

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE DAS PRÁTICAS EM UMA  
MICROEMPRESA DO SETOR DO VESTUÁRIO DA ZONA DA MATA MINEIRA**

**JÚLIA SCHINCARIOL**

**JUIZ DE FORA  
2018**

**JÚLIA SCHINCARIOL**

**CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE DAS PRÁTICAS EM UMA  
MICROEMPRESA DO SETOR DO VESTUÁRIO DA ZONA DA MATA MINEIRA**

Monografia apresentada pela acadêmica Júlia Schincariol ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Prof(a) Ma. Heloisa Baía da Costa

JUIZ DE FORA

FACC/UFJF

2018

## **AGRADECIMENTOS**

À minha família, base de tudo, que são suporte em tudo o que faço e alcanço em minha vida.

À Deus que é porto seguro em momentos de dificuldade e me permitiu ter saúde e forças para chegar até aqui.

À universidade Federal de Juiz de Fora como um todo por ter me proporcionado 5 anos de aprendizados que contribuíram para minha formação profissional e pessoal.

À minha orientadora pela paciência e todo conhecimento compartilhado.

À todos que de alguma forma contribuíram para mais essa etapa concluída.

**Termo de Autorização para publicação de trabalhos acadêmicos em formato eletrônico no Repositório Institucional Digital da Produção Científica e Intelectual da UFJF**

**1. Identificação da material bibliográfico:** ( ) Tese ( ) Dissertação  
(X) TCC graduação ( ) TCC Especialização

**2. Identificação da Tese ou Dissertação**

Autor: Júlia Schincariol

Matrícula: 201377016 CPF: 080.734.506-74

Telefone fixo: 32 3261-3223

Telefone celular: 32 98702-3947

E-mail: juliaschin@yahoo.com.br

Nome do orientador: Heloisa Baia da Costa

Título do trabalho: Controle Interno: uma análise das práticas em uma microempresa do setor do vestuário da zona da mata mineira.

Membros da Banca: Heloisa Baia da Costa; Rodrigo Ferraz de Almeida e Júlio César Mendes.

**Graduação**

Curso: Ciências Contábeis. Data da defesa: 04/06/2018

Área do Conhecimento: Contabilidade / Auditoria

Palavras-chave: Segurança. Competitividade. Contabilidade. Controle

**3. Agência(s) de fomento (se houver):**

**4. Licença de uso**

Na qualidade de titular dos direitos de autor do conteúdo supracitado, autorizo o Centro de Difusão do Conhecimento da Universidade Federal de Juiz de Fora a disponibilizar a obra no Repositório Institucional gratuitamente, de acordo com a licença pública *Creative Commons* Licença 4.0 Internacional por mim declarada sob as seguintes condições.

Permite uso comercial de sua obra? ( ) Sim (x) não

Permitir alterações em sua obra? ( ) sim (x) sim, desde que outros compartilhem pela mesma licença ( ) não

A obra continua protegida por Direitos Autorais e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

**5. Informação de acesso ao documento:**

Liberação para publicação: (x) Total ( ) Parcial

A restrição (parcial ou total) poderá ser mantida por até um ano a partir da data de autorização da publicação. A extensão deste prazo suscita justificativa junto à PROPP ou PROGRAD. Em caso de publicação parcial, o embargo será de 12 meses. Especifique o (s) arquivo(s) capítulo(s) restritos:

**Declaração de distribuição não-exclusiva**

O referido autor: Júlia Schincariol

a) Declara que o documento entregue é seu trabalho original e que detém o direito de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer pessoa ou entidade.

b) Se o documento entregue contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Juiz de Fora os direitos requeridos por esta licença e que esse material, cujos direitos são de terceiros, está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdos do documento entregue.

c) Se o documento entregue é baseado em trabalho financiado ou apoiado por outra instituição que não a UFJF, declara que cumpriu quaisquer obrigações exigidas pelo contrato ou acordo.

**Assinatura do autor:**

**Data: 04 de junho de 2018**



UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Termo de Declaração de Autenticidade de Autoria**

Declaro, sob as penas da lei e para os devidos fins, junto à Universidade Federal de Juiz de Fora, que meu Trabalho de Conclusão de Curso é original, de minha única e exclusiva autoria e não se trata de cópia integral ou parcial de textos e trabalhos de autoria de outrem, seja em formato de papel, eletrônico, digital, audiovisual ou qualquer outro meio.

Declaro ainda ter total conhecimento e compreensão do que é considerado plágio, não apenas a cópia integral do trabalho, mas também parte dele, inclusive de artigos e/ou parágrafos, sem citação do autor ou de sua fonte. Declaro por fim, ter total conhecimento e compreensão das punições decorrentes da prática de plágio, através das sanções civis previstas na lei do direito autoral<sup>1</sup> e criminais previstas no Código Penal<sup>2</sup>, além das cominações administrativas e acadêmicas que poderão resultar em reprovação no Trabalho de Conclusão de Curso.

Juiz de Fora, 04 de junho de 2018.

---

Júlia Schincariol

---

<sup>1</sup> LEI Nº 9.610, DE 19 DE FEVEREIRO DE 1998. Altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais e dá outras providências.

<sup>2</sup> Art. 184. Violar direitos de autor e os que lhe são conexos: Pena - detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano ou multa.

Faculdade de Administração e Ciências Contábeis

Bacharelado em Ciências Contábeis

**ATA DE DEFESA DO (substituir pela ata assinada)**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Aos 04 dias do mês de junho de 2018, nas dependências da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal de Juiz de Fora, reuniu-se a banca examinadora formada pelos professores abaixo assinados para examinar o Trabalho de Conclusão de Curso de Júlia Schincariol, discente regularmente matriculada no Bacharelado em Ciências Contábeis sob o número 201377016, intitulado CONTROLE INTERNO: UMA ANÁLISE DAS PRÁTICAS EM UMA MICROEMPRESA DO SETOR DO VESTUÁRIO DA ZONA DA MATA MINEIRA. Após a apresentação e conseqüente deliberação, a banca examinadora se reuniu em sessão fechada, considerando a discente \_\_\_\_\_ (aprovada/reprovada). Tal conceito deverá ser lançado em seu histórico escolar quando da entrega da versão definitiva do trabalho, impressa e em meio digital.

Juiz de Fora, 04 de junho de 2018.

---

Profa Ma Heloisa Baía da Costa

Orientadora

---

Prof. Me Rodrigo Ferraz de Almeida

---

Prof. Esp. Júlio César Mendes

## LISTA DE FIGURAS

Quadro 1	Organizações que produzem sob encomenda: Principais riscos, exposições e controles internos.	20
Figura 1	Organograma da empresa estudada	25
Quadro 2	Informações sobre os respondentes	26

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>10</b>
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b>	<b>12</b>
<b>2.1</b>	<b>Auditoria</b>	<b>12</b>
<b>2.2</b>	<b>Auditoria Interna</b>	<b>13</b>
<b>2.3</b>	<b>Controle Interno</b>	<b>14</b>
2.3.1	COSO	17
2.3.2	Importância do Controle Interno	18
2.3.3	Classificações e Tipos de Controle Interno	18
2.3.4	Limitações do Controle Interno	19
<b>2.4</b>	<b>Terceirização: produção sob encomenda</b>	<b>20</b>
2.4.1	Riscos, exposições e controles internos para organizações que produzem sob encomenda.	21
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b>	<b>25</b>
<b>3.1</b>	<b>Métodos e Técnica de Pesquisa</b>	<b>25</b>
<b>3.2</b>	<b>Perfil da empresa estudada e coleta dos dados</b>	<b>26</b>
<b>3.3</b>	<b>Entrevistas</b>	<b>27</b>
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS DADOS DA PESQUISA</b>	<b>29</b>
<b>4.1</b>	<b>Resultado da pesquisa e discussão de dados</b>	<b>29</b>
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>37</b>
<b>6</b>	<b>REFERENCIAS</b>	<b>39</b>



## RESUMO

O crescente aumento da competitividade no mercado leva as empresas a estarem sempre buscando novas ferramentas para melhoria dos seus respectivos processos de gestão. Dentro desse contexto, especificamente na área de auditoria, está inserido o Controle Interno. O Controle Interno engloba todos os métodos e procedimentos utilizados em uma organização para de forma geral, salvaguardar seus ativos e promover a eficiência operacional. O objetivo deste estudo é apresentar uma microempresa do setor do vestuário da Zona da Mata Mineira e, por meio de entrevistas com os colaboradores, analisar o sistema de controle interno existente em seu dia-a-dia. A partir desses achados, analisar as melhorias que podem ser realizadas para que seja alcançada uma maior eficiência nos processos de gestão da organização em questão. O estudo se justifica pela percepção de que um sistema adequado de controle interno além de preservar o patrimônio da organização suporta uma melhor informação para tomada de decisão, com isso, torna a empresa mais competitiva no mercado.

**Palavras-chave:** Segurança. Competitividade. Contabilidade. Controle

## 1 INTRODUÇÃO

A busca pela continuidade das entidades exige cada vez mais dos gestores a adoção de ferramentas de gestão, garantindo a manutenção das mesmas no mercado. Estes mecanismos incluem melhorias nos processos gerenciais, visando desenvolver competências para aumentar as oportunidades de negócio, como exemplo podem ser citadas a implantação de ferramentas de Controle Interno.

A necessidade de um sistema sólido de controle interno cresce à medida que a empresa expande suas atividades, porém, o fato de uma empresa ser pequena não diminui a importância da presença dessas ferramentas em seu dia-a-dia. Tratando-se de uma empresa de pequeno porte do tipo familiar em que surgem, frequentemente, conflitos de interesse e de relações pessoais, o controle interno se torna ainda mais essencial.

O controle interno possibilita um aumento do grau de confiabilidade dos processos e dos dados contábeis de uma organização, pois mitiga os riscos de que ocorram erros e fraudes. A diminuição desses riscos ocasiona um aumento da eficiência e eficácia dos recursos internos e torna o patrimônio da entidade mais protegido.

O presente estudo tem como objetivo principal identificar e analisar as práticas de controle interno ou a falta dessas práticas em uma empresa de pequeno porte do setor do vestuário da zona da mata mineira. Para que seja atingido o objetivo principal, faz-se necessário os seguintes objetivos específicos:

- Apresentar levantamento bibliográfico para embasamento da pesquisa;
- Apresentar histórico da empresa a ser estudada;
- Entrevistar funcionários da empresa para análise do sistema de controle interno existente.

A justificativa do presente estudo se mostra na importância que a análise feita terá como melhoria na tomada de decisão e dessa forma no processo de gestão da empresa de forma geral tornando-a mais competitiva e representativa no mercado em que se insere.

Em relação à metodologia, a pesquisa pode ser classificada como exploratória e descritiva quando se trata dos fins. Quanto aos meios, pode-se classificar em estudo de caso do tipo qualitativo.

Este estudo está dividido como segue: pela introdução, anteriormente apresentada; pelo referencial teórico para embasar a pesquisa; a metodologia da pesquisa; apresentação e análise dos dados; considerações finais; referências e por fim as considerações finais.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Aborda-se nessa seção revisão de literatura necessária para o entendimento do presente estudo. São tratados assuntos como auditoria, auditoria interna, risco de auditoria, o modelo Coso e controle interno, trazendo seus conceitos, sua importância e outros pontos relevantes.

### 2.1 Auditoria

A auditoria surgiu a partir da evolução do modelo empresarial vigente, em que já não se sustentava mais apenas o modelo de empresas pequenas e familiares. Com essa evolução, começou a se tornar necessária a busca por capital de terceiros, como bancos e acionistas para que fosse possível a expansão e manutenção dos negócios. A questão que surgia nesse momento era que os investidores precisariam de informações que garantissem a eles que a empresa possuía uma boa saúde financeira e de que esse investimento renderia bons resultados. A partir dessa situação as empresas começaram a publicar suas demonstrações contábeis, mas ainda assim não existia uma garantia de que aqueles dados publicados estavam corretos em sua totalidade. Para trazer fidedignidade a essas demonstrações, surgiu a auditoria (ALMEIDA, 2017; RIBEIRO, COELHO, 2018).

Uma classificação geral divide a auditoria em três grandes grupos de acordo com seus objetivos: auditoria financeira ou das demonstrações contábeis; auditoria de conformidade ou de compliance<sup>1</sup> e auditoria operacional ou de gestão (ALMEIDA, 2012).

Pode-se afirmar que a auditoria no âmbito da contabilidade tem como objetivo expressar uma opinião, denominada atualmente de Relatório de Auditoria, acerca das demonstrações contábeis da entidade auditada. Para que esse objetivo seja atingido, são utilizados testes de auditoria, assim como a análise de documentação e a obtenção de evidências. O trabalho do auditor busca assegurar que as demonstrações contábeis representem fidedignamente a situação econômica e financeira da entidade (ATTIE, 2011).

Um processo de auditoria contábil bem executado permite que a entidade diminua ou até mesmo elimine riscos fiscais, trabalhistas, previdenciários, societários e ambientais.

---

<sup>1</sup> Auditoria de conformidade com o objetivo de comparação com determinada norma, regra ou regulamento (BARRETO e GRAEFF, 2014).

Uma das peças-chave no planejamento de um processo de Auditoria é a avaliação de riscos, que busca evitar que o Auditor emita uma opinião que não corresponda a real situação da entidade auditada.

Segundo Dias (2010, p. 30) “risco é a probabilidade de perda ou incerteza associada ao cumprimento de um objetivo”. E segundo a NBC TA 200 o risco de auditoria é “o risco de que o auditor expresse uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante”. Ou seja, existe a possibilidade de o Auditor emitir uma opinião Sem Ressalva, quando na verdade existiam distorções nas demonstrações contábeis, porém não foram obtidas evidências suficientes para detectar essas distorções (CFC, 2012).

O risco de auditoria é uma combinação dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção. Ainda de acordo com a NBC TA 200 (CFC, 2012) o risco de detecção é “o risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo não detectem uma distorção existente que possa ser relevante”. Já em relação ao risco de distorção relevante, a norma traz que “é o risco de que as demonstrações contábeis contenham distorção relevante antes da auditoria.” Esse tipo de risco pode ser dividido em dois componentes que são eles o risco de controle e o risco inerente. O risco de controle pode ser definido como o risco de que o sistema de controle interno de uma empresa não consiga antecipar, detectar e reparar tempestivamente alguma distorção relevante que tenha relação com suas demonstrações contábeis. Já o conceito de risco inerente apresentado pela norma traz o seguinte “é a suscetibilidade de uma afirmação a respeito de uma transação, saldo contábil ou divulgação, a uma distorção que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controles relacionados.”

Neste último caso, considera-se as questões que podem afetar os negócios e os fatores econômicos identificados pelos índices financeiros da organização. Essas questões estão relacionadas com a complexidade ou incertezas inerentes ao processo contábil

## **2.2 Auditoria Interna**

A auditoria interna utiliza das mesmas técnicas de trabalho utilizadas pela auditoria externa. As diferenças entre as duas práticas encontram-se em pontos como, por exemplo, o

profissional que executará o trabalho, a periodicidade, e a quem o resultado da auditoria irá atender.

Segundo o IIA (2012, p.18), a atividade de auditoria interna pode ser considerada como: “um departamento, divisão, time de consultores ou outros profissionais que prestem serviços independentes e objetivos de avaliação (assurance<sup>2</sup>) e consultoria, desenhados para adicionar valor e melhorar as operações da organização” (CFC, 2012).

A norma emitida pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil ainda completa que a auditoria interna “auxilia uma organização a atingir seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle” (CFC, 2012, p. 18).

O auditor interno é um funcionário de dentro da empresa e seu trabalho é considerada uma ramificação da profissão de contador. A função surgiu com a necessidade da execução de auditorias mais frequentes do que as auditorias externas e com uma abrangência maior do que apenas as demonstrações contábeis da empresa. (ALMEIDA, 2012). O autor completa que “o auditor interno não deve desenvolver atividades que possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência.” (ALMEIDA, 2012, p. 5)

A NBC TI 01 (CFC, 2012) traz como um dos objetivos do Auditor Interno, agregar valor ao resultado da organização. Esse objetivo é atingido a partir do momento em que esse profissional consegue gerenciar os riscos, aumentar ou implantar controle nos processos, prevenir e detectar erros e fraudes e, dessa forma, aperfeiçoar a gestão da empresa.

### **2.3 Controle Interno**

Tendo como ponto de partida o conceito de que controle é a fiscalização para que não ocorram desvios do padrão anteriormente estabelecido, a necessidade desse controle dentro das organizações existe desde o surgimento das mesmas. Sem uma devida gestão dos processos e das pessoas, a empresa dificilmente terá continuidade e atingirá seus objetivos.

Segundo Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013, p. 43) “qualquer que seja o objetivo de controle, os quatro elementos a seguir estarão sempre presentes quando se tratar

---

<sup>2</sup>Garantia.

de gestão e controle: sistema controlado, sistema de controle, sistema de informações e ambiente.”

O objetivo primordial do controle, segundo Barreto e Graeff (2014, p. 53), é “garantir que os diferentes processos e atividades institucionais estão de acordo com o que foi planejado, permitindo que sejam efetuadas correções sempre que necessário”.

Attie (2011, p. 188) cita que o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados - AICPA afirma:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger o 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.

Ainda segundo Attie (2011, p.190):

Dessa forma, podemos atestar que o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controle incluem, mas não se limitam a: forma de organizações, políticas, sistemas, procedimentos, instruções, padrões, comitês, plano de contas, estimativas, orçamentos, inventários, relatórios, registros, métodos, projetos, segregações de funções, sistema de autorização e aprovação, conciliação, análise, custódia, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, carta de fiança etc.

Portanto, o controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos gestores da organização e por todos os colaboradores com o intuito de garantir que os objetivos da entidade sejam alcançados.

Corroborando com esse pensamento, Almeida (2012, p.57) afirma que o controle interno é “o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

A NBC T 11 (Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis) traz em seu item 11.2.5.1, uma definição de sistema de controles internos que engloba também os sistemas contábeis, mostrando, dessa forma, que não se distinguem. A norma traz que “compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional”. (NBC T 11)

As falhas que, porventura, ocorrem no controle interno podem afetar diretamente os resultados apurados pela organização. Nesse contexto, Almeida (2012, p. 57) afirma que: “Um bom sistema de controle interno funciona como uma “peneira” na detecção desses erros ou irregularidades.” (ALMEIDA, 2012, p. 57) O trabalho do auditor é identificar esses erros ou irregularidades que afetam as demonstrações financeiras e tornam suas informações não fidedignas. A partir do momento que a empresa possui um sistema de controle interno consistente e eficaz, o auditor encontra esses desvios com menor frequência, podendo assim aplicar um volume menor de testes de auditoria (ALMEIDA, 2012).

Um sistema de controle interno eficiente possibilita não só ao auditor independente obter maior credibilidade nas informações contidas nas demonstrações financeiras, como também auxilia a administração no aperfeiçoamento de suas operações, tornando-a cada vez mais competitiva no mercado.

Almeida (2012, p.57) afirma que:

O auditor independente executa os seguintes passos na avaliação do controle interno:

- Levanta o sistema de controle interno;
- Verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática;
- Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato erros e irregularidades;
- Determina tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

A partir das definições apresentadas, assume-se que é vital a aplicação de métodos de Controle Interno no processo de gestão das empresas, pois “asseguram a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de algo palpável” (ATTIE, 2011, p. 189).

É relevante frisar que um sistema de controle interno não deve ser implantado nas entidades seguindo fielmente os modelos apresentados nas literaturas. Para apresentarem eficácia, esses sistemas devem ser moldados e adaptados de acordo com a realidade vivida por cada empresa, levando em conta seu setor de atuação, seus objetivos e também a relação custo-benefício de cada controle.

É necessário um gerenciamento do funcionamento dos controles internos para que haja uma melhor compreensão e avaliação do sistema de controle em geral da organização. Segundo Almeida (1996, p. 50):

Devem-se executar os seguintes passos na avaliação do controle interno: levantar o atual sistema de controle interno, verificar se o sistema levantado é o que realmente está sendo seguido na prática, avaliar a possibilidade do sistema revelar, de imediato, erros e irregularidades e determinar tipos e volumes de procedimentos de auditoria com as devidas recomendações.



Nesse sentido, é necessário que os controles internos sejam adequados, possibilitando que as tarefas sejam realizadas de forma confiável e com menor esforço possível.

### 2.3.1 COSO

O presente tópico aborda a definição e relevância do Coso, estabelecendo sua conexão com a Auditoria por meio do Controle Interno.

O Coso (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) segundo Dias (2010, p. 28) “é uma entidade sem fins lucrativos, dedicada à melhoria dos relatórios financeiros através da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa”. Essa entidade é patrocinada pelo Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados - AICPA, Associação Americana de Contadores, Executivos Financeiros Internacional - FEI - AAA, Instituto dos Auditores Internos - IIA e IMA (Instituto dos Contadores Gerenciais), porém trabalha com independência em relação a essas entidades. Seus integrantes são representantes da indústria, dos contadores, das empresas de investimento e da Bolsa de Valores de Nova York.

O Coso publicou em 1992 o Internal Control – Integrated Framework. Esse trabalho se tornou referência mundial para o estudo dos controles internos e traz a seguinte definição:

O “Internal Control – Integrated Framework” define o controle interno como um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelo corpo de empregados de uma organização, com a finalidade de possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos nas seguintes categorias:

1. Eficácia e eficiência das operações;
2. Confiabilidade das demonstrações financeiras;
3. Conformidade com leis e regulamentos cabíveis. (COSO, 1992)

Segundo Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013, p. 32) além dos três objetivos estabelecidos pelo Coso, a Government Accountability Office - GAO dos Estados Unidos, forneceu um quarto objetivo: Salvaguarda dos ativos organizacionais.

Em virtude da globalização e em decorrência da padronização das normas de auditoria, as recomendações do COSO relativas aos controles internos são amplamente praticados e tidos como modelo e referência no Brasil e na maioria dos países.

### 2.3.2 Importância do Controle Interno

Uma empresa que não utiliza de um Manual de Controle Interno em sua gestão, dificulta a existência de uma visão de processos. Sem essa visão de processos o fluxo de informações e operações entre os departamentos se mostra deficiente. Há desordem e repetitividade, podendo gerar ineficiência e retrabalho (DIAS, 2010).

A importância do controle interno pode ser definida conforme Attie (2011, p.191) traz que “se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.” O autor ainda completa em relação à verificação da importância desses controles que “é oportuno analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa”. Essa afirmação se dá, devido ao fato de que quando uma empresa está em sua fase inicial, a maioria das atividades são controladas pelo dono, como por exemplo, pontualidade dos funcionários e padrão de qualidade dos produtos ou serviços oferecidos. A partir do momento em que a empresa diversifica seus produtos e começa a crescer, o dono não consegue mais, sozinho, controlar todos os processos e por isso é necessário um sistema bem claro e definido de controles para que os funcionários coloquem em prática e sejam evitados erros e fraudes (ATTIE, 2011).

### 2.3.3 Classificações e Tipos de Controle Interno

O controle interno é planejado, implementado e mantido para enfrentar riscos de negócio identificados que ameaçam o cumprimento de qualquer um dos objetivos da entidade.

Segundo autores como Crepaldi (2016), Attie (2011) e Almeida (2017) os controles podem ser divididos em Controles Contábeis e Controles Administrativos.

Serão utilizados para fins deste trabalho os controles contábeis. Alguns exemplos desses controles, segundo Almeida (2012, p. 57) são: “sistemas de conferência, aprovação e autorização; segregação de funções; controles físicos sobre ativos; auditoria interna”.

Os controles internos podem ser classificados segundo Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013, p. 52) em:

Verificações detalhadas (checagem total e observação parcial); verificações diretas e indiretas; verificações formais e materiais; verificações negativas e positivas; controle de políticas; controle de padrões; controle de expectativas; controle de autoridade; controle de progresso; controle de eficiência; controle de execução; controle de custódia.

Em ambientes automatizados, os seguintes controles também se aplicam: programados; de integridade; de usuário.

Apesar de existirem controles internos com diferentes objetivos, como os preventivos, detectivos e corretivos, fica cada vez mais evidente que é primordial o enfoque nos controles preventivos. A detecção e a correção de desvios nos processos é de grande importância, porém essa importância se torna ainda maior quando se trata de evitar que esse desvio sequer venha a ocorrer.

Os fundamentos do Controle Interno segundo Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013, p. 43) são: “paradigma da direção; processo de gestão; padrão básico de fornecimento de informações e cadeia de valor.”

#### 2.3.4 Limitações do Controle Interno

Espera-se que o controle interno seja íntegro e confiável. Para atender esse objetivo a administração deve empenhar-se para além da sua implementação possuir um suporte para uma manutenção adequada.

Segundo Almeida (2012, p. 65) as principais limitações do controle interno são referentes à “conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa; os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas; funcionários negligentes na execução de suas tarefas diárias”.

Como citado pelo autor acima, é considerada uma barreira ao bom funcionamento de um sistema de controle interno, a falha no esclarecimento desse sistema aos funcionários. Em relação à importância dessa comunicação para um Controle Interno eficaz, Dias (2010, p. 7) afirma que “é importante que a empresa tenha previamente documentados os seus processos, atentando para atualizações constantes de seus procedimentos, e que estes sejam totalmente divulgados aos funcionários da empresa”. Se as políticas, procedimentos e regras não forem claramente passadas aos demais colaboradores pela administração da entidade, dificilmente serão atingidos os objetivos pretendidos. É necessário que a alta administração e os demais departamentos com seus respectivos colaboradores estejam sintonizados, unindo esforços para a concretização dos propósitos da entidade.

#### **2.4 Terceirização: produção sob encomenda**

O processo de terceirização baseia-se em designar a terceiros, parte das atividades necessárias para se concluir o objetivo final de uma empresa.

Alguns dos benefícios alcançados com a terceirização são maior agilidade no processo como um todo, redução de custos, a não necessidade de que a empresa seja especialista em diversas partes do processo e uma maior qualidade dos serviços. Queiroz (1998, p. 29) corrobora a questão da terceirização quando traz que as empresas buscam nesse processo “melhorarem as suas operações, tornando-as mais eficientes nos processos e com mais eficácia nos resultados, ganhando competitividade e otimização econômica, flexibilizando as suas atividades no sentido da agilidade, e da satisfação do mercado”.

Uma das limitações encontradas na literatura quando se trata de terceirização, é a questão da parceria entre a empresa prestadora de serviços e a empresa tomadora dos serviços. É necessário que haja constante contato entre contratante e contratada para que estejam em sintonia.

Para Queiroz (1998, p. 113) sem essa parceria:

O tomador não consegue implantar e nem desenvolver um processo de terceirização eficaz e eficiente que venha a atender às suas necessidades, e nem chegará a obter ganhos esperados de qualidade, especialidade, agilidade, simplicidade e flexibilidade empresarial.

Nessas condições, a terceirização não atingiria seus principais objetivos e por isso não seria uma opção vantajosa.

#### 2.4.1 Riscos, exposições e controles internos para organizações que produzem sob encomenda.

Uma empresa que fornece um serviço de terceirização pode ser enquadrada, entre outras, no tipo de produção sob encomenda, como é o caso da empresa que será estudada ao longo dessa pesquisa. As empresas que produzem sob encomenda não possuem grandes estoques de produto acabado, pois trabalham por demanda dos clientes. A produção é customizada, cada cliente designará as características dos produtos que serão fornecidos, não existindo um padrão de repetição. A linha de produção desse tipo de organização se mostra mais complexa do que as demais, pois a cada novo pedido é necessário que se façam novos cálculos como cronometragem do tempo de produção e alocação de custos. Segundo Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2013, p. 269) “Pela perspectiva de controle interno, o tipo mais complexo de organização produtiva é a que produz sob encomenda.”

Dada essa complexidade, essa classe de organizações está exposta a diversos riscos aos quais devem ser aplicados determinados controles internos para que sejam mitigados, conforme abaixo:

Quadro 1 - Organizações que produzem sob encomenda: Principais riscos, exposições e controles internos.

<b>Risco</b>	<b>Exposição</b>	<b>Controles Internos</b>
Padrões de produção não confiáveis o suficiente	Tomadas de decisão inadequadas quanto a metas e eficiência de produção	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Segregação de funções entre projeto do produto (execução) e o escritório de operações (autorização)</li> <li>• Diretrizes gerenciais quanto à definição do padrão de produto e verificações de qualidade do desenvolvimento do produto</li> <li>• Pós-cálculos detalhados por pedido para distinguir entre ineficiência de produção e padrões de</li> </ul>

		produto inadequados
Produção ineficiente em razão do caráter baseado em projeto da produção	Altos custos de produção	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Segregação de funções entre o escritório de operações (pré-cálculo; autorização), departamentos de produção (produção; execução) e de contabilidade (pós-cálculo; registro)</li> <li>• Documentação do uso (horas, materiais) e da produção efetivos por pedido pelo departamento de produção</li> <li>• Padrões de produto e de produção tão detalhados quanto possível (embora sejam relativamente maleáveis em comparação à produção para estoque)</li> <li>• Pré e pós-cálculos por pedido</li> </ul>
Desalinhamento entre bem produzido e pedido do cliente	Insatisfação do cliente	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Registro adequado das especificações do produto por pedido</li> <li>• Verificações independentes do alinhamento entre pedidos dos clientes e especificações dos produtos</li> <li>• Verificações independentes de qualidade pelo inspetor de qualidade de produtos acabados</li> <li>• Implementação de um sistema de informação em que as reclamações de clientes sejam registradas de forma independente</li> <li>• Controles de progresso das reclamações de clientes</li> <li>• Implementação de um sistema de medida da satisfação dos clientes</li> </ul>
Troca de receitas e custos entre projetos (de contratos de tarifas fixas para contratos com reembolso de custos)	Clientes com contratos com reembolso de custos são cobrados em excesso, registros de produção não confiáveis e informações não confiáveis para novos pré-cálculos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Segregação de funções entre os departamentos de produção (produção; execução) e de contabilidade (alocação de custos para projetos; registro)</li> <li>• Alocação de projetos</li> </ul>

		para gerentes de projeto de forma sequencial, e não simultânea <ul style="list-style-type: none"> <li>• Revisão analítica da eficiência de projetos (receitas e custos)</li> </ul>
Tempo excessivo de processamento de projetos	Projetos não terminados no tempo certo, levando a reclamações de clientes, perdas de reputação e financeiras	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejamento de produção adequado pelo escritório de operações</li> <li>• Controles de progresso de projetos pelo escritório de operações</li> </ul>
Projetos potencialmente complexos	Faturamento e avaliação incorretos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Diretrizes gerenciais para faturamento parcial de acordo com o progresso do projeto e avaliação da produção em andamento</li> <li>• Verificações detalhadas pelo chefe do departamento de contabilidade da concordância entre as informações de faturamento e o progresso efetivo do projeto</li> <li>• Revisão analítica da avaliação da produção em andamento</li> </ul>

Fonte: (VAASSEN; MEUWISSEN; SCHELLEMAN, 2013)

Quando aprofundado o conhecimento acerca das rotinas da empresa estudada ao longo dessa pesquisa, podem ser destacados alguns riscos que se aplicam de forma mais comum, como por exemplo, projetos complexos que muitas vezes não carregam em seu pré-planejamento de custo o gasto excessivo de tempo para sua conclusão. Muitas vezes um cliente emite um pedido e na produção do *show room*<sup>3</sup>, por serem poucas peças, não é detectada a dificuldade em algum beneficiamento pelo qual a roupa irá passar. Dessa forma quando chega o momento em que será feita toda a produção, ocorre um gasto de tempo maior do que o esperado que não está incluído no custo calculado anteriormente e já passado para o cliente.

Outro grande risco que se mostra comum no dia-a-dia é o desalinhamento entre bem produzido e pedido do cliente. Diversas vezes a grande causa desse desalinhamento é a falta de comunicação com o cliente, a falta de comunicação interna ou até mesmo a falta de comunicação entre a empresa e seus prestadores de serviço externos. A questão do

<sup>3</sup> Pedido pequeno que antecede a entrega do pedido total.

desalinhamento com os prestadores de serviços é abordada ao longo da entrevista desenvolvida com os colaboradores da empresa no desenvolvimento dessa pesquisa.



### 3 METODOLOGIA

Nas seções anteriores foram apresentados os referenciais que embasaram o estudo abordando os conceitos e o contexto sobre Controle Interno. Apresenta-se nesta seção os métodos e as técnicas utilizados no decorrer da pesquisa e as informações sobre a coleta de dados.

#### 3.1 Métodos e Técnica de Pesquisa

O método, segundo Fachin (2003, p. 27), é “a escolha de procedimentos sistemáticos para descrição e explicação do estudo”. Quanto ao tipo de pesquisa, Vergara (2013), cita que existem dois critérios, quanto aos fins e quanto aos meios. Quanto aos fins esta pesquisa é exploratória e descritiva. Quanto aos meios, foi utilizado o estudo de caso, que, de acordo com Yin (2005, p. 32), “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Vergara (2013) diz que a pesquisa exploratória é feita na área que se tem pouco conhecimento acumulado ou sistematizado. A autora cita também que a pesquisa descritiva expõe características de uma população ou de um fenômeno, podendo assim estabelecer relações entre as variáveis e definir assim sua natureza.

A pesquisa exploratória, para Gil (2007, p. 44) “tem como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”. De acordo com Oliveira (2011, p. 81), “a pesquisa qualitativa se baseia em textos, imagens e interpretações dos dados baseados em, por exemplo, um estudo de caso”.

Esta pesquisa é descritiva e exploratória, pois busca descrever a realidade da entidade, buscando identificar a existência de controle interno, e é qualitativa, pois foi realizada uma entrevista para auxiliar na interpretação dos dados possibilitando melhores informações sobre o objetivo desse estudo.

### 3.2 Perfil da empresa estudada e coleta dos dados

A empresa é do tipo familiar e foi fundada em 1978 pelo atual proprietário. Atua desde então no setor do vestuário.

O ramo seguido pela empresa inicialmente era de terceirização. Nessa época a empresa funcionava como uma “facção”, termo utilizado para designar o processo em que é fornecido o produto semiacabado, e o cliente então finaliza esse produto para venda em suas lojas. Na terceirização a empresa não participa de nenhuma parte do processo criativo, nem da finalização do produto. Participa apenas da parte da costura das peças, não caracterizando assim a atividade fim do cliente. Nessa fase, que durou até 2006, o único membro da família que atuava no negócio era o proprietário e a empresa fornecia apenas para um cliente, uma marca nacionalmente conhecida da cidade de Belo Horizonte.

Com a entrada da filha do proprietário, ocupando os cargos de Gerente de Desenvolvimento e Gerente de Vendas, a empresa passou por uma transformação e desde então atua no mercado de Private Label. Nesse processo, fornecem produtos de *jeans wear* adulto feminino para diversas marcas, principalmente do estado do Rio de Janeiro. No sistema Private Label o produto é desenvolvido, fabricado e entregue totalmente acabado diretamente nas lojas do cliente com suas respectivas marcas. Esse processo não é caracterizado como terceirização. Um dos motivos é o fato de a empresa participar diretamente do desenvolvimento e, muitas vezes, também do processo criativo das peças. Para tanto, a Gerente de Desenvolvimento da empresa está em constante atualização das tendências, fazendo pesquisas muitas vezes em viagens internacionais.

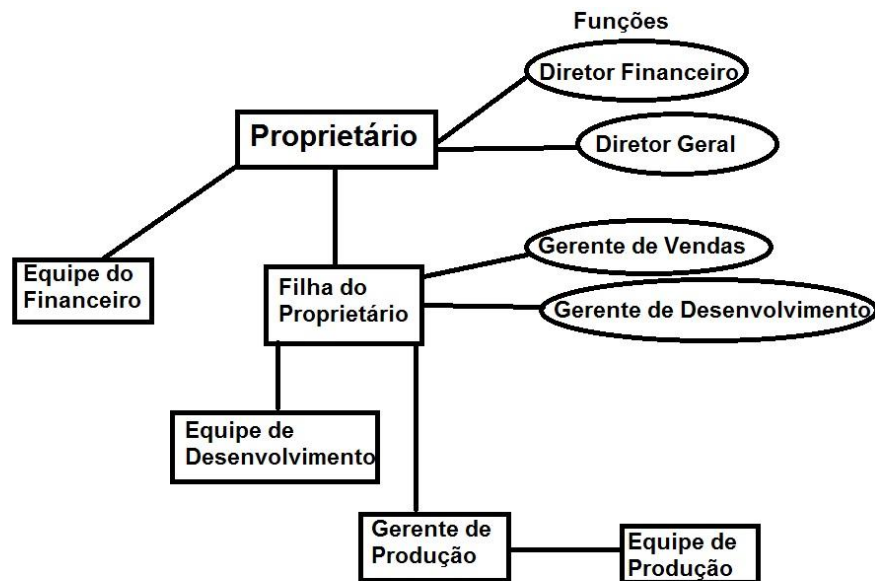
Empresas maiores que pertencem ao ramo em questão, normalmente contam com serviços de beneficiamento do produto como lavanderia, estamperia e bordado dentro de seus parques industriais. No caso da empresa pesquisada, com uma linha de produção menor, esse sistema não teria um bom custo benefício. Dessa forma, contam com cerca de 30 prestadores de serviços externos, dentre eles lavanderia, bordado industrial, silk e limpadeiras.

O faturamento é em média R\$ 320.000,00/mês. Os meses de maio e dezembro se mostram historicamente épocas mais complicadas e com um menor faturamento para o setor em que a empresa atua. Essa queda acontece devido ao período em que há a mudança de estações e com isso a troca das coleções. Os meses em questão antecedem o período em que

as lojas entram em liquidação e com isso ficam em torno de um mês sem receber novos produtos, gerando um furo de fornecimento.

A empresa conta atualmente com 48 funcionários. A maior parte do grupo de colaboradores está concentrada na produção. A empresa conta também com uma equipe de desenvolvimento de produto e a equipe administrativa conforme o organograma abaixo:

Figura 1 – Organograma da empresa estudada.



Fonte: Elaborada pela autora.

A equipe do financeiro é formada por um Assistente Financeiro e um Assistente Administrativo, juntamente com o proprietário no papel de Diretor Financeiro. A equipe de desenvolvimento conta com um Assistente de Desenvolvimento e uma Modelista<sup>4</sup> além da Gerente de Desenvolvimento, filha do proprietário. A equipe de produção é coordenada pela Gerente de Produção e conta com diversos costureiros, auxiliares de máquina, passadeiras, cortadores e auxiliares de revisão de produto.

### 3.3 Entrevistas

<sup>4</sup> Desempenha a função de criação dos moldes das peças.

Objetivando atingir o objetivo proposto, as entrevistas foram embasadas no questionamento abaixo:

1. O que você entende por um Sistema de Controle Interno?
2. A partir do seu entendimento, você diria que existe um sistema de Controle Interno na empresa?
3. Quais são as práticas aplicadas no setor em que atua que acredita serem Controles Internos?
4. Quais são as práticas de Controle Interno que, em sua opinião, não são utilizadas dentro do seu setor, mas deveriam ser implantadas?
5. Descreva os Controles utilizados em suas rotinas.
6. Quais Controles você sugeriria para os outros setores da empresa para que estes facilitem o seu trabalho?

## 4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS DADOS DA PESQUISA

Abordam-se nesta seção os dados coletados e a discussão dos mesmos para atender o objetivo do presente estudo.

### 4.1 Resultado da pesquisa e discussão dos dados.

Uma entrevista foi realizada com o objetivo de conhecer a percepção do diretor e colaboradores da organização em relação ao controle interno como ferramenta de gestão do patrimônio da entidade.

A seleção dos funcionários que seriam entrevistados foi feita a partir de uma conversa informal com o Diretor Geral, em que o mesmo apresentou uma breve descrição dos setores existentes na empresa. A partir dessa descrição foram escolhidos para as entrevistas os colaboradores que desempenham funções de maior necessidade de controle. A descrição do Diretor permitiu também o acréscimo de diversas informações pertinentes à análise dos dados.

Foram seis respondentes, que exercem a função de:

**Quadro 2 – Informações sobre os respondentes.**

<b>Respondente</b>	<b>Função</b>	<b>Sexo</b>	<b>Escolaridade</b>	<b>Idade</b>
1	Diretor Geral/ Financeiro	Masculino	Ensino Médio Completo	66 anos
2	Gerente de Desenvolvimento	Feminino	Superior Completo	34 anos
3	Gerente de Produção	Feminino	Ensino Médio Completo	35 anos
4	Assistente Financeiro	Feminino	Ensino Médio Completo	47 anos
5	Assistente Administrativo	Feminino	Superior Completo	45 anos
6	Assistente de Desenvolvimento	Feminino	Ensino Médio Completo	27 anos

Fonte: Elaborada pela autora.

Essa coleta de dados tem como objetivo subsidiar a pesquisa em questão e descrever a forma como a empresa se utiliza (ou não) dessa ferramenta. A entrevista foi elaborada e as respostas estão transcritas conforme se mostra a seguir.

A pergunta que objetiva trazer à tona a percepção em relação ao significado do termo Controle Interno foi aplicada ao proprietário, que atua no papel de Diretor Geral e Financeiro,

e de sua filha, que atua como Gerente de Desenvolvimento. Foram escolhidos como respondentes devido a serem considerados os membros chave da organização. O ponto mais relevante da resposta do Diretor Geral e Financeiro é apresentado a seguir:

Controle, todo Controle seja Interno ou Externo, ele parte de algumas premissas. Por exemplo, você ter um planejamento, você saber o que você está fazendo, ter uma régua que possa medir isso, quer dizer você tem que estar medindo. Controlar quer dizer você está auferindo a todo o momento aquilo que você planejou. A partir daí você tem controle né, sem isso você não tem Controle nenhum.

Já quando aplicada a pergunta a Gerente de Desenvolvimento, pode-se destacar em sua resposta o seguinte trecho:

O meu ponto de vista é de que o Sistema de Controle Interno ele se dá desde a parte financeira, de compra e vendas, até a parte de produção, expedição, e faturamento. Esse sistema de Controle Interno, ele tem diversas facetas, né? Por exemplo, a parte do financeiro no qual a assistente que dá a entrada nas Notas Fiscais, ela não tem acesso a nenhum pagamento porque o Diretor Financeiro concentra esses pagamentos. As duas assistentes, uma lança as Notas Fiscais e a outra recebe as duplicatas e confere elas com as Notas, então o diretor financeiro, ele que vai e valida esses pagamentos e efetua esses pagamentos pra que não paguem nenhuma Nota em duplicidade por exemplo.

O que pode ser constatado a partir das respostas transcritas é que existe sim uma percepção de ambos acerca de alguns pontos que envolvem o significado de Controle Interno. Foram citadas práticas vitais a um sistema de Controle Interno efetivo como o planejamento e a medição de resultados ou avaliação de desempenho. Para Chiavenato (1994) a avaliação de desempenho é uma das fases do controle e “para controlar o desempenho deve-se conhecer algo a respeito dele e do seu passado. Se a base da medição ou mensuração não for bem definida, o processo cairá em erros e confusões”. Outra prática de suma importância que pode ser destaca nas respostas acima é a segregação de funções. A tradução de 2007 do relatório de Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada do COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) traz que a segregação de funções acontece quando “as obrigações são atribuídas ou divididas entre pessoas diferentes com a finalidade de reduzir o risco de erro ou de fraude. Por exemplo, as responsabilidades de autorização de transações, do registro e a entrega do bem em questão são divididas.” Essa ferramenta de controle interno pode à primeira vista causar a impressão de gerar um aumento de custos devido à criação de funções limitadas. Porém quando analisada a situação de forma geral, o que se percebe na verdade é uma geração de valor. Para Vaassen, Meuwissen e

Schelleman (2013, p. 49) “a segregação de funções não foca os processos funcionais em si, mas o controle desses processos, considerando a divisão do trabalho a partir de uma perspectiva de controle interno.”

Uma pergunta que foi aplicada a todos os colaboradores entrevistados foi a respeito de sugestões de Controles que facilitariam suas respectivas rotinas se adotados pelos demais setores da empresa. Os pontos de destaque das respostas são apresentados a seguir:

#### Diretor Geral e Financeiro

Então, divulgação. Um laptop pra que você divulgue, e as pessoas participem de todas as informações que estão contidas dentro da empresa pra saber pra que lado que vai. Dentro de uma empresa funciona assim, se você tem uma equipe boa, você estimula e paga melhor e aí você abraça ela e vai junto.

#### Gerente de Desenvolvimento

A carência maior que eu vejo falhas e que prejudica o meu trabalho é na fase anterior, no nascimento da peça piloto antes do lacre. Porque como eu faço a venda, o trabalho de desenvolvimento parte de mim e depois é colocado o próximo passo na mão de uma equipe e essa equipe não me dá o feedback facilmente assim sem eu perguntar, de em que ponto está essa piloto, se essa piloto está pronta, se já foi enviada para o cliente. Então toda vez eu tenho que ficar perguntando, se eu esqueço de perguntar essa informação não chega até mim. E aí perde-se muito tempo as vezes com um envio que não foi informado a mim e eu poderia estar cobrando já do cliente esse retorno e por desconhecimento eu acabo não cobrando. Então pra mim essa é a principal falha, a perda de tempo.

#### Gerente de Produção

Quanto a uma sugestão que eu daria, nós aqui da linha de costura gostaríamos muito que andassem junto a ficha técnica, a peça lacrada, o gabarito, o risco, e passasse para os aviamentos. (...) Porque já aconteceram vezes de cortar roupa e não ter os aviamentos, entendeu? Porque assim, quando se tem uma frente de produção, beleza cortar pra adiantar. Mas se não tem os aviamentos e considera-se que seja minha próxima referência na produção, não tem porque cortar faltando aviamento. Aí nós temos que ligar um sinal de alerta, comunicar que ali vai dar algum problema porque o aviamento tal, um zíper que seja, não chegou a tempo. (...) Porque já tiveram casos como esse final de semana mesmo, que fizemos uma troca do dia do feriado e foi diferente pra equipe da costura e pra equipe do desenvolvimento e eu não consegui iniciar a produção de uma referência de show room porque dependíamos de que o colaborador responsável tivesse separado as linhas e ele ainda não tinha feito. Então tive que ligar pra ele vir separa e aí são umas correrias que desnecessárias que poderiam ser evitadas. De certo modo fazer com que a roupa andasse desde o nascimento dela, de uma forma mais organizada, entendeu?

#### Assistente Financeiro

De sugestão pra me facilitar, seria essa planilha aqui que a Gerente de Produção me passa impressa. Já pedi que me passasse sempre por e-mail porque aí eu tenho que

perder muito tempo redigindo pra adicionar as informações que eu tenho que adicionar, sendo que ela já teria a planilha no computador dela. (...) Fora isso, muita coisa já melhorou. Tenho cobrado sempre da funcionária responsável pelos aviamentos que toda vez que os clientes mandarem alguma coisa tem que ter a nota. Porque alguns clientes cobram que você dê o retorno do aviamento, porque eles mandam como industrialização, aí se teve uma entrada tem que ter uma saída. Outra coisa também é quando vai mandar as peças para o acabamento externo, aí alguém vai e anota em um pedaço de papel. Eu não gosto disso não, eu gosto de ser organizada, já faço a planilha ali bonitinha. Às vezes você perde um tempinho, mas pelo menos fica tudo mais organizado. Aí quando a roupa volta ficar mais fácil de conferir se a quantidade que foi está batendo com o que voltou.

### Assistente Administrativo

Em relação ao meu trabalho, acho que a informação chegar no tempo correto seria muito interessante. Um feedback com mais rapidez, mais fluidez. Com certeza isso me ajudaria bastante porque as vezes as pessoas estão sobrecarregadas né!? Aí eu preciso da resposta mas não posso atrapalhar ela naquela hora, aí tenho que aguardar um tempo maior e esse tempo às vezes me atrapalha. Às vezes preciso começar outro serviço e se eu começar eu não posso parar depois, aí acaba me atrapalhando bastante.

### Assistente de Desenvolvimento

Acho que o primeiro seria a lavanderia. Se eles me entregassem todas as produções corretas já seria uma maravilha. [...] Isso me prejudica com a data de entrega. Já aconteceu de eles me entregarem a produção errada e eu ter que refazer a lavagem e não conseguimos entregar na data correta. Então acho que o maior problema mesmo são os externos. Igual essa questão que já falei dos aviamentos que são os clientes que mandam. Se pudéssemos evitar esse tempo que a gente perde cobrando o que vem faltando, porque eles demoram pra responder, às vezes nem responder respondem. [...] Aí quando mandam o que a gente pede, temos que parar de novo pra conferir se agora está tudo certo. Acho que aqui de dentro, não tem muito o que reclamar. Só comunicação que sempre falta né... Por mais que a gente fale todo dia, às vezes falta. Por exemplo, eu deixo avisado pra Modelista que sempre que for descer alguma referência pra produção, que ela me avise pra eu já adiantar algumas compras de aviamentos. E muitas vezes na correria ela acaba esquecendo.

Analisando as respostas dos funcionários de forma geral, outra situação citada também pelos mesmos como um ponto de melhoria interno é o uso do software Matriz<sup>5</sup>, um sistema ERP. Em relação a esse tipo de sistema encontra-se na bibliografia correspondente o seguinte conceito “os ERPs são sistemas de informação adquiridos na forma de pacotes comerciais de software que permitem a integração de dados dos sistemas de informação transacionais e dos processos de negócios ao longo de uma organização.” (DE SOUZA; SACCOL, 2012, p. 19)

O programa foi instalado na empresa no ano de 2013 e nessa época foi oferecido treinamento para todos aqueles a que eram pertinentes o uso das funções oferecidas pelo Matriz (cerca de oito colaboradores). Apesar disso, segundo relatos internos, apenas três

---

<sup>5</sup> Matriz é o sistema informatizado utilizado pela empresa para sua gestão.



colaboradores o utilizam hoje em dia. A partir desse fato e de pesquisa bibliográfica a cerca do tema, percebe-se que a implantação de um sistema em uma empresa envolve majoritariamente uma questão cultural, de criar um hábito nos colaboradores para que se acostumem com a nova ferramenta e a introduzam em suas rotinas. Questionando, por exemplo, a Gerente de Produção sobre práticas de Controle Interno que a mesma considera que deveriam ser implantadas, foi apresentada como resposta:

Ah, a gente tem um programa chamado Matriz e ele é bastante completo. Ele é um programa bem bacana onde eu acho que se todas as pessoas, todos os setores no caso, se comprometessem a utiliza-lo da forma correta, da forma que deveria ser usado, eu acho que a gente iria poupar alguns trabalhos, ter informações muito concretas, entendeu? Que seria, por exemplo, a transferência de OP que traria as informações de em que estágio determinada referência se encontra. Ficaria fácil de resolver. Contém também informações sobre estoque, sobre funcionários, ele é muito completo e a gente se utiliza talvez 10% é muito. Porque eu acho que, eu sei né, que eu tenho utilizado ele bem que é a parte da cronometragem, mas além de mim eu não sei se alguém usa mais, sinceramente não sei. Eu acho que ali a gente tem uma ferramenta muito importante que deveria estar sendo usada e não está sendo.

Não sendo comum o uso do software a todos os setores, algumas informações ficam registradas pela metade e perdem sua tempestividade, na maioria das vezes o seu valor para tomada de decisões e até mesmo sua fidedignidade para registros contábeis. O fato de as informações não serem completas, acaba levando os funcionários a acreditarem que estão perdendo tempo ao alimentarem o sistema com os dados do dia a dia e isso leva a um ciclo vicioso. Os funcionários não utilizam o sistema porque as informações não são completas e as informações não são completas porque os funcionários não utilizam o sistema. A Assistente do Financeiro da empresa confirma essa situação do uso do software também em parte da entrevista:

A gente trabalha aqui com o sistema Matriz. Ele é muito bom, mas ainda tem muito que ser agregado, porque o que acontece é que quem trabalha mais com o Matriz sou eu e a Assistente Administrativa. Ele poderia nos dar muitas informações, mas como o restante da equipe não usa, acaba que não faz sentido a gente perder tempo lançando só algumas partes das operações. Facilitaria muito pra gente se todo mundo usasse o sistema. Porque aí em vez de eu ficar atrás da pessoa perguntando se o aviamento da roupa tal chegou, se ela tivesse lançado, era só eu entrar no sistema e olhar. Só que pra isso todo mundo teria que usar, para as informações estarem completas.

Outra colaboradora da empresa que cita o sistema Matriz é a Assistente Administrativa:

Principalmente na parte de controle de estoque, deveria ter um controle maior por parte das pessoas que utilizam o material adquirido. Muitas vezes eles esquecem e não dão a saída no material no momento exato que deveria ser feito. Isso dificulta muito na hora de controlar porque muitas vezes eu preciso passar uma resposta de imediato e tenho que ficar no aguardo do pessoal dar a baixa no sistema Matriz pra eu poder verificar o estoque.

Ao longo da entrevista é possível perceber que mesmo os colaboradores que não utilizam diariamente o software estão cientes da importância e da melhoria que poderia ser proporcionada pelo mesmo nos controles internos da empresa, como no trecho abaixo relatado pela Assistente de Desenvolvimento:

Eu acho que assim, se eu contasse o estoque de aviamentos, se eu tivesse esse controle atualizado no programa Matriz, com certeza melhoraria 100%. Por eu ter muitas funções, assim pode ser que eu até consiga fazer, mas a Gerente de Desenvolvimento me consome muito, aí eu não consigo dar conta de tudo. Então assim, eu vou devagar... Até por isso ela colocou a Assistente Administrativa pra me ajudar aqui em cima na contagem dos aviamentos que os clientes mandam, porque antes eu fazia sozinha também.

No processo de introdução de um ERP em uma organização, um dos pontos mais críticos é a conscientização dos funcionários da importância da utilização do mesmo. De Souza e Saccol (2012, p. 248) afirmam “Pela complexidade e modificações no funcionamento e na estrutura da empresa decorrentes do ERP, ele não deve ser encarado como um projeto de implantação de sistema de informação, mas como um projeto de mudança organizacional.”.

Outro ponto crítico que pode ser destacado seriam fatores externos que fogem da alçada da empresa e por isso são de difícil correção. Os clientes, que são outras empresas, foram citados como uma causa de atrasos na produção e retrabalhos, dois dos grandes vilões da produtividade. Esse exemplo mostra como a falta de Controle Interno em uma empresa, pode prejudicar outras empresas que se relacionam com a mesma. A Gerente de Desenvolvimento e Vendas quando questionada sobre melhorias de Controle na empresa cita:

Na verdade a falha que prejudica o meu setor e que provem dele próprio vem de parte dos clientes externos. Porque na verdade os nossos clientes são externos né? E eles têm muito pouco Controle Interno deles... Então quando a gente manda uma peça para venda, a demora é enorme no retorno desse feedback, se a peça agradou ou não. Muitas vezes eles nem retornam, então a gente fica muito sem saber o que realmente vendeu e isso prejudica a empresa porque você quer fazer um planejamento anual e você depende do feedback do cliente e o cliente não te dá esse feedback. Então essa falta de Controle da parte deles, de fazer uma parceria com a

gente, de manter a gente sempre informado do que vai entrar nas coleções para que a gente não tenha furos, é o principal ponto que é carente de Controle no meu setor.

Foi citada também a questão dos erros cometidos quando as peças são enviadas para as lavanderias. Erros que também causam atrasos, retrabalho e grandes prejuízos financeiros quando é necessário que uma produção seja inteiramente refeita. A Assistente de Desenvolvimento traz que:

Eu faço também o acompanhamento e o controle de qualidade das peças que vão pra lavanderia, tanto das peças piloto quanto da produção. Aí quando é a produção eu envio as peças com uma notinha que eu escrevo a descrição de todos os processos de lavagem daquela peça e já coloco o preço que foi combinado. Que aí não corremos nenhum risco de eles mudarem depois o valor ou de fazerem a lavagem errada por falta de comunicação. Aí sempre pegamos um lote menor antes pra ver se está tudo Ok com as peças. Se a lavagem estiver muito boa, eu olho poucas peças. Se estiver mais ou menos, eu olho mais peças. Então isso depende. Quando eles erram mesmo e precisamos refazer a produção, o que acontece com frequência, eles indenizam a fábrica em R\$ 30,00 por peça. Então assim, nem sempre cobre todo nosso prejuízo porque na maioria das vezes as peças nos custam mais que isso.

A prática citada como a mais forte e vital para a empresa em termos de Controle Interno, foi o mapa de produção. Esse mapa é elaborado pela Gerente de Produção e é atualizado e enviado periodicamente a todos os envolvidos no processo e estes devem fazer o acompanhamento diário das informações. A Gerente de Desenvolvimento e Vendas cita:

Ah, com certeza o Controle essencial e que é a espinha dorsal da confecção é o acompanhamento do mapa de produção que é feito pela Gerente de Produção da empresa. Ele me entrega esse mapa atualizado semanalmente e a partir desse mapa, eu tenho que olhar ele diariamente, eu vejo quais são as referências que estão entrando na produção, as que estão prestes a entrar ou irão entrar no futuro. Porque ela já tem todos os meses programados, tudo que já foi vendido. E aí eu tenho que conferir os aviamentos daquela referência, as matérias primas daquela referência, o lacre daquela referência, se está tudo em dia, chegando na empresa, se já foi comprado ou se está sendo comprado pra que essa produção aconteça, naquela data programada pela Gerente de Produção. Porque quando aquela referência vai entrar na produção, tudo daquela roupa tem que estar dentro da empresa. Então não dá pra dormir no ponto. Sem planejamento e controle não tem como fazer a fábrica girar. Então esse mapa de produção, esse acompanhamento diário, esse controle diário é fundamental.

A Gerente de Produção que é a responsável pela montagem do mapa, detalha:

Vou começar falando sobre o mapa de produção e como a gente trabalha aqui, buscando sempre melhorias em data de entrega e tudo que a gente pode fazer pra tentar melhorar a produtividade né, das referências. Então é o seguinte, logo que chega o pedido de uma referência, eu recebo ele por e-mail e lanço diretamente no mapa que a gente chama de mapa de produção. Esse mapa, ele deve ser tratado como se fosse uma bíblia da empresa, porque ali contém todo o andamento da

fábrica, desde o dia que esse pedido chegou até o dia em que ele deverá ser faturado. Então, a gente lança tudo ali. Ali a gente coloca se ele foi lacrado, que no caso é se ele foi autorizado pelo cliente, se ele foi aprovado pra poder dar o andamento e também se o tecido já chegou ou não pra começar a produzir.

Outro momento em que é citado um ponto forte em termos de Controle Interno da empresa seria quando o Sócio Proprietário que é também o Diretor Geral e Financeiro da empresa cita a importância da comunicação e divulgação de informações internamente:

Você tem hoje, tudo que você planeja na empresa você deve, deveria ser até obrigatório, você divulgar para todo mundo ter o conhecimento de onde a empresa quer ir, o que está fazendo. Então, divulgação. Segundo, um laptop pra que você tenha como comunicar, divulgar, e as pessoas participem de todas as informações que estão contidas dentro da empresa pra saber pra que lado que vai. Dentro de uma empresa funciona assim, se você tem uma equipe boa, você estimula, paga melhor e aí você abraça ela e vai junto.

A apresentação do perfil dos respondentes na pesquisa procurou conhecer se os fatores como escolaridade e idade poderiam influenciar na percepção dos entrevistados quanto à importância do controle interno dentro da organização e o resultado obtido mostrou que não existe uma ligação direta que justifique que colaboradores com mais idade e mais escolaridade tenham uma maior noção da importância dessa ferramenta para um bom funcionamento da empresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dentro de uma organização os processos mais relevantes para o alcance de seu propósito maior são dirigir e controlar. Nesse contexto faz-se vital para as empresas dos mais diversos ramos e setores o controle interno como parte do seu sistema de gestão. Podem ser identificadas como ferramentas de controle interno a segregação de funções, proteção física de ativos, definição de procedimentos, conciliações e revisões analíticas. A utilização dessas ferramentas direcionam as entidades na consecução de seus objetivos, da melhor forma possível, evitando e mitigando riscos, erros e fraudes.

O presente estudo foi desenvolvido com o intuito de identificar e analisar os processos de uma microempresa do setor do vestuário da Zona da Mata Mineira, destacando a existência ou não de práticas de controle interno.

Em um primeiro momento, foi realizado levantamento bibliográfico para embasar a análise e também nortear o posterior estudo de caso.

Para atingir o objetivo principal, foi realizado um estudo de caso por meio de entrevistas com os colaboradores da empresa para que fossem elucidados os processos internos e identificados os pontos mais relevantes para a análise.

A partir da análise feita pode-se perceber que não existe total clareza quanto a definição dos processos de controle interno pelos colaboradores. As funções são segregadas, porém, como são poucos funcionários que participam do processo administrativo, muitas vezes uma mesma pessoa exerce várias funções ao mesmo tempo. Em alguns casos, funções acumuladas podem gerar conflito de interesses. Outra constatação feita a partir da análise das entrevistas é de que o funcionamento da empresa poderia melhorar significativamente com o uso do software interno. Dessa forma, diversos erros e atrasos poderiam ser evitados. É papel da direção desenvolver um projeto que possibilite conscientizar toda a equipe da importância do uso desse software para as rotinas internas. É também papel da direção buscar formas de amenizar os problemas que ocorrem com os serviços externos e com os erros dos clientes. A desorganização e a falta de controle interno em ambos aumentam ainda mais os erros e retrabalhos gerando perda de tempo e atrasos. Outro ponto de conscientização que deve ser destacado é em relação ao mapa de produção, que em diversas situações não é acompanhado por todos, gerando um descasamento dos processos. A partir do momento em que os colaboradores perceberem a real necessidade de acompanhar esse mapa, os setores entrarão em sintonia e os processos fluirão de forma mais correta, levando a empresa a atingir seus objetivos finais.

Diversas vezes, práticas que são de suma importância são consideradas perda de tempo pelos colaboradores. Esse tipo de situação está enraizado na cultura da organização e precisa de tempo para ser mudada. Os colaboradores precisam absorver o fato de que jamais um controle interno pode ser visto como perda de tempo, pois adiante ele pode estar evitando as mais diferentes situações que trariam perdas de tempo reais e muito maiores, assim como erros e fraudes.

Outra melhoria que pode ser sugerida seria no controle de estoques, principalmente no estoque de produto acabado. A conferência física e o lançamento no sistema são feitos pelo mesmo colaborador, gerando um conflito de funções. A separação dessas funções geraria maior confiabilidade nos dados e salvaguardaria os ativos da empresa.

Os objetivos da pesquisa foram atingidos uma vez que foram conhecidos os principais processos que envolvem a rotina da organização e identificados seus pontos críticos mais relevantes. Pode ser abordada também como consideração final, a constatação do grau de importância do controle interno para que uma entidade obtenha sucesso e esteja em continuidade.

Por fim, recomenda-se a realização de outros estudos que busquem implantar um novo sistema de controle interno, que se adeque as práticas da empresa e traga melhorias no seu processo de gestão e auxilie os gestores na tomada de decisão.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

\_\_\_\_\_. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

\_\_\_\_\_. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

BARRETO, Davi; GRAEFF, Fernando. **Auditoria: Teoria e Exercícios Comentados**. 2ª edição. São Paulo: Método, 2014.

BRASIL. Instituto dos Auditores Internos (IIA). **Normas Internacionais Para a Prática Profissional de Auditoria Interna. 2017**. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/ippf.html>. Acesso em 30/08/2017.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. 2011. **Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC TI 01**. Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_986.pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf) Acesso em 20 set. 2017.

\_\_\_\_\_. 2012. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em> <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>. Acesso em 13 mar. 2018

\_\_\_\_\_. 2012. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em> <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>. Acesso em 13 mar. 2018

\_\_\_\_\_. 2012. **Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC TA 200**. Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2016/NBCTA200\(R1\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTA200(R1)) Acesso em 10 out. 2017.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 2ª edição. São Paulo: Makron Books, 1994.

COSO. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Gerenciamento de riscos corporativos estrutura integrada**. Disponível em: <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>. Acesso em: 13 mar. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil Teoria e Prática**. 10ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

DE SOUZA, Cesar Alexandre; SACCOL, Amarolinda Zanela. **Sistemas ERP no Brasil (Enterprise Resource Planning): Teoria e Casos**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de Controles Internos: Desenvolvimento e Implantação**. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

- FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos da Pesquisa Contábil**. São Paulo: Atlas, 2011
- QUEIROZ, Carlos Alberto Ramos Soares de. **Manual de terceirização: onde podemos errar no desenvolvimento e na implantação dos projetos e quais são os caminhos do sucesso**. São Paulo: STS, 1998.
- RIBEIRO, Osni Moura, COELHO, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria** 3<sup>a</sup> edição. São Paulo: Saraiva, 2018.
- SEBRAE – Serviço brasileiro de apoio à micro e pequenas empresas. **Critérios de classificação de empresas: mei - me – epp**. 2014 Disponível em <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>. Acesso em 30 ago. 2017.
- VAASSEN, Eddy; MEUWISSEN, Roger; SCHELLEMAN, Caren. **Controle Interno e Sistemas de Informação Contábil**. 1<sup>a</sup> edição. São Paulo: Saraiva, 2013.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 14<sup>a</sup> edição. São Paulo: Atlas, 2013.
- YIN, Robert K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. Tradução: Daniel Grassi. 3<sup>a</sup> edição. Porto Alegre: Bookman, 2005.