

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS PASSO FUNDO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

JÉSSICA MASCHIO BADALOTI

CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR DA EMPRESA ANGLASA
COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.

PASSO FUNDO

2014

JÉSSICA MASCHIO BADALOTI

**CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR DA EMPRESA ANGLASA
COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.**

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

Orientador: Prof. Me. Gustavo Londero Brandli

PASSO FUNDO

2014

JÉSSICA MASCHIO BADALOTI

**CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR DA EMPRESA ANGLASA
COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 02 de dezembro de 2014, como requisito parcial para obtenção do 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. Me. Gustavo Londero Brandli

UPF – Orientador

Prof. Me. Marcelo Silva

UPF – Banca

Prof. Esp. Maria Elena Amaral Ferreira Bueno

UPF - Banca

PASSO FUNDO

2014

Ao mundo, por mudar as coisas, por nunca fazê-las serem da mesma forma, pois assim não teríamos o que pesquisar, o que descobrir e o que fazer.

AGRADECIMENTOS

Momentos especiais como este são momentos de relembrar as noites que foram passadas acordadas, as horas de lazer dispensadas, o tempo investido na pesquisa, momentos de estudo e dedicação que não foram em vão e que contribuíram, de uma forma ou outra, para o êxito.

Primeiramente a Deus que permitiu que tudo isso acontecesse ao longo de minha vida, e não somente nestes últimos anos de graduação, mas que em todos os momentos é o maior mestre que alguém pode conhecer.

À Universidade de Passo Fundo, pela oportunidade de fazer o curso.

Ao meu orientador Professor Me Gustavo Londero Brandli, pelo suporte no pouco tempo que lhe coube. Obrigada por todo empenho e dedicação nas orientações, por todas as sugestões e correções, por todo incentivo e apoio. Certamente, os resultados deste trabalho não seriam os mesmos sem estas contribuições.

A direção da empresa que foi extremamente prestativa no fornecimento de informações merecerá, para sempre, o eterno agradecimento pela efetiva contribuição ao aprendizado.

Aos meus pais pelo amor, incentivo e apoio incondicional que nos momentos de desânimo me fizeram reagir e seguir em frente.

Por fim, a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação, muito obrigada.

“Por vezes sentimos que aquilo que fazemos não é senão uma gota de água no mar. Mas o mar seria menor se lhe faltasse uma gota”.

MADRE TERESA DE CALCUTÁ

RESUMO

BADALOTI, Jéssica Maschio. **Controle interno de contas a pagar da empresa Anglisa Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda.** Passo Fundo, 2014. 66f. Trabalho de conclusão de curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2014.

O objetivo do presente trabalho consiste em avaliar se o controle interno de contas a pagar da Empresa Anglisa Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda. gera informações adequadas para o processo de tomada de decisão. Para fundamentar o referencial teórico, abordaram-se os temas de contabilidade, auditoria, controle interno e controle interno de contas a pagar. A metodologia utilizada para atingir os objetivos propostos para a realização do estudo foi por meio da pesquisa diagnóstica, de natureza descritiva e de um estudo de caso, onde foi aplicado um questionário aos departamentos administrativo, comercial e a diretoria geral da Empresa através de uma série de questões previamente elaboradas, sendo compostas parcialmente de questões fechadas e também questões abertas que permitiram aos participantes explicarem como alguns processos ocorrem. A abordagem se deu através da pesquisa qualitativa, pois é através de sua utilização que descreve-se o objeto de estudo com mais profundidade. Após análise da coleta de dados sugeriu-se para a Empresa, a revisão de alguns procedimentos no sistema de controle interno, tais como: rever as operações de conferência das compras e prazos de pagamento e a realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade. Conclui-se ao final deste trabalho que a empresa tem um controle interno adequado ao nível de suas operações, porém apresenta algumas fragilidades que devem ser revistas pelos Administradores o que pode ocasionar incertezas na tomada de decisões e distorções da real situação da empresa.

Palavras-chave: Auditoria. Controle Interno. Contas a Pagar. Tomada de decisões.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Campo de aplicação da contabilidade.	18
Quadro 2 – Diferenças pontuais entre a auditoria interna e a externa.	30
Quadro 3 – Pedido de informação – fornecedores e outras contas a pagar.	50
Quadro 4 – Composição saldo devedor Magnojet Indústria Ltda.....	51
Quadro 5 – Questionário de controle interno de contas a pagar.	64

LISTA DE ABREVIATURAS

Audibra – Instituto dos Auditores Internos do Brasil

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

Ibracon – Ordem dos Auditores Independentes do Brasil

NF – Nota Fiscal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	11
1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO ASSUNTO	12
1.3 OBJETIVOS	12
1.3.1 Objetivo geral.....	12
1.3.2 Objetivos específicos.....	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	14
2.1 CONTABILIDADE	14
2.1.1 Origem do conhecimento contábil	14
2.1.2 Conceitos e definições de contabilidade.....	16
2.1.3 Campo de atuação e finalidades para as quais se usa a informação contábil.....	18
2.1.4 Usuários da contabilidade.....	19
2.1.5 Princípios contábeis.....	21
2.1.6 Evolução do pensamento contábil.....	23
2.2 AUDITORIA	24
2.2.1 Origem e evolução da auditoria	24
2.2.2 Conceitos e definições de auditoria	26
2.2.3 Objetivos da auditoria.....	27
2.2.4 Tipos de auditoria.....	28
2.3 CONTROLE INTERNO	31
2.3.1 Conceitos e definições do controle interno	31

	10
2.3.2 Importância e objetivo do controle interno.....	32
2.3.3 Princípios fundamentais	33
2.3.4 Avaliação	35
2.4 CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR	36
2.4.1 Introdução	36
2.4.2 Contas a pagar	37
3 METODOLOGIA.....	39
3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	39
3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS.....	40
3.3 ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS	41
3.4 LIMITAÇÕES DO ESTUDO	42
3.5 VARIÁVEIS DO ESTUDO	42
4 APRESENTAÇÃO E DISCUÇÃO DOS RESULTADOS.....	43
4.1 AMBIENTE ORGANIZACIONAL	43
4.2 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	44
4.3 CONFIRMAÇÃO COM TERCEIROS.....	48
4.4 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES	53
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	55
REFERÊNCIAS	57
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR.....	60
APÊNDICE B – CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO AOS FORNECEDORES.....	65

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A Contabilidade pode ser considerada como um instrumento que visa fornecer informações úteis para a tomada de decisões e o conhecimento sobre a situação econômica e financeira das empresas, apontando os resultados de forma clara e específica, onde os dados são registrados em forma de relatórios e entregues aos interessados em conhecer a situação da empresa.

Um dos principais objetivos das empresas do comércio ou independentemente do ramo em que atuam, é a obtenção de lucros, para que este processo ocorra de forma eficaz é necessário acompanhar e verificar os processos diariamente através de relatórios financeiros corretos evitando desta forma erros e fraudes, fazendo assim, com que a empresa possa crescer de maneira ordenada. Sendo de fundamental importância a utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional, pois desta forma atingem-se os resultados favoráveis à que se almeja de forma mais eficaz e clara.

Desta forma, destaca-se a importância do controle interno que no entendimento de Almeida (2010), representa em uma empresa 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 organização.

O setor financeiro de uma empresa pode ser considerado o coração da mesma, sendo que sem ele a empresa não teria como manter uma boa tomada de decisão.

O controle interno de um setor financeiro faz com que os relatórios possam ser mais exatos, lançamentos possam ser mais fidedignos gerando assim confiança nos registros apresentados.

Dentro do setor financeiro, as contas a pagar demonstram as obrigações da empresa, podendo ser elas a curto, médio ou longo prazo. As informações precisam estar corretas, pois correspondem à saída de montante da empresa. Nesse caso o estudo foi feito sobre o pagamento das obrigações, verificando se o controle interno estava gerando informações adequadas para o processo de tomada de decisão procurando entender o montante de valores de duplicatas a pagar que a Empresa possuía além das relacionadas nos relatórios semanais apresentados.

1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO ASSUNTO

Projetou-se com o presente trabalho de conclusão de curso verificar como é realizado o controle interno no setor de contas a pagar da empresa Anglase Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda.

A decisão do estudo foi em virtude das visíveis falhas percebidas no setor. Pretendeu-se apontar essas falhas, para que com isso, se possam minimizar os desembolsos de pagamentos de duplicatas que a Empresa recebe que não estavam relacionadas nos relatórios semanais apresentados, tendo como base o estudo do controle interno.

Com isso propôs-se o seguinte problema de pesquisa: **O controle interno de contas a pagar da Empresa Anglase Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda. gera informações adequadas para o processo de tomada de decisão?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Avaliar se o controle interno de contas a pagar da Empresa Anglase Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda. gera informações adequadas para o processo de tomada de decisão.

1.3.2 Objetivos específicos

- Identificar como é realizado o controle interno de contas a pagar;
- Apontar possíveis falhas que ocorrem durante este processo;
- Propor ações de melhorias para amenizar erros;
- Expor vantagens de um controle interno eficaz;
- Apresentar o referencial teórico sobre o tema estudado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A seguir será apresentado o referencial teórico em que será baseado o presente trabalho, destacando os conceitos e principais aspectos da contabilidade, da auditoria e do controle interno com enfoque em controle interno de contas a pagar.

2.1 CONTABILIDADE

2.1.1 Origem do conhecimento contábil

Sá (2010) acredita que somente as origens dos pensamentos nos podem dar melhor ideia de como se justificam os fatos presentes. E é com base neste pensamento que se descreverá a origem da contabilidade e a sua evolução.

Com o uso de sua arte, o homem primitivo passou a evidenciar sua riqueza patrimonial em inscrições nas paredes das grutas, produzindo desta forma pinturas que procuravam representar a qualidade e a natureza da utilidade do bem conquistado e também em pedaços de ossos por meio de riscos que quase sempre seguiam ao lado da pintura e que representavam a quantidade existente, utilizando-se de instrumentos que possuíam na época (SÁ, 2010).

Com o passar do tempo, o homem criou um meio de trocar produtos por outros produtos. Para facilitar ainda mais os seus controles criaram-se as moedas, de ouro, de prata e de bronze. Pessoas cultas acabaram formando bancos em praças para negociar e guardar

reservas de terceiros, desta forma, foram acumulando riqueza e os negócios foram sofisticando-se até que foi preciso ter pessoas com capacidade para controlar tantos papéis. Com isso, surgem os guarda-livros, que eram os homens responsáveis pelas informações e controles (MARQUES, 2010a).

À medida que mais coisas começaram a integrar o patrimônio, mais complexas foram ficando as inscrições, obrigando desta forma a aprimorar o critério de registro das contas, nascendo assim, segundo Sá (2010, p. 22) “os registros de uma escrituração contábil: contábil porque se quantificava e evidenciava a riqueza patrimonial do indivíduo ou de sua família”.

Sá (2010, p. 23) acredita que “o “meu” e o “seu” deram, na época, origem a registros especiais de “débito” (o que alguém tem que me pagar) e “crédito” (o que eu devo para a alguém)” que passaram a ser registrados, no Egito, em papiros que deram origens aos livros contábeis.

Mais tarde, em meados da metade do século XV, teve a sua primeira divulgação por meio da obra do Frei Luca Pacioli, ao qual foi denominada *Tractatus de computis et scripturis*, que contém uma seção sobre registros contábeis segundo o método das partidas dobradas, apesar de não ter sido o criador deste método, mas, contribuindo para a sua difusão em toda a Europa, conforme Perez Junior e Begalli (2009).

Sá (2010) acredita que a origem da expressão “Partida Dobrada”, pode ser compreendida a partir do exemplo que, quando alguém registra a compra de um produto, para negociá-lo depois, é obrigatório registrar o efeito, que é à entrada da mercadoria, e a causa, que é à saída de dinheiro ou um crédito concedido ao fornecedor; “tal conexão obrigatória de causa e efeito, de débito e de crédito, gerou o processo dito dobrado” (SÁ, 2010, p. 26). Como um registro se denominada partida, a expressão foi completada e desta forma denominada “Partida Dobrada”.

Nesta perspectiva do processo das partidas dobradas, passou-se a exigir um livro mestre denominado “Razão”, que continha cada folha dedicada a uma conta específica; à medida que fossem ocorrendo os fatos contábeis, eram registrados no livro “Diário” que, para que não ocorressem erros, registrava-se primeiramente no livro rascunho denominado de borrador, borrão ou memorial; e existiam outros livros também, para os devedores e credores, para os sócios e para as memórias da apuração dos resultados das viagens comerciais que ocorriam em caravanas para a comercialização de suas mercadorias em outras praças.

Dessa forma, entre a contabilidade de hoje e a da época de Luca Pacioli convém ressaltar quatro diferenças entre elas, aos quais são destacadas por Perez Junior e Begalli (2009):

- **O sistema contábil anterior visava informar apenas o proprietário:** o principal objetivo durante o século XVI era gerar informações úteis aos proprietários;
- **No século XVI, os ativos e os passivos do proprietário e do negócio confundiam-se:** ocorria a mistura dos direitos e obrigações do proprietário com os direitos e obrigações da empresa;
- **Não existia a ideia de período contábil nem de continuidade:** o lucro só era calculado quando a empresa atingia o objetivo para a qual foi criada, isso ocorria por que a maioria dos empreendimentos tinha duração limitada.
- **Inexistia um denominador comum monetário:** com a inexistência de um padrão monetário único não era possível trazer todos os ativos e passivos a um denominador comum, tendo-se como consequência relatórios extremamente detalhados descritos em relação ao peso, ao tamanho ou à medida, ao preço e a moeda em que foi adquirido.

Dessa forma, é preciso sempre buscar a história da contabilidade, as raízes, para valorizar e, mesmo, relembrar teoricamente de onde veio toda a capacidade de realizar as funções profissionais. Também, demonstrar para as pessoas leigas, como por exemplo, muitos empresários que ainda não sabem a evolução histórica e teórica da profissão contábil (MARQUES, 2010a).

2.1.2 Conceitos e definições de contabilidade

As definições de contabilidade, ao longo dos anos, sofreram alterações. A comparação entre estes diversos conceitos mostra algumas divergências de pontos de vista entre os autores.

No entendimento de Sá (2010, p. 46) a “contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos

mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”. Argumenta que os fenômenos estudados pela contabilidade não possuem origens da administração, pois são impostos pelos ambientes que cercam as células sociais, também não trata de fenômenos econômicos, pois muitas vezes são eficazes para o ponto de vista econômico e ineficazes para o campo contábil, como no caso de ser maléfica para a economia a maior quantidade de dinheiro, enquanto que no caso da contabilidade, quanto mais dinheiro, mais capacidade de pagar a terceiros e mais possibilidades de investimento.

Os conceitos de Sá e Greco, Arend e Gärtner não condizem, pois para Greco, Arend e Gärtner (2006, p. 1) “pode-se afirmar que a contabilidade faz parte das ciências econômicas e administrativas”, pois “ela registra, estuda e interpreta os fatos financeiros e econômicos que afetam a situação patrimonial de determinada pessoa física ou jurídica”.

São similares os conceitos de Greco, Arend e Gärtner e Perez Junior e Begalli (2009), pois estes defendem a ideia de que a contabilidade deve ser vista como um sistema de informações que consiste em coletar, processar e transmitir dados sobre a situação econômico-financeira de uma entidade em determinado momento e sua evolução em determinado período.

Na mesma linha de pensamento, Franco e Marra (2001), conceituam a contabilidade como sendo uma ciência ou técnica destinada a estudar e controlar o patrimônio das entidades, do ponto de vista econômico e financeiro, observando as variações por ele sofridas, tendo como objetivo fornecer informações sobre o estado patrimonial e suas variações em determinado período.

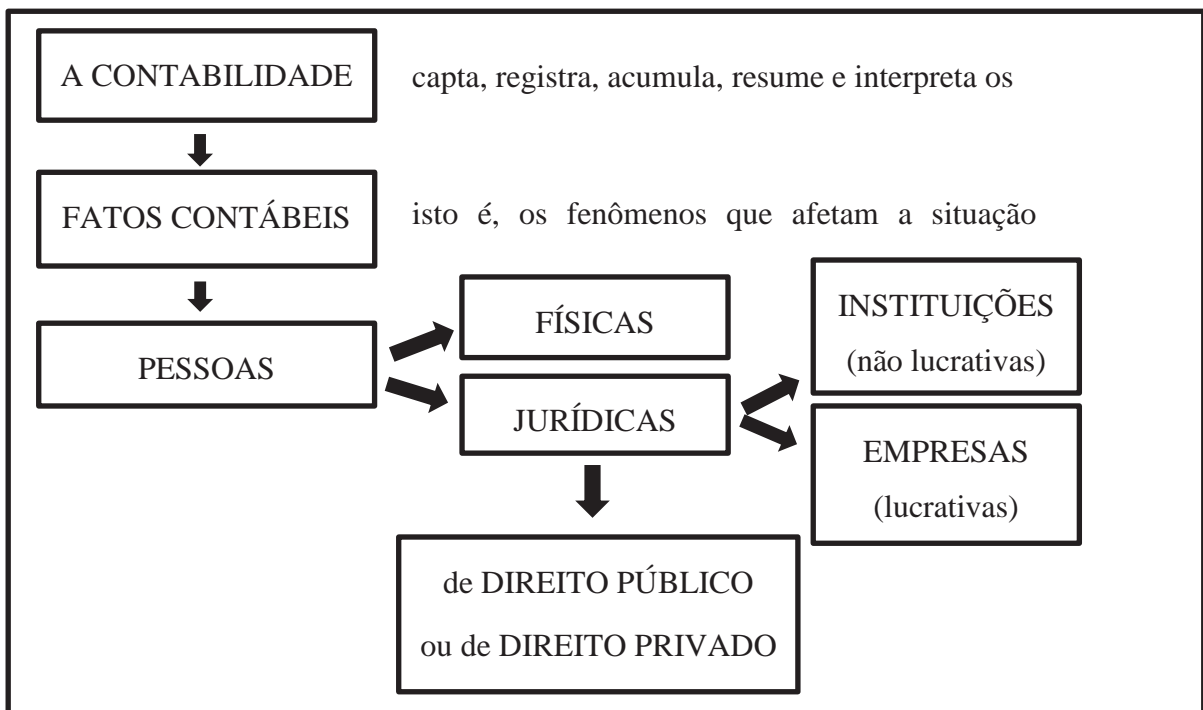
Sob a mesma perspectiva, Neves e Viceconti (2006), afirmam que a contabilidade é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria com a finalidade de controlar o patrimônio na função administrativa e apurar o resultado na função econômica, sem deixar de prestar informações úteis aos seus usuários em ambas às funções.

Dessa forma, a contabilidade é o instrumento que procura fornecer o máximo de informações úteis que pode-se vir a auxiliar a tomada de decisões dentro e fora da empresa (MARION, 2008).

2.1.3 Campo de atuação e finalidades para as quais se usa a informação contábil

A contabilidade tem um campo de atuação muito amplo. Para Iudícibus (2010a, p. 1), o método contábil “tem aplicação a qualquer tipo de pessoa, física ou jurídica, com finalidades lucrativas ou não, que tenha necessidade de exercer atividades econômicas para alcançar suas finalidades”.

O conceito de Iudícibus é similar ao de Greco, Arend e Gärtner (2006, p. 2), que apresenta seu pensamento da seguinte forma:



Quadro 1 – Campo de aplicação da contabilidade.

Fonte: Greco, Arend e Gärtner (2006, p. 4).

Neves e Viceconti (2006) defendem um posicionamento de que o campo de aplicação da contabilidade são as aziendas, que incluem, além das empresas, as entidades cujo objetivo não é ter lucros, mas simplesmente prestar serviços à comunidade, como por exemplo, as entidades de assistência social, os clubes desportivos, as fundações de caráter cultural e o Governo, seja ele Federal, Estadual ou Municipal. Estas entidades necessitam do uso da contabilidade, pois precisam controlar a evolução do seu patrimônio.

Sob a mesma perspectiva, Iudícibus (2010a) agrupa as finalidades para as quais se usa a informação contábil como sendo:

- **Finalidade de planejamento:** consiste em considerar vários cursos de ação e decidir qual o melhor que deverá ser tomado para o futuro;
- **Finalidade de controle:** é através deste processo que a alta administração se certifica se a organização está agindo de acordo com os planos e políticas traçados. A informação contábil é útil neste processo das seguintes formas:
 - ✓ **Como meio de comunicação:** oferecem auxílio ao informar a organização a respeito dos planos e políticas da administração;
 - ✓ **Como meio de motivação:** a informação contábil pode auxiliar, desde que utilizada adequadamente, no processo de motivação da organização de forma que venha a fazer o que a administração quer que se faça;
 - ✓ **Como meio de verificação:** é por meio deste que a administração avalia a qualidade dos serviços executados pelos empregados;
- **Finalidade de auxílio no processo decisório:** este processo ocorre pelas tomadas de decisões já planejadas. São ações que fazem com que se consiga atingir os objetivos desejados, definidos inicialmente pelo planejamento.

Na mesma visão, Greco, Arend e Gärtner (2006, p. 2) acreditam que os fins da contabilidade são “assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas desenvolvidas”.

Desta forma as informações contábeis devem ser nítidas e claras, para possibilitarem e permitirem aos seus usuários uma melhor avaliação e compreensão da situação patrimonial, econômica e financeira, da entidade.

2.1.4 Usuários da contabilidade

Os usuários são pessoas físicas ou jurídicas que se interessam pela situação da empresa e buscam na contabilidade suas respostas. Iudícibus (2010a) enquadra os grupos abaixo como sendo os principais usuários da informação contábil:

- **Sócios, acionistas e proprietários de quotas societárias de maneira geral:** são pessoas interessadas na rentabilidade e na segurança de seus investimentos, pois muitas vezes não se fazem presentes e necessitam das informações resumidas que deem respostas claras as suas perguntas. Greco, Arend e Gärtner (2006), possui uma mesma linha de pensamento;
- **Administradores, diretores e executivos dos mais variados escalões:** na mesma linha de pensamento, Greco, Arend e Gärtner (2006), afirmam que o interesse nos dados contábeis deste grupo atinge um grau mais profundo de análise, pois são eles os responsáveis pelas tomadas de decisões;
- **Bancos, capitalistas e emprestadores de dinheiro:** a única finalidade de interesse deste grupo é a rentabilidade e a segurança de retorno de seus investimentos, para tanto ao analisarem as informações são maior ênfase para os fluxos financeiros;
- **Governos e economistas governamentais:** sob a mesma perspectiva, Greco, Arend e Gärtner (2006), afirmam que o interesse do governo são a arrecadação de tributos, impostos, taxas e contribuições e os economistas que são encarregados de análises globais de nossa economia tratam nossos dados contábeis como estatísticos, pois fornecem bases adequadas para análises econômicas de uma região ou País.
- **Pessoas físicas:** ajudam e auxiliam a manter ordem e controle das finanças dos patrimônios individuais, que na visão de Greco, Arend e Gärtner (2006, p. 4), “o controle das receitas e despesas é indispensável para a declaração de ajuste anual do Imposto de Renda”.

Os conceitos de Iudícibus, Greco, Arend e Gärtner e Marion (2008) são complementares, pois este acredita que os principais usuários da contabilidade são, além dos administradores e gerentes, os investidores e sócios, pois aplicam o dinheiro e estão interessados em obter lucros, analisando desta forma se a empresa é rentável ou não; os fornecedores de mercadorias que vendem a prazo interessam-se para saber se a empresa é capaz de honrar com seus compromissos; os bancos e financiadores, que, emprestam dinheiro desde que a empresa tenha condições de pagamento; o governo, para saber quanto de impostos foram gerados para os cofres públicos; e outros interessados, como os empregados, sindicatos, concorrentes, prestadores de serviços, IBGE, clientes e entre outros.

Complementando a ideia de Marion, Neves e Viceconti (2006) acreditam que os usuários da contabilidade são, por exemplo, os acionistas, que querem saber se a empresa está

dando lucro ou prejuízo; as instituições financeiras, para saber se podem conceder ou não um empréstimo; os administradores, para saber como se comporta o desenvolvimento das atividades da empresa e qual o resultado que se está obtendo; e o Fisco, para lançar os tributos.

Na mesma visão, Perez Junior e Begalli (2009), argumentam em um sentido mais básico, os maiores interessados são os usuários internos, que através das informações são auxiliados no processo de tomada de decisões e os usuários externos, que são os investidores, aos quais possuem interesse na situação econômico-financeira da empresa, os credores, referente a emprestar ou não recursos para a empresa e o governo, primeiramente em arrecadar tributos e em segundo plano, estatisticamente através dos dados contábeis disponíveis nas demonstrações contábeis.

Dessa forma, a contabilidade deve fornecer informações que devem ser moldadas às finalidades para as quais de destinam e aos usuários interessados.

2.1.5 Princípios contábeis

Iudícibus (2010a, p. 285) conceitua os princípios contábeis, como sendo “premissas básicas acerca dos fenômenos contemplados pela Contabilidade, premissas que são a cristalização da análise e observação da realidade econômica, social e institucional”.

O autor acredita que para um princípio ser aceito e incorporado à doutrina e as práticas contábeis, deve obedecer a duas condições básicas: primeiramente, deve ser considerado praticável e objetivo pelo consenso profissional e em seguida, deve ser considerado útil.

Palácios (2014) conforme Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) em sua Resolução nº 750 de 29 de dezembro de 1993, afirma que são Princípios da Contabilidade:

- **Entidade:** onde o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Consolida a distinção entre pessoas físicas e jurídicas. Na mesma visão, Iudícibus (2010a) explica que a contabilidade é executada e mantida para as entidades como pessoas completamente distintas das pessoas físicas de seus sócios;

- **Continuidade:** que pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e para isso a mensuração e apresentação dos componentes do patrimônio devem levar em consideração esta circunstância;
- **Oportunidade:** Palácios (2014, p. 19) orienta no sentido de que a “falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância” e que por isso “é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação”;
- **Registro pelo Valor Original:** onde destaca que os elementos do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações expressos em moeda nacional (IUDÍCIBUS, 2010a);
- **Competência:** onde confronta as receitas e despesas, as quais devem ser reconhecidas nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou do pagamento (IUDÍCIBUS, 2010a);
- **Prudência:** “determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo” (PALÁCIOS, 2014, p. 21) em relação a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido em relação à estimativas, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo desta forma maior confiabilidade no processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

A orientação de Palácios (2014, p. 21) é no sentido de que

a inobservância dos Princípios de Contabilidade constitui infração às alíneas “c”, “d” e “e” do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista.

Os princípios constituem as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando e atribuindo validade das informações em qualquer circunstância (MARQUES, 2010b).

2.1.6 Evolução do pensamento contábil

Sá (2010) acredita que não se pode duvidar que a evolução tenha sido consequência da quantidade de fatos para registrar, originada pela evolução socioeconômica, alienada a qualidade dos escribas e matemáticos que se dedicavam aos registros contábeis.

Perez Junior e Begalli (2009) trazem a concepção de que os problemas que ocorreram nos Estados Unidos da América durante a crise econômica de 1929 a 1932 influenciaram significativamente no fortalecimento da contabilidade como sistema de informações dos negócios.

Sob a mesma perspectiva, Marques (2010c), explica que a contabilidade está ganhando espaços novos e momentos felizes na área profissional. Pois, cada vez mais os empresários estão necessitando de controles eficazes, relatórios dignos com a realidade em que vivem na economia e dados para combater com a sua concorrência e desta forma se manter no mercado dos negócios de forma mais segura.

Em outros direcionamentos Perez Junior e Begalli (2009), por seu lado, afirmam que a evolução da contabilidade foi influenciada por mudanças na economia e pelas mudanças dos objetivos e usos da informação contábil, informações as quais eram dirigidas apenas aos empresários, e que agora passaram a serem requisitadas pelos investidores, credores e pelo próprio governo.

Com a economia sofisticada, criaram-se usuários externos da informação contábil. A partir disto “a contabilidade gerou relatórios contábeis mais ou menos padronizados e estabeleceu critérios uniformes de avaliação e divulgação dos elementos patrimoniais” (PEREZ JUNIOR e BEGALLI, 2009, p. 4 e 5). O imposto de renda também influenciou a contabilidade.

Com a globalização da economia e o crescimento dos investimentos diretos estrangeiros, traz consigo a necessidade de se ter um conjunto de normas contábeis internacionais que viabilizem a comparação de informações entre companhias de um mesmo grupo ou de grupos distintos. Ocorreu a necessidade mundial das práticas contábeis serem uniformizadas (MARQUES, 2010c).

A partir de 2005, as normas contábeis internacionais foram adotadas por 107 países, especialmente todas as empresas listadas em bolsas de valores (PEREZ JUNIOR e BEGALLI, 2009).

Os Autores destacam que no Brasil a contabilidade foi influenciada por órgãos governamentais principalmente voltados para a arrecadação de tributos e que o maior avanço contábil ocorreu com a Lei nº 6.404/76 que “fez uma separação entre a contabilidade para efeitos comerciais e aquela para efeitos fiscais” (PEREZ JUNIOR e BEGALLI, 2009, p. 5).

Para o Brasil aderir formalmente às normas internacionais de contabilidade foi necessária a aprovação da Lei nº 11.638/07 que provocou alterações na Lei das Sociedades por Ações. Com a Lei nº 11.941/08 que desatrelou a ligação da contabilidade com as normas tributárias, a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e uma série de outras ações, “tem-se agora o início de uma nova era, sob a égide das normas internacionais de contabilidade emanadas do IASB – *International Accounting Standards Board*” (IUDÍCIBUS, 2010a, p. 10).

2.2 AUDITORIA

2.2.1 Origem e evolução da auditoria

A prática da auditoria surgiu no final do século XVIII na Inglaterra como consequência das transações econômicas ocorridas no período da Revolução Industrial, como explica Perez Junior *et al.* (2007).

Franco e Marra (2001) trazem a concepção de que a auditoria somente apareceu como prática sistematizada no século XIX e que a partir da segunda metade desse século é que começaram a surgir às primeiras associações de Contadores Públicos, que são os profissionais que exercem as funções de auditor.

A influência britânica na economia e na prática contábil dos Estados Unidos da América em função do seu próprio crescimento durante o século XX, explica as metodologias, as práticas adotadas e as responsabilidades vigentes para os auditores e as

firmas de auditoria em todo o planeta. A quebra da Bolsa de Valores de Nova York em 1929 acabou também por contribuir para o desenvolvimento das práticas de auditoria, pois os investidores passaram a exigir maior segurança e credibilidade das demonstrações contábeis para voltarem a investir em ações de companhias abertas (PEREZ JUNIOR *et al.*, 2007).

Franco e Marra (2001) apontam que a auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, oriundos do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, baseado nos resultados apurados em balanço. Sua evolução ocorreu devido ao desenvolvimento econômico, que gerou as grandes empresas, formadas por capitais de terceiros, que possuíam na confirmação dos registros contábeis a proteção do seu patrimônio. Em adição, afirma que a evolução da auditoria deu-se como consequência do crescimento das empresas e do envolvimento do interesse da economia popular nos grandes empreendimentos.

Sá (2007, p. 21) orienta no sentido de que “a Auditoria Contábil é uma tecnologia que se utiliza da revisão, da pesquisa, para fins de opinião e orientação sobre situações patrimoniais de empresas e instituições”. Salaria que o termo *auditor*, no latim, tinha o sentido apenas de significar “aquele que ouve” ou “ouvinte”, nada comparável com o que viria a ser adotado para representar aquele que daria opinião sobre algo que comprovou ser verdade ou não.

No Brasil, a partir da década de 1960, diversas firmas de auditoria instalaram-se com associações internacionais, que ocorreu em função da necessidade legal de os investimentos no exterior serem auditados, principalmente nos Estados Unidos da América (PEREZ JUNIOR *et al.*, 2007).

Em meados do fim de 1971 algumas associações se uniram e formaram o Instituto de Auditores Independentes do Brasil (IAIB), “entidade que foi reconhecida pela Resolução 317, do Conselho Federal de Contabilidade, em 1972, e pela Resolução 220, do Banco Central do Brasil, no mesmo ano” conforme destaca Sá (2007, p. 22), que mais tarde se transformaria no Instituto Brasileiro de Contabilidade (Ibracon) que congregaria vários auditores e que dedicar-se-ia a editar normas, princípios e procedimentos e reunir profissionais de tal segmento.

Em 1976, com o surgimento da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76, art. 17) as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas passaram a ser obrigatoriamente auditadas por auditores independentes com registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) (PEREZ JUNIOR *et al.*, 2007).

Em 1977 surgiu em Brasília a Ordem dos Auditores Independentes do Brasil (atual Ibracon), que em 1978 era a instituição que congregava o maior número de auditores do País, conforme acredita Sá (2007).

Complementando a ideia de Sá, Perez Junior *et al.*, (2007) enquadra como sendo os principais órgãos que regulam e fiscalizam as atividades de auditoria no Brasil, o CFC, o Conselho Regional de Contabilidade (CRC), a CMV, o Banco Central do Brasil (Bacen) e a Superintendência de Seguros Privados (Susep) que são responsáveis por emitirem resoluções, instruções, deliberações e circulares disciplinando a atividade.

2.2.2 Conceitos e definições de auditoria

A Auditoria se difere da Contabilidade, pois constitui a técnica por ela utilizada para confirmar a veracidade dos registros contábeis, conforme explicam Franco e Marra (2001).

Esta técnica, conforme destaca Jund (2007) consiste na verificação de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas de procedimentos apropriados, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade, aplicados de maneira uniforme.

Complementando a ideia de Jund, Marques (2013, p. 29) defende a auditoria como sendo

uma verificação e análise de todos os registros e demonstrações contábeis, elaborada pela administração, com a finalidade de executar um trabalho digno, autêntico à confiança depositada por parte dos acionistas, clientes, fornecedores, financiadores de capital e o público em geral.

O conceito de Franco e Marra (2001) é similar ao de Jund, pois acreditam que a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, tanto internas como externas, relacionados com o controle do

patrimônio da Empresa, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes.

Não se trata de uma singela revisão, mas de uma tecnologia específica envolvida por Normas, Procedimentos e Comportamentos Éticos, conforme acredita Sá (2007).

2.2.3 Objetivos da auditoria

No entendimento de Perez Junior *et al.*, (2007), a auditoria surge em um momento em que se faz a separação entre o dono da empresa e a imagem do administrador da empresa. No caso do dono ser o próprio administrador, ele sabe o que ocorre em sua empresa. No caso de ser um administrador profissional, o dono da empresa passa a não saber mais de tudo o que está ocorrendo. Desta forma surge a figura da auditoria, ou seja, auditar = fiscalizar = controlar.

Nesta mesma perspectiva, afirma que o principal objetivo da auditoria é a emissão de um parecer acerca das demonstrações contábeis. Ou seja, o auditor irá analisar e verificar se as demonstrações contábeis estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil em relação aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, Normas Brasileiras de Contabilidade e demais legislações aplicáveis.

Complementando a ideia de Perez Junior *et al.*, Marques (2013, p. 30) acredita que “a auditoria tem por objetivo averiguar a exatidão dos registros contábeis e das demonstrações contábeis no que se refere aos eventos que alteram o patrimônio e a representação desse patrimônio”

Nos entendimentos de Franco e Marra (2001, p. 29), “a apuração da falta de registros que deveriam ter sido feitos, por exemplo, é uma das formas de comprovar que inexistem exatidão nas demonstrações contábeis, principal objetivo da auditoria”.

Durante este processo de verificação das demonstrações contábeis o auditor pode utilizar-se de todos os meios disponíveis que achar necessário, como por exemplo, documentos, que incluem contratos, recibos, duplicatas, guias e notas promissórias; fichas de lançamentos; livros ou fichas de registro, fitas, discos e disquetes de computadores; demonstrações, como balanços, lucros e perdas, análise de contas; elementos físicos como

estoque e bens móveis; impressos de rotina interna, no caso de ordens de compra, requisições de materiais, boletins de recepção, folhas de serviço, folhas de pagamento, fichas de férias e registros de empregados; elementos humanos para pesquisas diretas, no caso, operários, chefes de produção e funcionários de escritório e; uniformes auxiliares de quaisquer naturezas (SÁ, 2007).

Na concepção de Perez Junior *et al.*, (2007) o trabalho dos auditores está sujeito à fiscalização do CFC e, no caso de serem auditores de companhias abertas, também estão sujeitos à fiscalização e normas emitidas pela CVM.

2.2.4 Tipos de auditoria

Perez Junior *et al.*, (2007) acredita que o termo auditoria é genérico, podendo ser entendido como a fiscalização de alguma atividade em que serão apontados erros ou acertos em relação a uma base normativa, legal ou a um processo operacional. E que sob o enfoque empresarial, a auditoria tem três grandes áreas:

- **Auditoria independente ou externa:** tem como objetivo certificar a adequação das informações constantes nas demonstrações contábeis, em face dos princípios fundamentais de contabilidade e das práticas contábeis em vigor no Brasil. O enfoque proposto por Jund (2007) de um modo geral é que a auditoria é uma técnica utilizada pela contabilidade destinada a examinar a escrituração e as demonstrações contábeis, a fim de confirmar sua adequação aperfeiçoando a utilidade das informações fornecidas e dando credibilidade à contabilidade, valorizando desta forma seus objetivos. É dita independente ou externa, pois a verificação dos fatos é executada por profissional liberal ou por associações de profissionais liberais, elementos estranhos à empresa, não estando ligados à entidade auditada (SÁ, 2007).
- **Auditoria interna:** foca na eficiência, eficácia e economicidade das operações de uma entidade. É facultativa, funcionando como instrumento de apoio à gestão e objetivando verificar se o controle interno está em efetivo funcionamento, proferindo, quando cabível, sugestões para o seu aperfeiçoamento. Na mesma linha de pensamento, Jund (2007) enquadra a auditoria interna como sendo uma atividade de

avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para a avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle. Denomina-se auditoria interna, pois a verificação dos fatos é realizada por funcionários da própria empresa e teria como função exclusiva a de testar a validade dos controles internos (SÁ, 2007). Sob a mesma perspectiva de pensamento, Perez Junior *et al.*, (2007) complementa que este trabalho de auditoria interna deve ser desenvolvido com um planejamento anual submetido ao conselho de administração ou à presidência, para conhecimento e aprovação. Após a realização do trabalho de campo são produzidos os relatórios que são encaminhados à alta administração para conhecimento e decisões. Estes relatórios deverão conter a constatação de fatos que a auditoria interna entenda como incorretos ou com oportunidades de aperfeiçoamento, seguido das possíveis recomendações ou sugestões.

- **Auditoria da fazenda (municipal, estadual ou federal):** é exercida por servidores públicos admitidos por meio de concursos públicos, aos quais são nomeados auditores fiscais e que objetivam verificar a regularidade no recolhimento dos tributos por meio da análise das transações realizadas e documentação-suporte.

A partir destes conceitos básicos, Cordeiro (2012) revela que quando uma pessoa tem a intenção de utilizar-se de trabalhos de auditoria, normalmente surge à dúvida se é melhor ter auditoria interna ou contratar uma externa. Desta forma propôs apresentar as principais diferenças entre a auditoria interna e externa.

Auditoria interna	Auditoria externa
Existe a relação direta de subordinação hierárquica, considerando que as atividades são executadas por colaboradores da própria empresa.	Não há relação de subordinação, pois as atividades são executadas por pessoas sem vínculo de emprego com a empresa.
Em razão da atividade ser realizada por colaboradores da empresa, normalmente existe maior abrangência nos exames que são executados, considerando que a pessoa está o tempo todo na empresa auditada.	Devido à escassez de tempo para a realização dos exames, normalmente é executada com bases amostrais, que assegurem o mínimo de risco para o auditor emitir a sua opinião.
Tem como principais objetivos avaliar os processos internos, adequação das práticas às expectativas da alta administração, melhoria contínua e	Tem como principais objetivos a revisão das práticas administrativas, com reflexos nas demonstrações financeiras, pois a adequação dessas práticas atende a terceiros, interessados

... continuação

avaliação da eficácia organizacional.	na empresa, especialmente os investidores.
Existe a preocupação direta com a ocorrência de erros e fraudes, em todos os processos, pois a responsabilidade primária pela detecção destes é da alta administração.	Os erros e as fraudes são preocupações que devem contemplar o planejamento das atividades, principalmente relacionando-os aos seus reflexos nas demonstrações financeiras.
O sistema de controle interno é permanentemente avaliado, possibilitando assim a revisão e aperfeiçoamento das rotinas da empresa.	O sistema de controle interno é base para a definição do escopo da auditoria, possibilitando a avaliação da necessidade de um maior ou menor aprofundamento.
Possibilita maior acompanhamento posterior à auditoria, evidenciando se as áreas/processos foram corrigidos.	O acompanhamento posterior à auditoria somente é possível quando da realização de nova auditoria, revisando os pontos falhos que foram detectados anteriormente.
O produto final da auditoria interna é um relatório detalhado com as observações e sugestões de melhorias com maior grau de detalhamento.	O produto final da auditoria é a emissão de um parecer sobre as demonstrações financeiras, acompanhado de um relatório com as observações e sugestões de melhorias, todavia normalmente com menor grau de detalhamento.
Envolvendo auditoria sobre demonstrações financeiras há a necessidade de afiliação ao CRC, sendo desejável a afiliação junto ao Audibra.	Há a necessidade de afiliação ao CRC e ao Ibracon.

Quadro 2 – Diferenças pontuais entre a auditoria interna e a externa.

Fonte: Cordeiro (2012, p. 26).

Marques (2010b) por seu lado conclui que de forma geral e global, o trabalho realizado pela auditoria interna é basicamente idêntica à executada pela auditoria externa. Ambas utilizam as mesmas técnicas, ambas tem sua atenção voltada para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhoria no seu trabalho de acordo com suas observações e a eficiência do controle interno existente na Empresa auditada. Mas enfatiza que, na verdade, a função da auditoria interna foca em atividades detalhadas da empresa, relacionadas com o andamento de cada função, área, departamento, setor e operação. Enquanto que à auditoria externa cabe a visão global das atividades de maneira menos detalhada.

2.3 CONTROLE INTERNO

2.3.1 Conceitos e definições do controle interno

Almeida (2010, p. 42) acredita que

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.

Complementando a ideia de Almeida, Crepaldi (2004) define o controle interno como o sistema, de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os demais métodos e medidas adotadas com a finalidade de salvaguardar os ativos; verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais; desenvolver a eficiência nas operações e comunicar e incentivar o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

D'Avila (2002) defende um posicionamento de que o controle interno é um processo executado por pessoas, fornecendo apenas segurança razoável e não segurança absoluta para a gerência e o conselho de administração da organização.

As definições de controle interno vêm sendo aprimoradas até os dias de hoje pelos principais órgãos e entidades relacionados com a auditoria, à medida que se fazem necessárias estas atualizações. A aplicação do controle interno dependerá do tamanho de cada empresa. Em uma pequena empresa na qual o fluxo de movimentação não é muito complexo, as atividades de controle interno não exigem a dedicação integral de uma única pessoa, ao qual muitas vezes é exercida pelo próprio sócio-gerente. Por outro lado, em empresas consideradas de grande porte, esta função exige um grau maior de dedicação, fazendo desta forma surgir a necessidade de uma pessoa qualificada, face ao volume de papéis ser maior e de atividades a serem controladas (MARQUES, 2010b).

2.3.2 Importância e objetivo do controle interno

O controle interno é visto como uma importante ferramenta para a empresa que deseja acompanhar seu desenvolvimento. Com o sistema de controle interno, a empresa assume maior confiabilidade perante a realização dos serviços, possibilitando a minimização de gastos atribuindo desta forma maior eficiência na execução dos serviços prestados (MARQUES, 2010b).

Oliveira, Perez Junior e Silva (2011) acreditam que a importância do controle interno pode ser explicada, considerando apenas os fatores abaixo:

- **tamanho e complexidade da organização:** para controlar as operações, a administração necessita de relatórios concisos, que reflitam a situação em cada momento das atividades da empresa;
- **responsabilidades:** um sistema de controle interno adequado é indispensável para a execução correta da responsabilidade da administração de salvaguardar os ativos da companhia e prevenir ou descobrir erros e fraudes;
- **caráter preventivo:** um controle interno que funcione corretamente constitui a melhor proteção, para a empresa, contra as fraquezas humanas.

Nesta perspectiva, destacam como sendo os principais objetivos do controle interno: verificar os cumprimentos às políticas e normas da companhia; obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo, úteis para as tomadas de decisões; comprovar a veracidade de relatórios contábeis, financeiros e operacionais; proteger os ativos da entidade; prevenir erros e fraudes; servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios; registrar adequadamente as operações; estimular a eficiência do pessoal; assegurar a legitimidade dos passivos da empresa; assegurar o processamento correto das transações da empresa e permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

A utilização de um controle adequado sobre cada sistema operacional possibilita a empresa a atingir os resultados mais favoráveis com menores desperdícios conforme sugere Crepaldi (2004).

Isto vem ao encontro de Santos (2012) que conclui que o controle interno é planejado, implementado e mantido na empresa para enfrentar riscos de negócio identificados que ameacem o cumprimento de qualquer um dos objetivos da entidade com relação à

confiabilidade das informações e demonstrações contábeis, à efetividade e eficiência de suas operações e a sua conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. A maneira de como o controle interno é planejado, implementado e mantido varia de acordo com o tamanho e a complexidade da entidade. Entidades de pequeno porte, por exemplo, podem usar meios menos estruturados, processos e procedimentos mais simples para alcançar seus objetivos.

2.3.3 Princípios fundamentais

Almeida (2010) explica que a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de que está sendo seguido ou não pelos funcionários e por sua modificação, no sentido de adaptá-lo às novas circunstâncias quando necessário. Para isso identificam-se os seguintes princípios fundamentais do controle interno:

- **Responsabilidade:** as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, para que desta forma cada um saiba das ações que deve exercer para que os procedimentos e controles sejam bem executados (MARQUES, 2010b). Almeida (2010) acredita que as razões para se definirem as atribuições são, assegurar que todos os procedimentos sejam executados; detectar erros e irregularidades e apurar as responsabilidades por eventuais omissões;
- **Rotinas internas:** a empresa deve definir todas as suas rotinas internas, que compreendem formulários internos e externos; instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos; evidências das execuções dos procedimentos internos de controle e; procedimentos internos dos diversos setores da empresa;
- **Acesso aos ativos:** como faz notar Marques (2010b) sugere que a empresa deve limitar o acesso dos funcionários aos ativos da empresa, estabelecendo um restrito movimento por todos e ocorrendo também um controle físico sobre estes. Controles que são citados por Almeida (2010) como sendo, por exemplo, um local fechado para o caixa; guarda de títulos em cofre e a fábrica devendo ser totalmente

cercada e na saída os funcionários ou terceiros com embrulhos e carros serem revistados, evitando desta forma que levem indevidamente bens da empresa;

- **Segregação de funções:** consiste em estabelecer “que uma mesma pessoa não possa ter acesso a dois departamentos ao mesmo tempo, devido ao acúmulo de funções e a perda da qualidade nos fatos a serem praticados” (MARQUES, 2010b, p. 69), dificultando também para a gerência na perda de controle e obtenção de dificuldades na cobrança das obrigações destinadas ao funcionário;
- **Confronto dos ativos com os registros:** Almeida (2010) destaca que este princípio consiste em estabelecer procedimentos de forma que os ativos da empresa sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade, com o objetivo de detectar desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos;
- **Amarrações do sistema:** o sistema interno da empresa deve agir de forma interligada nas transações para que com isso possibilite a análise das transações de um setor para com outro, evitando desta forma ações criminosas, detectando erros mais rápidos e desempenhando também ações rápidas, pois cada setor depende do outro, e assim ocorre a cobrança de todos (MARQUES, 2010b);
- **Auditoria interna:** não consiste apenas em implantar um excelente sistema de controle interno, necessita de alguém que verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias ou modificações caso sejam necessárias (ALMEIDA, 2010);
- **Custos do controle x benefícios:** “o custo do controle não deve exceder aos benefícios que se espera obter” (MARQUES, 2010b, p. 69). Na mesma visão, Almeida (2010) cita como exemplo: até 1 salário-mínimo, não necessita de licitação; de 2 a 10 salários-mínimos, licitação por telefone com no mínimo dois fornecedores e acima de 11 salários-mínimos, licitação por meio de formulário próprio com no mínimo três fornecedores;
- **Limitações do controle interno:** Marques (2010b) explica que a empresa deve adequar seus funcionários dentro dos setores que lhe enquadrar possibilitando desta forma avaliar dentro de suas características o desenvolvimento das tarefas atribuídas.

Todos estes princípios referentes ao controle interno da empresa devem ser seguidos pelo gestor ou administrador constantemente. São ações rotineiras que devem ser tomadas em todas as empresas.

Em outros direcionamentos, Sá (2007) acredita que os principais princípios fundamentais do controle interno das empresas é a existência de um plano de organização com uma adequada distribuição de responsabilidades; regime de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistema de resultados da empresa ou de metas das instituições; zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas e qualidade e responsabilidade do pessoal.

Dessa forma, conclui que “a eficiência do controle depende, pois, de métodos, meios e pessoal adequado” (SÁ, 2007, p. 107).

2.3.4 Avaliação

Antes de elaborar o plano que auxiliará nos trabalhos de auditoria, é necessário observar como se encontram os controles da empresa. A profundidade das verificações é guiada pela “avaliação” que é feita do controle interno. A orientação de Sá (2007) é no sentido de que o conceito de avaliação dos controles internos tem-se expandido, que além das preocupações com a confiabilidade dos dados, acrescentou-se a da qualidade dos mesmos.

Sá (2007) enquadra a avaliação como sendo a base final do processo utilizado para mensurar o controle interno, que envolve um ciclo de tarefas de levantamentos preliminares; ponderação dos fatores e princípios do controle interno; levantamento dos dados básicos para aferição de rotinas e funções; planejamento da análise do controle; avaliação e pesquisas sobre erros que escapam ao controle interno.

Franco e Marra (2001, p. 267) destacam que os meios de controle interno são

todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas, regulamentos e demais instrumentos de organização administrativa que formam o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizado pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados

por aqueles que exercem funções direta ou indiretamente relacionadas com a organização, o patrimônio e o funcionamento da empresa.

No entendimento de Marques (2010b) desenvolver um questionário antecipado ou um relatório que descreva todo o controle da empresa analisando a amplitude e a confiança do controle ajudarão a conhecer como é o controle interno da empresa e o julgamento destes controles existentes e qual o percentual de confiabilidade deste controle utilizado pela empresa.

Porém, conforme alerta Sá (2007), existem casos em que a avaliação dos controles denuncia falhas de tal forma que se torna impossível realizar o trabalho de auditoria, por falta de elementos de comprovação e de pesquisa da exatidão.

2.4 CONTROLE INTERNO DE CONTAS A PAGAR

2.4.1 Introdução

As contas a pagar representam as obrigações da empresa com terceiros, sendo através de compra de mercadoria ou prestação de serviços. Almeida (2010) destaca que as obrigações da empresa compreendem normalmente empréstimos a pagar, fornecedores a pagar, imposto de renda e contribuição social a pagar, outros impostos a pagar, salários a pagar e descontos e encargos sociais a recolher e outras obrigações e provisões.

Na mesma visão, Iudícibus *et al.* (2010b, p. 296) afirma que “as contas a pagar são passivos a pagar por conta de bens ou serviços fornecidos ou recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor”. Desta forma são registradas nesta conta as obrigações decorrentes do fornecimento de utilidades e da prestação de serviços, como energia elétrica, água, telefone, propaganda, honorários profissionais de terceiros, aluguéis e todas as outras contas a pagar.

Complementando a ideia de Almeida e Iudícibus *et al.*, Neves e Viceconti (2006, p. 5) acreditam que as obrigações “são dívidas ou compromissos de qualquer espécie ou natureza assumidos perante terceiros, ou bens de terceiros que se encontram em posse (uso) da

entidade”. Citaram como exemplo as duplicatas a pagar, notas promissórias a pagar, fornecedores, impostos a recolher, contas a pagar, títulos a pagar, contribuições a recolher e entre outras obrigações diversas a pagar.

Dessa forma recomenda-se um controle financeiro das contas a pagar eficaz e eficiente, pois é através dele que é possível visualizar quais foram os compromissos assumidos pela organização, possibilitando um maior controle das datas para serem efetuados esses pagamentos sem que ocorram falhas. O processo do controle das contas a pagar pode ser feito da seguinte forma: entrada do documento com conferência e posterior lançamento; arquivamento até a data do pagamento do mês; efetuar o pagamento; efetuar a baixa do documento no caixa ou no banco e arquivar em contas pagas do mês (SILVA, 2013).

2.4.2 Contas a pagar

Um sistema de contas a pagar deve garantir a segurança de que nenhum pagamento seja efetuado sem a evidência documental que comprove a existência de um passivo e de se evitar pagamentos em duplicidade. (SILVA JÚNIOR, 2000).

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC, Deliberação CVM nº 539, de 14 de março de 2008, item 49-b, define o passivo como “[...] uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos capazes de gerar benefícios econômicos”.

Estabelece também em seu item 91 a forma como ocorre o reconhecimento do passivo no balanço patrimonial, expondo que:

Um passivo é reconhecido no balanço patrimonial quando for provável que uma saída de recursos envolvendo benefícios econômicos seja exigida em liquidação de uma obrigação presente e o valor pelo qual essa liquidação se dará possa ser determinado em bases confiáveis. Na prática, as obrigações contratuais ainda não integralmente cumpridas de forma proporcional (por exemplo, obrigações decorrentes de pedidos de compra de produtos e mercadorias, mas ainda não recebidos) não são geralmente reconhecidas como passivos nas demonstrações contábeis. Contudo, tais obrigações podem enquadrar-se na definição de passivos e, desde que sejam atendidos os critérios de reconhecimento nas circunstâncias específicas, poderão qualificar-se para reconhecimento. Nesses casos, o reconhecimento do passivo exige o reconhecimento dos correspondentes ativo ou despesa.

Almeida (2010) explica que as aquisições de bens ou serviços são contabilizadas no grupo de fornecedores. O momento de reconhecer a obrigação ocorre quando a empresa recebe a prestação do serviço ou quando o ativo passa para sua propriedade. As operações com fornecedores podem ter como origem tanto aquisições realizadas no país como no exterior.

Silva Júnior (2000) destaca que o departamento de contas a pagar de uma empresa tem a responsabilidade de verificar a adequação e a veracidade da compra. Ou seja, a aprovação de uma fatura e seu respectivo registro em contas a pagar significa que os bens ou serviços ali descritos foram contratados, autorizados e recebidos; as quantidades e condições dos bens estavam de acordo com as especificações; os preços, condições de crédito e valor do frete conferem com o acordo original; e as multiplicações, somas e deduções de descontos estão aritmeticamente corretas.

Sob esta mesma perspectiva, alerta que é muito comum que sejam efetuados adiantamentos a fornecedores e que tal prática exige muita atenção do departamento de contas a pagar para que posteriormente as deduções dos pagamentos efetuados sejam feitas de acordo com o combinado. Para que o controle se torne mais eficiente e eficaz, é necessário que se mantenha a prática de conciliação mensal dos registros de contas a pagar com os registros mantidos pela contabilidade, para que desta forma sejam localizados quaisquer erros ou falhas possíveis durante o processo.

Longo (2011) acredita que o controle interno deve servir de mecanismo de planejamento financeiro. O ideal é que sejam elaborados relatórios que possibilitem as previsões de pagamentos por período semanal, quinzenal e mensal, possibilitando assim o controle de fluxo de caixa da empresa. Os controles internos organizados desta forma possibilitam informações financeiras que demonstram o que, quanto e quando ocorrem os pagamentos.

Do mesmo modo, Silva Júnior (2000) complementa a ideia de que o controle sobre as contas a pagar são completados com a emissão de relatórios semanais ou mensais, que podem demonstrar os saldos provenientes do relatório anterior, os ingressos de novas contas a pagar e os pagamentos efetuados.

Portanto, acredita também que estes controles poderão ser úteis para apresentar as quantidades devidas aos principais fornecedores, de modo a chamar a atenção ao grau de concentração e volume de compras em alguns fornecedores.

3 METODOLOGIA

A presente seção busca descrever a classificação e delineamento da pesquisa, o plano de coleta de dados, a análise e tratamento dos dados, a limitação do estudo e as variáveis do estudo.

3.1 CLASSIFICAÇÃO E DELINEAMENTO DA PESQUISA

A presente pesquisa científica foi na forma de pesquisa diagnóstico que teve como objetivo realizar uma análise e identificar como era realizado o controle interno de contas a pagar e apontar possíveis falhas que ocorriam durante este processo. No entendimento de Mascarenhas (2012, p. 49) “além de permitirem o diagnóstico, ajudam a aperfeiçoar os sistemas”.

A pesquisa, segundo os objetivos, foi de natureza descritiva pela necessidade de sistematizar o processo de controle interno de contas a pagar. Cervo e Bervian (2002, p. 66) trazem a concepção de que a pesquisa descritiva “procura descobrir, com a precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e características”.

Segundo a abordagem do problema, a presente pesquisa usou uma abordagem qualitativa, pois não utilizou métodos estatísticos para apresentar soluções ao problema de pesquisa e sim descrever a complexidade do determinado problema em estudo. Mascarenhas (2012, p. 46) explica que a pesquisa qualitativa é utilizada “quando queremos descrever nosso objeto de estudo com mais profundidade”.

Segundo os procedimentos técnicos, realizou-se uma pesquisa estudo de caso, pois teve como objetivo verificar se o controle interno de contas a pagar estava gerando informações adequadas para o processo de tomada de decisão. Gil (2010) argumenta que o estudo de caso consiste no estudo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

Os dados foram coletados por meio de Questionário (APÊNDICE A), adaptado de Almeida (2010) e Silva (2013), aplicado aos departamentos administrativo, comercial e a diretoria geral da Empresa através de uma série de questões previamente elaboradas, sendo compostas parcialmente de questões fechadas, onde as respostas poderiam ser somente “sim” ou “não” e também questões abertas que permitiram aos participantes explicarem como alguns processos ocorrem, sem a presença do pesquisador, mas respondidas pelo participante presencialmente. A coleta de dados foi através de amostragem não-probabilística onde os resultados da amostra foram representativos.

No entendimento de Mascarenhas (2012, p. 71) “o questionário é o instrumento ideal quando queremos medir dados com maior precisão”. O papel do pesquisador é formular as perguntas que serão respondidas pelo participante. O questionário facilita a análise dos dados como um todo. Outra vantagem é a objetividade na coleta, pois não exige uma participação ativa do pesquisador, o que ajuda a reduzir sua influência sobre os resultados.

Foram enviadas também, cartas de confirmações a alguns fornecedores com o objetivo de identificar se existe fragilidade no controle das contas a pagar através de divergências entre os saldos das duplicatas a vencer apresentados pelos mesmos com os constantes no sistema da Empresa em estudo.

Em um primeiro momento para seleção dos Fornecedores a serem enviadas as cartas de confirmação, foi emitido um relatório do sistema da Anglisa levando em consideração todas as Pessoas Jurídicas classificadas como Fornecedores, chegou-se a um número de 846 cadastros.

O segundo passo, foi desconsiderado cadastros como, por exemplo, Simples Nacional, Companhia Riograndense de Saneamento (Corsan), Rio Grande Energia (RGE), cadastros que foram realizados uma única compra, cadastros que são para compras de uso e consumo somente à vista, inativos por encerramento de atividades e de grupos de uma mesma Empresa, desta forma chegou-se a uma nova seleção de 123 Fornecedores.

Por final, foram eliminados cadastros ativos, mas que possuíam saldos zerados a mais de um ano, totalizando então 45 Fornecedores para análise de confirmação dos saldos de duplicatas a pagar.

3.3 ANÁLISE E TRATAMENTO DOS DADOS

Inicialmente os dados coletados passaram por um processo de verificação para detectar se ocorreu erros de preenchimento do questionário e da carta de confirmação ou as informações estavam confusas ou incompletas.

Em seguida os dados do questionário (APÊNDICE A) foram classificados levando em consideração como base à função que o participante desempenha dentro da Empresa, numa escala crescente.

Os dados coletados através das cartas de confirmações foram ordenados em ordem alfabética levando em consideração a Razão Social do Fornecedor, pois a ordem de apresentação destes dados não é relevante para análise e nem influência para a conclusão dos resultados. O período de coleta destes dados compreendeu o período de 04 à 07 de novembro de 2014.

Dessa forma, o procedimento de interpretação dos dados coletados foi representado na forma de quadros comparativos seguidos de textos explicativos.

3.4 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

Como a coleta de dados será através de amostragem não-probabilística os resultados encontrados serão válidos apenas para a amostra objeto de análise.

3.5 VARIÁVEIS DO ESTUDO

Neves e Viceconti (2006), afirmam que a contabilidade é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria com a finalidade de controlar o patrimônio na função administrativa e apurar o resultado na função econômica, sem deixar de prestar informações úteis aos seus usuários em ambas às funções.

A técnica de auditoria, conforme destaca Jund (2007) consiste na verificação de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas de procedimentos apropriados, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade, aplicados de maneira uniforme.

Almeida (2010, p. 42) acredita que

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.

Iudícibus *et al.* (2010b, p. 296) afirma que “as contas a pagar são passivos a pagar por conta de bens ou serviços fornecidos ou recebidos e que tenham sido faturados ou formalmente acordados com o fornecedor”.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 AMBIENTE ORGANIZACIONAL

A empresa estudada foi a Anglása Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda., fundada no ano de 1991 por dois empreendedores que tiveram a coragem e a vontade de constituir seu próprio negócio, baseados na experiência, credibilidade e confiança adquiridas com os produtores da região.

No início, sua atividade principal era o comércio de máquinas usadas e assistência técnica em pequena escala, com o aumento da demanda, a empresa ampliou suas instalações e seu quadro de funcionários, hoje conta com aproximadamente 40 colaboradores, consolidando-se, também, no fornecimento de peças para o ramo agrícola.

Anteriormente, com a dificuldade no acesso a financiamentos de máquinas novas, a Anglása chegou a vender mais de 100 tratores/ano. Hoje, comercializa diversas marcas de implementos novos e usados, tratores e colheitadeiras. Além, de possuir grande estoque de peças, ampla oficina, profissionais especializados para um atendimento eficiente e treinados para a prestação de serviços em diversas marcas de colheitadeiras, tratores e implementos. É revendedora autorizada das Máquinas Agrícolas Jacto S/A, na linha de pulverizadores agrícolas. No ano de 2011, a Anglása completou 20 anos, duas décadas investindo em infraestrutura para melhor atender o produtor rural, sempre buscando a satisfação de seus funcionários e a credibilidade e confiança para com seus clientes e fornecedores.

Possui como visão ser referência pela qualidade e eficiência na prestação de assistência técnica, comércio de peças, máquinas usadas, implementos novos e usados, bem como, pela satisfação de clientes, fornecedores e funcionários.

Missão de estabelecer com comprometimento junto ao cliente, excelência, na prestação de assistência técnica, comercialização de peças, máquinas e implementos agrícolas, visando à satisfação do cliente, realização dos funcionários e retorno aos investidores.

Tem como valores, a valorização dos funcionários, responsabilidade, comprometimento, confiabilidade, profissionalismo, simplicidade, excelência em produtos e serviços e sustentabilidade.

4.2 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para analisar o sistema de controle interno da empresa foi aplicado um questionário contendo 28 questões específicas de contas a pagar direcionadas direta e indiretamente às pessoas envolvidas com o departamento financeiro como se pode observar no Apêndice A.

Foram várias questões pesquisadas e, a seguir serão apresentadas, para que seja possível avaliar o sistema de controle interno da empresa, identificando desta forma seus aspectos positivos e negativos.

Nas questões 1 que abordam em relação à segurança de que somente as compras efetivamente recebidas e de acordo com seus instrumentos formalizadores são liberados para pagamento; questão 2, quem é o responsável por esta conferência e; questão 3, como ela é realizada, demonstram que existe uma conferência na maioria dos casos de 60% e que esta conferência é realizada em 80% dos casos pelo Sócio Administrador que é o responsável pelas compras das peças.

A conferência ocorre com o confronto do pedido, Nota Fiscal (NF) e mercadorias. Porém há casos em que ocorrem falhas durante este processo, os valores da NF estão em divergência com o pedido, mas não é detectado este erro, ou no caso de não conferência da mercadoria com a NF do principal fornecedor em virtude do prazo negociado ser 10 dias, pagamentos à vista, e a mercadoria não chegar dentro deste período, desta forma ocorre o pagamento do boleto e após, quando a mercadoria chegar, se der algum problema, contata-se o fornecedor e deixa-se de crédito para ser abatido em boletos posteriores ou nas próximas compras.

As questões 4, 5, 6 e 7 questionam quanto os cheques. Questão 4, se todos os pagamentos efetuam-se em cheques; questão 5, se nos mesmos, consta a finalidade da emissão; questão 6, se quem assina os cheques é a mesma pessoa que autoriza as despesas e; questão 7, qual é o cargo da pessoa que assina os cheques, 100% dos participantes concordam que nem todos os pagamentos são efetuados através dos cheques e 80% afirmam que consta nos cheques a finalidade para as quais foram destinados. Com o mesmo percentual acima, quem assina os cheques é a mesma pessoa que autoriza as despesas, neste caso realizado em 100% dos casos pelo Sócio Administrador.

Desta forma, identifica-se uma falha no sistema de controle de contas a pagar, pois a fraude e o erro podem ocorrer com mais facilidade, uma vez que a pessoa responsável por emitir os cheques é responsável também pela autorização das despesas, sendo que nos cheques consta somente a assinatura de um representante legal e não dois como seria mais ideal.

Com isso, fere a um dos princípios fundamentais do controle interno que é a segregação de funções, que consiste em estabelecer “que uma mesma pessoa não possa ter acesso a dois departamentos ao mesmo tempo, devido ao acúmulo de funções e a perda da qualidade nos fatos a serem praticados” (MARQUES, 2010b, p. 69).

Outro ponto relevante é quanto à existência de uma prévia inspeção na documentação antes de serem realizados os pagamentos, como é abordado na questão 8; questão 9, quem é responsável por este processo e; questão 10, se quem realiza a inspeção também assina os cheques. 100% dos pagamentos são conferidos antes de serem mandados para pagamento, o que demonstra que o controle observado nesta questão funciona com efetividade, caracterizando um sistema adequado.

A conferência ocorre em primeiro momento pelo Analista Financeiro que é o responsável pela elaboração dos relatórios semanais das contas a pagar e posteriormente, 80% dos participantes concordam que passa por uma revisão do Sócio Administrador antes deste autorizar os pagamentos e assinar os cheques para ser mandado ao banco.

Na questão 11, aborda se quem realiza os pagamentos é a mesma pessoa que efetua as baixas; questão 12, como são realizados estes pagamentos; questão 13 se as baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios e; questão 14 quem é o responsável por estas baixas. Pode-se concluir com base nos resultados obtidos como sendo as principais formas de pagamentos, cheques, depósitos e boletos bancários que

são mandados para o banco todas as segundas-feiras, compreendendo o período de sábado à sexta-feira da semana corrente.

Os pagamentos realizam-se de forma semanal. Despesas menores como contribuições mensais a entidades, patrocínios, despesas com alimentação dos mecânicos quando fazem serviços em outras cidades, consertos de pneus dos automóveis e outras que possam vir a ocorrerem são realizadas com dinheiro do caixa da empresa. As baixas das duplicatas são 100% realizadas com documentos hábeis e comprobatórios, sendo de responsabilidade do Analista Financeiro, que neste caso não é a mesma pessoa que realiza os pagamentos.

Na questão 15 que aborda se o responsável pelo contas a pagar tem autorização para baixa por devolução e na questão 16 que questiona se são controladas as devoluções com o objetivo da obtenção do correspondente crédito demonstram 100% que de forma geral existe um controle quanto a esses tópicos citados acima. Antes da baixa da duplicata ser efetuada por devolução entra-se em contato com o fornecedor para que o mesmo utilize o crédito no mesmo título e efetue a baixa enviando posteriormente o comprovante da solicitação da baixa ou então um novo boleto com o valor atualizado da diferença a ser paga.

E, em relação aos controles dos créditos, no momento da devolução de mercadorias o sistema faz a interligação buscando a origem da devolução e sempre irá gerar um crédito. O controle é feito semanal diretamente com o fornecedor. Após o crédito passar por análise e estar disponível para uso, faz-se os acordos de como melhor utilizá-lo. Quem realiza este controle é o Analista Financeiro.

Nos itens abordados nas questões 17 quanto ao controle dos pagamentos para evitar atrasos, 100% dos participantes concordam de que ocorre um controle; na questão 18 em relação as políticas para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas, 40% responderam que há e 60% que não há políticas, possibilitando desta forma a inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização.

Como as mesmas encontram-se vencidas e normalmente são implementos com valores altos, o máximo que o Analista Financeiro consegue negociar com o fornecedor é depósito bancário para o mesmo dia da negociação para que com isso ocorra à isenção dos respectivos juros, concluindo desta forma com base na pesquisa que há a possibilidade de inclusão de compromissos, correspondendo respectivamente a 60%, como demonstra a questão número 19.

E, na questão 21 em relação se as alterações de vencimento são devidamente registradas e aprovadas, 100% dos participantes responderam que sim, neste caso, este procedimento é raro de ocorrer.

Quando ocorre, trata-se diretamente de prazos relacionados a implementos que somente são prorrogados com prévia autorização do departamento comercial e só são prorrogados se for detectada falhas de fabricação no implemento, não cumprimento dos prazos estabelecidos de entrega ou faturamento do implemento incorreto conforme acordado nas negociações. Após aprovada a prorrogação são registradas no sistema estas informações e realizado as alterações necessárias.

Em relação à questão 22 que aborda a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade, a questão 23, como é detectada a falha, questão 24, como ocorre o processo de estorno e na questão número 20, se ocorrem pagamentos particulares da pessoa física juntamente com as contas da empresa, percebe-se que ocorre uma falha durante este processo.

Em 60% dos casos ocorre à possibilidade de um pagamento ser realizado em duplicidade, este fato ocorreu por ter sido emitido NF com boletos bancários da pessoa física em nome da empresa. A NF foi lançada no sistema da empresa e os boletos foram arquivados para posterior pagamento, porém a pessoa física ficou com uma cópia destes boletos para realizar o pagamento já que as despesas eram particulares, desta forma ocorreu o pagamento em duplicidade. 60% dos participantes concordaram com esta situação.

Esta falha foi detectada quando o fornecedor entrou em contato com a empresa avisando da duplicidade do pagamento dos dois boletos e o processo de estorno ocorreu verificando a situação internamente na empresa, entrando em contato com o fornecedor confirmando a situação e posteriormente foi enviado o comprovante de pagamento em duplicidade, gerando o respectivo crédito, conforme 60% das respostas dos participantes, 40% não responderam, pois acreditam que não ocorre a possibilidade de pagamentos serem efetuados em duplicidade.

Esta situação fere a um dos princípios contábeis, ao princípio da entidade, onde o patrimônio não pode se confundir com aqueles dos seus sócios ou proprietários. Consolida a distinção entre pessoas físicas e jurídicas. Iudícibus (2010a) explica que a contabilidade é executada e mantida para as entidades como pessoas completamente distintas das pessoas físicas de seus sócios.

E, nas questões 25 que aborda a questão do controle quanto aos juros pagos, questão 26 se todos os gastos correspondem a uma NF, questão 27 se todo o processo de pagamento é enviado para a contabilidade e questão 28 se há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade, demonstram que em 80% dos casos não existe um controle quanto a estes tópicos citados acima, porém nenhum desses quesitos é extremamente relevante para esta análise, estando representado apenas para nível de conhecimento.

Já que, por exemplo, a questão número 26 questiona apenas quanto à solicitação de notas fiscais referente aos seus gastos, e como demonstra que a maior parte dos gastos possui nota fiscal, presume-se que a contabilidade apresenta todos esses gastos de forma adequada e confiável.

4.3 CONFIRMAÇÃO COM TERCEIROS

Para verificar se existe fragilidade no Controle Interno de contas a pagar da Empresa em estudo, foram selecionados alguns Fornecedores para que informassem os saldos devedores das duplicatas que a Empresa possuía a pagar através de uma carta de confirmação enviada por e-mail para cada responsável.

A seguir serão apresentados os dados obtidos com base nas cartas de confirmações dos Fornecedores que retornaram para que seja possível avaliar se existe fragilidade no controle interno da Empresa.

O quadro a seguir demonstra a relação de Fornecedores, o saldo financeiro que consta no sistema da Anglisa, a confirmação enviada pelo Fornecedor e a diferença encontrada entre os saldos apresentados.

Pedido de Informação - Fornecedores e Outras Contas a Pagar			
Fornecedor	Saldo Financeiro Anglása	Confirmação Fornecedor	Diferença
Agricase Equipamentos Agrícolas Ltda	R\$ 4.376,67	R\$ 4.376,67	Não possui
Agrícola Dalloglio Importação e Exportação Ltda	R\$ 3.658,36	R\$ 3.658,36	Não possui
Airgás Comércio e Transportes Ltda	R\$ 116,00	R\$ 116,00	Não possui
Bandeirante Indústria e Comércio de Máquinas Ltda	R\$ 5.109,50	R\$ 5.109,50	Não possui
Berthouvan Comercial Agrícola Ltda	R\$ 2.406,00	R\$ 2.406,00	Não possui
Bilhar e Cia Ltda	R\$ 5.263,32	R\$ 5.263,32	Não possui
Branco Motores Ltda	R\$ 2.360,61	R\$ 2.360,61	Não possui
Cambuci Metalúrgica Ltda	R\$ 9.676,82	R\$ 9.676,82	Não possui
Cambuci Peças Agrícolas Ltda	R\$ 29.619,31	R\$ 29.619,31	Não possui
G.A. Werlang Gestão e Ambiente Ltda	R\$ 6.110,07	R\$ 7.452,64	R\$ 1.342,57
Imdepa Rolamentos Importação e Comércio Ltda	R\$ 15.015,41	R\$ 15.015,41	Não possui
Implementos Agrícolas Jan S/A	R\$ 34.932,00	R\$ 36.667,88	R\$ 1.735,88
Lavoro Máquinas Agrícolas Ltda	R\$ 37.110,87	R\$ 37.110,87	Não possui
Link Comercial Importadora e Exportadora Ltda	R\$ 9.485,68	R\$ 9.485,68	Não possui
Lubritec Scherer Distribuidora de Lubrificantes Ltda	R\$ 3.185,29	R\$ 3.185,29	Não possui
Magnojet Indústria Ltda	R\$ 9.269,66	R\$ 0,00	R\$ 9.269,66
Majufer Comercial de Ferro e Aço Ltda	R\$ 2.295,57	R\$ 2.295,57	Não possui
Malacarne Comércio de Peças e Lubrificantes Ltda	R\$ 13.860,42	R\$ 13.860,42	Não possui
Máquinas Agrícolas Jacto S/A	R\$ 1.166.397,58	R\$ 1.167.859,60	R\$ 1.462,02
Maxipel Peças e Acessórios Ltda	R\$ 0,00	R\$ 56,00	Não possui
Mekal Indústria de Tinta Ltda	R\$ 4.878,56	R\$ 4.207,81	R\$ 670,75

... continuação

O.V.D. Importadora e Distribuidora Ltda	R\$ 4.028,54	R\$ 4.028,54	Não possui
Pegasus Autopeças Ltda	R\$ 1.618,90	R\$ 1.618,90	Não possui
Razera Agrícola Ltda	R\$ 4.638,32	R\$ 4.638,32	Não possui
Ricardo Giovani da Silva Me	R\$ 192,90	R\$ 192,90	Não possui
Rodaço Indústria Comércio de Estofados e Rodas para Veículos Ltda	R\$ 1.380,02	R\$ 1.380,02	Não possui
Romar F. Mann & Cia Ltda	R\$ 19.840,68	R\$ 19.840,68	Não possui
Royce Connect Ar Condicionado para Veículos Ltda	R\$ 4.124,54	R\$ 4.124,54	Não possui
Sevilha Comércio e Serviços Ltda	R\$ 2.767,15	R\$ 2.767,15	Não possui
Soma Distribuidora de Autopeças Ltda	R\$ 2.947,95	R\$ 3.002,89	R\$ 54,94
Tecnomark Indústria de Equipamentos Elétricos Ltda	R\$ 11.858,46	R\$ 11.858,46	Não possui
Tratormáquinas Dinasil Ltda	R\$ 0,00	R\$ 0,00	Não possui
Triton Máquinas Agrícolas Ltda	R\$ 0,00	R\$ 10.911,92	R\$ 10.911,92
Turbo Center Erechim Comércio e Representações Ltda	R\$ 0,00	R\$ 0,00	Não possui
Walter Eloy Sobiesiak Autopeças Ltda	R\$ 1.219,00	R\$ 1.219,00	Não possui

Quadro 3 – Pedido de informação – fornecedores e outras contas a pagar.**Fonte: Dados primários.**

Em relação ao fornecedor G.A. Werlang Gestão e Ambiente Ltda, há uma divergência entre o saldo que consta no sistema da Anglisa e o informado pelo mesmo, no valor total de R\$ 1.342,57 que corresponde a uma NF com vencimento em 05/11/2014. O pagamento na Empresa ocorreu no dia 03/11/2014, e a carta de confirmação foi enviada em 04/11/2014, o que pode ter ocorrido que a Empresa informante não buscou o retorno do Banco referente aos títulos liquidados do dia anterior, por isso o mesmo ainda consta em aberto em seu sistema.

Implementos Agrícolas Jan S/A, há uma diferença de R\$ 1.735,88, referente à NF 183.906, emitida em 03/11/2014 correspondente a compra de diversas peças. NF em trânsito, portanto, a mercadoria ainda não foi recebida e nem lançada a NF no sistema. A diferença encontrada entre os dois sistemas está correta.

O Assistente Financeiro da Magnojet Indústria Ltda. informou que atualmente não existe saldo em aberto para pagamento, o que diverge com as informações constantes no sistema da Anglisa. Este saldo devedor é composto da seguinte forma:

Composição Saldo Devedor Magnojet Indústria Ltda				
Emissão	NF	Parcela	Valor	Vencimento
12/08/2014	10.053	03 de 05	R\$ 1.621,00	10/11/2014
27/10/2014	12.349	01 de 04	R\$ 1.101,66	26/11/2014
12/08/2014	10.053	04 de 05	R\$ 1.621,00	10/12/2014
27/10/2014	12.349	02 de 04	R\$ 1.101,66	26/12/2014
12/08/2014	10.053	05 de 05	R\$ 1.621,02	09/01/2015
27/10/2014	12.349	03 de 04	R\$ 1.101,66	25/01/2015
27/10/2014	12.349	04 de 04	R\$ 1.101,66	24/02/2015
Total:			R\$ 9.269,66	

Quadro 4 – Composição saldo devedor Magnojet Indústria Ltda.

Fonte: Dados primários.

Em relação a Máquinas Agrícolas Jacto S/A, entre o valor informado e o valor que consta nos sistemas da Empresa há uma diferença de R\$ 1.462,02, referente NF 323.108 no valor total de R\$ 589,38 e NF 323.249 no valor total de R\$ 872,64, ambas emitidas no mesmo dia do envio da carta de confirmação, portanto, a NF encontram-se em trânsito. A diferença encontrada é correta.

Em relação à Maxipel Peças e Assessorios Ltda, há uma diferença de R\$ 56,00, que conforme carta de confirmação é referente a uma Ordem de Serviço, número 13.318 que não gerou fatura a pagar ainda. Como o valor é baixo, a Empresa deixa acumular mais valores e emite uma única fatura destes valores pequenos no final do mês. A conferência do valor é feita somente após emissão da NF e o lançamento também, então está correto e não possuímos saldo devedor efetivado a pagar até o presente momento.

Mekal Indústria de Tinta Ltda, há uma diferença entre o valor informado e os que constam no sistema da Empresa em estudo de R\$ 670,75. Esta diferença está correta levando em consideração os dados apresentados a seguir.

Havia nos estoques da Anglasa um lote de Spray vencido, foi feita devolução ao Fornecedor e isso gerou um crédito para ser abatido nas próximas compras que seriam realizadas pela Empresa. Sobre o valor de cada compra será abatido 15% até zerar o crédito no valor total de R\$ 2.003,40 que foi gerado pela devolução.

O valor total da NF 45.566 adquirida em 03/11/2014 foi de R\$ 4.471,67 x 15% = R\$ 670,75. Primeira parcela desta NF será no valor de R\$ 1.900,46 com vencimento em 01/12/2014; segunda parcela, R\$ 1.900,46, vencimento 08/12/2014 e; terceira parcela no valor de R\$ 670,75 com vencimento em 15/12/2014 ao qual será abatido com o valor parcial da devolução. Restante do saldo devedor com o Fornecedor corresponde a outras NF faturadas que não integram este procedimento de abatimentos por devolução.

No sistema do Fornecedor este valor já foi abatido pela devolução e no sistema da Anglasa ainda consta, pois não foram recebidas as faturas correspondentes a esta NF e o documento comprobatório que está parcela será abatida por devolução.

Com relação ao Fornecedor Soma Distribuidora de Autopeças Ltda, há uma diferença de R\$54,94 que corresponde ao saldo da NF 237.500, parcela 02, com valor original de R\$ 694,33 com vencimento em 01/11/2014, deste valor foi abatido R\$ 639,39 por devolução de mercadorias, perfazendo um saldo a pagar de R\$ 54,94 que gerou novo boleto para o mesmo vencimento.

O pagamento na Empresa ocorreu no dia 03/11/2014, e a carta de confirmação foi enviada em 04/11/2014, não pode ter ocorrido da Empresa informante não ter buscado o retorno do Banco referente aos títulos liquidados do dia anterior, pois haviam mais títulos a vencer neste mesmo período que já constam como liquidados, a não ser que a Empresa possua um sistema diferente para os casos de devolução mesmo tendo gerado novos boletos e ter enviado comprovante de baixa do título com valor original.

Triton Máquinas Agrícolas Ltda, possui uma diferença de R\$ 10.911,92, originadas de 3 NF com vencimento ambas em 04/11/2014, o pagamento na Empresa ocorreu no dia 03/11/2014, o que pode ter ocorrido é a mesma situação de alguns outros Fornecedores, a Empresa informante não buscou o retorno do Banco referente aos títulos liquidados do dia anterior, por isso o mesmo ainda consta em aberto em seu sistema.

Com base nos dados obtidos, pode-se concluir que em 80% dos casos não possui divergência entre os valores informados pelo Fornecedor e os registros da Empresa. E, 20% dos casos as informações divergem, porém conforme citado a cima, possui uma justificção

por ter apresentado estas diferenças: ou por não ter acessado o retorno bancário do dia anterior para as baixas serem efetuadas automaticamente ou por possuir NF em trânsito. Com base nestas informações, nota-se que todos os 35 Fornecedores que enviaram as cartas de confirmação teriam fechado os saldo na íntegra, demonstrando que a Empresa possui um bom controle financeiro em relação ao pagamento das obrigações, podendo aperfeiçoar seu sistema de controle no que tange ao recebimento e conferência da mercadoria com o que consta na respectiva NF.

4.4 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

Após pesquisa realizada no controle interno de contas a pagar da empresa estudada, identificaram-se alguns controles inadequados que merecem maior atenção por parte dos administradores, pois podem comprometer o sistema como um todo, necessitando, portanto, de uma reformulação nesses controles para garantir o bom desempenho das atividades da empresa.

Assim os resultados obtidos poderiam ser mais confiáveis, trazendo maior segurança na hora da tomada de decisão. Portanto, faz-se necessário efetuar algumas sugestões e recomendações que poderão auxiliar, num melhor controle interno dos processos que já são aplicados.

As sugestões e recomendações foram as seguintes:

- Com relação à conferência das compras, pode-se sugerir para a empresa que esse procedimento se faça diretamente via sistema, interligando o pedido inicial com a NF, identificando mais facilmente possíveis divergências que possam vir a ocorrer durante este processo;
- Que as compras e as conferências sejam realizadas por outras pessoas e não o Sócio-Administrador, evitando desta forma a segregação de função e a perda da qualidade nos fatos a serem praticados;
- Aumentar o prazo de pagamento com o principal fornecedor sem perder as condições e os descontos, possibilitando desta forma que a mercadoria chegue ao

estabelecimento a tempo de ocorrer à conferência e possibilitar a identificação de falhas no pedido;

- Dois responsáveis legais pela empresa assinarem os cheques para a autorização das despesas;
- Autorizar o Analista Financeiro a agendar o pagamento das obrigações diariamente através dos sites dos bancos. Ao final do dia, o Sócio-Administrador confrontaria todos os agendamentos com um relatório e autorizaria através do seu usuário, possibilitando deixar o dinheiro aplicado por maior tempo, ao invés de realizar todos os pagamentos da semana, na segunda-feira;
- Solicitar ao sistema algum tipo de bloqueio no financeiro das NF de entrada, obrigando ao departamento comercial informar o vencimento correto das respectivas NF, não mais inserindo automaticamente, caso este campo não seja preenchido, 30 dias. Desta forma, diminuindo a possibilidade de inclusão de compromissos nos contas a pagar sem a autorização;
- Distinção entre contas a pagar das pessoas físicas e jurídicas;
- E, realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa e auxiliar com base nos relatórios fidedignos no processo de tomada de decisão.

O presente trabalho teve como objetivo principal avaliar se o controle interno de contas a pagar da Empresa em estudo gerava informações adequadas para o processo de tomada de decisão, através da aplicação de questionário para os departamentos administrativo, comercial e a diretoria geral da Empresa através de uma série de questões previamente elaboradas.

Em relação ao primeiro objetivo específico, foi identificado como é realizado o controle interno de contas a pagar, com a aplicação de questionários específicos demonstrando-se os resultados obtidos. Identificaram-se alguns controles inadequados e que possuem algumas falhas durante o processo e merecem maior atenção por parte dos administradores, pois podem comprometer o sistema como um todo, necessitando, portanto, de algumas melhorias nesses controles para garantir o bom desempenho das atividades da empresa, como foi descrito no segundo objetivo específico, que era apontar possíveis falhas que ocorrem durante este processo.

No que tange ao terceiro objetivo específico, propôs-se ações de melhorias para amenizar erros e apresentaram-se sugestões de adequações em alguns processos, a fim de contribuir para a geração de informações seguras e confiáveis que auxiliem a administração trazendo maior segurança na hora do processo de tomada de decisão.

O quarto objetivo específico alcançado, foi expor vantagens de um controle interno eficaz, pois, com base nos resultados obtidos, conclui-se que, através de um controle interno

mais eficiente trará mais confiabilidade e segurança para a administração na tomada de suas decisões, contribuindo para diminuir a possibilidade de erro, que em muitas vezes pode se tornar irreversível, o que não pode ocorrer, pois é uma Empresa que está cada vez mais crescendo no mercado onde atua e se tornando referência no fornecimento de peças genuínas e peças do mercado alternativo para tratores, colheitadeiras, implementos e motores. São mais de 25.000 itens em estoque e assistência técnica através de profissionais altamente qualificados, prestando um atendimento rápido e confiável com assistência na lavoura.

Portanto, em relação ao quinto objetivo, foi possível através da fundamentação teórica e do estudo de caso, atingi-lo, e, cabe destacar que a metodologia aplicada contribuiu também de forma significativa para atingir os objetivos propostos, visto que, foram apresentados conceitos e definições relacionados principalmente ao Controle Interno, seus objetivos, sua importância, avaliação e princípios, bem como considerações específicas sobre o controle interno de contas a pagar, juntamente com sugestões e recomendações para a Empresa em relação ao método de controle interno utilizado.

Sendo assim, todos os objetivos foram alcançados, demonstrando-se por meio dos resultados obtidos o grau de relevância de um controle interno adequado para a gestão da empresa, onde desta forma trará mais confiabilidade e segurança para os gestores na tomada de suas decisões. No caso em estudo, há a necessidade de ajustar e aprimorar mais este controle já existente para que a Empresa possa ter um controle ainda maior sobre suas obrigações perante seus Fornecedores, diminuindo os riscos de ocorrer possíveis falhas por possuir um controle instável.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANGLASA COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA. **Empresa**. Disponível em: <<http://www.anglasa.com.br/?menu=empresa>>. Acesso em 20 set. 2014.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

COMISSÃO NACIONAL DE BOLSAS. **Deliberação CVM nº 539 de 14 de março de 2008 Aprova o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Disponível em: <<http://www.cnb.org.br/CNBV/deliberacoes/dlb539-2008.htm>>. Acesso em 07 set. 2014.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria e Governança Corporativa (Virtual)**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=8yTuOtSiHj0C&pg=PA35&dq=normas+de+auditoria&hl=pt-BR&sa=X&ei=43tlU63uJ6PjsASr04H4CQ&ved=0CFoQ6AEwBA#v=onepage&q=normas%20de%20auditoria&f=false>>. Acesso em 03 mai. 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

D'AVILA, Marcos Zähler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins de. **Conceitos e técnicas de controles internos de organizações (Virtual)**. São Paulo: Nobel, 2002. Disponível em: <http://books.google.com.br/books?id=au1TQ7CPCYAC&pg=PA25&dq=conceito+de+controle+interno&hl=pt-BR&sa=X&ei=vp1IU4S5L8_KsQTBkYKobg&ved=0CC4Q6AEwAA#v=onepage&q=conceito%20de%20controle%20interno&f=false>. Acesso em 03 mai. 2014.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GRECO, Alvíσιο; AREND, Lauro; GÄRTNER, Günther. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). **Contabilidade introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010a.

_____. **Manual de contabilidade societária**. 1. ed. – 7. reimp. São Paulo: Atlas, 2010b.

JUND, Sergio. **Auditoria: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos: teoria e 950 questões** (Virtual). 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007. Disponível em: <http://books.google.com.br/books?id=CdgxeiSNw4oC&pg=PP1&dq=auditoria:+conceitos,+normas,+tecnicas+e+procedimentos&hl=pt-BR&sa=X&ei=C12LU_XfHKy-sQTk5YKAAQ&ved=0CDAQ6AEwAA#v=onepage&q=auditoria%3A%20conceitos%2C%20normas%2C%20tecnicas%20e%20procedimentos&f=false>. Acesso em 01 mai. 2014.

LONGO, Gilson Luiz Palma. **Organização de empresas e técnicas comerciais** (Virtual). São Paulo: Baraúna, 2011. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=nkJ2616UR3kC&pg=PA119&dq=controle+interno+d+e+contas+a+pagar&hl=pt-BR&sa=X&ei=Pvl4U42rBqrJsAT9tIDoCw&ved=0CHAQ6AEwCQ#v=onepage&q=controle%20interno%20de%20contas%20a%20pagar&f=false>>. Acesso em 18 mai. 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARQUES, Wagner Luiz. **Auditoria contábil e financeira – a ferramenta de sucesso para o gerenciamento** (Virtual). 1. ed. Paraná: Cianorte, 2010b. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=67lBOiTS2ucC&pg=PA6&dq=Auditoria+cont%3%A1bil+e+financeira+%E2%80%93+A+ferramenta+de+sucesso+para+o+gerenciamento&hl=pt-BR&sa=X&ei=R0lmU6emOdXQsQTA5IDICw&ved=0CEMQ6AEwAA#v=onepage&q=Auditoria%20cont%3%A1bil%20e%20financeira%20%E2%80%93%20A%20ferramenta%20de%20sucesso%20para%20o%20gerenciamento&f=false>>. Acesso em 04 mai. 2014.

_____. **Auditoria contábil e financeira – a ferramenta de sucesso para o gerenciamento** (Virtual). 2. ed. Paraná: Cianorte, 2013. Disponível em: <http://books.google.com.br/books?id=6_Nmcy9QFAoC&pg=PA7&dq=Auditoria+Cont%3%A1bil+Financeira+%E2%80%93+A+Ferramenta+de+Sucesso+para+o+Gerenciamento&hl=pt-BR&sa=X&ei=FbBiU_yPCYuBoQTQvIG4CQ&ved=0CEgQ6AEwAQ#v=onepage&q=Auditoria%20Cont%3%A1bil%20Financeira%20%E2%80%93%20A%20Ferramenta%20de%20Sucesso%20para%20o%20Gerenciamento&f=false>. Acesso em 01 mai. 2014.

_____. **Contabilidade** (Virtual). 1. ed. Paraná: Cianorte, 2010a. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=LMS3lhYSzZ0C&printsec=frontcover&dq=contabilidade+de+wagner+luz+marques&hl=pt-BR&sa=X&ei=0FuLU-KXOoGlsAThs4GwAw&ved=0CE0Q6AEwAw#v=onepage&q=contabilidade%20de%20wagner%20luz%20marques&f=false>>. Acesso em 26 abr. 2014.

_____. **Contabilidade Geral I – Segundo a Lei 11.638/2007 das Sociedades Anônimas – Passo a Passo da Contabilidade** (Virtual). 1. ed. Paraná: Cianorte, 2010c. Disponível em: <http://books.google.com.br/books?id=UpYLu_B_2OkC&printsec=frontcover&dq=contabilidade+geral&hl=pt-BR&sa=X&ei=E614U96yENXIsATFsoDoBw&sqi=2&ved=0CFMQ6AEwAw#v=onepage&q=contabilidade%20geral&f=false>. Acesso em 26 abr. 2014.

MASCARENHAS, Sidnei Augusto (Orgs.). **Metodologia científica** (Virtual). São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012. Acesso em 25 mai. 2014.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.; **Contabilidade básica**. 13. ed. rev., e ampl. São Paulo: Frase Editora, 2006.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PALÁCIOS, Antônio (Coord.). **Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2014.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; BEGALLI, Glaucos Antonio. **Elaboração e análise das demonstrações contábeis**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez *et al.* **Auditoria das demonstrações contábeis**. 1. ed. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

PORTAL DE AUDITORIA. **Modelos de cartas de circularização**. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/download.asp>>. Acesso em 02 nov. 2014

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 10. ed. – 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Cleônimo. **Auditoria contábil**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2012.

SILVA, Karin Fabiane Martinazzo. **Análise de controle interno: estudo de caso no contas a pagar e receber das empresas Visaluz e Escola Shekinah**. Disponível em: <http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/1007/1/PB_EGCF_VIII_2013_13.pdf>. Acesso em 06 abr. 2014.

SILVA JÚNIOR, José Barbosa da (Coord.). **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

... continuação

5. Nos cheques, consta a finalidade da emissão?	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	80% Sim 20% Não
6. Quem assina os cheques é a mesma pessoa que autoriza as despesas?	Sim	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	80% Sim 20% Não
7. Qual é o cargo da pessoa que assina os cheques?	Diretor	Proprietários	Sócio Diretor	Administrador	Sócio Administrador	Sim	100% Sócio Administrador
8. Existe uma prévia inspeção na documentação antes de se realizarem os pagamentos?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
9. Quem a faz?	Diretor e Analista Financeiro	Auxiliar Administrativo	Sócio Diretor e Analista Financeiro	Analista Financeiro e Sócio Administrador	Analista Financeiro e revisão para Sócio Administrador	Sim	100% Analista Financeiro com 80% de revisão do Sócio Administrador
10. Quem realiza a inspeção também assina os cheques?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
11. Quem realiza os pagamentos é a mesma pessoa que efetua as baixas?	Não	Não	Não	Não	Não	Não	100% Não
12. Como são realizados os pagamentos?	Com cheques, depósitos e malotes	Com cheques, transferência bancária e por depósito	Via malote bancário, depósito bancário, via cheque, via débito em conta e via cartões de crédito	Depósito, pelos boletos, transferência e cheques	Boleto, dinheiro, cheques, ordens de pagamento e transferências	Sim	100% chegaram à mesma conclusão compreendendo cheques, depósitos e boletos bancários como sendo as principais formas de pagamentos

... continuação

13. As baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
14. Quem os faz?	Analista Financeiro	Auxiliar Administrativo	Analista Financeiro	Analista Financeiro	Analista Financeiro	Analista Financeiro	Analista Financeiro	Analista Financeiro	100% Analista Financeiro
15. O responsável pelo contas a pagar tem autorização para baixa por devolução?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
16. São controladas as devoluções, com o objetivo da obtenção do correspondente crédito?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
17. Há controle de pagamentos para evitar atrasos?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	100% Sim
18. Há políticas para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas?	Não	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Sim	Não	40% Sim 60% Não
19. Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?	Não	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	60% Sim 40% Não
20. Ocorrem pagamentos particulares da Pessoa Física juntamente com as contas a pagar da Empresa, Pessoa Jurídica?	Sim	Não	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Não	60% Sim 40% Não
21. As alterações de vencimento no contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas?	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim, raro	100% Sim

... continuação

22. Existe a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade?	Sim	Não	Sim	Sim	Não	60% Sim 40% Não
23. Caso a resposta anterior seja SIM, expliquei como é detectada esta falha?	Ocorreu uma vez na empresa, quem percebeu a duplicidade foi o fornecedor	-	Lançamento com o mesmo número, o sistema avisa, no momento da baixa, mas não tenho certeza se conseguiríamos detectar a falha de forma fácil	O fornecedor entrou em contato conosco	-	40% fornecedor entrou em contato 40% não responderam 20% não tem certeza
24. Como ocorre o processo de estorno?	Mandamos o comprovante de pagamento para o fornecedor. Deixam o valor de crédito para abater na próxima compra ou depositam o dinheiro	-	Entramos em contato com o fornecedor, é feito lançamento do crédito a controlar	Envia-se o comprovante de pagamento em duplicidade e o fornecedor devolve o valor	-	60% entrar em contato com o fornecedor e enviar comprovante de duplicidade 40% não responderam
25. Há um controle quanto aos juros pagos?	Não	Sim	Não	Não	Não, por que até então sempre pagamos no vencimento	20% Sim 80% Não

... continuação

26. Todos os gastos correspondem a uma NF?	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	20% Sim 80% Não
27. Todo o processo de pagamento é enviado para a contabilidade?	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	20% Sim 80% Não
28. Há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade?	Não	Sim	Não	Não	Não	Não	20% Sim 80% Não

Quadro 5 – Questionário de controle interno de contas a pagar.

Fonte: Adaptado de Almeida (2010) e Silva (2013).

APÊNDICE B – CARTA DE CIRCULARIZAÇÃO AOS FORNECEDORES

PEDIDO DE INFORMAÇÃO – FORNECEDORES E OUTRAS CONTAS A PAGAR

Passo Fundo, 04 de novembro de 2014

Razão Social completa da Empresa

Endereço completo da Empresa

CEP, Cidade e Estado

Prezado Senhor

EXCLUSIVAMENTE PARA FINS DE CONFERÊNCIA E PARA TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO, solicito informar, diretamente a Jéssica Maschio Badaloti, Linha Santo Antônio do Capinzal, S/N, Interior, CEP 99.010-000, Passo Fundo/RS, os saldos devedores das duplicatas mantidas com a Empresa Anglása Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda, inscrita sob CNPJ nº 94.170.172/0001-57, localizada na Rua Sílvio Romero, 251, Petrópolis, CEP 99.051-150, Passo Fundo/RS.

R\$.....

Atenciosamente,



94.170.172/0001-57
ANGLASA COMÉRCIO DE
MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA
Rua Sílvio Romero nº 251
B. Petrópolis - CEP 99051-150
Passo Fundo - RS