

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO  
ESCOLA DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, INOVAÇÃO E NEGÓCIOS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
CAMPUS PASSO FUNDO  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CAMILA MIOTTO**

**CONTROLES INTERNOS NO CONTAS A RECEBER E A PAGAR:  
Estudo de caso em uma empresa no ramo de refrigeração e gastronomia**

PASSO FUNDO

2022

**CAMILA MIOTTO**

**CONTROLES INTERNOS NO CONTAS A RECEBER E A PAGAR:  
Estudo de caso em uma empresa no ramo de refrigeração e gastronomia**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus de Passo Fundo, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.Ms.Gustavo Londero Brandli

**PASSO FUNDO**

2022

**CAMILA MIOTTO**

**CONTROLES INTERNOS NO CONTAS A RECEBER E A PAGAR:**

**Estudo de caso em uma empresa no ramo de refrigeração e gastronomia**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_, como requisito parcial para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Ms. Gustavo Londero Brandli  
UPF- Orientador

Prof. \_\_\_\_\_  
UPF- Membro da Banca Examinadora

Prof. \_\_\_\_\_  
UPF- Membro da Banca Examinadora

PASSO FUNDO

2022

Dedico esse trabalho a toda minha família, em especial ao meu pai, que tornou possível a realização desse curso.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela oportunidade da vida, e por me mostrar sempre o caminho da luz e da sabedoria.

Agradeço a toda minha família pelo apoio e pelo incentivo nas horas de dificuldade, principalmente a meus pais, que confiaram em mim e não mediram esforços para me proporcionar essa experiência de vida acadêmica.

Agradeço a todos os professores do Curso de Ciências Contábeis, que repassaram toda a sua experiência e todo seu conhecimento durante todos esses anos de ensino. Em especial ao professor e orientador Gustavo Brandli, pela compreensão e por acreditar que esse trabalho daria certo.

Por fim, agradeço a todos os colegas e amigos que caminharam comigo e que de alguma forma contribuíram para a realização de mais um ciclo da minha vida.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível.”

CHARLES CHAPLIN

## RESUMO

MIOTTO, Camila. **Controles internos no contas a receber e a pagar: Estudo de caso em uma empresa no ramo de refrigeração e gastronomia.** Passo Fundo, 2022, 72f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2022.

O presente trabalho refere-se aos controles internos das contas a receber e as contas a pagar da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda, de Sananduva/ RS. O objetivo geral é verificar se estes controles internos geram informações de credibilidade aos gestores da empresa para o processo de tomada de decisão. Os objetivos específicos foram apresentar referencial teórico sobre o tema abordado, identificar se os controles internos que se faz presente na empresa estão adequados para a gestão, identificar procedimentos de auditoria para serem aplicados, e sugerir possíveis melhorias. A metodologia utilizada foi a pesquisa diagnóstico, descritiva, documental, de análise quantitativa e qualitativa, com base em estudo de caso. A partir dos dados coletados foram analisadas as informações fornecidas pelos entrevistados e pelos documentos, com o objetivo de detectar distorções nos controles internos da empresa. Além disso, foram apontados procedimentos adequados e sugestões de melhorias, melhorando assim a gestão empresarial. Com base nos resultados obtidos concluiu-se que os controles internos dos setores de contas a pagar e a receber, em sua maioria, apresentam-se coerentes com os princípios dos controles contábeis, porém, necessitam de melhorias para se tornarem mais seguros e eficientes para o processo de tomada de decisão.

Palavras-chaves: Auditoria. Controle interno. Contas a receber. Contas a pagar.

## **ABSTRACT**

The present work refers to the internal controls of the accounts receivable and accounts payable of the company Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda, de Sananduva/ RS. The general objective is to verify if these internal controls generate credible information to the company's managers for the decision making process. The specific objectives were to present a theoretical framework on th topic addressed, identify audit procedures to be applied , and suggest possible improvemens. The methodology used was diagnostic, descriptive, documentary research, with quantitative and qualitative analysis, based on a case study. From the collected data, the information provided by the interviewees and the documents was analyzed, with the objective of detecting distortions in the company's internal controls. In addition, appropriate procedures and suggestions for improvements wererepointed out, thus improving business management. Based on the results obtained, it is concluded that the internal controls of the accounts payable and receivable sectors, for the most part, are consistent with the principles of accounting controls, however, they need improvements to become saferand more efficient for the decision making process.

**Keywords:** Audit. Internal Control. Bills to receive. Bills to pay.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Auditor Interno x Auditor Externo.....	23
Quadro 2- Questionário de controle interno para contas a receber.....	68
Quadro 3- Questionário de controle interno para contas a pagar.....	70

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1- Faturamento da Gastrotec Refrigeração e Gastronomia.....	52
Gráfico 2- Percentual de inadimplência da Gastrotec Refrigeração e Gastronomia.....	53
Gráfico 3- Projeção para contas a receber .....	54
Gráfico 4- Faturamento da Gastrotec Refrigeração e Gastronomia.....	57
Gráfico 5- Demonstrativo dos valores pagos para financiamentos e fornecedores.....	58
Gráfico 6- Projeção para contas a pagar.....	59

## **LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CFC- Conselho Federal de Contabilidade

CPC- Comitê de Pronunciamentos Contábeis

IBRACON- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

NBC- Normas Brasileiras de Contabilidade

NBC TA- Normas Técnicas de Auditoria

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	15
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO	15
1.2	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	16
1.3	OBJETIVO	17
1.3.1	<b>Objetivo Geral</b>	17
1.3.2	<b>Objetivos Específicos</b>	17
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b>	18
2.1	CONTABILIDADE	18
2.1.1	<b>Conceitos e Definições</b>	18
2.1.2	<b>Princípios da Contabilidade</b>	19
2.2	AUDITORIA	20
2.2.1	<b>Conceitos e Definições</b>	20
2.2.2	<b>Objetivos da auditoria</b>	21
2.2.3	<b>Gêneros da auditoria</b>	22
2.2.3.1	<i>Auditoria externa</i>	22
2.2.3.2	<i>Auditoria interna</i>	23
2.2.4	<b>Normas de auditoria</b>	24
2.2.5	<b>Procedimentos de auditoria</b>	25
2.3	CONTROLE INTERNO	26
2.3.1	<b>Conceitos e definições</b>	26
2.3.2	<b>Objetivos do controle interno</b>	27
2.3.3	<b>Classificação do controle interno</b>	29
2.3.4	<b>Importância do controle interno</b>	30
2.3.5	<b>Princípios do controle interno</b>	32
2.3.5.1	<i>Responsabilidade</i>	32
2.3.5.2	<i>Rotinas internas</i>	33

2.3.5.3 Acesso aos ativos .....	33
2.3.5.4 Segregações de funções .....	34
2.3.5.5 Confronto de ativos com registros .....	34
2.3.5.6 Amarrações do sistema.....	34
2.3.5.7 Limitações do controle interno.....	35
2.4 CONTAS A RECEBER .....	36
2.4.1 Aspectos contábeis .....	36
2.4.2 Duplicatas a receber .....	37
2.4.3 Procedimentos de auditoria para contas a receber .....	38
2.5 CONTAS A PAGAR.....	39
2.5.1 Aspectos contábeis .....	39
2.5.2 Objetivo da auditoria nas contas a pagar .....	41
2.5.3 Procedimentos de auditoria para contas a pagar.....	41
3 MÉTODO DE PESQUISA .....	44
3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA .....	44
3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS.....	45
3.3 ANÁLISE E TRTAMENTO DE DADOS.....	46
3.4 VARIÁVEIS DE ESTUDO .....	46
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....	48
4.1 AMBIENTE ORGANIZACIONAL .....	48
4.2 PRODUTOS .....	49
4.3 ANÁLISE SUBJETIVA DAS CONTAS A RECEBER.....	50
4.4 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS CONTAS A RECEBER.....	52
4.4.1 Projeção para contas a receber .....	54
4.5 ANÁLISE SUBJETIVA DAS CONTAS A PAGAR .....	55
4.6 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS CONTAS A PAGAR .....	57
4.6.1 Projeção para contas a pagar .....	59
4.7 RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES .....	60
4.7.1 Contas a receber .....	60
4.7.2 Contas a pagar .....	61
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	63
REFERÊNCIAS .....	65
APÊNDICES.....	67
APÊNDICE A- Questionário de controle interno no setor de contas a receber.....	69

APÊNDICE B- Questionário de controle interno no setor de contas a pagar.. .....	70
APÊNDICE C- Carta de autorização da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia .	72

## 1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta a contextualização do tema, bem como a definição da justificativa do problema e os objetivos gerais e específicos deste estudo.

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Com um mercado altamente competitivo, devido às diversas transformações da economia, a comercialização de bens e produtos se encontra em uma situação difícil, necessitando da ajuda de uma boa gestão e tornando da Contabilidade sua aliada na busca de saúde financeira para sua organização, a fim de garantir sua sobrevivência, alcançar vantagens sobre a concorrência e obter um retorno lucrativo.

O comércio é uma das peças chaves para o desenvolvimento e o crescimento econômico do Brasil, atua tanto sobre a produção quanto sobre o consumo, gerando mais da metade do Produto Interno Bruto (PIB), e responsável por 75% dos empregos do país. Porém, para sobreviver nesse mercado cada vez mais disputado, é necessário de alternativas inovadoras e tecnológicas.

Para uma empresa atingir as metas desejadas é indispensável uma boa organização e um controle de máxima eficiência, independentemente do porte da organização.

“O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.” (ALMEIDA, 2010, p. 42).

A falta de um bom controle pode resultar em grandes perdas. Responsável por lidar com todas as questões que envolvem dinheiro, o departamento financeiro requer de grande atenção, é através dele que se consegue ver a atual situação que a empresa se encontra, para que assim gestores consigam tomar decisões, como de investir ou cortar custos. O controle interno compreende um conjunto coordenado de métodos adotados pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e fidedignidade de seus dados contábeis, promovendo a eficiência operacional. (ATTIE, 2011).

Percebe-se que o controle interno dentro de uma companhia é uma ferramenta importante que trará grandes benefícios para a entidade, proporcionando um aumento na credibilidade e na convicção das informações através de seus relatórios, tendo grande relevância nas contas a pagar, que representam todas as obrigações assumidas pela empresa, e a receber, que representam o aumento de recursos que entram na entidade com a venda de produtos ou serviços, facilitando assim em seu processo de tomada de decisão.

## 1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Nota-se que muitas entidades não apresentam métodos de controle interno em sua gestão, dificultando assim no acesso claro de informações para fornecer aos seus administradores, o que resulta em uma maior indecisão na hora de decidir um caminho a ser seguido.

O profissional da Contabilidade, como ferramenta de muita importância para o andamento da empresa, através da ajuda de relatórios necessários, e com as práticas de auditoria, deve visualizar a situação da empresa e adotar práticas com a finalidade de obter maior credibilidade nos dados gerados e diminuição de erros, seguindo o manual de auditoria interna.

“A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. Constitui um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles”. (CREPALDI, 2010, p. 28).

Com isso, fica evidente que um bom controle é imprescindível para a conquista dos objetivos propostos pela organização.

O presente trabalho tem a finalidade de avaliar os controles internos existentes na área de contas a receber, que é responsável por assegurar o retorno do valor do produto vendido ao cliente, e na área de contas a pagar, que é a obrigação assumida com o fornecedor. A escolha do tema justifica-se por ser uma área com bastante relevância, pois se trata de todo o movimento financeiro, do aumento benéfico do ativo. O fluxo de caixa é instrumento significativo para identificar a movimentação de dinheiro presente e como está sendo feita sua aplicação.

Assim, elabora-se o seguinte problema de pesquisa: **O controle interno das contas a receber e a pagar da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda está gerando informações relevantes para o processo de tomada de decisão?**

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo Geral

Analisar se o controle interno das contas a receber e a pagar da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda está gerando informações relevantes para o processo de tomada de decisão.

#### 1.3.2 Objetivos Específicos

- Apresentar referencial teórico sobre auditoria, controle interno e contas a receber e a pagar;
- Identificar se os controles internos que se faz presente nas contas a receber e a pagar da empresa estão adequados para o processo de gestão;
- Identificar procedimentos de auditoria para serem aplicados nos setores em estudo;
- Sugerir, se preciso ações de melhoria para garantir um controle mais eficiente.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

O trabalho a ser seguido, que se refere ao controle interno das contas a receber e a pagar, irá abordar assuntos como Contabilidade, seus conceitos e princípios; Auditoria e seus objetivos, gêneros, normas e procedimentos; Controle interno e seus objetivos, classificação, importância e princípios. Elementos esses fundamentais para o conhecimento do assunto e tomada de decisão.

### **2.1 CONTABILIDADE**

A seguir, a Contabilidade será definida através de seus conceitos e princípios.

#### **2.1.1 Conceitos e definições**

O autor Marion (2015) define Contabilidade como um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisão. Todas as movimentações passíveis de mensuração monetária são registradas pela Contabilidade, e em seguida, resume os dados registrados em forma de relatórios e os entrega aos interessados em conhecer a situação da empresa.

Segundo Iudícibus (2010, p.3), “Contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários”.

Com a rapidez das informações e modificações nos procedimentos contábeis, faz-se necessária a adoção de novas formas de avaliações e mensuração dos ativos e passivos.

[...] contabilidade, precisa ser lógico, despido de subjetividade e isento de efeitos de mero consenso grupal ou regional; tudo isso impõe a exigência de uma “ordem” ou “organização” lógica que exija que o termo possa disciplinar-se a requisitos que lhe garantam objetividade e essencialidade (SÁ, 2010, p. 133).

A Contabilidade desenvolveu uma metodologia com preocupação de controlar o patrimônio da entidade, apurar o resultado de suas atividades e prestar informações às pessoas que tenham interesse no desempenho dessas entidades, conforme Neves e Viceconti (2004).

Portanto, a Contabilidade se caracteriza como uma ciência voltada ao cuidado com o patrimônio de uma organização, possibilitando informações necessárias às pessoas que a administram, fornecendo resultados e auxiliando para uma melhor tomada de decisão, visando o melhor desempenho da entidade.

### **2.1.2 Princípios da Contabilidade**

Attie (2011) informa que o Conselho Federal da Contabilidade, através da Resolução CFC nº 750/93, e CFC nº 774/94, disciplinou e aprovou o apêndice à resolução sobre os princípios fundamentais de contabilidade. E recentemente, a Resolução CFC nº 1.282/10, atualizou e consolidou o entendimento das definições dos atuais princípios. Abaixo, os princípios contábeis, ainda de acordo com a Resolução CFC nº 750/93, citados pelo autor:

- Entidade: reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade de diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes.

- Continuidade: afirma que o patrimônio da entidade, em sua composição qualitativa e quantitativa, depende das condições em que se desenvolverão as operações da entidade.

- Oportunidade: pela alteração proposta pela Resolução CFC nº 1.282/10 refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações integras e tempestivas.

- Registro pelo valor original: segundo modificação dada pela Resolução CFC nº 1.282/10, este princípio determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

- Competência: modificado pela Resolução CFC nº 1.282/10, este princípio determina que os efeitos de transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independente do recebimento ou pagamento.

- Prudência: determina a adoção do menor valor para o Ativo e do maior para o Passivo sempre que apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

Perante o exposto, pode-se perceber que o cumprimento dos princípios é fundamental e de extrema importância para garantir um maior nível de credibilidade nas informações, e é diante dessa perspectiva que surge a auditoria como sua aliada na busca de fornecer informações livres de distorções através de suas técnicas.

## 2.2 AUDITORIA

Neste capítulo será tratado sobre conceito e definições de auditoria, objetivos, gêneros de auditoria e a diferenciação entre auditoria interna e externa, além de normas e procedimentos de auditoria, a fim de garantir melhor entendimento para o estudo que será aplicado.

### 2.2.1 Conceitos e Definições

Para Attie (2011) a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar eficiência e eficácia do controle patrimonial visando expressar uma opinião sobre determinado dado.

O conceito de Auditoria para Hoog é o seguinte:

Auditoria contábil é o procedimento científico relativo a certificação dos elementos da riqueza aziental, normalmente contabilizados nas fundações, associações, sociedades empresárias e simples. Assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do conjunto de bens e obrigações e da situação líquida, visa a minimização ou eliminação dos riscos fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos ou não da ambiência (HOOG, 2012, p. 55).

Crepaldi (2016) expõe que a auditoria consiste em controlar as áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos, através de testes. É a função de controle exercida pelas empresas, por técnicos especializados, salvaguardando o patrimônio da empresa ou entidade auditada.

Ainda sob o entendimento do autor, pode-se dizer que “o desenvolvimento da profissão do contador na atividade de auditoria foi estruturado na necessidade que tinham os usuários da informação contábil de contar com uma opinião independente e objetiva que agregasse credibilidade e confiabilidade às manifestações que a gerência faz, por meio das

demonstrações contábeis, sobre a situação econômica e financeira da entidade” (CREPALDI, 2016, p. 20).

Assim, pode-se perceber que a auditoria se define como uma prática contábil a fim de avaliar as demonstrações contábeis de uma empresa, para manifestar uma opinião mais precisa e correta sobre os dados, ajudando a Contabilidade a atingir seu objetivo.

### **2.2.2 Objetivos da auditoria**

O autor Attie (2011, p.12) diz que “o objetivo principal da auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como sendo o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade da totalidade das demonstrações contábeis preparadas pela companhia auditada”.

O autor ainda expõe que o objetivo do exame normal de auditoria é expressar opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representem em seu conjunto à posição patrimonial e financeira, os resultados de suas operações, mutações e demais demonstrativos.

A auditoria proporciona credibilidade às informações divulgadas através dos balanços e demais peças contábeis pelas sociedades empresárias em geral, fazendo com que os bens, direitos e obrigações estejam demonstrados e valorizados dentro das práticas contábeis. (HOOG E CARLIN, 2012).

Além dos objetivos citados, para Batista (2011) o objetivo atual é determinar o significado dos erros encontrados, e informar se foram causados por uma supervisão deficiente, se revelam uma condição adversa ou se estão indicando a possível existência de manipulação.

Com tudo, o principal objetivo da auditoria é observar e avaliar se os meios adotados pelas empresas estão de acordo com as normas e leis, e através disso obter uma opinião. E ainda, contribuir para o ambiente interno da entidade, fornecendo ideias para melhoria do sistema.

### 2.2.3 Gêneros de auditoria

A auditoria como gênero se justifica de acordo com as diversas necessidades dos clientes, entretanto, pode-se resumir os mesmos como sendo: auditoria interna e externa, as quais podem ser classificadas pela sua espécie. (HOOG E CARLIN, 2012).

#### 2.2.3.1 Auditoria externa

A auditoria externa ou independente é uma técnica utilizada pela contabilidade que verifica a exatidão e a fidedignidade das informações apresentadas nas demonstrações contábeis, por meio do exame e registros contábeis, bem como dos documentos que deram origem a eles. (RIBEIRO; RIBEIRO, 2012).

É um trabalho caracterizado pela total independência, uma vez que se trata de um prestador de serviço contratado, sem qualquer vínculo com a empresa auditada. (DIAS, 2015).

A NBC TA 200 (2009) que trata dos objetivos do auditor independente na auditoria das demonstrações contábeis apresenta que:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

O autor Almeida (2010) expõe que o auditor externo deve-se preocupar com erros que, individual ou cumulativamente, possam levar os leitores das demonstrações a terem uma interpretação errônea sobre elas. Portanto, o valor desses erros teria de ser significativo em relação às demonstrações contábeis.

Nesse sentido, Attie (2011) afirma caso haja a descoberta de fraudes, erros ou irregularidades cabe ao auditor estudar sua relevância e os possíveis efeitos em relação às demonstrações contábeis em exame, para então dar seu parecer e divulgar a administração da empresa auditada de forma sigilosa e confidencial.

### 2.2.3.1 Auditoria interna

A auditoria interna, conforme Lima e Castro (2009), é uma atividade de avaliação ordenada dentro da organização, cujas funções incluem, entre outras, examinar, avaliar e monitorar a adequação e eficácia dos sistemas contábeis e dos controles internos.

Geralmente é desempenhada por departamento de uma entidade incumbido pela direção de efetuar verificações necessárias e de avaliar os sistemas e procedimentos da entidade, com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes. (DIAS, 2015).

A vantagem desse tipo de auditoria, segundo Franco e Marra (2001, p. 219) “é a existência, dentro da própria organização, de um departamento que exerce permanente controle de todos os atos da administração”.

No entanto, a desvantagem, ainda de acordo com Franco e Marra (2001, p. 219), “é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos pela rotina de trabalho e só examinem aquilo que lhes é oferecido para exame”.

Em relação à figura do auditor, Almeida (2010), afirma que o auditor interno não deve estar subordinado aqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que possa vir um dia a examinar para que não interfira em sua independência.

As distinções entre auditor interno e externo são apresentados no Quadro 1, conforme o autor Almeida (2010):

**Quadro 1 – Diferenças entre auditor interno e auditor externo.**

Auditor Interno	Auditor Externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
- Os principais objetivos são: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;</li> <li>• Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas;</li> <li>• Efetuar auditoria das diversas áreas das</li> </ul>	- O principal objetivo emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa auditada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios

demonstrações contábeis e em áreas operacionais;	contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: ALMEIDA (2010)

Com tudo, percebe-se que uma das grandes vantagens da auditoria interna é possuir alguém com total acessibilidade aos atos administrativos no interior da organização, já a desvantagem é o risco de que esses funcionários analisem apenas o que é exposto e deixem de controlar fatos com relevância.

#### 2.2.4 Normas de auditoria

As normas brasileiras de auditoria são regras ditadas pelos órgãos reguladores da profissão contábil do Brasil e tem por objetivo estabelecer diretrizes e critérios a serem seguidas pelos profissionais.

De acordo com NBC 11 (2009) os trabalhos de auditoria são divididos em planejamento, avaliação e testes do controle interno, análise dos saldos de balanço em data preliminar, e análise dos saldos de balanço na data de encerramento do exercício.

Magalhães, (2001, p.42-43) relata os pronunciamentos de grandes organizações da classe contábil em parceria com outros organismos internacionais em relação:

a) à pessoa do auditor:

- a auditoria deve ser executada por pessoas legalmente habilitada, perante os órgãos de registro e controle da profissão;
- o auditor deve ser independente em todos os assuntos relacionados com o seu trabalho;
- o auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização dos exames e na exposição de suas conclusões.

b) a execução do trabalho:

- o trabalho deve ser adequadamente planejado e, quando executado com equipe de assistentes, estes devem ser convenientemente supervisionados pelo auditor responsável;
- o auditor deve estudar e avaliar o sistema contábil e o controle interno da empresa,

como base para determinar a confiança que neles pode depositar , bem como fixar a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;

- os procedimentos de auditoria devem ser entendidos e aprofundados até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários para fundamentar o parecer do auditor.

c) ao parecer:

- o parecer deve declarar se o exame foi realizado de acordo com as normas usuais de auditoria geralmente aceitas;
- se as demonstrações financeiras examinadas foram preparadas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitas;
- se os princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior, ou em relação aos períodos examinados;
- salvo declaração em contrário, entende-se que o auditor considera satisfatórios os elementos contidos nas demonstrações financeiras examinadas e nas exposições informativas constantes nas notas que as acompanham.
- O parecer deve expressar a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras tomadas em conjunto. Quando não puder examinar opinião sem ressalva sobre os elementos contidos nas demonstrações e nas notas informativas, devem ser declaradas as razões que o levaram a esse ato. Em todos os casos o parecer deve conter indicações precisas da natureza do exame e do grau de responsabilidade assumida pelo auditor.

Segundo as normas de auditoria, um dos principais passos a serem seguidos pelo auditor é a análise e avaliação do grau de segurança de sistema contábil e controle interno da empresa, proporcionando uma aplicação mais apropriada das demonstrações financeiras. Desta avaliação, o auditor poderá definir a extensão e o volume dos testes que terá que aplicar nas contas e posteriormente, fornecer ao seu cliente sugestões construtivas e que fortaleçam o sistema interno da organização.

### **2.2.5 Procedimentos de auditoria**

Conforme Araujo e col. (2008), os procedimentos de auditoria são mecanismos utilizados pelo auditor para a obtenção de evidencia ou provas que fundamentarão o relatório de auditoria. Eles podem ser classificados em testes de observância e testes de substantivos.

No entendimento de Attie (2007), os testes de observância são aplicados na organização para analisar os controles internos, e verificar se seu funcionamento está conforme o que foi estabelecido pela administração. Já os testes substantivos visam à obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos através do Balanço.

Na aplicação de testes de observância e substantivo, segundo Crepaldi (2011), devem ser considerados os procedimentos de:

- inspeção: exame de registros, documentos e ativos tangíveis;
- observação: acompanhamento de processo quando de sua execução;
- investigação e confirmação: obtenção de informações junto a pessoas conhecedoras das transações, dentro ou fora da entidade;
- cálculo: conferência da exatidão aritmética de documentos, registros e demonstrações contábeis;
- revisão analítica: verificação de comportamento de valores significativos mediante índices e quocientes.

Uma boa auditoria é de extrema importância para a credibilidade da empresa. Conforme as organizações crescem, mais responsabilidades e compromissos crescem com seus clientes. Incluir na rotina da empresa procedimentos de auditoria é crucial para garantir um bom controle interno e prevenir possíveis prejuízos ao longo do caminho.

## 2.3 CONTROLE INTERNO

O entendimento de controle interno é essencial para a compreensão deste trabalho. A seguir, serão apresentados os conceitos e definições, os objetivos, a classificação do controle e sua importância.

### 2.3.1 Conceitos e Definições

Entende-se por controles internos, segundo Perez Junior (2012), o plano de organização e métodos coordenados, adotados numa empresa para proteger seus ativos, verificar a exatidão operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Os sistemas contábeis e de controles internos são o conjunto de procedimentos que associados ao fluxo de caixa operacional da empresa, objetivam detectar e prevenir erros e irregularidades que possam: afetar de forma negativa o desempenho da entidade; ocasionar impactos em sua lucratividade ou estrutura financeira; resultar em reflexos significativos em suas demonstrações contábeis para o usuário interno ou externo, relatórios gerenciais e outras análises e demonstrativos operacionais e financeiros. (OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVA, 2014).

Segundo Almeida (2010) um sistema de controle interno bom funciona como uma peneira na detecção de erros ou irregularidades, com isso, quando a empresa apresentar um controle interno forte, o auditor pode reduzir o número de testes de auditoria, caso o controle seja fraco, o auditor deve aumentar o número de teste.

Conforme a NBC TA 315 (2009) o controle interno é um processo implementado pelos responsáveis pela governança e ou pela alta administração da empresa, com o intuito de fornecer razoável segurança quanto à realização dos objetivos da entidade em relação a credibilidade dos relatórios financeiros, eficiência das operações e conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.

Attie (2011) afirma que para se obter um eficiente sistema de controle interno é preciso compreender o plano de organização que proporcione segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização; sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receita, custos e despesas; pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições.

Levando em conta os conceitos dos autores já citados, pode-se perceber que um bom controle interno é o diferencial no andamento da gestão, é uma ferramenta que visa a fiscalização e avaliação dos atos administrativos e que permite prever e ou conduzir situações que acontecem dentro da empresa e que podem refletir em seu patrimônio.

### **2.3.2 Objetivos do controle interno**

O controle interno, de acordo com Santos (2012), é implementado e mantido para enfrentar riscos de negócio que possam prejudicar o cumprimento de qualquer um dos objetivos da entidade com relação:

- à confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade;
- à efetividade e eficiência de suas operações; e
- a sua conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

O conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos, que em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar. (ATTIE, 2011).

Ainda sob a visão do autor, o controle interno tem quatro objetivos básicos:

- a salvaguarda dos interesses da empresa (proteção do patrimônio contra perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades);
- a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais (geração de informações adequadas e oportunas);
- o estímulo à eficiência operacional (prover os meios necessários à condução das tarefas); e,
- a aderência às políticas existentes (assegurar que os desejos da administração sejam seguidos pelo pessoal).

De acordo com Nascimento e Reginato (2010) o sistema de controles internos deve dar suporte à gestão empresarial, bem como à aplicação da segurança dos interessados pela empresa, mas que não participem diretamente de sua gestão, através da minimização dos riscos, de que as informações divulgadas não correspondam à realidade.

Nascimento e Reginato (2010, p.148 e 149) ainda salientam algumas leis relevantes aos processos de controles internos:

Leis de repercussões internacionais, como a americana Sarbanes-Oxley, de 2002, que, em seção 404, prescreve em detalhes procedimentos de controles internos com o propósito de levar as empresas a adaptarem seus sistemas a um nível de detalhamento que permita plena confiabilidade às informações divulgadas ao público, bem como entidades, como o COSO – Comittee of Sponsoring Organizations, que devotos esforços no sentido de patrocinar estudos sobre os sistemas de controles internos, visam promover a melhoria dos relatórios financeiros por meio da prática da ética e da eficácia de tais sistemas.

Para um bom desenvolvimento de controle interno, Santos expõe que:

O monitoramento dos controles inclui considerar se eles estão operando conforme o pretendido e que sejam adequadamente modificados Para atender as mudanças das condições.

[...] O monitoramento de controles também é feito para assegurar que os controles continuem a operar efetivamente ao longo do tempo. Por exemplo, se a tempestividade e exatidão das conciliações bancárias não forem monitoradas, é provável que os funcionários parem de elaborá-las (SANTOS, 2012, p. 160-161).

De acordo com a Federação Internacional de Contadores, os objetivos do controle interno podem ser definidos em quatro categorias: as metas estratégicas, relatórios financeiros, controles operacionais, e conformidade com leis e regulamentos. (IBRACON, 2010).

Dessa forma, conclui-se que os objetivos do controle interno visam à proteção, a saúde financeira do patrimônio, e a certificação do cumprimento correto das atividades, proporcionando maior credibilidade nas informações das demonstrações contábeis.

### **2.3.3 Classificação do controle interno**

A fim de delimitar a extensão do auditor quanto à revisão do controle interno, Perez Junior (2012), expõe que o controle foi subdividido em dois grupos: Controles Administrativos e Controles Contábeis.

Os controles administrativos têm por objetivo garantir o controle sobre as operações da empresa e a qualidade das informações e documentos a serem processados pelo sistema contábil. Compreendem a eficiência das operações voltadas para a política da empresa, e indiretamente para registros financeiros, como por exemplo:

- análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- controle de qualidade;
- treinamento de pessoal;

Já os controles contábeis possuem o dever de garantir a qualidade dos registros e demonstrações contábeis dentro da organização. Compreende o plano de organização de procedimentos relacionados com o patrimônio, como por exemplo:

- sistema de conferência, aprovação e autorização;
- segregação de funções;
- composição de contas contábeis;
- controle físico sobre ativos;
- arquivamento de documentos registrados pela contabilidade;
- auditoria interna;

Para Crepaldi (2010), o controle interno é classificado nas seguintes categorias:

- a) operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- b) contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;

c) normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Conclui-se através das ideias dos autores que a classificação do controle visa à organização e clareza dos acontecimentos dentro da empresa. Através dos mesmos, os fatos ficam mais perceptíveis para análise, contribuindo para o alcance dos objetivos.

### **2.3.4 Importância do controle interno**

A importância do controle interno fica mais evidente a partir do momento que se torna impossível idealizar uma empresa que não possua controles que permitam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostas inicialmente. (ATTIE, 2011).

Para existir um controle eficiente das operações, é preciso existir relatórios, indicadores, e outros índices que reflitam a gestão das operações pelos funcionários e o atendimento aos planos e metas estabelecidos. Um sistema de controle interno implica que os funcionários tenham liberdade para a execução de seus compromissos, para buscar resultados melhores. Para evitar que os funcionários exorbitem em suas funções, e possam tirar benefícios próprios, e causarem prejuízos à empresa, é preciso um adequado sistema de controle interno que limita a prática desses atos. (ATTIE, 2011).

Segundo CRC/IBRACON (2000) os procedimentos de controle interno para contas a receber estão ligados às vendas e recebimentos e podem ser resumidos em:

- as notas fiscais devem ser baseadas num pedido, aprovado pelo setor de seção de crédito e cobrança, somente ser emitidas se existe estoque suficiente;
- as faturas e duplicatas devem ser emitidas pelo setor de faturamento, com base na nota fiscal. Esse setor deve ser separado dos setores de cobrança e expedição. O setor de faturamento deve fazer uma conferência sobre o setor de expedição, para verificar se todas as mercadorias expedidas foram faturadas. O setor de faturamento não deve ter acesso às contas a receber;
- os documentos como notas fiscais, notas de entrega, romaneios, etc., devem ser conferidos pelo faturamento, com as respectivas faturas;
- o controle cumulativo do valor das vendas para o registro no razão deve ser mantido pelo setor de faturamento, as quantidades vendidas também devem ser acumuladas ao mesmo tempo, para serem conferidas com os registros de estoque;
- os títulos a receber, se negociáveis, devem permanecer sobre a guarda da tesouraria, e não do departamento da contabilidade. Os registros de contas a receber devem ser mantidos

separados do departamento de contabilidade, do faturamento, concessão de descontos e abatimentos. Manter o setor de cobrança separado da seção de contas a receber;

- o setor de contas a receber tem o dever de escriturar as contas dos clientes individualmente, controlar a numeração de notas fiscais e faturas, verificar os lançamentos de diário e mensalmente fazer a confrontação dos saldos das contas individuais de clientes com o saldo da conta do razão geral.
- Frequentemente deve ser feita a reconciliação das duplicatas que estão em poder dos bancos, cobradores, e em carteira com o total demonstrado na conta do razão;
- Os créditos referentes a abatimentos, dívidas incobráveis devem ser autorizadas por pessoas responsáveis que não tenham acesso ao caixa;
- Deve ser realizado um controle para os recebimentos, com a emissão de recibos numerados. Os recebimentos deverão ser repassados diariamente pelo caixa (depositados), os registros originais devem ser enviados a contabilidade. O ideal é que as duplicatas sejam recebidas através de cobrança bancária.

Em relação a contas a pagar, Attie (2006) relata que os procedimentos encontrados na área do passivo são resumidos em:

- segregação de função entre o setor de contas a pagar e tesouraria;
- segregação de funções entre o setor de contas a pagar e o setor de compras;
- sistema de autorização e aprovação para compras e pagamentos;
- balanceamento periódico entre o setor de contas a pagar e a contabilidade;
- utilização de duas pessoas independentes para assinatura dos cheques;
- cancelamento da documentação comprobatória após o pagamento;
- controle de pagamentos para evitar atrasos e conseqüentemente multa ou juros de mora;

De acordo com Nascimento, Reginato (2007, p. 115):

A dimensão de controles e procedimentos internos pode garantir a integridade das informações sobre todos os eventos ocorridos na empresa, sendo o sistema de controles internos uma ferramenta eficaz de apoio á controladoria, proporcionando informações fidedignas, confiáveis e oportunas para apoiar os gestores no processo de gestão e de tomada de decisões. Além disso, auxilia a empresa a manter as boas práticas de governança corporativa, adotando como princípios básicos a ética e a transparência dos atos administrativos.

O controle interno é imprescindível pelo fato de que proporciona o controle de todas as atividades operacionais com maior eficiência. Através de seu planejamento como funcionários, onde todo tem responsabilidades definidas e vigiadas. Como resultado, a empresa obtém maior convicção na tomada de decisão, contribuindo para um maior faturamento da empresa.

### **2.3.5 Princípios do controle interno**

Para alcançar um eficiente controle interno, são elaborados procedimentos que visam a assegurar a salvaguarda dos ativos da empresa. Esses procedimentos são chamados de princípios.

Sá (2002) afirma que a eficiência do controle interno depende de métodos e pessoal adequado. Alguns profissionais salientam que para o cumprimento dos princípios são necessários componentes como organização e regime de autorizações, supervisão e procedimentos normativos, registros e relatórios, auditoria interna e estatísticas.

#### *2.3.5.1 Responsabilidade*

Almeida (2010) afirma que as atribuições dos funcionários devem ser definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos da organização.

O autor também relata razões para definir as atribuições. São elas: assegurar que os procedimentos sejam executados; detectar erros e irregularidades; e apurar irregularidades na realização das transações na empresa.

Para Attie (2007) a definição de responsabilidade determina para cada funcionário a noção de suas funções. A existência de organogramas determinam linhas de responsabilidades e autoridades definidas por toda a linha hierárquica.

Ao final dessas afirmações, percebemos que cada funcionário dentro de uma organização precisa saber exatamente quais são as suas tarefas e seus cargos, assim como os controles que estão sob sua responsabilidade. (NASCIMENTO, OTT e SILVA,2007).

### 2.3.5.2 Rotinas internas

Rotinas internas é o conjunto de procedimentos definidos sob a orientação técnica do órgão de controle interno. Segundo Almeida (2010, p.44-45), são exemplos de rotina:

- a) Formulários internos e externos, como por exemplo: requisição de aquisição de material ou serviços; formulário de cotação de preços (para solicitar preços aos fornecedores); mapa de licitação (para selecionar o fornecedor que ofereceu as melhores condições comerciais); ordem de compra (para formalizar a compra junto ao fornecedor); aviso de recebimento de material (evidencia do recebimento de bens comprados); mapa de controle de programação financeira; fichas de lançamento contábil; boletim de fundo fixo (para fins de prestação de contas dos valores pagos através do caixa); carta de comunicação com os bancos; formulário de devolução do material; pedido de vendas; adiantamento para viagem; relatório de prestação de contas.
- b) Instruir para o preenchimento e destinação dos formulários internos e externos;
- c) Evidenciar as execuções dos procedimentos internos de controle (assinatura, carimbos, etc);
- d) Procedimentos internos dos principais setores da empresa, como por exemplo: compras no país e no exterior, contas a pagar; programação financeira; caixa; controle de faturamento; crédito e cobrança; vendas; fiscal; almoxarifado; controladoria.

Para Nascimento et al. (2007) deve se elaborar na empresa um manual com todos os procedimentos de controle, e mencionar os responsáveis pela elaboração, implantação e revisão de cada um.

### 2.3.5.3 Acesso aos ativos

Para obter segurança adequada, o acesso dos ativos deve ser limitado a pessoas responsáveis por esse setor. Crepaldi (2011, p.388) mostra que o acesso aos ativos da empresa representa: manuseio de numerários recebidos antes de ser depositados em conta corrente bancária; emissão de cheques sozinho (uma única assinatura); manuseio de assinados, manuseio de envelopes de dinheiro e de salários; custódia de ativos (dinheiro em caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizados, etc.).

Crepaldi (2011) afirma que todo o acesso aos ativos pode se dar de forma direta, que se caracteriza como física, ou indireta, por meio de documentos que autorizem sua movimentação. Além disso, o acesso deve ser limitado para que a empresa possua um maior controle, evitando fraudes.

#### 2.3.5.4 Segregações de funções

As segregações de funções determinam as funções conflitantes entre si nos diferentes processos de uma organização. Para Almeida (2003, p.67) “a segregação de funções consiste em estabelecer que uma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno”.

O mesmo autor exemplifica usando a seguinte frase: caso o funcionário tivesse acesso aos ativos e registros contábeis, ele poderia desviar fisicamente o ativo e baixá-lo contabilmente para despesa, o que levaria a ocultar permanentemente tal transação.

A falta dessa separação de funções enfraquece o sistema de controles internos, podendo levar a erros intencionais ou não. Se não houver segregações de funções ate onde for praticável, fácil será a mal versão dos dinheiros recebidos. (CRC-SP/IBRACON, 2000).

#### 2.3.5.5 Confronto de Ativos com Registros

Os procedimentos de confronto devem ser feitos por pessoas independentes dos ativos, limitando a possibilidade de haver desfalques e confirmando a administração com a existência exata dos ativos com os registros. (Crepaldi, 2011).

Para Almeida (2010,p.46), alguns exemplos desse confronto são:

Contagem de caixa e comparação com o saldo do razão geral; Contagem física de títulos e comparação com o saldo da conta de investimentos do razão geral; conciliações bancárias (reconciliação, em determinada data-base, do saldo da conta corrente bancária segundo o razão da contabilidade, com saldo pelo extrato enviado pelo banco); inventário físico dos bens do estoque e do ativo imobilizado, confronto com os registros individuais e comparação do somatório dos saldos desses registros com o saldo da respectiva do razão geral.

Após as duas afirmações, percebemos que o confronto dos ativos com os registros é a forma de analisar os relatórios e comprovar os fatos. É de extrema importância para evitar roubos, analisar divergências e ajustar o que for preciso.

#### 2.3.5.6 Amarrações do sistema

“Os sistemas de controle interno devem ser gerados de maneira que sejam registradas apenas transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência”. (Almeida, 2003, p.68).

Continuando o pensamento de Almeida (2010), existe uma série de providências para esse fato, como por exemplo:

- a) Conferência independente do registro das transações contábeis;
- b) Conferência independente dos cálculos;
- c) Conferência da classificação contábil de todos os registros finais por um contador experiente;
- d) Estabelecer controles sequenciais sobre as compras e vendas, de forma a afirmar que essas transações sejam contabilizadas na época devida;
- e) Rotinas internas de controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra.

As etapas do sistema estão interligadas de maneira que as operações registradas só poderão ser feitas mediante autorização dos superiores, com valores corretos e dentro do período de competência. (CREPALDI, 2011).

#### *2.3.5.6 Limitações do controle interno*

Um eficiente controle interno proporciona maior credibilidade nas informações e maior possibilidade de detectar problemas. Para Almeida (2010), as limitações do controle interno são principalmente com relação ao conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas negligentes na execução de suas tarefas diárias.

Attie (2011) relata que os erros podem ser de interpretação, como a aplicação errônea dos princípios contábeis, de omissão por não aplicar procedimento prescrito nas normas; decorrentes de má aplicação de procedimentos e normas.

De acordo com Franco e Marra (2001), os controles internos não podem dar evidência de que os objetivos são atingidos por limitações inerentes, sendo elas: exigência da administração de que os custos do controle interno não excedam os benefícios obtidos; a maioria dos controles internos são direcionados para as transações de rotina e as não rotineiras ficam a mercê das fraudes; capacidade de erro humano devido a descuido, distração, erros de julgamentos e instruções mal entendidas; a possibilidade de contornar os controles, através do conluio de funcionários e administradores; a possibilidade de abuso de responsabilidade passando por cima de um controle interno; a possibilidade de os procedimentos se tornarem inadequados devido a mudanças e se deteriorarem.

Após o exposto, observa-se que sempre haverá a possibilidade de erros e fraudes, porém, com a execução de um eficiente controle interno, com pessoal treinado e executando suas devidas funções, essas possibilidades podem ser diminuídas.

## 2.4 CONTAS A RECEBER

Neste capítulo serão abordados temas a respeito das contas a receber, com enfoque nos seus aspectos contábeis, duplicatas a receber e procedimentos de auditoria para contas a receber.

### 2.4.1 Aspectos contábeis

Os créditos da empresa junto aos seus clientes, provindos de vendas e prestação de serviços a prazo, geralmente são registrados nas seguintes contas, cita Perez Junior (2012):

- Duplicatas a receber: duplicatas emitidas com base nas notas fiscais de saídas a prazo sejam de venda ou prestação de serviços.
- Ajuste para devedores duvidosos: conta redutora, ou seja, diminui as duplicatas a receber e representa a expectativa de perda com duplicatas que não serão pagas por clientes.

Segundo Crepaldi (2010, p. 446) os principais objetivos a alcançar na auditoria de contas a receber são para determinar que:

- as contas a receber são direitos válidos da companhia e estão devidamente registradas no balanço;
- as contas a receber incluem todos os valores devidos á companhia na data do balanço;
- a provisão para contas duvidosas é adequada, mas não excessiva;
- as contas a receber estão devidamente descritas nas demonstrações financeiras, e todas as divulgações (notas) pertinentes (incluindo divulgações dos valores de contas caucionadas, descontadas ou de qualquer outra forma dadas em garantia ou vendidas) foram efetuadas.

Com um conceito mais amplo sobre as contas a receber, Attie (2011, p. 369) afirma:

As entidades realizam operações de venda de suas mercadorias, produtos ou serviços. Quando essas vendas são efetuadas para posterior recebimento, ou seja, a prazo, geram para a entidade um direito. Esse é registrado no ativo como contras a receber. Portanto, as contas a receber referem-se aos direitos de que a entidade é titular, como consequência decorrente dos eventos econômicos de vendas a prazo de mercadorias, produtos e serviços relativos ao seu objeto social.

Geralmente, são registradas as vendas no momento em que ocorre a transferência de propriedades da mercadoria ou quando é emitida a nota fiscal ou documento equivalente, desde que esse último procedimento seja consistentemente aplicado e que a diferença entre a data de emissão do documento fiscal e o da entrega da mercadoria seja pequena. Porém, em algumas situações isso não é possível, como por exemplo, nos casos de serviços executados ou materiais já entregues, mas que aguardam a montagem, e que ainda serão faturados. Nesses casos, existe um contrato que determina as condições em que a transação vai ser efetuada, a forma de pagamento e as condições da emissão da fatura. (ATTIE, 2011).

Portanto, os aspectos demonstrados acima, como contas contábeis, contrapartidas e contabilização, são fundamentais para o entendimento do estudo em questão.

#### **2.4.2 Duplicatas a receber**

As duplicatas a receber são emitidas com base nas operações de vendas, na contabilidade são avaliadas pelo seu valor de recebimento. (PEREZ JUNIOR, 2012).

No entendimento de Perez Junior (2012, p. 137), quando da auditoria de contas a receber, deve-se prestar atenção na relação das mesmas com:

- os recebimentos de caixa e os créditos nas contas a receber;
- as transações de vendas, relativas às baixas de estoque e débitos aos custos das mercadorias vendidas;
- as notas de crédito emitidas pela devolução de estoques e os respectivos débito na conta de estoques;
- os cortes (*cut-off*) de vendas de estoques e a adequada relação entre receitas e custos;
- as flutuações das vendas e seu impacto nas despesas de vendas, gerais e administrativas e sobre a produção e os níveis de estoque, etc.

De acordo com CRC/IBRACON (2000) as duplicatas e as contas a receber de clientes estão diretamente relacionadas com as receitas da empresa, devem ser reconhecidas no momento da venda de mercadorias ou serviços prestados até a data do balanço. Devem ser creditadas quando se dá cobrança das mesmas, mercadorias devolvidas, descontos comerciais ou abatimentos concedidos até a data.

Segundo Marion (2002, p. 245):

A duplicata é cedida ao banco, ou a outra instituição financeira pela empresa por meio de um endosso no verso da duplicata. O banco, por sua vez, antecipa á empresa o valor registrado na duplicata menos os juros. Portanto, a quantia em dinheiro que a empresa recebe na negociação da duplicata já sofreu desconto de juros por isso denomina-se duplicatas descontadas.

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38, ao transferir um ativo financeiro, a entidade deverá avaliar até que ponto ela retém os riscos e benefícios da propriedade do ativo financeiro. Nesse caso:

- a) Se a entidade transferir substancialmente todos os riscos e benefícios da propriedade do ativo financeiro, a entidade deve não reconhecer o ativo financeiro e reconhecer separadamente como ativos ou passivos quaisquer direitos e obrigações criados ou retidos com a transferência; ou
- b) Se a entidade reter substancialmente todos os riscos e benefícios da propriedade do ativo financeiro, a entidade deve continuar a reconhecer o ativo financeiro.

As duplicatas a receber representam o saldo a receber de clientes referentes às vendas a prazo, é a conta mais relevante do grupo do ativo, afinal representa o resultado do objeto principal da empresa que é a venda de mercadorias ou serviços, sendo de extrema importância para a empresa, é através dos recebimentos que a mesma pode dar continuidade a suas atividades, por isso merece atenção e cuidado.

### **2.4.3 Procedimentos de auditoria para contas a receber**

As empresas fazem uso de controles internos distintos, escolhendo controles que julgam serem mais importantes. Embora os mesmos sejam diferentes, é necessário que a administração estabeleça o que mais segurança lhe proporcione. (ATTIE, 2011).

Para um bom sistema de controle interno, deve-se ter como propósito a autorização dos pedidos dos limites de créditos, o faturamento ao cliente, a conferência da fatura, o embarque, o registro das contas a receber, o controle e a correta contabilização de recebimento de caixa e os respectivos depósitos desses valores. Além disso, é importante que haja a aprovação de vendas canceladas, bem como a contabilização do cancelamento e da devolução da mercadoria e também, a aprovação de débitos incobráveis. (CRC/IBRACON, 2000).

Em relação aos controles internos para as contas a receber, Attie (2011) exemplifica alguns deles:

- Segregação de funções entre o recebimento de contas a receber e a de contabilização;
- Conciliação periódica entre os recebimentos e a contabilidade;
- Autorização para descontos por pessoa independente de sua guarda;
- Análise das contas a receber em atraso e esforço para seu recebimento;
- Utilização de recebimentos via banco; e
- Confirmação dos devedores.

Periodicamente, devem ser analisadas as contas a receber considerando a idade de saldos, a fim de determinar as ações e a eficiência dos departamentos de créditos e cobrança. Além disso, para preservação de um sistema, as funções devem ser segregadas das funções de cobrança, recebimentos e contabilização das vendas; os descontos, devoluções e eliminação de débitos incobráveis devem ser aprovados de forma correta e separados das funções de caixa. (CRC/IBRACON, 2000).

Com base nas referências dos autores, pode-se concluir que procedimentos de controle interno tem um papel importante nas entidades. No setor de contas a receber não é diferente, há também a necessidade de implementação de procedimentos de controles que visem dar maior segurança ao desenvolvimento das atividades, bem como assegurar maior confiabilidade nas informações e nos registros auxiliares e contábeis.

## 2.5 CONTAS A PAGAR

Neste capítulo serão abordados temas a respeito das contas a pagar, com enfoque nos seus aspectos contábeis, duplicatas a pagar e procedimentos de auditoria para contas a pagar.

### 2.5.1 Aspectos Contábeis

As contas a pagar correspondem às obrigações da empresa com terceiros, sendo através de compra de mercadoria ou prestação de serviços. Almeida (2010) afirma que as obrigações representam fonte de recursos e reivindicações de terceiros contra ativos e conclui que as obrigações da empresa compreendem geralmente os seguintes grupos de contas:

- Empréstimos a pagar;
- Fornecedores a pagar;
- Imposto de renda e contribuição social a pagar;

- Salários a pagar e descontos e encargos sociais a recolher;
- Outras obrigações;
- Provisões.

Um controle de contas a pagar de qualidade permite ao seu administrador uma visão detalhada da gestão financeira da empresa, além de transmitir informações relevantes para o processo de tomada de decisão. Para Marion (2012), o passivo exigível representa obrigações que a empresa adquire com terceiros, reclamadas na ocasião do vencimento, podendo ser de natureza contratual, legal ou não formalizada.

O autor afirma que as obrigações têm prazos e valores conhecidos, com provável saída de fluxo de caixa, sacrifícios de ativos ou conversões em instrumentos patrimoniais da empresa.

Conforme a Estrutura Conceitual Básica do CPC, aprovada pela CVM pela liberação nº 539, de 14 de março de 2008:

Uma característica essencial para a existência de um passivo é que a entidade tenha uma obrigação presente. Uma obrigação é um dever ou responsabilidade de agir ou fazer de uma certa maneira. As obrigações podem ser legalmente exigíveis em consequência de um contrato ou de requisitos estatutários. Esse é normalmente o caso, por exemplo, das contas a pagar por mercadorias e serviços recebidos.

Para Perez Junior (2012), o passivo demonstra os recursos de terceiros aplicados na empresa e, conseqüentemente, as obrigações da empresa para com esses terceiros. Essas obrigações são classificadas em:

- a) Passivo Circulante: obrigações com prazo de vencimento até o final do próximo exercício social;
- b) Exigível a Longo Prazo: obrigações com prazo de vencimento após o final do próximo exercício social;

As obrigações, segundo sua natureza, podem ser:

- a) Duplicatas a pagar com fornecedores de bens de estoque e imobilizado.
- b) Empréstimos e financiamentos junto a Instituições Financeiras;
- c) Salários e encargos sociais;
- d) Impostos e taxas;
- e) Contas a pagar em geral;
- f) Provisões.

Ribeiro e Ribeiro (2010) relata que a auditoria de contas a pagar engloba um grupo de contas de obrigações, como obrigações com fornecedores, trabalhistas, tributárias de curto e longo prazo, e em geral, na auditoria de contas a pagar, o maior volume de testes, recai sobre as obrigações a fornecedores.

Baseando nas evidências dos autores, chegamos à conclusão que o auditor deve se preocupar em analisar a veracidade das contas a pagar, para obter um maior grau de credibilidade e assim facilitar a tomada de decisão dos gestores.

### **2.5.2 Objetivo da auditoria nas contas a pagar**

Para Attie (2011) a auditoria dos passivos tem a finalidade de determinar se são pertencentes à empresa; determinar se foram utilizados os princípios de contabilidade; determinar a existência de ativos em garantia ou vinculações aos passivos; e determinar se estão corretamente classificados no balanço patrimonial e se as divulgações cabíveis foram expostas por nota explicativa.

“Uma das preocupações do auditor deve ser direcionada para verificar se os saldos das contas a pagar apresentados no Balanço refletem todas as obrigações da empresa, e conseqüentemente, se não estão subavaliadas”. (RIBEIRO E RIBEIRO, 2007, p.328).

Perez Junior (2012) defende alguns objetivos de auditoria nas contas a pagar, que são eles: assegurar que o Passivo esteja composto por obrigações da empresa decorrentes de suas atividades normais e que não haja obrigações não registradas; assegurar que as obrigações estejam avaliadas pelo valor máximo devido na data das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil; assegurar que a classificação das obrigações no Passivo Circulante ou no Exigível a Longo Prazo esteja de acordo com o prazo de vencimento até a após o final do próximo exercício social; e assegurar que há um bom controle interno sobre as operações, devidamente autorizadas e registradas e que estejam sendo liquidadas na data do vencimento.

Diante do exposto, percebe-se que o principal objetivo da auditoria das contas a pagar é assegurar que o passivo da entidade esteja regulamentado e apresentando sua real situação.

### **2.5.3 Procedimentos de auditoria para contas a pagar**

Para Almeida (2010) os principais procedimentos de auditoria se definem como:

a) Teste de fornecedores:

- consiste em obter relação dos fornecedores a pagar, conferir a soma dessa relação, conferir o tal dessa relação com a conta controle do razão geral da contabilidade e investigar qualquer divergência encontrada;
- obter cartas de confirmação de saldos de alguns fornecedores;
- preparar papéis de trabalho de circularização de fornecedores;
- verificar se a conta de fornecedores a pagar no exterior foi atualizada para a data do balanço;
- revisar a relação dos fornecedores para situações anormais;
- verificar se existem notas fiscais que não foram pagas na data de vencimento.

b) Teste de imposto de renda:

- preparar um papel de trabalho de auditoria dando detalhes da conta de provisão para imposto de renda: saldo do início do período, ajuste da provisão do ano anterior, compensação com antecipações, pagamentos do imposto de renda, provisão constituída sobre o lucro do ano auditado e saldo do fim do período;
- conferir o saldo do início do período com papéis de trabalho da auditoria do ano anterior;
- verificar se o valor do imposto a pagar constante na declaração de rendimentos concorda com o saldo no início do período acrescido ou deduzido do ajuste da provisão do ano anterior;
- analisar a natureza deste ajuste e verificar se ele foi adequado nas demonstrações contábeis;
- inspecionar as guias quitadas de pagamento do imposto de renda incidente sobre o lucro do ano anterior;
- conferir o saldo no fim do período com a razão geral da contabilidade para a mesma data;

c) Testes de outros impostos:

- obter uma análise ou composição do saldo das contas de outros impostos;
- conferir o valor da análise com a respectiva conta do razão da contabilidade;
- verificar se não existem itens antigos ou anormais da análise;
- confrontar quando aplicável o valor a pagar constante na análise dos livros fiscais.

d) Teste dos salários a pagar e descontos e encargos sociais a recolher

- obter uma análise de composição do saldo dessas contas;
- conferir o valor da análise com a respectiva conta do razão da contabilidade;
- confrontar os valores com a folha de pagamento.

e) Testes das outras obrigações:

- obter uma análise compondo o saldo por credor e data de vencimento da dívida;

- conferir a soma da análise e confrontar o valor total com o saldo da respectiva conta do razão;

Perez Junior (2012) leva em consideração que os procedimentos se enquadram nas especificidades de cada obrigação, e são eles:

Fornecedores: circularização de fornecedores; teste de liquidação subsequente.

Financiamentos: circularização de instituições financeiras; análise das garantias; teste das cláusulas contratuais; teste de obtenção e liquidação; cálculo global dos encargos.

Imposto de Renda e Contribuição Social a pagar: teste de liquidação do saldo anterior; revisão do cálculo do imposto a pagar; teste dos valores dos incentivos fiscais;

Imposto a Recolher: revisão das conciliações dos saldos contábeis com fontes independentes; teste de liquidação subsequente; revisão dos cálculos;

Salários e contribuições sociais: revisão dos saldos contábeis; teste de liquidação subsequente; teste de folha de pagamento; teste do passivo relativo a férias e 13º salário.

Demais contas a pagar: circularização de credores diversos; teste de liquidação subsequente; cálculo da variação monetária.

Ribeiro e Ribeiro (2010) acreditam que os procedimentos de auditoria são semelhantes aqueles aplicados na auditoria de contas a receber, envolvendo conferências, confrontações de saldos do balanço com o razão, circularização de fornecedores, exames de procedimentos e cálculos efetuados para avaliação a valor presente.

### 3 MÉTODO DE PESQUISA

O método de pesquisa é uma ciência que tem como objetivo fundamental chegar à veracidade dos fatos. O mesmo não se distingue de outras formas de conhecimento, porém, o que torna esse conhecimento distinto dos demais é que tem como característica fundamental a sua verificabilidade. (GIL, 2008).

De acordo com Prodanov e Freitas (2009), o método científico pode ser considerado o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos escolhidos para atingir determinado fim, no caso, o conhecimento.

Portanto, a seguir será descrito a forma que a pesquisa será desenvolvida.

#### 3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA

Segundo objetivo geral, a pesquisa se enquadra como descritiva. Pois para o desenvolvimento da auditoria no controle interno de contas a receber e a pagar na empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda, serão utilizados questionários e também acontecerá a observação de processos internos com o intuito de coletar informações relevantes que posteriormente serão analisadas e descritas.

No entendimento de Diehl e Tatim (2004) a pesquisa descritiva tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou a relação entre variáveis. Uma de suas características é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, como questionário e observação.

O presente trabalho traz uma pesquisa-diagnóstico, pois objetiva contribuir com a empresa em estudo, na melhoria de seus controles internos e informações contábeis. A pesquisa-diagnóstico apresenta um conjunto de técnicas e instrumentos de análise que permitem o diagnóstico e também a racionalização dos sistemas. (DIEHL; TATIM, 2004).

Quanto à abordagem do problema, é caracterizada como qualitativa e quantitativa. A pesquisa apresentará os dados de forma qualitativa. Pois após o estudo dos dados será feita uma análise descritiva dos dados. Conforme Prodanov e Freitas (2009) a pesquisa quantitativa significa traduzir em números informações para poder analisá-las. Em relação à pesquisa qualitativa, o mesmo autor afirma que “há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser trazido em números”. (Prodanov e Freitas, 2009, p.81).

Quanto ao procedimento técnico a pesquisa será de estudo de caso. O estudo de caso apresenta vantagens como ênfase na totalidade e simplicidade dos procedimentos. Se tratando de limitações do estudo de caso, a mais grave refere-se à dificuldade de generalização dos resultados obtidos.

### 3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados faz parte de um planejamento onde toda a pesquisa deve apresentar resultados úteis e verdadeiros. A mesma sucede a escolha e a delimitação de estudo, revisão bibliográfica, à definição dos objetivos, a formulação do problema, e a identificação das variáveis. (CERVO; BERVIAN, 2002).

Dentre as técnicas de coletas de dados, as que mais se destacam segundo Prodanov e Freitas (2009) são: observação direta intensiva: feita através da observação e de entrevista; e observação direta extensiva: ocorre por meio de questionário, formulário, análise de conteúdo, testes, entre outros.

Para Marconi e Lakatos (2008), são vários os procedimentos utilizados para a coleta de dados que variam de acordo com o tipo de investigação. As técnicas de pesquisas são: a) Coleta documental; b) Observação; c) Entrevista; d) Questionário; e) Medidas de opiniões e de atitudes; f) Técnicas mercadológicas; g) Testes; h) Sociometria, i) Análise de conteúdo, j) História de vida.

A pesquisa em estudo utilizou como coleta de dados às técnicas de questionário, coleta documental e observação. Através de referências bibliográficas foram desenvolvidos questionários. Os mesmos foram aplicados e respondidos pelos responsáveis dos setores analisados da empresa, ou seja, setor de contas a receber, e setor das contas a pagar. O estudo

foi aprofundado através de observação com o intuito de demonstrar a situação dos controles em questão.

### 3.3 ANÁLISE E TRATAMENTO DE DADOS

As pesquisas de caráter, tanto quantitativo quanto qualitativo, exigem a organização dos dados coletados, de modo que possam ser interpretados pelo pesquisador. (DIEHL; TATIM, 2004).

Prodanov e Freitas (2009) afirmam que a análise e a interpretação desenvolvem-se através de evidências observadas, de acordo com a metodologia, com relações feitas por meio do referencial teórico e complementadas com o posicionamento do pesquisador. Segundo (Lakatos; Marconi; 2008), o pesquisador entra em mais detalhes sobre os dados obtidos na empresa com o objetivo de conseguir respostas aos seus questionamentos, e procura estabelecer as relações necessárias entre os dados obtidos e hipóteses formuladas.

Diante das afirmações, para analisar os controles internos aplicou-se um questionário padrão de auditoria com o objetivo de detectar possíveis distorções. Posteriormente, através de confrontos com as referências bibliográficas, buscou-se verificar a adequação dos controles de contas a receber e a pagar.

### 3.4 VARIÁVEIS DE ESTUDO

As variáveis com maior importância nesse estudo foram: contabilidade, auditoria, controle interno, contas a receber e a pagar.

Segundo Iudícibus (2010, p.3), a “Contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários”.

Auditoria, por sua vez, na visão de Hoog (2012, p55) é:

Auditoria contábil é o procedimento científico relativo à certificação dos elementos da riqueza aziental, normalmente contabilizados nas fundações, associações, sociedades empresárias e simples. Assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do conjunto de bens e obrigações e da situação líquida, visa a minimização ou eliminação dos riscos fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos ou não da ambiência.

Os controles internos são o conjunto de procedimentos que associados ao fluxo de caixa operacional da empresa, objetivam detectar e prevenir erros e irregularidades que possam: afetar de forma negativa o desempenho da entidade; ocasionar impactos em sua lucratividade ou estrutura financeira; resultar em reflexos significativos em suas demonstrações contábeis para o usuário interno ou externo, relatórios gerenciais e outras análises e demonstrativos operacionais e financeiros. (OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVA, 2014).

As contas a receber representam direitos adquiridos por vendas a prazo de bens ou serviços relacionados com o objetivo social da empresa e as contas a pagar representam as obrigações que são fontes de recursos de terceiros contra os ativos da empresa (ALMEIDA, 2010).

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Neste capítulo serão apresentados e analisados os dados coletados na empresa, com o propósito de compreender a realidade organizacional e as principais características do sistema de controle do setor de contas a pagar e a receber.

### **4.1 AMBIENTE ORGANIZACIONAL**

Localizada na cidade de Sananduva/RS, a empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda, foi fundada no ano de 2010, com especialidade em equipamentos de padarias, açougues, restaurante, supermercado e agroindústria, mas a historia dessa empresa começou muito antes.

No ano de 1980, Milvo Pedro Testa iniciou suas atividades como mecânico autônomo de refrigeração. Algum tempo depois constituiu sociedade com Roberto Luis Testa, passando a se chamar Refrigeração Testa Ltda. Com experiência já adquirida, percebem que seus clientes necessitam mais que consertos, então foi criada uma filial Loja Testa para vendas de eletrodomésticos.

No ano de 1995 surge a Loja Testa Eletrodomésticos e Móveis Ltda, tendo como sócia Rozane Simionato Testa. Em 2005 nasce a Total Eletros, loja especializada em eletrodomésticos, som e imagem. Com visão, e para melhor posicionamento no mercado em 2010 inicia as atividades a loja Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda.

Em 2016 a Gastrotec inaugurou suas instalações da loja física. Com um atendimento de qualidade, a loja já possui 12 anos de mercado e tornou-se referência regional no Nordeste do Rio grande do Sul.

## 4.2 PRODUTOS

A empresa conta com uma variedade de 50 itens de produtos, sendo eles divididos em: açougue; padaria e confeitaria; supermercados; restaurantes.



**Figura 1- Mix de produtos**

Fonte: Gastrotec (2022)

A empresa tem como missão: satisfazer plenamente as necessidades de seus clientes e com alta qualidade nos seus equipamentos, proporcionando bons resultados para clientes, funcionários e sócios.

A empresa tem como visão: ser uma empresa referência em produtos de refrigeração e gastronomia em todo o Rio Grande do Sul.

### 4.3 ANÁLISE SUBJETIVA DAS CONTAS A RECEBER

Para obter uma opinião sobre os controles internos nas contas a receber da empresa em questão, foram analisadas 21 questões (Apêndice A).

Avaliando as definições de Almeida (2010), os controles internos representam procedimentos, métodos ou rotinas, com o intuito de produzir informações confiáveis, proteger os ativos e contribuir a administração na condução dos negócios da empresa.

Analisando as questões do Apêndice A, pode-se perceber que a empresa segue alguns dos princípios importantes dos controles contábeis, conforme se observa a seguir:

As questões 1 e 2 do questionário tratam dos limites de créditos, no qual foi afirmado pelo responsável da empresa que a mesma possui e segue corretamente os procedimentos dos limites de créditos. Entretanto, o mesmo responsável afirma que o setor não possui limites de créditos determinados, ocorrendo uma contradição pela parte do setor que deveria estar mais bem organizado.

A questão 3 mostra que a concessão de crédito somente é liberada após um estudo sobre o histórico de compra do cliente, além de uma busca de informações pessoais.

As questões 4 e 5 referem-se à emissão de títulos, onde foi verificado que os títulos da empresa são emitidos em ordem sequencial, seguindo a ordem das notas fiscais. Esse procedimento transmite alinhamento da empresa, revelando um ponto positivo pelo setor.

A questão 6 mostra que a empresa possui rotinas quanto a forma de sua cobrança de títulos em atraso. Primeiramente é feita a tentativa de contato via telefone, não obtendo conciliação, é encaminhado para um advogado terceirizado que fará a cobrança judicialmente. É um procedimento correto e bom adotado pela empresa, visando à diminuição de custos e de transtornos com o cliente. Pode-se constatar que a empresa segue o princípio das Rotinas Internas conforme Almeida (2010), onde a empresa deve definir no manual de organização todas as suas rotinas internas.

A questão número 7 mostra que a remessa dos títulos são enviadas aos bancos, não apresentando contradições a serem relatadas.

A questão número 8 refere-se à baixa dos títulos, onde foi indagado se existem documentos para a mesma. Constata-se que a empresa segue o princípio de Responsabilidade, que segundo Almeida (2010) trata das atribuições dos funcionários que devem ser definidas e limitadas, mediante manuais internos da organização. Observa-se que a empresa controla sua baixa com o princípio citado no que diz respeito à devolução de mercadorias, onde a baixa é realizada perante apresentação da nota fiscal.

Analisando a questão número 9, que trata da alteração dos critérios de cobrança, a empresa utiliza um procedimento de que só é autorizada a alteração pelo diretor e proprietário da empresa, ou pelo funcionário do setor com autorização do diretor. Diante disso, segue outro princípio dos controles internos, Amarração de Sistemas, que conforme Almeida (2010), somente pode ser registrada transações autorizadas.

Observando as questões 10 verifica-se que os funcionários do setor de contas a receber controlam a cobrança dos clientes em atraso, e também controlam as baixas de pagamento. Essa função somente é executada através documentos que comprovem a baixa, seguindo o princípio de Rotinas Internas que conforme Almeida (2010), toda empresa deve definir no manual de organização as atividades de rotinas internas.

A questão de número 11 refere-se aos títulos em atraso, onde a empresa emite relatórios semanalmente, e os responsáveis pela cobrança agem conforme o necessário. Procedimento viável para o controle de sua inadimplência. Em relação à questão de número 12, quando um título é quitado, é impresso um recibo de pagamento na baixa do sistema.

Se tratando das questões 13 e 14, relacionadas aos juros de mora, foi afirmado que a empresa cobra juros de 3% ao mês sobre o título, e mais 2% de multa. Porém, o título não possui informações do controle destes juros, uma questão que necessita de recomendações.

A questão número 15, se refere à antecipação de pagamentos por parte de clientes, a empresa relata que os clientes pagam por antecipação sim, porém, a maioria dos clientes que antecipam é por motivos de créditos com restrição. Um motivo que merece atenção, pois para a empresa, seria melhor se mais clientes realizassem seus pagamentos adiantados para obter aumento no seu fluxo de caixa.

Quanto às providências tomadas com títulos vencidos a mais de 120 dias, pergunta de número 16 do questionário, a resposta tem o mesmo segmento que a questão de número 6, primeiramente é feita uma tentativa de contato via telefone, não obtendo conciliação, é encaminhado para um advogado terceirizado e a cobrança será feita judicialmente.

Na questão de número 17, a pessoa entrevistada relata que os títulos pagos são imediatamente depositados na conta corrente da empresa, tanto por transferência bancária, como pix, onde é emitido um extrato diariamente e apresentado para a contabilidade. Encontra-se aqui o princípio de Confronto dos Ativos com os Registros conforme Almeida (2010), onde cabe à empresa estabelecer técnicas de forma que seus ativos sejam confrontados com os registros da contabilidade em determinados períodos.

Outra questão analisada foi a de número 18, onde se observa que somente funcionários autorizados e do setor de contas a receber podem ter acesso aos recebimentos. Na falta da

pessoa responsável, assume uma pessoa substituta autorizada. Verifica-se nesta atitude o princípio de Acesso aos Ativos, de Almeida (2010), que se refere à delimitação do acesso dos funcionários a seus ativos.

Em relação a vendas à vista, questão 19, o responsável do setor recebe o dinheiro no momento da venda, faz a conferência e lançamento no caixa. Verifica-se o princípio de Rotinas Internas neste procedimento.

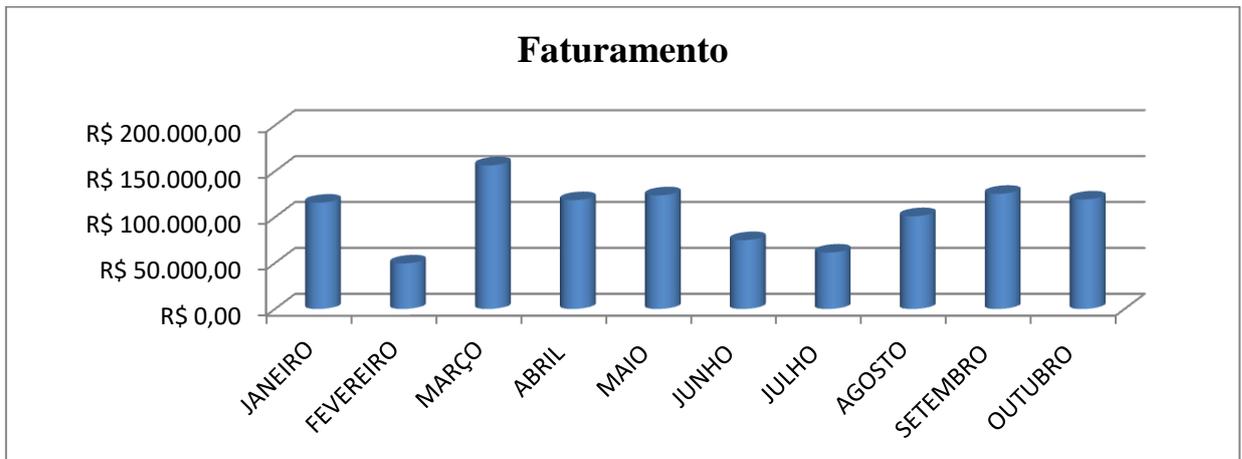
A questão de número 20 aborda o assunto de inadimplência, que relata que existe um controle sobre, tornando as informações da empresa mais confiável. Almeida (2010) afirma que dentro do controle do contas a receber deve-se determinar a porcentagem de clientes que não irão pagar por algum motivo, buscando minimizar problemas.

Na questão de número 21 a empresa afirma que a contabilidade é feita diariamente, seguindo o princípio de Amarrações de Sistema, que segundo Almeida (2010), o controle interno deve ser aplicado dentro do período de competência.

#### 4.4 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS CONTAS A RECEBER

Nesta etapa foram apurados dados relevantes para demonstrar a situação da empresa em estudo no setor de contas a receber.

Para avaliar a empresa em relação a sua inadimplência é necessário analisar seu faturamento. O Gráfico 1, elaborado a seguir, mostra as vendas realizadas pela empresa nos meses de janeiro a outubro de 2022.

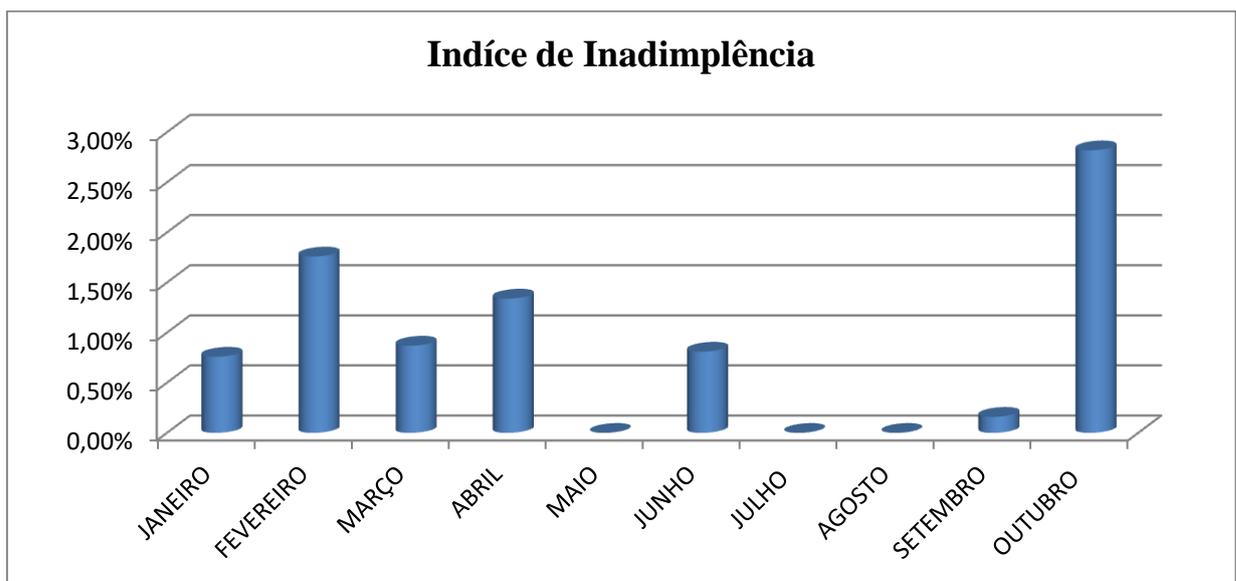


**Gráfico 1- Faturamento da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia**

Fonte: Dados Primários (2022)

Pode-se notar que a empresa não possui um faturamento estável. Em janeiro, a empresa faturou R\$ 115.810,24. Em fevereiro esse número teve uma queda de R\$65.000,00, onde a mesma faturou R\$ 49.595,26. Em março, o índice de vendas alcançou o seu ápice, faturando 156.400,62. Em abril, as vendas diminuíram, mas manteve um bom resultado de R\$ 118.579,00. Maio foi um mês de alta para a empresa, faturando R\$123.808,50. Em junho e julho, novamente o faturamento caiu, onde a empresa faturou R\$ 75.004,46 E R\$ 61.482,25, respectivamente. A partir de agosto o faturamento voltou a crescer, apresentando no mês um montante de R\$101.057,54, e R\$125.448,40 em setembro. Outubro mostra uma pequena queda de R\$6.000,00, mas sem gerar preocupações, pois os resultados tendem a continuar parecidos até o final do ano.

O segundo gráfico apresentado a seguir, mostra o percentual de inadimplência da empresa:



**Gráfico 2- Percentual de inadimplência da Gastrotec Refrigeração e Gastronomia**

Fonte: Dados Primários (2022)

Pode-se notar observando a inadimplência da empresa que não existe uma relação com seu faturamento mensal. Em janeiro a empresa apresentou um índice de 0,76% de inadimplência, em fevereiro, onde seu faturamento cresceu significativamente, a inadimplência atingiu 1,76%, o segundo pior índice encontrado. Em março o faturamento da empresa cresceu, e seus clientes devedores diminuíram para 0,87%. Em abril, o faturamento da empresa teve uma queda, e em contrapartida, sua inadimplência aumentou para 1,34%, terceiro pior índice. Em maio, surpreendentemente, o índice de inadimplência foi de 0%. Em

junho, a inadimplência voltou a subir, alcançando 0,81%, quase a mesma porcentagem do mês de março, porém com seu faturamento duas vezes menor. Julho e agosto foram meses que não apresentaram inadimplência. Em setembro e outubro, mais uma vez, é encontrado um resultado contraditório, o faturamento de setembro cresceu, porém, a inadimplência caiu para 0,16%, e em outubro, seu faturamento caiu, e sua inadimplência aumentou, apresentando o pior número até outubro, 2,82%.

Analisando os dados, pode-se verificar que a empresa em questão possui uma inadimplência baixa, porém não possui um controle, em vista que a mesma não é alinhada com seu faturamento, oscilando bastante entre os meses, independente do resultado de suas vendas.

#### 4.4.1 Projeção para contas a receber

Tendo em vista que as contas a receber é essencial principalmente para o planejamento de curto prazo, a projeção de contas é uma ferramenta importante para o gestor adquirir uma melhor visão do fluxo de caixa, e conseguir estimar se o capital de giro será suficiente para pagar seus fornecedores.

O Gráfico 3, a seguir, mostra a projeção de contas a receber para o exercício de 2023. Recebimentos esses em espécie.

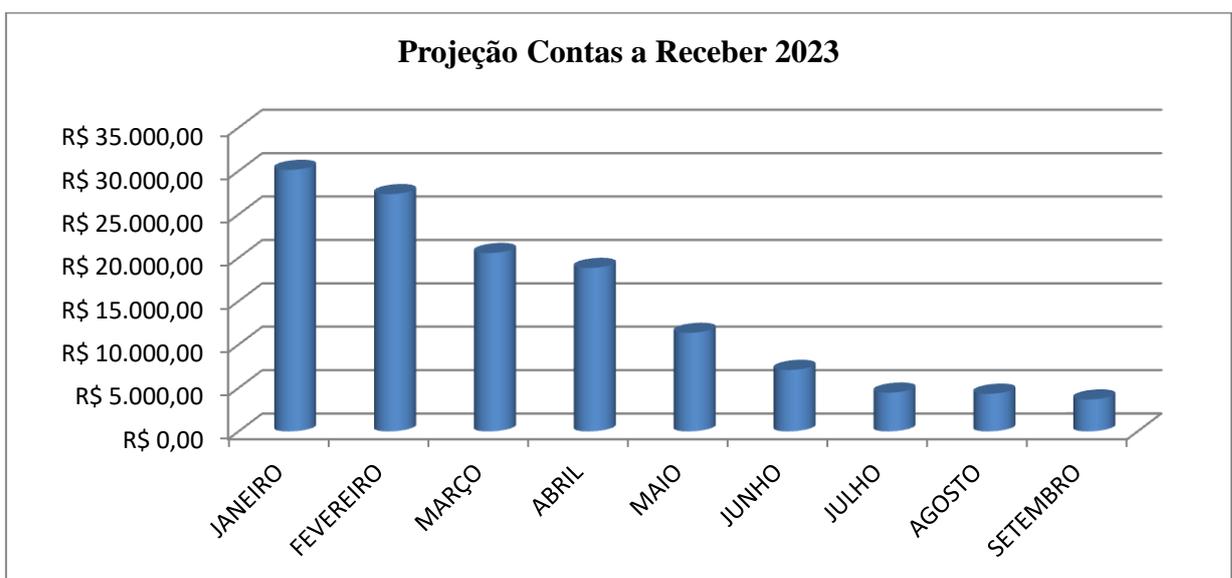


Gráfico 3- Demonstrativo de projeção de contas a receber da empresa Gastrotec

Fonte: Dados primários (2022)

Pode-se verificar através da projeção que o saldo de contas vai diminuindo gradativamente. No mês de janeiro, a projeção é de que a empresa receba o valor de R\$30.137,17. Fevereiro o montante a receber é R\$27.341,57. Em março, a quantia registrada é R\$20.554,17. Abril o valor passará a ser R\$18.834,70. Em maio, o valor projetado é de R\$11.356,03. Em junho, o montante será de R\$7.079,73, julho e agosto apresentam valores mais baixos, R\$ 4.649,73 e 4.337,31. Fechando a projeção para o exercício de 2023, setembro representa o valor de R\$3.678,35.

Confrontando esses índices, com a projeção de contas a pagar para o mesmo período, vista no capítulo a seguir, pode-se observar que as vendas são superiores as contas, suprimindo assim todas as suas dívidas.

#### 4.5 ANÁLISE SUBJETIVA DAS CONTAS A PAGAR

Para formar uma opinião sobre os controles internos nas contas a pagar da empresa em questão, foram analisadas 17 questões (Apêndice B).

Neste capítulo pode-se visualizar que a empresa também utiliza em sua gestão os princípios de contabilidade, conforme se observa a seguir:

A questão 1 trata sobre o controle realizado pela empresa a respeito dos comprovantes de pagamento, onde foi relatado que são conferidos pelo diretor da empresa. Isso revela que a empresa em estudo possui controles internos para que não aconteçam despesas desnecessárias.

Na questão número 2 é afirmado pelo entrevistado que somente funcionários do setor de contas a pagar podem ter acesso a essa área. Conforme Almeida (2010), a empresa deve limitar o acesso de funcionários a seus ativos, estabelecendo maior controle e evitando fraudes, nesse argumento é encontrado o princípio de Acesso aos Ativos, gerando uma boa conduta para empresa.

Na questão de número 3, quando questionado se existe políticas e procedimentos específicos, foi relatado pelo entrevistado que a empresa não possui, enaltecendo um ato falho, pois critérios de mudanças e aperfeiçoamento nos processos facilitariam o controle no dia a dia.

Observando a questão 4, nota-se que a empresa utiliza o princípio de Rotinas Internas, pois o entrevistado relata que existe um controle de que somente contas recebidas são

liberadas para pagamento. Segundo Almeida (2010), a empresa deve definir no manual de organização todas as suas rotinas internas.

A questão número 5 revela que existe um controle que assegura que os documentos sejam pagos na época devida, onde se verifica que os pagamentos são lançados no sistema e conferidos diariamente. Porém, para uma maior garantia, além de lançados no sistema, poderiam ser anotados em notas, onde assim seria impossível de algum documento ser pago fora do prazo.

Se tratando da tesouraria da empresa, questão 6, é observado que os pagamentos de serviços são efetuados pelo diretor da empresa e responsável pelo setor, na ausência dele, somente uma pessoa é autorizada para efetuar. Encontra-se aqui o princípio de Responsabilidade, que na visão de Almeida (2010) cada funcionário dentro da sua organização deve saber de suas tarefas e limitações.

A questão 7 refere-se a um pequeno caixa que existente na organização para pagamentos de pequenas despesas. E é afirmado pelo entrevistado na questão 8 que todo pagamento em espécie através do caixa é somente despesas no qual devem estar assinadas pelo colaborador que efetuou a compra e o serviço. Princípio esse de Rotinas Internas.

Analisando a questão 9 que trata da conferência de caixas, verifica-se que há uma pessoa responsável pela confrontação dos débitos e créditos, condizendo com o princípio de Confronto de Ativos com Registros. Na visão de Almeida (2010), a empresa deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos sejam confrontados com os registros de contabilidade periodicamente.

Na questão 10 foi relatado que a pessoa que assina os cheques, que é o diretor da empresa, também autoriza as despesas. É um controle importante, a fim de diminuir gastos exagerados e irrelevantes.

Na questão 11 a empresa afirma que diariamente os saldos dos bancos são controlados pelo diretor, responsável pelo financeiro, e após um colaborador responsável pela parte de contabilidade faz a conferência de cada lançamento. Encontra-se aqui o princípio de Segregação de Funções, que segundo Almeida (2010), uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e registros contábeis.

Em relação aos talões de cheques, a empresa relata na questão 12, que a pessoa que requisita é o diretor da empresa, responsável pelo contas a receber e a pagar.

A questão 13 aborda se existe alguma ferramenta utilizada mensalmente para o acompanhamento dos gastos, o entrevistado relata que não. Isso é um ponto negativo para a

organização, pois um controle de custo seria essencial para avaliar se a empresa está gastando de forma eficiente.

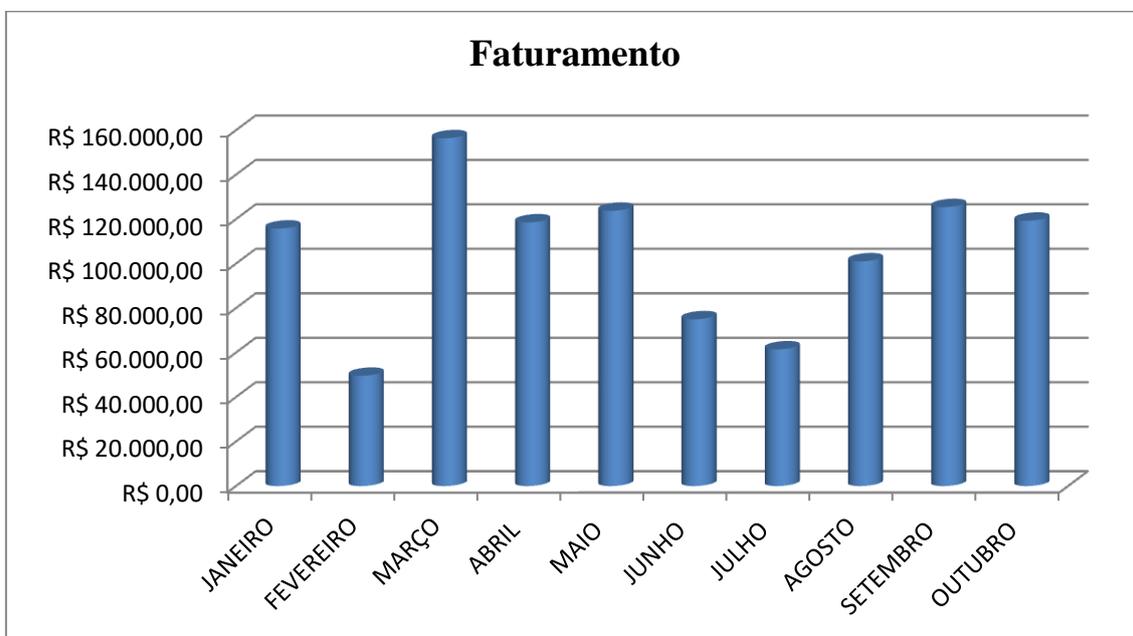
A questão 14 revela que a empresa não possui reservas. Apenas trabalha com o fluxo de caixa.

Na questão 15 somente o diretor faz as compras, na falta do mesmo, um funcionário é designado para a compra, mas só efetuada após a autorização do responsável, trazendo um maior controle dos gastos, já que o mesmo tem o poder de tomada de decisão.

As questões 16 e 17 do questionário não se apresentam muito relevantes, a fim de que a empresa não utilize um procedimento consistente quanto à tomada de empréstimos e financiamentos.

#### 4.6 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS CONTAS A PAGAR

Nesta etapa foram apurados dados relevantes para demonstrar a situação da empresa em estudo, em relação ao setor de contas a pagar. Mais uma vez apresenta-se o faturamento obtido pela empresa no período de janeiro até outubro de 2022. O gráfico 4, elaborado a seguir, mostra o faturamento da empresa no período informado.



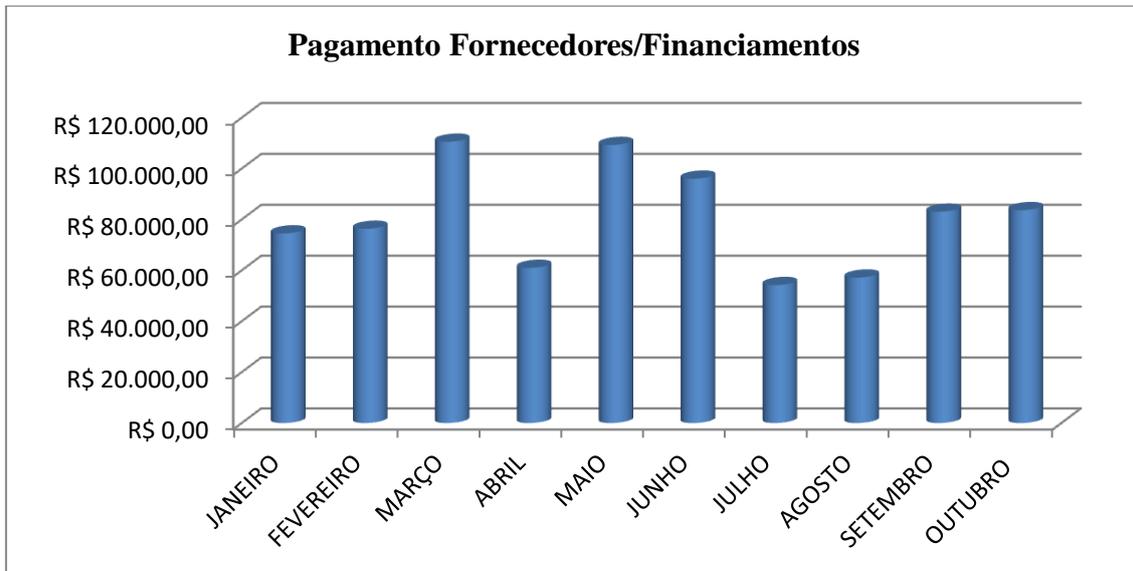
**Gráfico 4- Faturamento da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia**

**Fonte:** Dados Primários (2022)

Como mostrado e relatado no setor de contas a receber, a empresa em estudo não apresenta um faturamento constante. Seus valores mudam mensalmente, porém essas

mudanças não coloca em risco o setor de contas a pagar, levando em consideração que alguns meses de maior resultado, acabam gerando uma pequena reserva para próximos meses, como se pode observar no gráfico a seguir.

Em relação ao montante pago pela empresa a seus financiamentos e fornecedores, contas mais relevantes do setor, encontra-se a seguinte situação, (gráfico 5):



**Gráfico 5- Demonstrativos dos valores pagos para fornecedores e financiamentos**

Fonte: Dados Primários (2022)

Os valores encontrados são expressivos em relação ao faturamento da empresa, representando em vários meses dois terços de suas vendas, ou até mesmo superando o valor de venda.

Em janeiro, a empresa faturou R\$115.810,24, e pagou para seus fornecedores e financiamentos o valor de R\$ 74.520,75. Em fevereiro, a venda foi contabilizada em R\$49.595,26, e obteve um aumento do valor pago a seus financiamentos e fornecedores, que foi de R\$ 76.327,63. Em março, o melhor resultado do período, onde a empresa faturou R\$ 156.400,62, a mesma aumentou suas despesas, representando pelo valor de R\$110.537,65. Em abril, com a queda nas vendas para R\$ 118.579,00, a empresa também diminuiu o valor pago para fornecedores e financiamentos para R\$ 60.974,41. Em maio, com seu faturamento aumentado para R\$ 123.808,50, a empresa pagou R\$109.263,78, um número significativo, visando o aumento das vendas. No mês de junho, o faturamento da empresa caiu para R\$ 75.004,46 e o valor devido a fornecedores e financiamentos foi maior que suas vendas,

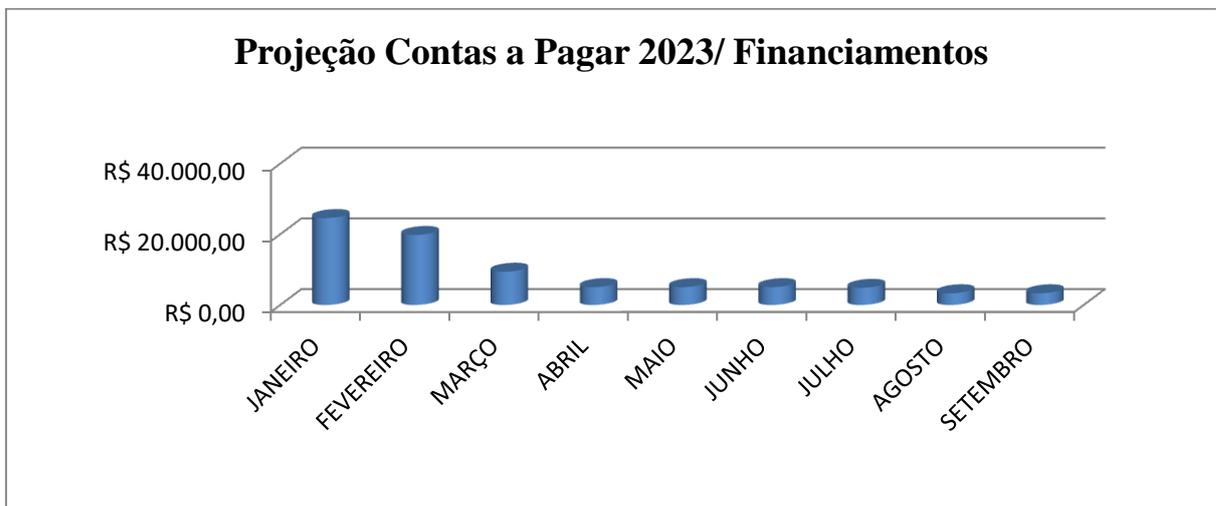
atingindo o montante de R\$ 96.014,75. Em julho, o faturamento da empresa também apresentou queda, porém, positivamente, o valor devido também diminuiu para R\$54.204,98. Agosto e setembro foram meses de resultados parecidos. No mês de agosto, houve aumento de vendas, totalizando R\$ 101.057,54, e aumento de seus compromissos para R\$57.142,23. Setembro apresentou aumento em suas vendas no valor de R\$125.448,40, e aumento nos seus valores pagos, totalizando R\$ 83.044,54. Em outubro, último mês analisando, o faturamento diminuiu um pouco, atingindo valor de R\$119.326,68, e a dívida aumentou para R\$ 83.649,50.

Analisando os dados, entende-se que as contas de financiamentos e fornecedores estão ligadas com o faturamento da empresa, pois conforme a receita aumenta, os compromissos aumentam também. A empresa apresenta resultados satisfatórios, em vista que sua dívida conseguiu ser paga em todos os meses, mesmo que tenha sido utilizadas reservas dos meses de maiores rendimentos.

#### 4.6.1 Projeção de contas a pagar

Organizar corretamente as contas a pagar é essencial para manter a saúde financeira de uma empresa em dia, além de ajudar a planejar investimentos. O controle de contas é responsável por equilibrar gastos, prever lucros e acompanhar o saldo do negócio.

O Gráfico 6, a seguir, mostra a projeção de contas a pagar para o exercício de 2023, frisando as contas financiamentos.



**Gráfico 6- Demonstrativo de projeção de contas a pagar Gastrotec**

**Fonte:** Dados primários (2022)

Pode-se verificar através da projeção acima, que o valor de contas a pagar correspondendo especialmente a financiamentos vai diminuindo com o passar dos meses.

No mês de janeiro, a empresa apresenta obrigações no montante de R\$24.592,85. Em fevereiro o valor projetado é de R\$19.807,65. Em março, a quantia registrada cai significativamente para R\$9.405,53. Em abril o valor passará a ser R\$5.036,63. Em maio e junho o valor esperado também é de R\$ 5.036,63. Em julho o valor se apresenta em R\$ 4.636,14, e fechando a projeção do exercício de 2023, agosto e setembro representa o menor número do gráfico, de R\$ 3.304,70.

Confrontando os índices das contas a pagar, com o faturamento de vendas visto anteriormente, pode-se observar que a receita é superior as obrigações, suprimindo assim todas as dívidas.

#### 4.7 RECOMENDAÇÕES E SUGESTÕES

Neste capítulo são recomendadas sugestões para serem implementadas e desempenhadas na empresa em estudo com o intuito de melhorar seu controle nos setores observados.

##### 4.7.1 Contas a receber

De acordo com os resultados obtidos através do questionário e das observações realizadas, pode-se concluir que alguns itens podem ser implementados no controle interno no setor de contas a pagar, e outros apenas aperfeiçoados.

As questões 1 e 2 trata dos procedimentos de limites de créditos, onde foi afirmado que a empresa não possui um limite determinado, o que poderia ser adotado a fim de diminuir a inadimplência inconstante ao seu faturamento.

Outro ponto que pode ser analisado e aperfeiçoado é o procedimento de cobrança em títulos de atraso, questão 6 do Apêndice A. Quando isso ocorre, a primeira tentativa de contato é via telefone, não conseguindo conciliação, é repassado ao advogado. Esse procedimento está correto, porém, sugere-se uma modificação na maneira de cobrança, onde valores altos, de maior relevância, sejam repassados em imediato ao advogado que responde pela empresa.

Na questão de número 9, referente à alteração de critérios de cobrança, é relatado pelo responsável do setor que a alteração só acontece com a aprovação do diretor e proprietário da

empresa. Isso pode ser avaliado e implementado uma segregação de funções, tornando outra pessoa responsável pela modificação, no caso do responsável não estar na empresa no momento da negociação.

Outra questão onde se apresenta recomendações é a de número 13, que trata sobre os juros de mora e multa. É afirmado pelo entrevistado que não existe informações no título sobre os juros, o que poderia ser implementado, a fim de que para controles mais específicos a empresa pudesse utilizar documentos auxiliares com as informações de juros cobrados.

Na questão 15 é relatado que os clientes somente realizam pagamentos antecipados em caso de problemas com concessão de crédito. A recomendação para esse item seria estipular descontos especiais para pagamentos realizados à vista, chamando atenção para outros clientes realizarem o mesmo, a fim de beneficiar o fluxo de caixa da empresa.

Após as análises, pode se concluir que no setor de contas a receber existem alguns ajustes a serem revistos, mas em uma visão ampla, a empresa está no caminho correto para uma gestão consistente.

#### **4.7.2 Contas a pagar**

De acordo com os resultados obtidos através do questionário e das observações realizadas, pode-se concluir que alguns itens podem ser implementados no controle interno no setor de contas a pagar, e outros apenas aperfeiçoados.

O primeiro item que chama atenção nesse setor é a questão número 3, onde é relatada a falta de manuais de políticas e procedimentos. É de grande importância que a empresa programe esse procedimento a fim de adquirir melhorias e agilidade no setor.

Na questão de número 5, o entrevistado afirma que existe um controle que assegure que os documentos sejam pagos na época devida, através de lançamentos nos sistemas. Um aperfeiçoamento seria anotar esses documentos manualmente em agendas, para assim ser impossível de algum documento ser pago fora do prazo.

Na questão de número 13, verifica-se que não existe ferramenta utilizada mensalmente para acompanhamento de gastos, recomenda-se que a empresa invista em controles de acompanhamento, pois um controle de custo é essencial para avaliar se a empresa está gastando de forma eficiente.

Como visto nos gráficos apresentados no capítulo anterior, a empresa consegue cumprir com suas obrigações de fornecedores e financiamentos. Porém, seria válido um

estudo sobre os gastos, em vista que as despesas apontam valores significativos ligados a seu faturamento.

Sugere-se para a empresa um estudo sobre as políticas de financiamentos adotadas, e a realização de um orçamento empresarial a longo prazo, a fim de que seja planejada e provisionadas as suas despesas, obtendo maior clareza do que se pode ou não ser comprometido.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle interno representa para uma organização o conjunto de procedimentos utilizados a fim de proteger os ativos, produzir dados de credibilidade e auxiliar a gestão no processo de tomada de decisão.

Visando a importância dos controles internos, este trabalho teve como grande objetivo verificar se os controles dos setores de contas a receber e a pagar da empresa Gastrotec Refrigeração e Gastronomia Ltda auxiliam no gerenciamento dos negócios e se geram informações relevantes na tomada de decisão.

Nesse cenário, é necessário analisar os controles de ambos os setores. O primeiro, contas a receber, que representa os direitos da empresa, e o segundo, contas a pagar, que representa as obrigações da empresa.

O estudo realizado concedeu a conclusão de que o controle interno é essencial para passar uma segurança à entidade e detectar possíveis falhas e fraudes. Ao se tratar do setor de contas a receber, pode-se concluir que é de suma importância para o bom funcionamento do departamento que os procedimentos sejam ditados com clareza, assim como sua rotina de trabalho. Outro ponto importante para o bom funcionamento do setor é a segregação de funções, com o objetivo de evitar erros e desvios.

Em relação ao setor de contas a pagar, é aconselhável um cuidado em relação aos montantes gastos, principalmente se tratando das contas fornecedores e financiamentos, onde seu valor é significativo. Diante disso, foi sugerida a aplicação de um orçamento empresarial a longo prazo, com o intuito de melhor condução do setor.

O estudo de caso mostrou que os controles internos da empresa geram informações corretas para a tomada de decisão, porém, com o aperfeiçoamento dos controles existentes e a implantação de novos controles, pode-se adquirir um melhor aproveitamento na parte financeira da empresa.

Com base nos resultados obtidos em relação aos dados levantados, pode-se afirmar que o estudo alcançou o objetivo geral, avaliando se as informações da empresa são

confiáveis para o processo de tomada de decisão, e alcançou também seus objetivos específicos, apresentando referencial teórico sobre o assunto abordado, identificando processos utilizados e oferecendo sugestões de melhorias.

Portanto, os resultados encontrados mostram-se de grande relevância para a gestão da entidade estudada, trazendo segurança e confiabilidade nos controles internos, levando para uma melhor tomada de decisão.

## REFERÊNCIAS

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

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

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria Contábil**: enfoque teórico, normativo e prático. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC) **NBC TA 315**- Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorções Relevantes por meio de Entendimento da Entidade e do seu Ambiente. In: CFC. Normas brasileiras de contabilidade: NBC TA – de auditoria independente: NBC TA estrutura conceitual, NBC TA 200 A 810. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: [http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC\\_TA\\_05112012.pdf](http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TA_05112012.pdf). Acesso em: 15 set. 2022.

\_\_\_\_\_. **NBC TA 11**- Norma Brasileira de Contabilidade. Revisão NBC 11, de 19 de agosto de 2021. Disponível em: <https://in.gov.br/en/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-revisao-nbc-11-de-19-de-agosto-de-2021-342354227> Acesso em: 10 de outubro.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: Teoria e Prática. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Auditoria de processos organizacionais**: teoria, finalidade, metodologia de trabalho e resultados esperados. São Paulo: Atlas, 2006.

DIEHL, Astor Antonio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas.** São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FRANCO, Hilário; Marra, Ernesto. **Auditoria contábil:** normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4 ed. São Paulo, Atlas, 2008.

HOOG, Wilson; CARLIN, Everson. **Manual de Auditoria Contábil:** Teoria e Prática. Curitiba: Juruá, 2012.

IBRACON. NPA- Normas e procedimentos de auditoria. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/> Acesso em 10 de outubro.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade introdutória.** Equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das Organizações: Metodologias alternativas ao planejamento e a operacionalização dos métodos e das técnicas.** São Paulo: Atlas, 2001.

NASCIMENTO, Auster Moreira; Reginato, Luciane. **Controladoria:** instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria das demonstrações contábeis:** Normas e procedimentos. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico:** métodos e técnicas da pesquisa do trabalho acadêmico. Novo Hamburgo/RS: Feevale, 2009.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, Antonio Lopes de. **Teoria da contabilidade.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

## **APÊNDICES**

Apêndice A- Questionário de avaliação de controle interno do setor de contas a receber da empresa Gastrotec.

QUESTÃO	SIM	NÃO	EXPLIQUE
1- Existe um procedimento à política de crédito? É seguido corretamente?	x		Existem normas para liberação de crédito, na qual é seguida.
2-Existe um limite de crédito determinado?		x	
3- É efetuado um estudo para a concessão de crédito ao cliente antes de realizar a venda a prazo?	x		Não possui um valor de crédito estipulado para cada cliente, mas no momento da liberação da venda é analisado o histórico de compra do cliente, e é buscado informações do cliente antes da liberação.
4- Há um registro dos títulos emitidos?	X		É realizado a emissão de vendas tudo por um programa.
5- Os títulos são emitidos em numeração sequencial e controlados?	X		
6- Os títulos são entregues a terceiros para cobrança?	x		Os títulos com um determinado período de atraso, no qual não foi conseguido cobrar, é encaminhado para um advogado terceirizado que fará a cobrança via judicial.
7- Existe um controle de remessa?	X		
8- A baixa é controlada?	X		
9- Existe alguém que pode alterar os critérios de cobrança? Que função exerce?	x		Somente o proprietário da empresa.
10- Há alguém que reclama aos clientes o não pagamento ou o atraso? Que função exerce?	X		Quem faz a cobrança de títulos em atraso é o caixa, após um período que não obteve o recebimento é encaminhado para o proprietário e no não recebimento encaminhado para cobrança judicial.
11- Há relações mensais de títulos em atraso?	X		
12- Quando se quita um título, é extraído algum documento?	X		É impresso um recebido de pagamento impresso na baixa do sistema
13- Quando o cliente atrasa, são cobrados juros de mora?	x		É cobrado o percentual de 2% de multa e juros de 3%
14- Existem documentos para receber determinados juros?		X	
15- Os clientes pagam por antecipação por conta de faturas?	X		
16- Existem providencias tomada com títulos vencidos a mais de 120 dias?	X		
17- Os controles existentes permitem que os recebimentos de vendas a prazo sejam imediatamente depositados na conta corrente da	x		OBS: Existem valores de vendas a prazo que são efetuadas via pix, e outras parcelas são recebidas em espécie no

empresa?			caixa da empresa.
18- É limitado o acesso dos funcionários ao recebimento?	X		Tem um colaborador responsável pelo caixa, na falta desse a uma pessoa substituta.
19- Existem controles adequados sobre vendas á vista?		X	
20- O índice de inadimplência é controlado?	X		
21- Os controles atuais garantem que os recebimentos sejam contabilizados na época devida?	X		

Quadro 2- Questionário de avaliação de controle interno do setor de contas a receber.

Fonte: Adaptado de Almeida (2010) e Sá (2002).

Apêndice B- Questionário de avaliação de controle interno do setor de contas a pagar da empresa Gastrotec.

QUESTÃO	SIM	NÃO	EXPLIQUE
1- Os comprovantes de pagamento são conferidos e aprovados para pagamento por uma pessoa responsável?	X		
2- O acesso à área de contas a pagar é permitido somente a funcionários autorizados?	X		
3- Existem manuais de políticas e procedimentos específicos?		X	
4- Existe segurança de que somente contas efetivamente recebida são liberadas para pagamento?	X		Todo o dia é feito um relatório emitido no sistema da empresa, no qual é confrontado com o sistema bancário, o DDA, não sendo realizado o pagamento de algum título no qual a mercadoria não foi recebida.
5- Os controles internos asseguram que os documentos sejam pagos na época devida?	X		
6- Quem executa o serviço de tesouraria e pagamentos?			Proprietário da empresa, na falta dele a somente mais uma pessoa autorizada.
7- Há um pequeno caixa para pequenos pagamentos?	X		
8- Há alguém que autorize determinados pagamentos?		x	Pagamentos de compras de mercadorias só são efetuados através de pagamento via cheque ou por boleto bancário. Pagamento em espécie através do caixa é somente de despesas, no qual devem estar assinadas pelo colaborador que efetuou a compra ou o serviço.
9- Há alguém que confere tal caixa?	X		Há uma pessoa responsável pela confrontação dos débitos e créditos.
10- Quem assina os cheques autoriza as despesas?	X		
11- O saldo nos bancos é controlado por alguém?	x		Todo dia o proprietário faz conferência dos extratos bancários e após o encerramento do mês um colaborador faz a conferência de cada lançamento
12- Há alguém que requisita os talões de cheques? Que cargo possui?	x		Somente o proprietário da empresa tem essa autonomia.
13- Existe alguma ferramenta utilizada mensalmente para o acompanhamento dos gastos?		X	
14- Hoje, como a empresa trabalha em relação ao capital de giro, ela possui um reserva ou é determinado pelo fluxo de caixa?			Ela não possui reservas, mas tem capital (bens).

15- Quem é o responsável pelas compras efetuadas? Essa pessoa necessita de autorização?			Somente o proprietário faz as compras, na falta um colaborador é designado para a compra, mas só efetua a compra após autorização do proprietário;
16- Existe uma política da empresa para a tomada de empréstimos e financiamentos?		X	
17- Há um controle quanto aos juros pagos?		X	

Quadro 3- Questionário de avaliação de controle interno do setor de contas a pagar.

Fonte: Adaptado de Almeida (2010) e Sá (2002).

APÊNDICE C- Carta de autorização da empresa Gastrotec.

À Coordenação da Escola de Ciências Agrárias, Inovação e Negócios- ESAN, da  
Universidade de Passo Fundo

Prezados Senhores:

Informamos que a acadêmica **Camila Miotto**, conforme sua solicitação, foi devidamente autorizada à proceder um estudo de caso nesta empresa nos setores de Contas a Receber e Contas a Pagar.

Sananduva, novembro de 2022.

---

Roberto Testa

Diretor