2012).

Referente ao princípio de responsabilidades evidenciou-se conforme o Gráfico 4, as respostas aos questionamentos: a) As cobranças dos documentos são feitas pela empresa?; b) Os funcionários realizam mais de uma função dentro da empresa?; c) Existe ampla divulgação aos funcionários sobre os mecanismos e procedimentos de controle interno utilizado pelo escritório?; d) Quando existe um responsável por cada tarefa fica mais fácil gerenciar a execução das atividades e determinar a responsabilidade por um erro?; e e) Os funcionários estão cientes do uso funcional dos controles para as seguranças e eficiência operacional da empresa?.

Gráfico 4: Princípio de Controle Interno - Responsabilidade



Fonte: Dados da pesquisa.

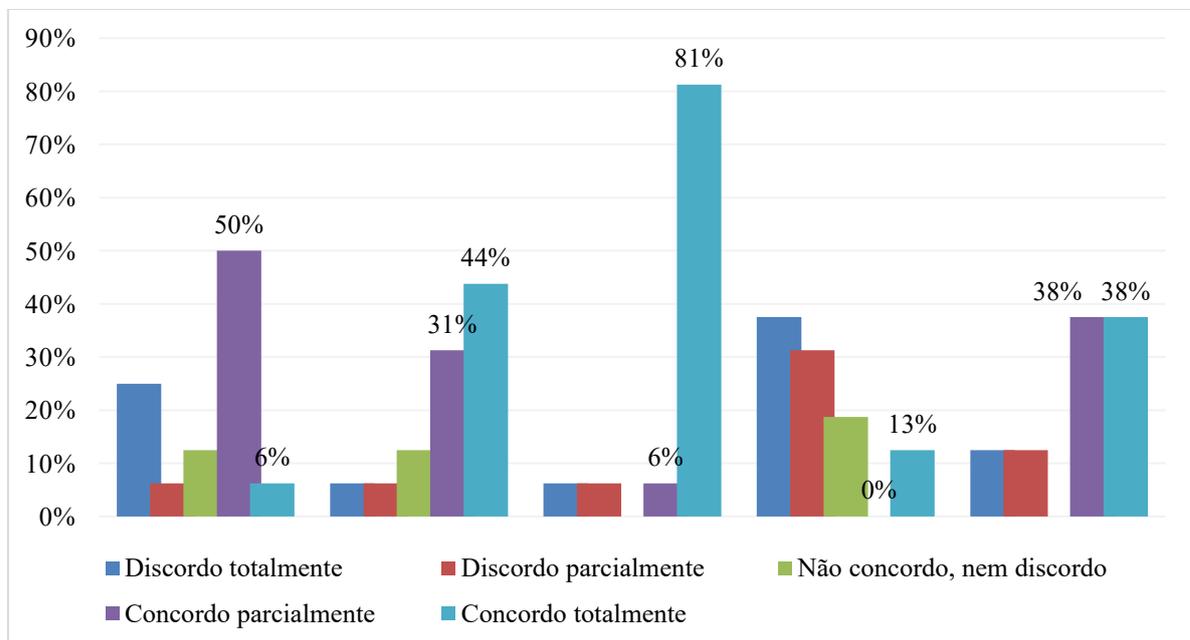
No Gráfico 4, evidenciou-se que há cobrança de documentos por parte da empresa, sendo que 69% desses concordam totalmente com a afirmação. No entanto, 50% dos respondentes afirmam que existe acúmulo de funções diferentes em um mesmo funcionário, o que é justificado por a maior parte dos respondentes possuírem menos 15 colaboradores no local de trabalho. Ainda, a maior parte (56%) indica que a existência de um responsável por cada tarefa facilita o gerenciamento das atividades e a responsabilização por eventuais erros.

No que tange a divulgação dos mecanismos e procedimento de controle interno, 56% da amostra afirmam a existência da mesma, porém não é amplo, o que reflete na

parcial ciência dos funcionários (50%), e sobre o uso de controles internos para a segurança e eficiência operacional da empresa.

Consequente, verificou-se caracterizar o princípio de segregação de funções, conforme o Gráfico 5 as respostas aos questionamento: a) Existe funcionários trabalhando em setores concomitantes? b) O cumprimento de prazo das tarefas a serem desenvolvidas em sua empresa é realizado pelos gestores? c) Existe mais de um departamento na empresa? d) Cada departamento sofre auditoria interna? e, e) As chances de haver um erro ou irregularidade aumentam, quando uma mesma pessoa é responsável por muitas tarefas?.

Gráfico 5: Princípio de Controle Interno - Segregação de Funções



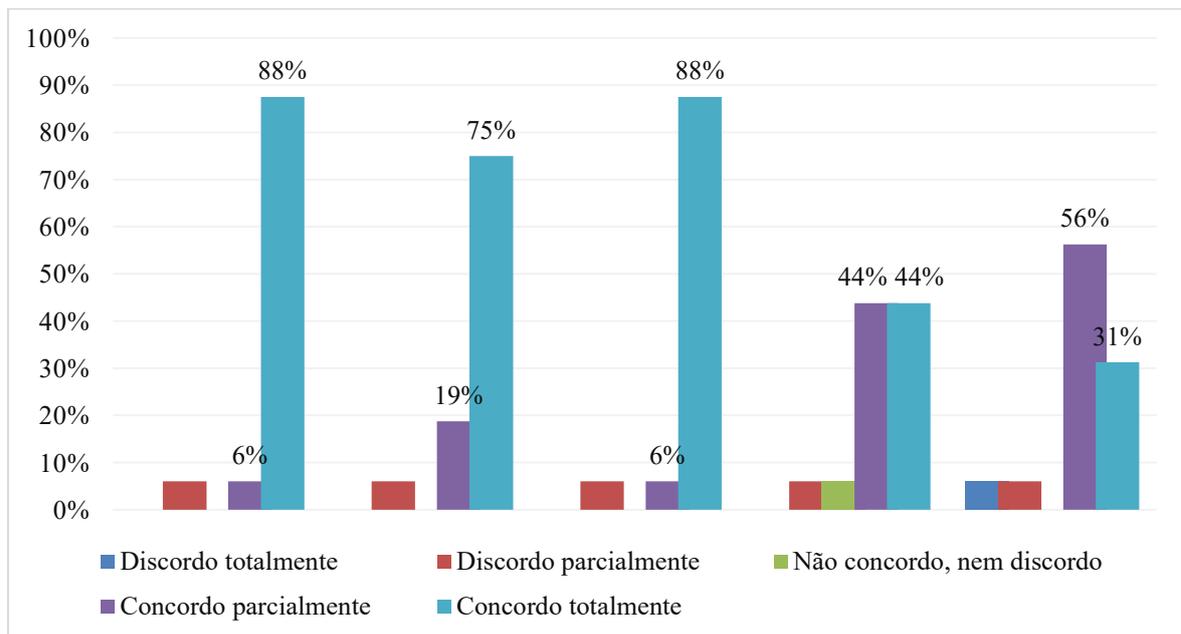
Fonte: Dados da pesquisa.

Foi verificado que 50% da amostra concordam parcialmente com a constatação de que existem funcionários trabalhando em mais de um setor, sendo que 75% dos respondentes concordam, total ou parcialmente, que a concentração de diferentes tarefas em um mesmo funcionário aumenta a chance de erro e/ou irregularidades na execução das mesmas.

No que tange o comprimento das tarefas e dos prazos 44% dos respondentes afirmam que estes são realizados pelos gestores. Com relação à divisão departamental da empresa 81% dessas possuem mais de um departamento, sendo que a maior parte (69%) dos respondentes discorda, parcial ou totalmente, da existência de auditoria interna nos departamentos.

Com relação à amarração do sistema, o Gráfico 6, evidencia as respostas aos questionamentos, para as perguntas a) A empresa usa sistema informatizado para escrituração contábil, fiscal e pessoal?; b) Você tem conhecimento de como é a amarração de sistema em sua empresa? c) Os sistemas possuem amarrações como *login* e senhas? d) As informações em seus sistemas são registradas conforme a documentação entregue? e e) As informações recebidas são registradas no mesmo mês do recebimento.

Gráfico 6: Princípio de Controle Interno - Amarração de Sistemas



Fonte: Dados da pesquisa.

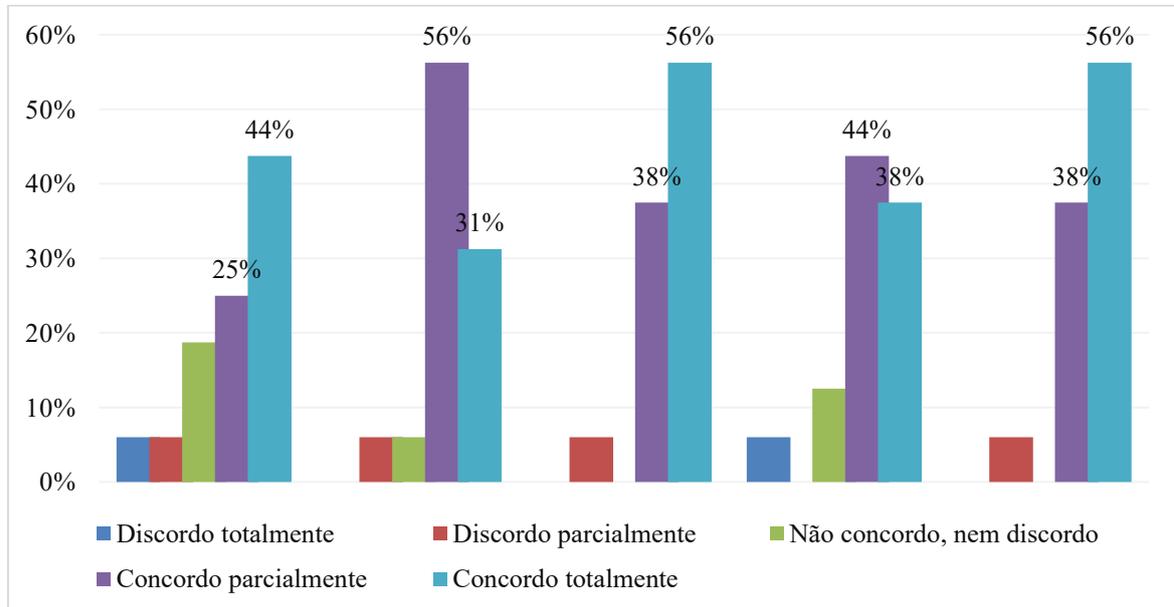
Constatou que 75% dos respondentes afirmam que possuem conhecimento de como funciona na empresa. Foi questionado se a empresa possui sistema informatizado para a escrituração, e login e senha para uso do mesmo, sendo que 88% dessas possuem. Com relação aos registros estarem de acordo com a documentação entregue 44% dizem concordar parcialmente e totalmente com a afirmação.

Já sobre o registro ser feito no mesmo mês de recebimento a maior parte dos respondentes (56%) afirmam concordar parcialmente.

Relacionado ao confronto dos ativos com os registros, o Gráfico 7 retrata a opinião dos respondentes para as perguntas a) Os ativos das empresas são conferidos com os registros que foram disponibilizados?; b) Há um confronto periódico entre o razão analítico de contas a pagar e a receber com o razão geral?; c) Os registros contábeis ocorridos dentro da empresa são conferidos?; d) As conciliações de extratos de fornecedores são realizadas

por elemento independente e análise das pendências?; e e) Ocorre uma integralização entre os setores e os cálculos são conferidos e revisados?

Gráfico 7: Princípio de Controle Interno - Confrontos dos ativos com os registros.

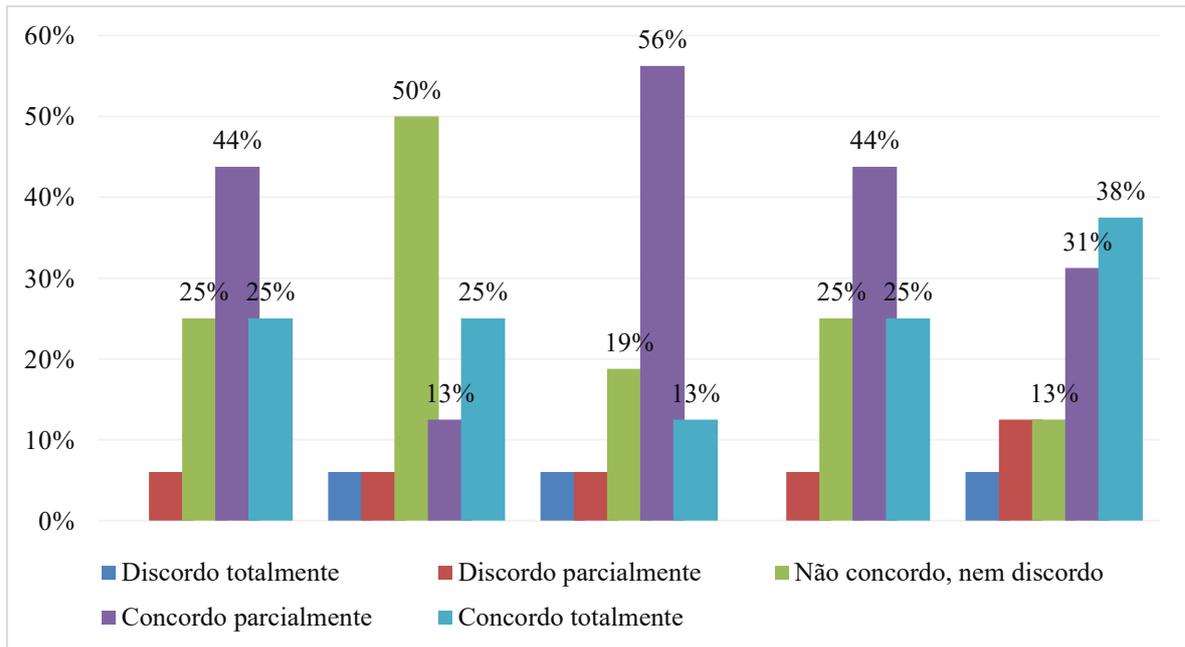


Fonte: Dados da pesquisa.

No Gráfico 7, 69% dos questionados afirmam que os ativos das empresas são conferidos com os registros disponibilizados parcial ou totalmente, assim como os registros contábeis feitos na empresa são conferidos (94%). Com relação aos livros razão, 88% dos respondentes afirmam que existe um confronto periódico entre o analítico de contas a pagar e receber e o razão geral. Quando questionados sobre a conciliação entre os extratos de fornecedores, 81% são realizados por elemento independente. Sobre a integralização entre setores e a conferência dos cálculos, 81% dos questionados afirmam ocorrer na sua empresa.

Conforme verificado no questionário com relação ao princípio de rotinas e auditoria interna, os questionamentos permearam sobre ;a) Existe a verificação de como os funcionários estão desempenhando suas funções?; b) A empresa possui um manual das rotinas internas que devem ser desempenhadas por setor?; c) As rotinas internas são seguidas corretamente?; d) Ocorrem análises periodicamente e quaisquer problemas observados são relatados à direção?; e e) São feitos algum tipo de treinamentos com os funcionários recentemente admitidos?. O resultado pode ser evidenciado no Gráfico 8.

Gráfico 8: Princípio de Controle Interno - Rotinas e auditoria interna



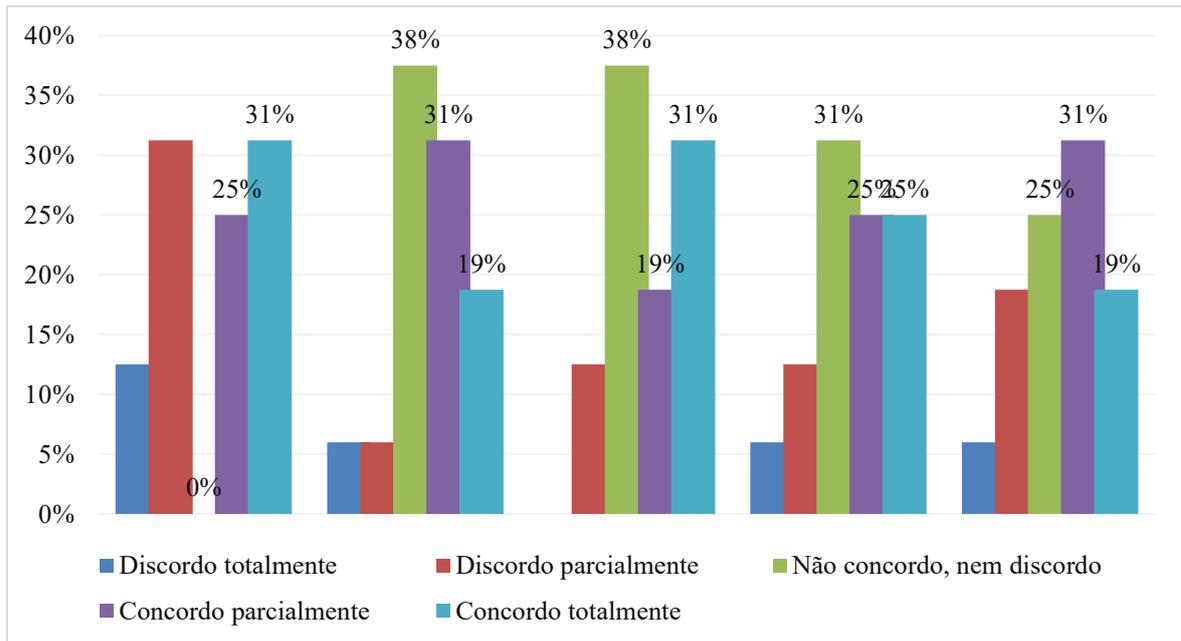
Fonte: Dados da pesquisa.

O Gráfico 8 evidenciou as respostas sobre a verificação do desempenho das funções pelos funcionários 44% dos questionados concordam parcialmente com a afirmação. Com relação à execução das rotinas internas, 56% concordam parcialmente que são desempenhadas corretamente, no entanto 50% dos respondentes desconhecem a existência de manuais de rotinas internas a serem desempenhadas por setor.

Sobre a existência de análises periódica, 44% dos questionados concordam parcialmente sobre a ocorrência dessas e, quando encontrados problemas, esses são relatados a direção. Quando ocorre a contratação de novos funcionários, 69% afirmam, total ou parcialmente, que existe treinamento para esses.

Em relação ao acesso aos ativos, procurou-se as respostas quando questionado o acesso dos funcionários a todos os sistemas implementados na empresa. As perguntas foram; a) Os funcionários têm acesso a todos os sistemas implementados na empresa? b) Seus clientes possuem controles físicos sobre seus ativos? c) A empresa detém de sistemas que visam proteger seus ativos? d) Há limite de acesso dos funcionários aos ativos de sua empresa? e e) Os documentos antes de entrarem no setor passam por revisão e na sua entrega são protocolados. Dessa forma, o Gráfico 9 evidencia as respostas em relação ao acesso aos ativos.

Gráfico 9: Princípio de Controle Interno - Acesso aos Ativos



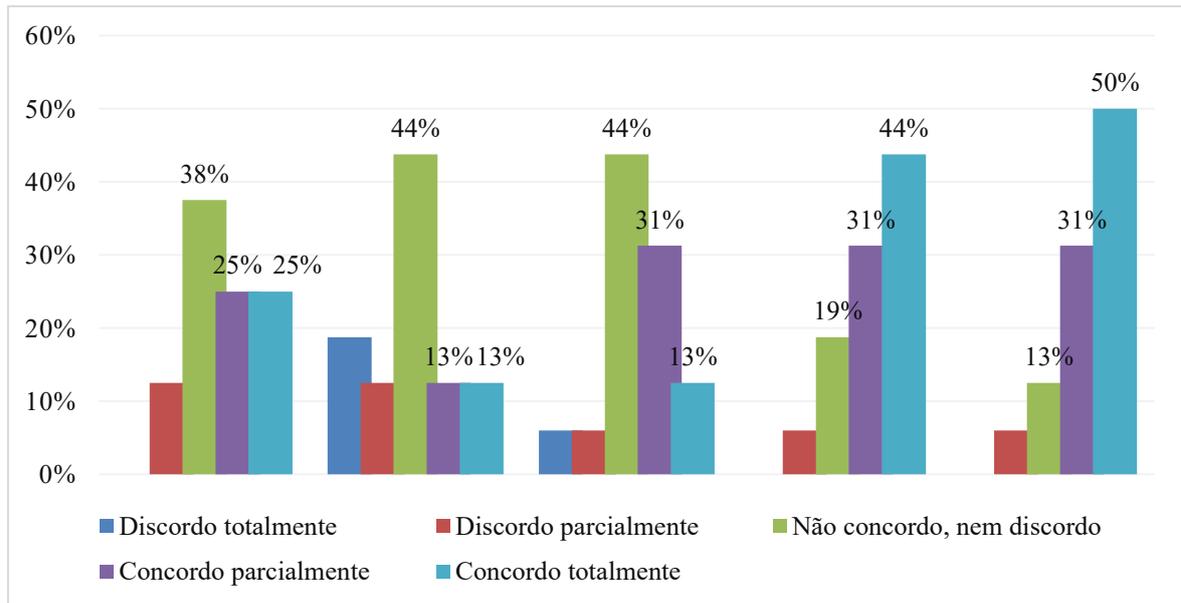
Fonte: Dados da pesquisa.

Evidenciou que 31% dos respondentes concordam totalmente e a mesma porcentagem discorda parcialmente. Desta forma, o controle dos clientes sobre seus ativos, 38% concorda parcialmente com a existência desses, no entanto quando questionados sobre a existência na empresa de um sistema de proteção de ativos, o mesmo número de correspondentes afirmam não concordar nem discordar com a presença.

Ainda, 50% dos respondentes concordam total ou parcialmente que existe restrição ao acesso dos funcionários aos ativos da empresa, e que existe revisão dos documentos que entram na empresa, bem como são protocolados.

(No que tange os custos e benefícios no processo de controle interno da empresa, o Gráfico 10, demonstra os questionamentos acerca de a) Os custos e benefícios de uma implantação do controle interno são avaliados? b) Em sua empresa, o custo do controle interno é superior aos benefícios que este pode trazer? c) A empresa possui um sistema de conferência, aprovação e autorização?; d) É verificada a veracidade das informações que são disponibilizadas aos clientes? e) O controle interno é uma ferramenta essencial para o controle dos procedimentos contábeis, além de verificar erros e irregularidades dentro do sistema da empresa?.

Gráfico 10: Princípio de Controle Interno - Custos X Benefícios



Fonte: Dados da pesquisa.

Notou-se que 44% não concordam nem discordam que esses são avaliados. Nesse sentido, 44% dos respondentes não concordam nem discordam que o custo do sistema de controle interno é superior ao benefício por ele causado, assim como possuem a mesma opinião quando questionados sobre a existência de um sistema de conferência, aprovação e autorização dos documentos.

Com relação às informações disponibilizadas aos clientes 44% dos respondentes, concorda total parcialmente que é verificada a sua veracidade antes de serem entregues ao cliente. Para 50% dos questionados o sistema de controle interno é fundamental para acompanhamento dos procedimentos contábeis, bem como apurar erros e irregularidades.

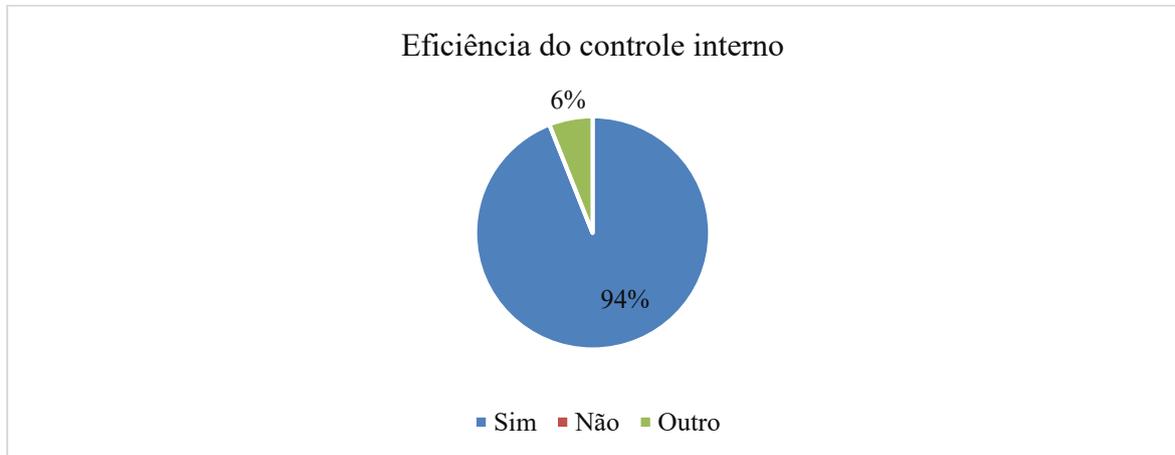
Desta forma, observou-se que de forma geral todos os objetivos são realizados pelos escritórios, e majoritariamente a maioria dos princípios são parcialmente ou totalmente aplicados.

4.3 Armazenamentos das informações de seus clientes

Quando questionados sobre o armazenamento das informações dos clientes, os respondentes afirmaram que um sistema sólido e eficiente de controle interno visa buscar a eficiência pelo armazenamento das informações, uma vez que, percebeu-se que consegue diminuir perdas para a empresa. No entanto, o Gráfico 11 evidencia a eficiência do controle

interno, o qual foi considerado que o sistema é considerado eficiente nos escritórios pesquisados.

Gráfico 11: Eficiência do controle interno

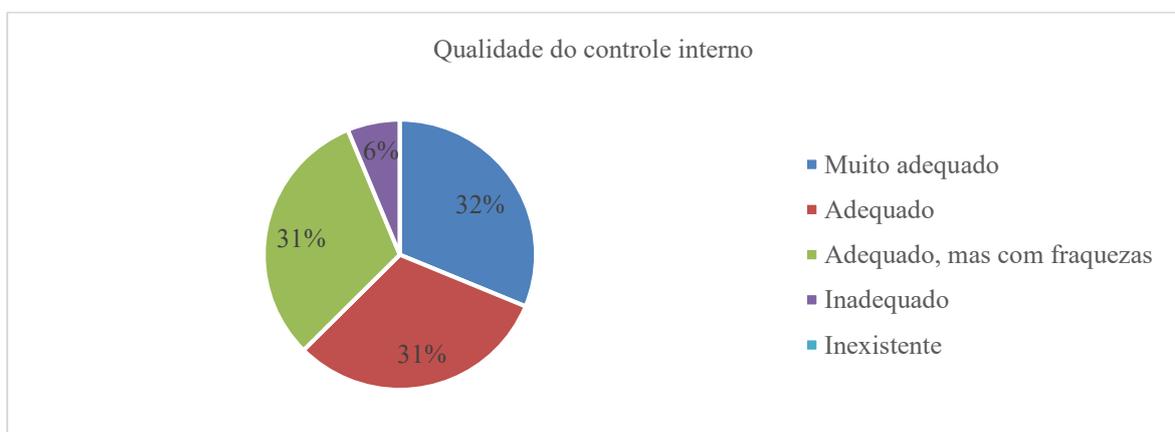


Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se no Gráfico 11 que 94% dos escritórios julgam o controle interno ser eficiência, pois se estão sendo adequados a garantir a integridade e veracidade dos dados e transações de seus clientes. Desta forma, majoritariamente os escritórios citaram que as informações para ser fidedignas e armazenadas de forma segura, são armazenadas em banco de dados, na nuvem ou no servidor interno com backups diários, assim como, alguns são arquivados fisicamente.

No que tange a qualidade que o sistema de controle interno proporciona no desenvolvimento funcional e operacional de seus funcionários, observa-se no Gráfico 12.

Gráfico 12: Qualidade do controle interno



Fonte: Dados da pesquisa.

Sendo assim, 31% dos respondentes a julgaram a qualidade do controle interno muito adequado, na mesma proporcionalidade da mesma quantidade como adequada e adequada com fraquezas.

4.4 Propor melhorias nos controles dos escritórios analisados

Conforme o estudo realizado foi detectado que podem ser melhorados alguns pontos referentes aos controles internos que se aplicam nos escritórios pesquisados. O primeiro tópico a melhorar se refere à questão das funções dos funcionários, pois esses além de realizarem mais de uma função, trabalham em setores concomitantes, o que vem de encontro ao princípio de responsabilidade e segregação de função. Outro ponto a melhorar é a questão da auditoria interna por departamento não ser aplicada na maioria dos escritórios que foram estudados na pesquisa.

Mais um ponto a ser analisado é a existência de manual de rotinas internas que devem ser desempenhadas por cada setor. Esse manual é essencial para que se possa ter uma padronização para o processo de auditoria. Destaca-se também o tópico de acesso aos ativos, pois é o que mais possui inconsistências e respostas do tipo “não concordo, nem discordo” o que demonstra a falta de dominância dos funcionários sobre os sistemas de proteção e acesso aos ativos.

Outro ponto que aparenta não estar claro para os funcionários são os custos e benefícios envolvidos na implantação de um mecanismo de controle interno, principalmente na avaliação e na comparação desses custos e benefícios. Ainda, aparenta não haver clareza sobre a existência de um sistema de conferência, aprovação e autorização.

Portanto, nota-se que o setor de controle interno dos escritórios de contabilidade, tem várias oportunidades de melhoria e expansão, merecendo especial atenção para garantir maior efetividade nas ações.

5 CONCLUSÃO

O controle interno atua no sentido de se obter vigilância sobre os aspectos do negócio, especialmente no que tange os registros, as operações e o pessoal. Com isso aplicou-se 16 questionários abrangendo escritórios de contabilidade e profissionais autônomos, caracterizando a amostra, questionando sobre os princípios de controle interno e sobre a integridade e veracidade dos dados. Sobre a amostra, essa é composta principalmente por escritórios com mais de 20 anos de atuação de mercado e até 15 funcionários.

Sobre o primeiro objetivo específico, verificou-se que a utilização dos mecanismos de controle interno nos escritórios se dá de forma intermediária pois, apesar de não o possuírem de forma totalmente formalizada, se valem dos princípios, alguns parcialmente, outros totalmente, para manter certa organização com o objetivo de prevenção de distorções e fraudes. O segundo objetivo específico foi verificar o armazenamento de dados. Esse se dá em banco de dados, na nuvem ou no servidor interno, fisicamente e com backups diários, gerando informação de qualidade e relevante na guarda das informações.

Já, para o terceiro objetivo específico, que foi propor melhorias nos controles dos escritórios analisados, de forma geral, os respondentes afirmaram que um sistema sólido e eficiente de controle interno conseguiria diminuir perdas para os clientes e é fundamental para apurar erros e irregularidades. Ainda, o sistema de controle interno proporciona adequada qualidade no desenvolvimento funcional e operacional de seus funcionários, porém tem várias oportunidades de melhoria e expansão, merecendo especial atenção para garantir maior efetividade nas ações.

Sendo assim, buscando responder o objetivo de pesquisa, analisar a utilização dos controles internos nos escritórios de contabilidade, existe a aplicação de alguns controles, mas não parcialmente ou totalmente de acordo com os princípios de responsabilidades, segregação de funções, amarração dos sistemas, confronto dos ativos com o registro, rotinas e auditoria interna, acesso aos ativos, custos x benefícios, conforme elencados pela literatura de Crepaldi (2012), o qual foram concluídos com pertinência aos objetivos propostos.

Conclui-se então, que a utilização dos mecanismos de controles internos, colabora para o armazenamento das informações e satisfaz a organização e guarda das informações dos seus clientes de forma eficaz e transparente. A presente pesquisa, se limita em relação ao tamanho da amostra, tendo em vista a baixa taxa de respostas dos escritórios de

contabilidade. Uma amostra maior conferiria melhor confiabilidade dos dados, refletindo mais fielmente a realidade.

Desta forma, para estudos futuros, sugere-se a realização de um estudo mais aprofundado focado em um escritório de contabilidade. Ainda, sugere-se a formalização de um mecanismo de controle interno para posterior aplicação nos escritórios de contabilidade, assim como, aplicação em outros setores e com amostra maiores.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

ALVES, Andreane M. V. A importância do controle interno na gestão empresarial: Um estudo de caso numa empresa do ramo de supermercado. **Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis)** – Curso de Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Caicó. 2015.

ANTUNES, Jerônimo. Lógica nebulosa para avaliação de riscos auditórios. **Rev. contab. finanças**. 2006, vol.17, n.spe, pp.80-91. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772006000400007>. Acesso: 27 maio de 2019.

ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicação**. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Auditoria: conceitos e aplicação**. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. **Auditoria: conceitos e aplicação**. São Paulo: Atlas, 2013.

BARRETO, L. K. S.; SOUZA, L. A.; TIMENI, S. H.; SILVA, H. C. X.; SILVA, K. B. Ferramentas estratégicas de controladoria: estudo de caso múltiplo em cinco escritórios contábeis na cidade de Natal-RN. **Revista de Informação Contábil**. Vol. 9, no 2, 2015. Disponível em: <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/ricontabeis/article/download/13357/16058>>. Acesso em: 2 maio 2019.

BARROS, A. J. P.; LEHFELD, A. S. **Projeto de pesquisa: propostas metodológicas**. 8. ed. Petrópolis: Vozes, 1990.

BORDIN, Patricia; SARAIVA, Cristiane J. O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. In 1º SIMPOSIO DE INICIAÇÃO CIENTIFICA DOS CURSOS DE CIENCIAS CONTABEIS DE SANTA MARIA. 2006, Santa Maria. **Anais Eletrônico...** Santa Maria: UFSM, 2006. Disponível em: < <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/download/200/3725>>. Acesso em: 29 maio 2019.

BRUNDO, A. DA S.; MACKE, J., & GHEDINE, T. Um estudo exploratório-descritivo das competências individuais em empresas de serviços contábeis de Porto Alegre. **Revista Eletrônica de Administração**, 2004. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/read/article/view/41504>>. Acesso em: 30 maio 2019.

CAMARGO, Renata F. **Auditoria Contábil x Auditoria Financeira: qual é a função de cada uma e o que elas apresentam de vantagens para sua empresa**. 2017. Disponível em: < <https://www.treasy.com.br/blog/auditoria-contabil-x-auditoria-financeira/>>. Acesso em: 30 maio 2019.

CREPALDI, Michele R.; BIANCHI, Vinicius R. **A importância da auditoria interna, Comunicação & Mercado/UNIGRAN** - Dourados - MS, vol. 04, n. 10, p. 96-104, jul-dez 2015. Disponível em:

<<http://www.unigran.br/mercado/paginas/arquivos/edicoes/10/8.pdf>>. Acesso em: 20 abril 2019.

CREPALDI, Silvio A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 10. ed. 3a Reimpr. -São Paulo: Atlas, 2019.

FERNANDES, Bruno Henrique R.; BERTON, Luiz H. **Administração estratégica: da competência empreendedora à avaliação de desempenho**. São Paulo: Saraiva, 2005.

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

FRANCO, Hilário. MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antônio C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO DE AUDITORES DO BRASIL. **As três linhas de defesa gerenciamento eficaz de riscos e controles**. 2013. Disponível em:

<<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/empresas-estatais/palestras-e-apresentacoes/2-complemento-papeis-das-areas-de-gestao-de-riscos-controles-internos-e-auditoria-interna.pdf>>. Acesso em: 02 maio 2019.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____; MARION, José C. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LISBOA, Ibraim. O que é a auditoria interna. **Portal de Auditoria**. 2017. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/o-que-e-auditoria-interna/>>. Acesso em: 15 maio 2019.

MARION, Jose C. **Contabilidade Empresarial**. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEDEIROS RAQUEL, Josemária I. Auditoria interna: um instrumento fundamental para a entidade e uma ferramenta importante para a tomada de decisão. **Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis)** – Curso de Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Caicó, 2016.

NASCIMENTO, Auster M.; REGINATO, Luciane. **Controladoria: Um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2009.

NUNES, Tamires R.; BRITO, Leandro de C.; FURTADO, Rosa Maria S. Controle interno no setor contábil: estudo de caso em um escritório de contabilidade na cidade de Barreiras – Bahia. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, ano MMXVII, Nº. 000100, 12/01/2017. Disponível em:< <https://semanaacademica.org.br/artigo/controle-interno-no-setor-contabil-estudo-de-caso-em-um-escritorio-de-contabilidade-na-cidade> >. Acesso em: 04 maio 2019.

OLIVEIRA, Luciana de.; FANTINI, Tania S. **Atendimento diferenciado ao cliente**. 2011. Disponível em: <<https://administradores.com.br/artigos/atendimento-diferenciado-ao-cliente>>. Acesso em: 10 maio 2019.

PADOVEZE. Clovis. L. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____; BERTOLUCCI, Ricardo Galinari. **Gerenciamento do risco corporativo em controladoria** - 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PETER, Maria da Glória A.; MACHADO, Marcus Vinícius V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2ª ed. Nova Hamburgo, FeeVale 2013.

RAUPP, Fabiano M.; MARTINS, Samuel J.; BEUREN, Ilse Maria. Utilização de controles de gestão nas maiores indústrias catarinenses. **Revista Contabilidade e Finanças**. USP, São Paulo, n. 49, 120 – 132, Jan./Abr. 2006.

_____; BEUREN, Ilse Maria. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. In: Beuren Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RODRIGUES, Ana Tercia L; LEMOS, Ilsa. S. **Ferramentas de gestão para organizações contábeis**. Porto Alegre: ConTexto, v. 9, n. 16, 2º sem. 2009. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11700>>. Acesso em: 10 maio 2019

RODRIGUES, Maria Lucia; LIMENA, Maria Margarida C. (Orgs.). **Metodologias multidimensionais em ciências humanas**. Brasília: Líber Livros Editora, 2006.

SÁ, Antônio L. **Curso de Auditoria**. 8. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, J. et al. Aplicações da lei de Newcomb-Benford na auditoria tributária do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS). **Revista Contabilidade Finanças**, São Paulo, v. 20, n. 49, abr., 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772009000100006>. Acesso em: 10 maio 2019.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; MARTINS, Marco Antônio dos S.. **Manual de controladoria**. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, W. A. C.; ROCHA, A. M.; MELO, A. A. O. Sistema de Gerenciamento e Controle Interno: uma análise dos escritórios de contabilidade de Belo Horizonte / MG e Região Metropolitana a partir da taxonomia de Kaplan e Cooper. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 11, art. 7, p. 125-144, 2011. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/4930/sistema-de-gerenciamento-e-controle-interno--uma-analise-dos-escritorios-de-contabilidade-de-belo-horizonte---mg-e-regiao>>

metropolitana-a-partir-da-taxonomia-de-kaplan-e-cooper/i/pt-br>. Acesso em: 02 mai. 2019.

SOUZA R. A. R. de; RIOS R. P. Contabilidade Gerencial como Ferramenta para Gestão Financeira nas Microempresas: Uma Pesquisa no Município de São Roque SP. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios** – V. 2, n. 1, 2011. Disponível em: <http://docs.uninove.br/artefac/publicacoes/pdfs/regiane_adm_2011.pdf>. Acesso em: 10 maio 2019.

THIOLLENT, M. **Metodologia de Pesquisa-ação**. São Paulo: Saraiva. 2009.

UTZIG, Mara Jaqueline S., CARPES, Antônio Maria da S., CUNHA, Paulo R. Análise do Sistema de Controles Internos na Gestão de Riscos. In XIX CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Rio Grande do Sul: 2012. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/218/218>>. Acesso em: 10 maio 2019.

APÊNDICE A – Questionário aplicado aos escritórios de Contabilidade

Prezado (a),

A fim, de realizar o meu Trabalho Final de Graduação (TFG II), denominado “CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE EM SANTA MARIA - RS”, conto com a sua participação para responder o questionário abaixo, o qual não serão mais que 5 minutos de dedicação.

Destaco que as informações aqui contidas, não serão divulgadas e que respondam, possivelmente até dia 10/10/2019.

Grato pela atenção,

Christian Antunes Kulmann

Como você se caracteriza no mercado?

- () Escritório de Contabilidade
 () Contador com vínculo
 () Profissional Autônomo

Tempo de atuação no mercado de trabalho?

- () Até 5 anos () 5 a 20 anos () 20 ou mais

Quantos funcionários sua empresa possui?

- () até 15 funcionários () 15 a 30 funcionários () 30 ou mais funcionários

Diante do contexto de pesquisa, o que você entende por controle interno?

CONTROLE INTERNO	1	2	3	4	5
Há a utilização do controle interno pela sua empresa?					
O controle interno é importante para a sua empresa?					
A existência de um controle interno em sua organização traz benefícios positivos para seu desempenho?					
Os controles internos passam por um programa de revisão antes de serem implantados?					
Em sua empresa, os controles são testados e monitorados periodicamente?					
PRINCÍPIOS DE CONTROLE INTERNO EM SUA EMPRESA					

Responsabilidades	1	2	3	4	5
As cobranças dos documentos são feitas pela empresa?					
Os funcionários realizam mais de uma função dentro da empresa?					
Existe ampla divulgação aos funcionários sobre os mecanismos e procedimentos de controle interno utilizado pelo escritório?					
Quando existe um responsável por cada tarefa fica mais fácil gerenciar a execução das atividades e determinar a responsabilidade por um erro?					
Os funcionários estão cientes do uso funcional dos controles para as seguranças e eficiência operacional da empresa?					
Segregação de Funções	1	2	3	4	5
Existe funcionários trabalhando em setores concomitantes?					
O cumprimento de prazo das tarefas a serem desenvolvidas em sua empresa são realizadas pelos gestores?					
Existe mais de um departamento na empresa?					
Cada departamento sofre auditoria interna?					
As chances de haver um erro ou irregularidade aumentam, quando uma mesma pessoa é responsável por muitas tarefas?					
Amarração do Sistema	1	2	3	4	5
A empresa usa sistema informatizado para escrituração contábil, fiscal e pessoal?					
Você tem conhecimento de como é a amarração de sistema em sua empresa?					
Os sistemas possuem amarrações como login e senhas?					
As informações em seu sistemas, são registradas conforme a documentação entregue?					
As informações recebidas são registradas no mesmo mês do recebimento?					
Confronto dos Ativos com os Registros	1	2	3	4	5
Os ativos das empresas são conferidos com os registros que foram disponibilizados?					
Há um confronto periódico entre o razão analítico de contas a pagar e a receber com o razão geral?					
Os registros contábeis ocorridos dentro da empresa são conferidos?					
As conciliação de extratos de fornecedores são realizadas por elemento independente e análise das pendências?					
Ocorre uma integralização entre os setores e os cálculos são conferidos e revisados?					
Rotinas e Auditoria Interna	1	2	3	4	5
Existe a verificação de como os funcionários estão desempenhando suas funções?					
A empresa possui um manual das rotinas internas que devem ser desempenhadas por setor?					
As rotinas internas são seguidas corretamente?					
Ocorrem análises periodicamente e quaisquer problemas observados são relatados à direção?					
São feitos algum tipo de treinamentos com os funcionários recentemente admitidos?					
Acesso aos Ativos	1	2	3	4	5
Os funcionários têm acesso a todos os sistemas implementados na empresa?					
Seus clientes possuem controles físicos sobre seus ativos?					
A empresa detêm de sistemas que visam proteger seus ativos?					
Há limite de acesso dos funcionários aos ativos de sua empresa?					
Os documentos antes de entrarem no setor passam por revisão e na sua entrega são protocolados?					
Custos X Benefícios	1	2	3	4	5
Os custos e benefícios de uma implantação do controle interno são avaliados?					
Em sua empresa, o custo do controle interno é superior aos benefícios que este pode trazer?					
A empresa possui um sistema de conferência, aprovação e autorização?					
É verificada a veracidade das informações que são disponibilizadas aos clientes?					
O controle interno é uma ferramenta essencial para o controle dos procedimentos contábeis, além de verificar erros e irregularidades dentro do sistema da empresa?					

De acordo com suas respostas aos princípios de controle interno, você julga que um sistema de controle interno eficiente conseguiria diminuir perdas para a empresa?

Sim Não

A fim de garantir a integridade e veracidade dos dados e transações de seu controle interno, como são armazenados os dados de seus clientes?

Por fim, a qualidade que o sistema de controle interno proporciona no desenvolvimento funcional e operacional no dia a dia de seus colaboradores, em sua opinião é?

- Muito adequado
 - Adequado
 - Adequado, mas com fraquezas
 - Inadequado
 - Inexistente
-