

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

INGRID SANTOS LIMA

**DIFICULDADE EM DEFINIR E APLICAR CONTROLES EM EMPRESAS
COMERCIAIS DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO EM VITÓRIA DA CONQUISTA,
NO ANO DE 2018.**

**VITÓRIA DA CONQUISTA – BA
2018**

INGRID SANTOS LIMA

**DIFICULDADE EM DEFINIR E APLICAR CONTROLES EM EMPRESAS
COMERCIAIS DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO EM VITÓRIA DA CONQUISTA,
NO ANO DE 2018**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Controladoria

Orientador: Prof. Ms. Abmael da Cruz Farias

**VITÓRIA DA CONQUISTA – BA
2018**

L696d

Lima, Ingrid Santos.

Dificuldade em definir e aplicar controles em empresas comerciais de Material de construção em Vitória da Conquista no ano de 2018. / Ingrid Santos Lima, 2018.

81f.

Orientador (a): Ms. Abmael da Cruz Farias.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação), Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2018.

Inclui referências. F. 58 - 59.

1. Empresas de matérias de construção – Controle. 2. Controle interno – Dificuldade
I. Farias, Abmael da Silva. II. Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. III. T.

CDD: 658.88

INGRID SANTOS LIMA

**DIFICULDADE EM DEFINIR E APLICAR CONTROLES EM EMPRESAS
COMERCIAIS DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO EM VITÓRIA DA CONQUISTA,
NO ANO DE 2018**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Controladoria

Vitória da Conquista, ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Abmael da Cruz Farias, Mestre em Ciências Sociais pela PUC-SP.
(Orientador – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia)

Prof. Paulo Fernando de Oliveira Pires, Mestre em Contabilidade pela FVC.
(Membro 02 – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia)

Prof. Antônio dos Santos, Mestre em Contabilidade pela FVC.
(Membro 03 – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia)

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela bondade infinita, por todas as graças concedidas na minha vida, e por todos os livramentos visíveis e invisíveis de todos os dias.

Agradeço aos meus pais, Maria e Anfrísio, por terem abdicado de suas vidas para viver em função da minha vida e da vida dos meus irmãos.

Agradeço aos meus irmãos, Marília e Alex, por toda disponibilidade e cumplicidade. Ter irmãos e viver em união com eles é uma experiência ímpar na vida de um ser humano.

Agradeço a Contabilidade Merca Mercantil de Serviços Contábeis por possibilitar o início da minha vida profissional.

Agradeço as empresas que aceitaram fazer parte da amostra deste trabalho, relatando suas rotinas.

Agradeço ao corpo docente do curso de Ciências Contábeis da UESB por todos os ensinamentos durante esses anos.

E por fim, agradeço ao meu professor orientador, Abmael da Cruz Farias, a quem tenho um grande carinho e respeito. Obrigada por toda dedicação a este trabalho monográfico.

“Tentação comum é, em vez de pesquisar uma árvore, pesquisar uma floresta. Se pretendemos inculir profundidade à análise, não podemos pesquisar mais que uma árvore, de preferência do nosso próprio tamanho.”

(Pedro Demo)

RESUMO

O Município de Vitória da Conquista é um polo em desenvolvimento quanto ao setor de construção civil. Contexto em que as lojas de materiais para construção se destacam como atividade econômica nesta cidade. A pesquisa realizada teve como finalidade analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018. É uma investigação que teve o intuito, sobretudo, de tornar-se um efetivo apoio para a sociedade em geral, no sentido de trazer-lhes conhecimento teórico e prático sobre controles, possíveis dificuldades em aplicá-los e sua importância na sociedade organizacional. Este estudo buscou responder se nas empresas pesquisadas existem controles, como eles são classificados, se possuem dificuldades na prática para defini-los e aplicá-los e, por fim, se existe correspondência entre os controles quanto às suas definições e características nos sentidos teórico e prático. Para alcançar o objetivo deste trabalho, foram feitos estudos de casos com a abordagem qualitativa. No tocante à coleta de dados junto as lojas de materiais para construção aplicou-se entrevista semiestruturada, a qual foi examinada conforme a análise do discurso. Parte-se da ideia de que existem dificuldades em definir e aplicar controles nestas empresas, essa hipótese foi confirmada.

Palavras-chave: Controle. Dificuldade. Material de Construção.

ABSTRACT

The City of Vitória da Conquista is a developing pole in the civil construction sector. Context in which the building materials stores appears as a featured economic activity. The research performed had the purpose of analyzing the difficulties in defining and applying controls in building material companies located in Vitória da Conquista in the year 2018. It is an investigation that had the purpose, especially, to become an effective support for the general society, in the sense of bringing to them theoretical and practical knowledge about controls, possible difficulties in their application and its importance in the organizational society. This study sought to answer if, in the companies surveyed, there are controls, how it is classified, if they have practical difficulties to define and apply them and, at last, if there is correspondence between the controls concerning their definitions and characteristics in the theoretical and practical senses. To achieve the objective of the present paper, case studies were made with the qualitative approach. With regard to the data collection from building materials stores, a semi-structured interview was applied, which was examined according to the discourse analysis. It starts with the idea that there are difficulties in defining and applying controls in these companies, that hypothesis was confirmed.

Keywords: Control. Difficulty. Building Materials.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Estado da Arte da Temática em Dezembro de 2017. (Continua).....	19
TABELA 1 - Estado da Arte da Temática em Dezembro de 2017. (Conclusão).....	20

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CETAD	Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	11
1.1. TEMA.....	12
1.2. OBJETIVOS.....	12
1.2.1. Objetivo Geral.....	12
1.2.2. Objetivos Específicos.....	12
1.3. PROBLEMATIZAÇÃO.....	13
1.3.1. Questão – Problema.....	13
1.3.2. Questões Secundárias.....	13
1.4. HIPÓTESE DE PESQUISA.....	13
1.5. JUSTIFICATIVA.....	14
1.6. RESUMO METODOLÓGICO.....	15
1.7. VISÃO GERAL.....	15
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1. MARCO CONCEITUAL.....	15
2.2. ESTADO DA ARTE.....	18
2.3. MARCO TEÓRICO.....	21
2.3.1. Contabilidade e Suas Funções.....	22
2.3.2. História do Controle.....	23
2.3.3. Controles Conforme Áreas de Estudo.....	24
2.3.4. Classificação dos Controles.....	28
2.3.5. Controle Interno.....	30
2.3.6. Controle no Sentido Amplo.....	31
2.3.7. Controle no Sentido Restrito.....	32
2.3.8. Qualidades, Funções e Avaliação dos Controles.....	35
2.3.9. Dificuldades e Limitações dos Controles Internos.....	36
3. METODOLOGIA.....	39
APÊNDICE A – ROTEIRO DA ENTREVISTA.....	59
APÊNDICE B - TRANSCRIÇÃO DO GRUPO FOCAL.....	60
ANEXO A – OFÍCIO DA RECEITA FEDERAL DE VITÓRIA DA CONQUISTA.....	79
ANEXO B – DADOS SETORIAIS 2009-2013.....	80

1. INTRODUÇÃO

A Construção Civil é um dos mais importantes setores da economia, possui relevância nacional e contribui com a evolução econômica do país. A Bahia tem demonstrado grande participação com este setor. No Município de Vitória da Conquista este segmento encontrou um polo de desenvolvimento, ligado tanto a produção quanto a comercialização de materiais de construção. O comércio de material de construção é uma das atividades que se destaca nesta cidade.

Diante do desenvolvimento da construção civil em Vitória da Conquista as casas de materiais de construção ganham um mercado competitivo, são várias lojas espalhadas pela cidade, de pequeno, médio e grande porte. Esta pesquisa aborda os comércios de materiais de construção, localizadas nesta cidade, que não estão enquadradas no regime de tributação do Simples Nacional, ou seja, são empresas que faturam mais de R\$ 4,8 milhões por ano.

A ideia da pesquisa nasceu nesse contexto, se tratando de um mercado crescente, situado em um ambiente atual de instabilidade econômica mundial, portanto, o uso de instrumentos estratégicos de decisão faz-se necessário para que as empresas deste setor possam ter ações precisas e permaneçam num mercado cada vez mais amplo e competitivo. Nesse sentido o controle constitui-se em instrumento indispensável para que os objetivos traçados pela organização sejam atingidos.

No contexto apresentado é importante que os controles sejam contínuos e consistentes. Diante da realidade paira a dúvida se existem empresas neste ramo, em Vitória da Conquista, que possuem dificuldades em definir e aplicar controles à sua estrutura organizacional. E é sobre essa hipótese que discorre esta pesquisa, tendo como objetivo geral a análise dessas dificuldades quanto a definição e aplicabilidade dos controles empresariais.

No primeiro momento, este trabalho traz um resumo sucinto sobre o assunto que será exposto, em sequência será apresentado o tema, o objetivo, o problema, a hipótese e a justificativa desta pesquisa. Em seguida são apresentados o resumo metodológico e a visão geral deste estudo. Por fim, abordam-se o referencial teórico, os aspectos metodológicos utilizados na pesquisa, a análise dos dados e as referências que serviram de base para a construção desse relato monográfico.

1.1. TEMA

As dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018 constituem-se no tema a ser desenvolvido neste trabalho e podem ser localizadas na área contábil.

No âmbito teórico e prático, a investigação foi desenvolvida sobre os controles organizacionais, em empresas do seguimento de comércio. A pesquisa apresenta relevância num contexto no qual o controle se faz necessário para o alcance dos objetivos institucionais. Nesse sentido, o estudo buscou detectar se existem dificuldades em definir e aplicar controles. A partir da definição do tema foram traçados os objetivos que nortearam a pesquisa, os quais estão descritos a seguir.

1.2. OBJETIVOS

Os objetivos na investigação têm como função indicar o que a pesquisa realmente deseja alcançar, conforme, Marconi e Lakatos (2003, p. 156) “toda pesquisa deve ter um objetivo determinado para saber o que se vai procurar e o que se pretende alcançar”. Logo, defini-lo é pré-requisito para desenvolver com clareza uma pesquisa científica.

Dessa forma, esta pesquisa divide seus objetivos em gerais e específicos, a serem explanados no tópico abaixo.

1.2.1. Objetivo Geral

Analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018.

Na direção de alcançar esse objetivo geral, alguns objetivos específicos, descritos no próximo subtópico, foram necessários.

1.2.2. Objetivos Específicos

- Identificar a existência de controles nas empresas pesquisadas;
- Classificar os controles encontrados a luz da teoria aplicada;
- Identificar se existem dificuldades no sentido prático para definir (criar) e aplicar controles dentro das empresas pesquisadas;
- Verificar se existe correspondência entre os controles quanto às suas definições e características nos sentidos teórico e prático.

Dos objetivos apresentados surge à problemática que segue:

1.3. PROBLEMATIZAÇÃO

Numa visão geral, problema é considerado um obstáculo encontrado no caminho que pode impedir de se chegar ao objetivo determinado. Em pesquisa científica, o problema é o alvo do trabalho, uma direção a ser seguida, é ele quem auxilia o pesquisador na investigação. Sendo assim, segue o seguinte problema de pesquisa:

1.3.1. Questão – Problema

Quais são as dificuldades para se definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018?

Em decorrência da abrangência da pergunta, outras apareceram, e, assim, serão apresentadas a seguir como questões secundárias:

1.3.2. Questões Secundárias

- Existem controles nas empresas pesquisadas?
- Como são classificados os controles encontrados de acordo a teoria aplicada?
- Existem dificuldades no sentido prático para definir (criar) e aplicar controles dentro das empresas pesquisadas?
- Existe correspondência entre os controles quanto às suas definições e características nos sentidos teórico e prático?

Na sequência, será demonstrada a hipótese levantada como possível resposta ao problema proposto na investigação.

1.4. HIPÓTESE DE PESQUISA

A hipótese na pesquisa científica é uma possível resposta ao problema apresentado. Conforme Gil (2002), a pesquisa científica se inicia com a colocação de um problema solucionável e o passo seguinte consiste em oferecer uma solução possível, mediante uma proposição, ou seja, uma afirmação suscetível de ser declarada verdadeira ou falsa. A essa proposição dá-se o nome de hipótese, a qual é a proposição testável que pode vir a ser a solução do problema.

Neste estudo, acredita-se que **existem dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista.**

A seguir, apresenta-se a justificativa deste trabalho, evidenciando a relevância da pesquisa e a contribuição para compreensão do problema elencado.

1.5. JUSTIFICATIVA

Na Ciência Contábil muito se discute sobre a importância dos controles dentro de uma organização, contando que de fato são eles que auxiliam na redução de riscos, na eficiência e eficácia de um processo. Nesse sentido, a pesquisa tem o intuito de analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018.

Diante da relevância dos controles para uma entidade, o tema surgiu com a intenção de sanar a curiosidade da pesquisadora em saber se as equipes administrativas das empresas do ramo de comércio de material de construção em Vitória da Conquista sabem definir controles e se sabem, também, aplicá-los de forma a assegurar a eficiência e eficácia dos processos organizacionais.

Desse modo, o presente trabalho monográfico pode proporcionar à academia uma nova abordagem sobre os conhecimentos acerca dos controles, fruto de um estudo analítico, que poderá ser utilizado como base para outros estudos semelhantes. Auxiliando, portanto, na formação acadêmica dos estudantes do curso de Ciências Contábeis e áreas afins.

Por conseguinte, considera-se a possibilidade dessa investigação tornar-se um efetivo apoio para a sociedade em geral, no sentido de trazer-lhes conhecimento teórico e prático sobre controles, possíveis dificuldades em aplicá-los e sua importância na sociedade organizacional. Profissionalmente, a pesquisa contribui para detectar quais as possíveis dificuldades encontradas por seus clientes em aplicar controles e a partir disso orientá-los.

Em suma, espera-se que esse estudo possa contribuir para os campos acadêmico, profissional, social e pessoal, tendo sido sua elaboração não somente praticável, como também de grande valia, considerando a relevância da aplicabilidade dos controles. Em seguida, será apresentado o resumo metodológico desta investigação.

1.6. RESUMO METODOLÓGICO

Esta pesquisa teve abordagem paradigmática qualitativa, construída com bases hipotético-dedutivas, quanto aos seus objetivos é de cunho exploratório e foi apoiada na interpretação da análise do discurso. Como eixo principal de procedimentos, trata-se de um estudo de casos que utilizou como instrumento de coleta de dados entrevistas do tipo semiestruturada e individual, com registro através de gravação. Através dos quais se busca descobrir se existem dificuldades em definir e aplicar controles, em empresas comerciais de material de construção, localizadas em Vitória da Conquista – BA, em 2018.

1.7. VISÃO GERAL

O presente relatório monográfico é composto por cinco capítulos sendo o primeiro deles a Introdução; que explana de maneira sucinta o assunto abordado, o segundo é o Referencial Teórico; que discorre mais detalhadamente a respeito do tema subdividindo-se em Marco Conceitual, Estado da Arte e Marco Teórico; logo em seguida segue o terceiro tópico com a descrição da Metodologia utilizada; posteriormente tem-se o quarto capítulo com as análises de dados da investigação; e por fim, o quinto tópico, a Conclusão do trabalho.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico é a etapa do trabalho monográfico que dá suporte à coleta e análise dos dados, visto que apresenta os conceitos, teorias e modelos que irão sustentar a argumentação da pesquisadora. Ele é composto por: Marco Conceitual, no qual são abordados os principais termos utilizados neste trabalho; Estado da Arte, contendo fontes documentais iguais ou semelhantes ao assunto desta investigação, que já foram estudados anteriormente; e Marco Teórico, que apresenta toda a discussão teórica utilizada para maior aprofundamento do tema.

2.1. MARCO CONCEITUAL

O texto de Marco Conceitual traz os conceitos dos principais termos utilizados na pesquisa, ou seja, conceitua palavras e expressões necessárias ao entendimento desta. Os principais termos deste trabalho são: **Contabilidade, Controladoria, Controle, Eficiência,**

Eficácia, Efetividade e Dificuldade. Para ressaltar o termo conceituado, estes estão propositalmente destacados em negrito.

Durante longo tempo o conceito de **Contabilidade** tem sido discutido, existem autores que a consideram como uma técnica, no entanto são muitos os que a entendem como uma Ciência. Considerando que a função da Contabilidade se transformou, de simples registradora de dados, em eficiente instrumento de investigação e entendimento das informações gerenciais, neste trabalho, a Contabilidade será compreendida como Ciência.

Nesse sentido, Sá e Sá (2005, p. 87), conceituam Contabilidade:

A princípio discutiu-se muito se a Contabilidade seria uma Arte ou uma Ciência. Hoje é matéria pacífica que é uma ciência, isto porque estuda fenômenos que se verificam de forma universal (geral) e em todos os tempos, apresentando verdades (leis) em torno de um mesmo objeto (o patrimônio aziendale) e sob um aspecto determinado, que é o da medida da obtenção do fim aziendale (ou seja, aquilo a que mentalmente se propôs o sujeito aziendale).

Com o mesmo entendimento, Fabretti (2000, p. 28) afirma que: “Contabilidade é a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade”.

O enquadramento da Contabilidade, como ciência, deveu-se ao fato da mesma atender a todos os requisitos necessários para tal qualificação, ou seja, ter objeto de estudo próprio, método específico, finalidade determinada, teorias, hipóteses, entre outras características.

Nesse sentido, Oliveira (2009, p. 5) conceitua dizendo que: “A Contabilidade é uma ciência social que desenvolveu processos próprios com a finalidade de estudar e controlar os fatos que podem afetar as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de uma entidade”.

O objeto de estudo da Contabilidade é o Patrimônio, este é administrável e está sempre em constante mudança. A Contabilidade registra e acusa todas as ocorrências verificadas e informa sobre sua constituição e sua variação, bem como sobre os resultados econômicos provenientes da administração patrimonial.

Observando o objeto da Contabilidade, Gonçalves e Baptista (2011, p. 3) afirmam que “Ciência que tem por objeto o estudo do Patrimônio a partir da utilização de métodos especialmente desenvolvidos para coletar, registrar, acumular, resumir e analisar todos os fatos que afetam a situação patrimonial de uma pessoa”.

No que tange o apoio à gestão, Marion (2004, p. 26) conceitua que “A Contabilidade é o instrumento que pode fornecer o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões”. A Contabilidade assume uma forma ampla e abrangente apoiando

constantemente a administração das empresas através do fornecimento de informações que subsidiam a tomada de decisão.

A importância desta posição da Contabilidade é evidente, e na concepção de Padoveze (2005, p. 1) “A **Controladoria** se destaca como estágio evolutivo da Ciência Contábil”. Ele salienta que a Controladoria se configura como uma unidade administrativa, que, por meio da utilização maciça da teoria contábil, acoplada aos conceitos necessários das demais ciências, exerce funções específicas nas organizações.

Todavia, a Controladoria é vista sob duas vertentes: a primeira como ramo do conhecimento e a segunda como órgão administrativo. Enquanto ramo do conhecimento, ela se apoia na teoria da contabilidade, e é responsável, sobretudo, pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias ao modelo de gestão. Como órgão administrativo, ela objetiva, primordialmente, pela coordenação e monitoramento constante sobre todas as etapas do processo de gestão.

Sob este enfoque, Mosimann e Fisch (1999, p. 88) ressaltam que

[o] órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial.

Nesse sentido, sua função consiste em coordenar os esforços para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização.

Segundo essa perspectiva, a Controladoria deve envolver-se de todo o processo de gestão empresarial, que compreende o ciclo de planejamento, execução e controle. Como mencionado anteriormente o foco desta pesquisa é o **Controle**. Conforme Oliveira *et al.* (2011, p. 7) “Entende-se por controle o conhecimento da realidade e a comparação com o que deveria ser, com o objetivo de constatar o mais rápido possível as divergências e suas origens e tomar as devidas providências saneadoras”.

Desta forma, a organização deve munir-se de elementos permanentes de controles, contando que a função de controle se configura em um instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom desempenho e a eficácia empresarial. (MOSIMANN e FISCH, 1999).

Diante do bom desenvolvimento empresarial pode-se afirmar que a eficiência e a eficácia são componentes desse estado de fluidez. A **Eficácia**, segundo Horngren *et al.* (1996 apud PADOVEZE. 2003, p. 15) “... é o grau de que um determinado objetivo ou meta é atingido. ” Logo, tem-se eficácia quando os objetivos traçados pela empresa são alcançados como resultado do trabalho e do empenho. Corroborando com esse conceito, Sandroni (2001,

p. 149) diz que “eficácia significa fazer o que é preciso para alcançar determinado objetivo”. Assim, a eficácia se refere ao resultado de um trabalho e se este é adequado ao fim proposto.

O ideal é que o trabalho seja realizado e, que seja de forma certa, podendo afirmar que para a empresa ser eficaz é fundamental que seja também eficiente. O conceito de **Eficiência** está relacionado à forma de realizar uma tarefa, de acordo Bio (1996 *apud* PADOVEZE, 2003, p. 15) “[...] eficiência diz respeito a método, a modo certo de fazer as coisas”. Ela também está relacionada com a otimização do uso dos recursos, para Padoveze (2003, p. 15) “[...] eficiência é a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado”. Logo, pode-se dizer que quanto maior for as possibilidades de eficiência, maior será o grau de eficácia.

Quando a entidade alcança essa correspondência entre eficácia e eficiência, entende-se que ela atingiu a efetividade, pois segundo Sandroni (2001, p. 149), **Efetividade** “É um termo que expressa o desempenho de uma empresa em função da relação entre os resultados alcançados e os objetivos propostos ao longo do tempo”. Assim, a efetividade é atingir os objetivos com qualidade.

Outro termo que é imprescindível definir nesta pesquisa é dificuldade, pois a investigação discorre sobre essa possibilidade em relação a definição e aplicação dos controles na entidade. Desse modo, **Dificuldade** nesta pesquisa é definida como um estado de obstáculos, impedimento e; de relutância e resistência, em relação aos processos organizacionais no que se refere à definição e aplicabilidade dos controles internos.

Por conseguinte, a conceituação destes termos abordados acima se fez necessária para o entendimento desta pesquisa. Com efeito, neste trabalho, a pesquisadora considera os conceitos apontados, contando que não houve entendimento controverso entre os estudiosos do assunto. A seguir tem-se o estado da arte, contendo fontes documentais semelhantes ao assunto deste trabalho, que já foram estudados anteriormente.

2.2. ESTADO DA ARTE

Com a intenção de atender a necessidade de um maior embasamento teórico acerca do tema em estudo, o capítulo presente faz menção a alguns textos que versam sobre o assunto. Desse modo o Estado da Arte evita que se perca tempo com investigações desnecessárias e, agrega conhecimento sobre o assunto em questão.

Aqui, apresentam-se trabalhos publicados, retirados de fontes eletrônicas, os quais possuem relação com a temática abordada nesta pesquisa, apesar de não diretamente, pois não

foram encontrados trabalhos com o enfoque desta investigação. Com isso, evidencia-se a peculiaridade da pesquisa até então. O banco de dados utilizados foram sites de periódicos científicos como: Scielo e Google Acadêmico. A pesquisadora baseou-se nos seguintes termos para encontrar os trabalhos: controles em Contabilidade, controles aplicabilidade, dificuldades em controles.

Foram encontrados nove trabalhos com o enfoque próximo ao desta pesquisa, no entanto, somente três foram considerados pela pesquisadora como relevantes para a construção da sua investigação no referencial teórico e na análise dos dados desta pesquisa. Os trabalhos selecionados estão apresentados na TABELA 1, e o critério utilizado para o refinamento foi: controles e sua relação com a gestão organizacional. A pesquisa teve abrangência nacional e compreendeu os trabalhos no período de 2006 a 2017.

A seguir, será apresentada a TABELA 1, compondo-se do resumo dos trabalhos selecionados através do critério apresentado acima, desenvolvidos com temáticas afins à da pesquisadora e essenciais para a construção desta monografia.

TABELA 1 - Estado da Arte da Temática em Dezembro de 2017. (Continua)

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO
Artigo de Periódico	A participação da Controladoria no processo de gestão organizacional	BIANCHI, Márcia; BACKES, Rosemary Gelatti; GIONGO, Juliano.	2006	-	Revista ConTexto, Porto Alegre/RS
IDEIA PRINCIPAL		LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO		
O artigo teve como objetivo evidenciar a participação da controladoria no processo de gestão das organizações, compreendido pelos planejamentos estratégico e operacional e suas fases de execução e controle. Após o estudo, foi constatado que a obtenção da eficácia da gestão organizacional pode ser facilitada pela existência de uma área específica na empresa, à qual se delegue a responsabilidade pela integração e monitoramento desse processo: a Controladoria.		http://hdl.handle.net/10183/20547	04 dez. 2017		

TABELA 1 - Estado da Arte da Temática em Dezembro de 2017. (Conclusão)

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO
Dissertação	A relação entre o uso dos controles de gestão e a continuidade das pequenas e médias empresas.	KITA, Rogério Massami.	2009	Mestrado	Universidade Metodista de São Paulo
IDEIA PRINCIPAL		LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO		
O artigo teve como objetivo evidenciar a participação da controladoria no processo de gestão das organizações, compreendido pelos planejamentos estratégico e operacional e suas fases de execução e controle. Após o estudo, foi constatado que a obtenção da eficácia da gestão organizacional pode ser facilitada pela existência de uma área específica na empresa, à qual se delegue a responsabilidade pela integração e monitoramento desse processo: a Controladoria.		http://tede.metodista.br/jsui/handle/tede/147	04 dez. 2017		
TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO
Artigo	A importância do planejamento e dos controles financeiros para o sucesso da organização.	PESSI, Anelise; BERTOLINI, Geysler Rogis Flor; ORSO, João Paulo Colet; MAINARDES, Maellon Luiz; BONATTO, Selmo José, BONAFIN, Tabatha Caroline.	2010	-	Universidade Estadual do Oeste do Paraná
IDEIA PRINCIPAL		LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO		
O artigo teve como objetivo identificar a importância do planejamento e dos controles financeiros para o desempenho organizacional, destacando os principais controles: caixa/banco, contas a pagar, contas a receber e controle de estoques. Após a análise, concluiu que para as organizações sobreviverem no mundo dos negócios com tanta competitividade e obterem sucesso é fundamental saber administrar seus recursos, através da utilização dos controles financeiros que fornecem informações importantes, facilitando a tomada de decisões.		http://projetos.unioeste.br/projetos/amic/images/files/Artigo%20revista%20extensao%20uepg%20-%20marco%202010(1).pdf	05 dez. 2017		

Fonte: Compilação da internet (2017) – Organização própria

Conforme TABELA 1, foram apresentados três trabalhos, nos quais os autores tiveram como essência controles e sua relação com a gestão organizacional. Esses trabalhos foram significativos, para a presente pesquisa, pelo fato de abordar a influência positiva do uso dos controles no processo de gestão empresarial, e com isso, auxiliou na construção do marco teórico, sustentando a argumentação da pesquisadora.

O primeiro artigo, desenvolvido por Bianchi *et al.* (2006), contribuiu com informações quanto a importância da participação da Controladoria no processo de gestão, sobretudo, por conter em sua essência a função de controle, trouxe também, as fases para a implementação do controle com sucesso. A respeito dos controles de gestão, o segundo trabalho, defendido por Kita (2009), forneceu informações acerca dos controles de gestão mais utilizados relacionando-os com a redução do grau de mortalidade das pequenas e médias empresas. Esta dissertação foi a mais contributiva para a fundamentação desta monografia, pois foi a única que destacou a dificuldade encontrada nas empresas em aplicar a teoria na prática. O terceiro artigo, elaborado por Pessi *et al.* (2010), confirma as informações obtidas nos artigos anteriores quanto a importância do uso de ferramentas de controles para o desenvolvimento das organizações, reforçando que o sucesso da organização vai depender do quanto o empresário conhece a realidade financeira de sua empresa e de como ele administra seus recursos financeiros.

As conclusões a que outros autores chegaram permitiram salientar a contribuição desta pesquisa e reafirmar comportamentos e atitudes. Nesse sentido, a seguir tem-se o marco teórico, no qual será abordado mais detalhadamente o assunto em questão.

2.3. MARCO TEÓRICO

É importante relacionar o entendimento da literatura existente sobre o tema com o problema construído. Nesse sentido, tem-se o Marco Teórico, no qual será abordado a seguir: Contabilidade e Suas Funções; História do Controle; Controles Conforme Área de Estudo; Classificação dos Controles; Controle no Sentido Amplo; Controle no Sentido Restrito; Qualidades, Funções e Avaliação dos Controles e; Dificuldades e Limitações dos Controles Internos.

2.3.1. Contabilidade e Suas Funções

A Contabilidade possui um campo de atuação amplo e isso é devido, sobretudo, às funções que exerce: administrativa e econômica. Sendo as informações geradas por essas funções de interesse dos usuários, que podem ser pessoas físicas ou jurídicas, a função administrativa tem por finalidade controlar o patrimônio da entidade, já a função econômica tem por finalidade apurar o resultado, ou seja, apurar o lucro ou o prejuízo.

Sob o enfoque da função econômica, a Contabilidade tem por objetivo apurar o resultado da entidade, que é compreendido como a diferença (positiva ou negativa) entre as receitas e as despesas incorridas pela empresa a cada exercício social ou período contábil, este resultado é traduzido em lucro quando o total das receitas auferidas for maior que as despesas, e prejuízo se as despesas ultrapassarem as receitas. Podendo, também, ser nulo, que ocorre quando o valor das receitas é igual ao valor das despesas (NEVES e VICECONTI, 2004).

Conforme Ferrari (2005, p. 105), receitas são “variações positivas do patrimônio líquido. Entre outras formas, têm origem nas vendas de mercadorias (empresa comercial), produtos (empresa industrial), ou prestação de serviços (empresa civil)”. Já as despesas, Ferrari (2005, p. 99) conceitua como “variações negativas do patrimônio líquido. Entre outras formas, têm origem no consumo de bens e na utilização de serviços. Visam, direta ou indiretamente, à obtenção de receitas”.

Nas entidades privadas, há duas formas de apurar o resultado, são os regimes de contabilização existentes, a saber: regime de caixa e regime de competência. No regime de caixa, o registro dos fatos contábeis deve ser feito no momento da entrada e saída de dinheiro; no regime de competência as receitas e despesas devem ser reconhecidas no período que efetivamente ocorrerem os fatos geradores, independente da saída ou entrada de dinheiro (GONÇALVES e BAPTISTA, 2011).

A Contabilidade, quanto a sua função administrativa, tem por finalidade controlar o patrimônio, que é o conjunto de bens, direitos e obrigações vinculado a uma pessoa, seja física ou jurídica. Os bens e direitos constituem o ativo, que é a parte positiva do patrimônio, já as obrigações representam a parte negativa, chamada de passivo. A diferença entre o ativo e o passivo representa o patrimônio líquido, parte esta que avalia a situação da entidade.

Na concepção de Neves e Viceconti (2004, p. 4), bens são “tudo o que pode ser avaliado economicamente e que satisfaça necessidades humanas”. Os direitos são “valores a serem recebidos de terceiros por vendas a prazo ou valores de propriedade da entidade que se encontram em posse de terceiros”. E 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”.

Nesse sentido, a função administrativa da Contabilidade, tem por objetivo controlar os fatos contábeis e suas respectivas variações, pois a cada momento o patrimônio sofre mutações, seja pelo efeito do tempo ou da própria gestão administrativa. Caracteriza como fato contábil todos os eventos que provocam alterações na composição qualitativa ou quantitativa do patrimônio da empresa, esses fatos podem ser permutativos, modificativos ou mistos. Como já foi dito por Gonçalves e Baptista (2011, p. 6), “onde existir um patrimônio sujeito à ação administrativa do homem estará a Contabilidade”.

Em síntese, as funções administrativa e econômica da Contabilidade, além de controlar o patrimônio e apurar o resultado, consistem em fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira e; fornecer informações sobre o desempenho da entidade, respectivamente. É através da Contabilidade que os fatos administrativos são estudados, registrados e controlados, fornecendo informações úteis para a tomada de decisão, dentro e fora da empresa. Assim, todas as movimentações no patrimônio de uma entidade são registradas pela Contabilidade.

2.3.2. História do Controle

Este capítulo tem como finalidade discorrer sobre a história e desenvolvimento do Controle. Desde já, fica aqui entendido que o Controle não surgiu isoladamente, ele advém das primeiras formas de registro contábil, tendo evolução a partir da Contabilidade Gerencial e da Controladoria. Desta forma não há como falar da história do Controle sem falar do surgimento e desenvolvimento destas áreas de estudo.

O surgimento da Contabilidade não possui datação exata, no entanto ela é considerada uma das ciências mais antigas do mundo, tão antiga quanto a própria história da civilização. Os primeiros registros se apresentam com a civilização rudimentar no período Paleolítico superior, há cerca de 20.000 anos, nas cavernas e em ossos de animais. São vários os registros de que as civilizações antigas já utilizavam as técnicas contábeis.

Se tratando de um marco histórico na evolução da Contabilidade, pode-se destacar a obra *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*, do Frei Luca Pacioli, publicado em Veneza em 1494. Na obra está inserido o seu tratado sobre Contabilidade e escrituração. Apesar de Pacioli não ter sido o criador do método das partidas dobradas, foi a

partir das suas obras que este método foi propagado, contribuindo, assim, com a evolução da Contabilidade.

Pode-se afirmar que a Contabilidade nasceu da necessidade de controle, dado que, este existe desde as primeiras manifestações humanas de proteção à posse, e que não poderia ser feito sem o devido registro. Daí a relação intrínseca entre Contabilidade e Controle. Com o passar do tempo e na medida em que as operações econômicas se tornam complexas, o Controle se refina e, conseqüentemente, a Contabilidade evolui, e é nesse sentido que emerge o aprofundamento do conhecimento, no qual está inserido a Controladoria.

O Controle começou a ser tratado em particular com a Controladoria, esta surgiu no final do século XIX, na Escola Lombarda, também chamada de Escola Administrativa, que tinha como objetivo a junção dos conhecimentos de contabilidade, administração e economia, com vista aos benefícios que decorreriam dessa união quanto ao controle e à gestão de empresas (LIMA, 2012). Contudo, a sua evolução ocorreu no início do século XX, durante a Revolução Industrial.

A partir do desenvolvimento da Controladoria sucede o refinamento do Controle, e vice-versa, pois são indissociáveis, sendo a Controladoria área da Contabilidade na qual o Controle é estudado de forma mais ampla. No entanto, a Controladoria não se limita ao estudo dos controles e a função de Controle excede os limites da Controladoria, visto que a cúpula administrativa, também, controla as operações empresariais.

Em suma, pode-se considerar a origem do Controle desde o surgimento das primeiras necessidades humanas de gerir seu próprio patrimônio, podendo relacionar o seu princípio juntamente com o início da Contabilidade. Em sentido gerencial, o seu desenvolvimento está ligado a evolução da Contabilidade, que aqui é entendida como Controladoria. Observando que, a evolução do Controle independe do avanço destas áreas, pois as necessidades gerenciais são variadas e surgem a todo o momento.

2.3.3. Controles Conforme Áreas de Estudo

Como foi citado anteriormente, a Contabilidade possui um extenso campo de atuação e, conforme cada área de estudo, o Controle tem a sua importância. Nesse sentido, o objetivo deste capítulo é abordar as características do Controle em cada área a seguir: Controladoria, Sistemas de Informação, Auditoria, Contabilidade Gerencial, Orçamento Empresarial, Contabilidade Pública e Contabilidade de Custos.

Conforme a missão da Controladoria, que é otimizar os resultados da empresa, com o objetivo de garantir sua continuidade, e segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 116), que dizem: “para que a Controladoria possa exercer sua missão precisa exercer o controle sobre a gestão econômica de cada área e da empresa como um todo”, o papel do Controle na Controladoria pode ser entendido como aquele que permite avaliar se cada área dentro da entidade está alcançando as metas que foram planejadas.

Nesse segmento, Mosimann e Fisch (1999, p. 124) apontam que é de importância para a Controladoria que o Controle, quando inserido na sua área:

- Avalie se seus esforços no sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e, portanto, garantindo o cumprimento da sua própria missão;
- Avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelo sistema de informações por ela administrado são adequadas às necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e temporaneidade;
- Avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa à eficácia, no que tange a aspectos econômicos;
- E, avalie, economicamente, os desvios ocorridos entre o planejado e o realizado de todas as áreas da empresa.

Portanto, a finalidade do Controle realizado pela Controladoria é de comparar o que foi planejado com o que foi executado, apontando os desvios detectados, sempre com vista à eficácia empresarial.

Entre os objetivos da Contabilidade tem-se a produção de informações referentes à administração empresarial nos seus aspectos econômicos, patrimoniais, financeiros e operacionais. Nesse contexto está inserido o Sistema de informações, cuja finalidade é produzir informações que, através dos centros de responsabilidade, serão utilizadas para orientar a administração, mantê-la participativa nos planos empresariais e permitir tomar decisões quanto ao equilíbrio da entidade.

Em relação a fase de Controle, as informações básicas a serem fornecidas à administração, deverão atender aos seguintes objetivos: permitir comparar os resultados da administração com os resultados previstos; definir os responsáveis pelas variações (segundo a linha organizacional); e determinar as causas das variações (técnicas, econômicas e organizacionais, em geral). Assim, as informações geradas pelo Sistema de informação contábil, deverão fornecer à administração os meios para proceder à fase de planejamento e à de controle (RONCHI, 1977).

Diante desses pressupostos, fica evidente a importância da informação contábil como auxílio da ação administrativa, tornando a Contabilidade em instrumento gerencial. Assim sendo, a Contabilidade gerencial está diretamente ligada ao fornecimento de informações para os administradores, ela engloba temas de outras disciplinas, como a Contabilidade financeira,

de custos, análise de balanços etc. e seu enfoque é no planejamento, controle e tomada de decisão.

De acordo com Atkinson *et al.* (2015, p. 272), o termo Controle em Contabilidade Gerencial refere-se ao “conjunto de procedimentos, ferramentas, medidas de desempenho, sistemas e incentivos que as organizações usam para orientar e motivar todos os funcionários a atingir os objetivos organizacionais.” Ele ainda salienta que um sistema está sob controle se estiver em direção a alcançar os objetivos estratégicos, caso contrário, estará fora de controle.

Em Contabilidade gerencial, o processo de preservar uma organização sob controle constitui-se nos seguintes estágios:

Planejar – Desenvolver os objetivos de uma organização, escolher atividades para realizar os objetivos e selecionar medidas para determinar quão bem os objetivos foram atendidos.

Fazer – Implementar o plano.

Conferir – Monitorar pela mensuração e avaliar o nível atual do sistema de desempenho; comparar o *feedback* sobre o nível de desempenho atual do sistema com o nível planejado para identificar discrepâncias e prescrever ação corretiva.

Agir – Adotar ações apropriadas para retornar o sistema a uma situação sob controle (ATKINSON *et al.* 2015, p. 272).

Lembrando que, só se pode controlar o que é definido e entendido, assim, a organização deverá ter conhecimento e capacidade para corrigir situações que caracterizam como fora de controle, de outra forma o processo de controle não terá efeito.

No que tange ao Orçamento empresarial, este é utilizado como instrumento de controle na Contabilidade gerencial, e, sua finalidade está em endossar a coordenação interna e o controle financeiro e operacional da entidade. O sistema orçamentário baseia-se no plano geral de ação para a empresa, conforme os objetivos implementados para determinado período. Contudo, a fase de controle neste sistema é de muita importância, pois é ela que oferece utilidade administrativa ao orçamento.

O Controle do Orçamento é, pois, basicamente, um processo de análise comparativa, conforme Passarelli e Bonfim (2004, p. 123) conceituam abaixo:

O Controle do Orçamento consiste, basicamente, na comparação entre os resultados orçados e os resultados reais, com a finalidade de apurar variações, analisá-las e, a partir daí, escolher e adotar medidas complementares, corretivas ou compensatórias das variações controláveis, de forma a assegurar a obtenção de um nível de lucro pelo menos igual àquele definido no orçamento.

Mediante o Controle do Orçamento, é possível à administração desenvolver ações corretivas de forma instantânea, possibilitando influenciar os eventos futuros. Pode-se afirmar, também, que a contabilidade de custos é condição básica para uma eficiente execução de um sistema de controle orçamentário.

A Contabilidade de custos, dentre outras aplicabilidades, exerce duas funções importantes na Contabilidade gerencial, são elas: a utilização dos dados de custos para auxílio ao controle e para a tomada de decisões. Ou seja, ela cria a informação de custo, que apoia a administração na gestão dos recursos, na solução de problemas, além, de permitir comparar os custos reais e as despesas com os orçamentos e padrões predeterminados.

No que diz respeito à função administrativa de Controle, Neves e Viceconti (2000, p. 8-9), afirma que “a função da Contabilidade de custos é fornecer informações para o estabelecimento de padrões, orçamentos ou previsões e, a seguir, acompanhar o efetivamente acontecido com os valores previstos”. Pode-se concluir que um sistema de custos é de grande relevância para que se consiga obter controle dentro das operações de uma organização, podendo até dizer, que é condição necessária.

No âmbito da observação e crítica ao controle dentro de uma entidade, tem-se a Auditoria. Por muito tempo ela se limitou à verificação dos registros contábeis, confrontando o que foi escriturado com as provas do fato e as correspondentes relações de registro, contudo, ampliou-se o campo de atuação, ela pode ser considerada, também, como uma crítica e sistemática observadora do controle interno organizacional, podendo detectar falhas em sua estrutura, no entanto, a função de corrigi-las pertence à administração.

Quando da elaboração de um plano ou programa de auditoria, é observado anteriormente como se encontram os controles da empresa, pois quanto melhor o controle, mais segurança para o trabalho, caso contrário, mais cuidado será exigido na execução das tarefas. Ou seja, é condição previa para os auditores iniciarem suas atividades. SÁ (1998). A avaliação dos controles internos além de se atentar com a confiabilidade/veracidade dos dados, estendeu-se a qualidade dos mesmos, tal como é na Auditoria Governamental: auditorias da eficiência e da eficácia (auditoria operacional).

Segundo Sá (1998, p. 107-108), a eficiência do controle depende de métodos, meios e pessoal adequado, assim ele destaca o que depende objetivamente o controle:

- a. Qualidade de pessoal.
- b. Excelência técnica do método de trabalho.
- c. Eficácia da aplicação das normas técnicas de contabilidade e daquela de organização reacional do trabalho.
- d. Qualidade e eficiência dos meios materiais utilizados (que devem ser adequados).
- e. Aferição eficiente dos resultados.

Em síntese, o que se examina na Auditoria, quanto aos controles, é a organização e sobretudo a execução deles. Sendo de interesse da Auditoria os controles contábeis

(demonstrações financeiras) e administrativos (eficiência operacional), prévio, concomitante e posterior.

Na área pública não poderia ser diferente, todo o sistema de orçamento, contabilidade e auditoria é voltado para o controle dos recursos e das operações governamentais. Segundo a definição de Contabilidade Pública dada pela Contadoria Central do Estado (1954 *apud* KOHAMA 2013, p. 25) tem-se: “É o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

O controle, no âmbito das entidades públicas, é analisado veementemente na Auditoria interna e externa. O controle interno é exercido pela administração pública no sentido de aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos estão sendo atingidos. Já o controle externo, pode ser considerado, como mecanismos e atividades que permitem a salvaguarda dos interesses do público externo, geralmente são executados por entidades externas à administração.

Por fim, pode-se concluir, que o Controle está inserido nos diversos ramos da contabilidade e também da administração, desenvolvendo função fundamental à qualidade das operações organizacionais. Sua finalidade consiste, sobretudo, em garantir a eficiência e eficácia operacional e financeira da entidade, através da comparação com padrões pré-estabelecidos, de modo a acionar a administração caso ocorra algum desvio ou falha contrária ao que foi traçado como objetivo para a empresa.

2.3.4. Classificação dos Controles

Os controles podem ser classificados de várias maneiras, no entanto esta pesquisa restringiu a classificação à controles internos e externos. Especificamente aos controles internos, que é o centro do estudo, estes abrangem o controle geral, que corresponde ao que a contabilidade propõe e, o controle estrito, que é aquele controle material, objetivo. Será citado também o controle societário, não como foco de estudo, mas pelo fato deste ser viabilizado pelos controles internos e externos.

O controle interno é essencial para efeito de todo o trabalho dentro da entidade, este reduz a possibilidade de erros e irregularidades nos processos diários. O controle interno se refere às funções relacionadas com os setores da empresa, com a contabilidade, mas não se restringe somente a estas questões, ele está relacionado com todo um processo organizacional de resultados e segurança.

Nessa acepção, Crepaldi e Crepaldi (2014, p. 72) definem controle interno:

O controle interno é definido como o conjunto de normas, rotinas, sistemas, procedimentos, formando o plano organizacional de uma empresa, cujo objetivo maior é de salvaguardar e proteger seus ativos, verificar o grau de confiabilidade e exatidão dos registros contábeis, promover a eficiência operacional e proporcionar à administração dados seguros que lhe permitam uma tomada de decisão com menor grau de risco possível.

Como se pode observar a partir da definição acima, o sistema de controle interno bem definido inclui tanto os controles contábeis quanto os controles administrativos, sabe-se que o controle interno está diretamente relacionado com os aspectos administrativos, e que este é influenciado diretamente pelas informações contábeis. Assim, é imprescindível a sintonia de ambos para um adequado sistema de controle interno.

Em sentido amplo, o controle interno inclui os controles contábeis, estes têm por finalidade salvaguardar os bens e direitos da empresa e de forma geral proteger o patrimônio, estes controles proporcionam maior fidedignidade dos registros contábeis. Os controles contábeis mais comuns são: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores e; controles físicos sobre estes valores (ATTIE, 2010).

O controle tido como estrito corresponde ao controle administrativo, este por sua vez se refere ao controle objetivo, material do negócio. Os controles internos administrativos abrangem os planos estratégico, tático e operacional. Estes controles fazem parte do processo administrativo, em níveis de planejamento, organização e direção, visando sempre os objetivos previamente definidos. Alguns controles administrativos são: relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

Já o controle externo se refere ao controle que é realizado independentemente da existência do controle interno e é exercido por um poder distinto daquele existente dentro da organização. Nas empresas privadas o controle externo é exercido pelo fisco, através das fiscalizações com o intuito de verificar o cumprimento da legislação a regularidade ou irregularidade dos atos praticados, ou seja, o foco está na verificação da conformidade dos procedimentos administrativos com normas e padrões preestabelecidos (LIMA, 2011).

Existe, também, o controle societário, este é o controle que uma entidade tem sobre uma outra entidade, física ou jurídica, e isto significa que existe o poder de imposição de vontade nos atos da sociedade, vale ressaltar aqui esta forma de controle, no entanto, este tipo de controle não se confunde com o controle objeto desta pesquisa.

Em síntese, existem várias formas de classificar os controles, porém este estudo buscou tratar os mais frequentes nas organizações privadas, evidenciando o controle interno,

alvo desta pesquisa. No texto abaixo, o controle interno será estudado de forma mais específica.

2.3.5. Controle Interno

No tópico anterior o controle interno foi citado e conceituado. De forma resumida, ele corresponde todo o conjunto de normas e procedimentos que visa proteger os ativos empresariais, promover a eficiência dos processos operacionais e auxiliar na tomada de decisão. O presente texto tem como finalidade abordar o controle interno de forma peculiar, evidenciando seus princípios.

Com vista a assegurar os interesses empresariais e a proteção do patrimônio, o controle interno possui princípios que conduzem as rotinas organizacionais. Os princípios mais importantes são: responsabilidade; rotinas internas; acesso aos ativos; segregação de funções; confrontação de ativos com o registro; amarração do sistema; auditoria interna e; custo versus benefícios.

O princípio da responsabilidade dentro da organização corresponde a delegação de tarefas de maneira clara e limitada, transferindo a responsabilização destas diretamente para aqueles que as executam. Assim, além de assegurar o bom funcionamento das rotinas, este princípio visa detectar possíveis falhas nos processos internos e apurar os responsáveis.

As rotinas internas correspondem a todos os processos operacionais da organização, ter rotinas bem estabelecidas possibilita que a empresa saiba detectar em qual processo existe falha e/ou impedimento do fluxo normal das atividades. As rotinas fixadas num manual/mapa facilitam a visualização dos processos. Exemplos mais comuns dessas rotinas são: vendas; compras; estoques e; programação financeira.

O acesso aos ativos é outro princípio de controle interno, este restringe o acesso de alguns funcionários em relação aos seus ativos, estabelecendo controles físicos, diretos e indiretos, à procedimentos que estão diretamente ligados ao manuseio destes, limitando ao pessoal autorizado. Este princípio possibilita identificar com mais rapidez os responsáveis por determinadas rotinas, por exemplo as rotinas de caixa e estoque.

De acordo Almeida (2012, p. 61), “A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.” Este princípio assegura a minimização de fraudes dentro da organização, dificultando desvios físicos e baixas indevidas no sistema.

A confrontação dos ativos com o registro é importante para detectar desvios, consiste em confrontar o ativo físico com o que está registrado no sistema interno, lembrando que este princípio está ligado ao princípio de segregação de funções, pois o funcionário encarregado de trabalhar com ativos físicos não pode realizar a confrontação. Este procedimento de comparar os ativos com os registros contábeis deve ser realizado de forma periódica.

Amarração do sistema significa que através do controle interno as informações registradas serão apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência. Por fim, é necessário que se tenha auditoria interna periódica com intuito de verificar se as normas e procedimentos estão sendo cumpridos e, também, é preciso analisar se os custos dos controles internos não excedem os benefícios esperados.

Assim sendo, os princípios do controle interno viabilizam um controle adequado sobre cada rotina operacional da entidade, permitindo alcançar os objetivos empresariais com mais eficiência e eficácia, e, com menores desperdícios e fraudes. Como foi visto anteriormente, o controle interno pode ser estudado em seu sentido amplo e restrito e é nesse sentido que segue os próximos tópicos.

2.3.6. Controle no Sentido Amplo

O objetivo deste tópico é discutir o conceito de Controle no sentido amplo, ou seja, teórico, buscando dar sustentação as ações práticas relacionadas a implantação ou aplicação de controles a situações fáticas do dia-a-dia das empresas. Para uma organização se manter saudável no mercado ela deve buscar, sobretudo, internalizar o entendimento acerca do que é Controle, pois o mesmo é imprescindível para assegurar a validade das ações correntes sobre as perspectivas a longo e curto prazo da empresa.

A contabilidade é uma atividade ou conjunto de atividades que atendem a função administrativa de controle e para tanto desenvolve diversas ações específicas que também são chamadas de controle. Por exemplo, tem-se alguns controles operacionais como: controle financeiro, controle dos custos e controle orçamentário. Controles esses que fazem parte da Contabilidade Gerencial.

De acordo com a concepção de Welsch (1996 *apud* PESSI *et al.* 2010, p. 3), “controlar é o simples fato de ter uma ação necessária para verificar se os objetivos, planos, políticas e os padrões estabelecidos estão sendo eficientemente cumpridos ou atendidos”. O controle exercido de forma eficiente não é aquele feito somente ao final da execução dos

procedimentos organizacionais, mas também, aquele que é efetivo, realizado concomitante ao processo de execução.

Corroborando com esse entendimento, Oliveira *et al.* (2011, p. 69) destaca:

Assim a função de controle deve ser preocupação contínua dos responsáveis pelo destino das organizações, visto que a gerência sabe que nenhum planejamento ou coordenação, por melhores que sejam, podem assegurar os objetivos pretendidos para que possam ser atingidos. O ambiente dos negócios é complexo e escorregadio, cheio de imprevistos que nunca se deixam antever por inteiro nas fases de planejamento ou de coordenação.

É essencial para o bom desenvolvimento da vida organizacional que as fases do processo de gestão sejam seguidas, que é o planejamento, a execução e o controle, destacando nessa pesquisa a importância desta última fase. Para efeito de avaliação, monitoramento, prevenção, e correção, o controle é fundamental. Internalizar o processo de controle significa buscar a plenitude nas coisas que concedem a vida organizacional, com vista ao desenvolvimento, toda organização deve controlar suas ações, e não ficar à mercê dos acontecimentos.

Nesse mesmo seguimento, Brisolla (1990 *apud* MOSIMANN e FISCH. 1999, p. 72) conceitua controle como:

Um processo de verificação prévia, concomitante ou a *posteriori*, que ocorre num lapso de tempo, para conhecer a evolução no desempenho de um sistema ou de uma atividade através da comparação de um novo estágio com outro inicial definido como padrão, desencadeando ações que assegurem a consecução dos objetivos esperados.

Diante dos conceitos apresentados, pode se definir controle como uma fase do processo de gestão na qual existe o acompanhamento prévio, concomitante e posterior as fases de planejamento e execução, objetivando a avaliação, prevenção e possíveis correções das decisões e ações tomadas pela organização. No capítulo seguinte será abordado o Controle no sentido restrito, ou seja, como se dá o processo de Controle dentro de uma entidade.

2.3.7. Controle no Sentido Restrito

O Controle foi abordado anteriormente em seu sentido amplo, já neste tópico, pretende-se tratá-lo em seu sentido restrito, que nada mais é do que a própria ação de controlar. No âmbito prático, esta pesquisa possui foco em empresas do ramo de comércio de material de construção, assim sendo, a atividade de controle aqui estudada está voltada para o controle interno dessas entidades, sobretudo aqueles que são operacionais.

O controle interno de uma entidade está diretamente ligado à qualidade da gestão interna dos recursos e à funcionalidade dos processos. Segundo Lins (2012, p. 213), o controle interno “pode ser definido como um processo integrado e operado pela empresa como um todo, com a intenção de fornecer razoável segurança tanto às atividades administrativas quanto às operacionais.” Dessa forma, os controles operacionais constituem parte essencial do controle interno.

O controle operacional atua sobre a melhoria das rotinas organizacionais visando a eficiência e eficácia destas e, também, busca encontrar as melhores decisões operacionais. De acordo Figueiredo e Caggiano (2004, p. 234), “o controle operacional ocupa-se em assegurar que as tarefas, definidas no plano operacional estão sendo realizadas eficientemente”. Em relação a este controle, tem como exemplo algumas rotinas sobre as quais ele atua: compras, vendas, caixa, contas a pagar, contas a receber, estoque, entre outras.

Este estudo não tem a pretensão de esgotar os controles operacionais, assim sendo, aqui serão apresentadas as principais rotinas empresariais que necessitam deste controle, tais como o estoque, caixa/banco (disponível), compras/contas a pagar (fornecedores) e vendas/contas a receber (clientes). Também serão abordados o fluxograma das atividades e o organograma, como ferramentas que auxiliam o controle operacional.

Nas empresas comerciais o estoque representa um item de grande valor e de intensa movimentação, ele corresponde aos bens adquiridos e destinados a venda. O controle interno do estoque inicia nas compras, pois os produtos para venda precisam primeiramente ser solicitados pelo setor de vendas, para depois ser encaminhado ao departamento de compras. (LINS, 2012).

Os controles internos básicos, em relação ao estoque, que se espera ser adotado pelas empresas são:

- Manutenção de banco de dados de fornecedores previamente selecionados;
- Acompanhamento diário dos níveis de estoques de forma a manter os estoques de segurança;
- Contagem física periódica e a comparação com as quantidades registradas;
- Segregação de função entre os setores de recebimento e compras;
- Contagem física no momento do recebimento de mercadorias ou matéria-prima;
- Contagem física no momento da saída dos produtos vendidos;
- Sistema integrado da contabilidade financeira com a contabilidade de custos. (LINS 2012, p. 92-93)

Os controles citados são fundamentais para o bom desenvolvimento das atividades do estoque. Considerando que as empresas comerciais de material para construção possuem um *mix* variado de itens, o controle do estoque é imprescindível neste seguimento. Outro controle

interno fundamental é o controle dos disponíveis, que pode ser considerado como caixa e bancos.

O setor empresarial que trabalha com as rotinas de caixa e banco é conhecido como o setor financeiro, é nele que são registrados os recursos disponíveis para aplicação nas transações da entidade. O caixa é utilizado, preferencialmente, para pequenas despesas operacionais que necessitam de pagamento imediato e à vista, já os bancos, correspondem aos valores movimentados pela organização através de instituições financeiras.

Como procedimento de controles internos do caixa têm-se a contagem física, que abarca a conferência esporádica e de surpresa, e também, é importante que toda saída seja devida e autorizada e que as entradas também sejam autorizadas e em decorrência das atividades operacionais da empresa. O controle interno mais utilizado no banco é a conciliação bancária, esta consiste em comparar o saldo do extrato bancário com o saldo da conta razão, evidenciando possíveis diferenças. A autorização de pagamento, também, consiste em controle para a conta bancária. (LINS, 2012).

As atividades de compra e venda são, também, destaque entre as rotinas empresariais, como consequência dessas rotinas tem-se as contas a pagar e as contas a receber, contabilmente são caracterizadas como fornecedores e clientes, respectivamente. Essas operações estão relacionadas com o setor financeiro da empresa e exigem controle interno para garantir a segurança do negócio.

De acordo Lins (2012, p. 82-83), os principais controles internos que poderão ser exercidos sobre as vendas/contas a receber são:

- Cadastro atualizado de clientes;
- Confrontação periódica entre as vendas e a conta clientes;
- Descontos sobre o pagamento dos clientes só por pessoas autorizadas;
- Utilização de recebimentos apenas via bancos;
- Acompanhamento constante e rigoroso dos valores em aberto.

Esses controles internos visão garantir que os valores sejam reais, que diminuam a inadimplência e que se tenha maior controle sobre o caixa. Quanto aos controles internos sobre as compras/contas a pagar, estes consistem primeiramente na verificação da necessidade da compra por parte do estoque, negociação de preços, recebimento do documento fiscal junto com a mercadoria, conferência, lançamento do documento no sistema, e por fim, efetuar o pagamento na data correta e com o valor devido.

Em relação aos instrumentos que auxiliam na organização e no fluxo dos controles internos de uma entidade têm-se o fluxograma e o organograma. Enquanto este ilustra a estrutura formal da empresa, a organização dos setores e a definição da hierarquia, aquele

representa todos os processos da instituição, desde a compra de uma mercadoria até os procedimentos a serem seguidos para a resolução de um problema.

Com base nas rotinas e processos acerca da entidade, destaca-se a importância dos controles internos, pois eles garantem o fluxo das operações, e quando exercidos com eficiência, permitem detectar falhas nos procedimentos. Para que os objetivos organizacionais sejam atingidos é necessário mais do que simplesmente realizar tarefas, é preciso controlar a execução destas e, também, o funcionamento de todo o sistema.

2.3.8. Qualidades, Funções e Avaliação dos Controles

O objetivo deste tópico é evidenciar algumas características dos controles, junto com suas fases e a relevância da avaliação destes. Sabe-se que, de forma geral, os controles devem ser eficientes, eficazes e efetivos, e que exercem algumas funções, tais como a função: restritiva e coercitiva; sistema automático de regulação e; administrativa. As fases dos controles aqui estudadas fazem parte desta última função.

A função administrativa dos controles tem por finalidade assegurar que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem aos objetivos empresariais previamente definidos. Os controles quanto função administrativa possuem algumas fases, a saber: estabelecimento de padrões ou critérios; observação do desempenho; comparação do desempenho com o padrão estabelecido; e ação corretiva (CHIAVENATO, 2004).

A fase de estabelecimento de padrões ou critérios se refere ao momento de definição dos objetivos e das normas sobre os quais o controle deverá operar. A observação do desempenho acontece sobre a execução do que foi preestabelecido. Posteriormente é feita a comparação para poder identificar possíveis desvios e analisá-los se enquadram no limite aceitável. Por fim, tem-se a ação corretiva de atuação distinta do que foi planejado, com o intuito de alcançar os objetivos traçados. Para que estas fases se concretizem os controles devem possuir algumas qualidades.

Os controles possuem algumas características, comumente sabe-se que estes devem ser eficientes, eficazes e efetivos, isso implica que eles têm que viabilizar os planos organizacionais, de forma que estes sejam alcançados conforme foi planejado. E além de atingir os objetivos, os controles devem se munir de economicidade e dos melhores recursos possíveis para tal atividade, ou seja, deve-se atingir os objetivos empresariais com qualidade.

Não se tem a pretensão de esgotar as qualidades dos controles neste trabalho, contudo serão citadas algumas características fundamentais destes. Essencialmente os controles devem

funcionar, serem intuitivos, de fácil compreensão, fácil manuseio e prático na inserção de dados, eles devem preservar as informações e serem oportunos. Enfim, os controles devem permitir acessar determinadas informações na hora que mais precisar deles, ou seja, precisam ser funcionais na medida em as atividades forem executadas.

Com a intenção de identificar se os controles estão cumprindo suas funções em harmonia com as suas qualidades é importante que haja a avaliação destes, por parte daqueles que exercem função hierárquica superior e/ou por aqueles responsáveis diretamente pela atividade. Aqui trata-se da avaliação dos controles internos, pois estes constituem o cerne desta pesquisa. A avaliação é necessária no sentido de assegurar a continuidade dos negócios da entidade.

De acordo com Lins (2014, p. 71), a avaliação de controles internos permite determinar “a eficiência dos controles internos; a exposição aos riscos; a qualidade dos planos de ação para corrigir aspectos falhos e/ou vulneráveis e; a probabilidade de se alcançar as metas do negócio”. Assim, a avaliação dos controles internos é o mecanismo pelo qual é analisado a adequação e efetividade dos processos organizacionais, sendo esta constante, afim de proporcionar segurança e incentivo permanente a melhoria dos negócios.

Em suma, para exercer as suas funções de forma eficiente e eficaz, os controles devem possuir qualidades que assegurem o funcionamento destes. E, estes controles, sobretudo os internos, devem ser avaliados constantemente, pois são eles que proporcionam o fluxo das operações e informações, disponibilizando ao gestor resultados que auxiliam na tomada de decisões e alcance dos objetivos organizacionais.

2.3.9. Dificuldades e Limitações dos Controles Internos

É nítida a importância da utilização de controles internos numa organização. Eles estão relacionados com a qualidade e confiabilidade das informações geradas pela empresa, buscando conferir grau mais elevado de segurança. No entanto, existem alguns comportamentos que dificultam e limitam a eficiência e eficácia destes controles. Assim, o objetivo deste capítulo é evidenciar essas ações e, também, identificar padrões de comportamento que reforçam os controles internos.

É possível listar algumas dificuldades, por exemplo: falta de treinamento de pessoal, falta de conhecimento do negócio, falta de ação e iniciativa dos colaboradores, resistência a mudanças, sistema operacional ineficiente, centralização de responsabilidades. Observa-se

que as principais dificuldades se encontram no fator humano, seja em relação aos funcionários e/ou aos administradores.

De acordo Chiavenato (1992, p. 414), “Treinamento é a educação profissional que visa adaptar o homem para determinada empresa. [...], visando dar ao homem os elementos essenciais para o exercício de um presente cargo”. Logo, a empresa que trabalha com treinamento de pessoal é permitida que haja cobrança sob as ações dos funcionários, sistema de recompensas e punição caso os mesmos não estejam trabalhando conforme as instruções. Auxiliando, assim, as rotinas de controle interno.

A falta de treinamento de pessoal é uma dificuldade tanto para os controles internos das empresas quanto para os próprios funcionários, pois estes sentem necessidade de trabalhar sob uma orientação, tendo noção da responsabilidade que exercem. Já para a empresa, com a falta de treinamento de pessoal não é aceito que haja cobrança efetiva quanto às tarefas exercidas, dificulta o acompanhamento sob o desempenho do funcionário e inviabiliza a punição.

A falta de ação e iniciativa dos colaboradores também é uma dificuldade, os funcionários que trabalham sob esses aspectos transmitem uma imagem ruim da empresa, comprometem o fluxo das atividades, e, conseqüentemente a eficiência e eficácia dos controles internos. A falta de ação e iniciativa advém de muitas questões, podem ser questões extrínsecas ou intrínsecas a organização. Cabe ao gestor tomar conhecimento, estar atento aos funcionários e ao desempenho das atividades que eles exercem, pois, a depender da causa a empresa pode trabalhar na perspectiva de motivação dos mesmos.

O contexto geral e atual, no qual as empresas estão inseridas, é extremamente exigente e dinâmico, sendo a capacidade de adaptação condição básica de permanência no mercado. Assim, a resistência a mudanças é outro comportamento que dificulta o bom desenvolvimento dos controles internos, visto que os colaboradores são os incumbidos de exercer na prática as mudanças. Nesse sentido, a organização deve trabalhar a resistência dos funcionários, inserindo neles uma mentalidade de desenvolvimento constante.

A falta de conhecimento do negócio é outra dificuldade, dado que, sem as devidas informações não é possível implantar um sistema de controle interno efetivo na organização. Para aplicar controles nas rotinas internas é preciso que se tenha, no mínimo, conhecimento básico de todo o negócio, dos seus objetivos e dos processos operacionais, desta forma é possível exercer controle e avaliá-lo.

Um sistema operacional ineficiente representa uma dificuldade porque compromete a segurança dos controles internos, e, cada vez mais as empresas estão dependentes deste

sistema, visto que ele auxilia nos processos empresariais, promovendo a execução de muitas rotinas e permitindo que a informação seja acessada a qualquer momento. Contudo, deve-se ter o cuidado de adaptá-lo às necessidades da organização para que seja funcional.

Outro fator que limita a eficiência e eficácia dos controles internos é a centralização de responsabilidades, comportamentos de centralização fere o princípio da responsabilidade, princípio este que rege os controles internos no que diz respeito delegação de função e a responsabilização desta àqueles que executam, com vista a detectar possíveis falhas nos processos internos e apurar os responsáveis.

Assim, quando se trata de questões humanas os processos se tornam mais complexos, pois os seres humanos reagem de acordo a influências internas, tais como crenças, condicionamentos mentais e fadiga mental e, também, a influencias externas, como a fadiga física. Contudo, se existe uma representação hierárquica superior formada na instituição e os gestores exercem forte influência e pressão no sistema de controle interno, é provável que consigam maior comprometimento do pessoal na realização das atividades.

As principais limitações do controle interno para Almeida (2012, p. 65) são em relação aos colaboradores, ele destaca: “conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa; os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas e; funcionários negligentes na execução de suas tarefas diárias”. Nesse sentido, as limitações são resultantes de fatores humanos, e além do que foi destacado existe, também, o entendimento precário das instruções e a resistência a mudanças e ao cumprimento de regras.

Quanto as limitações dos controles internos decorrentes do nível hierárquico superior, ou seja, dos administradores, têm-se dentre outros comportamentos: o julgamento destes em satisfazer os clientes em detrimento aos padrões de controles; falta de segregação de funções e; falta de políticas, práticas e procedimentos definidos. Os gestores parecem esquecer dos impactos causados a partir de controles ineficientes.

O comprometimento dos administradores com um sistema de controle interno eficiente e eficaz é essencial para a integridade e permanência da entidade. Dessa forma, Attie (2010, p. 162-163) aponta padrões de comportamento que reforçam este controle, são eles:

- Recompensar pessoas que buscam controles prevenindo ocorrência de perdas;
- Disciplinar a obediência às políticas, práticas e procedimentos;
- Enfatizar a revisão dos relatórios de auditoria;
- Inquirir todo o pessoal quanto aos controles;
- Analisar a pressão exercida para crescimento e seus benefícios;
- Enfatizar o recrutamento, aplicação e disposição do pessoal à observação dos padrões éticos da organização e;
- Avaliar os programas de treinamento para assegurar a inclusão de temas que eduquem sobre o valor da disciplina do controle interno.

A partir da definição de padrões de comportamentos que irão auxiliar no bom desenvolvimento dos controles internos é possível dividir responsabilidades entre todos os funcionários e a empresa, reduzindo as dificuldades na definição e aplicação destes controles.

Portanto, as principais dificuldades apontadas na definição e aplicação dos controles internos são referentes ao comportamento humano em todos os níveis hierárquicos da organização. Os processos operacionais em sua maioria dependem exclusivamente de ações humanas, mesmo que sejam somente para determinar o comando, assim, é fundamental que exista padrões de comportamento que regem as pessoas e reforçam os controles internos.

3. METODOLOGIA

O presente capítulo abrange os métodos científicos que foram utilizados nesta pesquisa. A metodologia tem como finalidade validar o conhecimento acerca do objeto que foi investigado e garantir que este estudo possa ser replicado. De acordo com Gil (2002, p. 162), metodologia é a parte do trabalho onde “[...] descrevem-se os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa”. Assim, a partir dela, foi possível o apoio em métodos que dirigiram a investigação, fornecendo instrumentos e objetivos para um melhor desempenho e qualidade deste estudo científico.

No intuito de alcançar os objetivos fundamentais desta investigação, a abordagem adotada foi a **qualitativa**, visto que esta pesquisa teve a finalidade de analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018. Esta abordagem, segundo Bogdan e Biklen (1994 *apud* SILVA 2003, p. 30) “privilegia, essencialmente, a compreensão dos comportamentos a partir da perspectiva dos sujeitos da investigação”. Assim, a pesquisa qualitativa está relacionada à observação do comportamento e análise do texto (escrito e falado).

Quanto à análise que levou às conclusões desta pesquisa, foi utilizado o método **hipotético-dedutiva**, pois, o estudo se deu a partir de um campo geral para um campo mais restrito. Ou seja, no geral, existem dificuldades em definir e aplicar controles e num campo mais restrito esta pesquisa partiu da hipótese de que existem dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista.

Com relação aos objetivos, esta pesquisa é de cunho **exploratória**, uma vez que não foi possível presumir as respostas dadas pelos entrevistados, sendo necessário o estudo de cada caso para se testar a hipótese apresentada. Conforme Marconi e Lakatos (2003) a abordagem exploratória tem por finalidade desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do autor com o objeto de estudo e trazer a luz do entendimento os conceitos, e até mesmo, novos conceitos.

O tipo principal de procedimento que definiu este trabalho foi o **Estudo de Caso**, pois foi fundamental o estudo da vivência de cada empresa para poder atender aos objetivos dessa pesquisa. Para Martins (2008, p. 9) “O Estudo de Caso possibilita a penetração em uma realidade social, não conseguida plenamente por um levantamento amostral e avaliação exclusivamente quantitativa”. Dessa forma, este método permitiu a análise e a observação concomitante ao levantamento de dados, o que foi importante para o desenvolvimento da pesquisa.

Outro procedimento utilizado neste trabalho foi a **pesquisa Bibliográfica**, este proporcionou apoio na elucidação do tema, bem como, ofereceu base teórica para atender aos objetivos da pesquisa. Nesse sentido, Amaral (2007, p. 5) ressalta:

A pesquisa bibliográfica é uma etapa fundamental em todo trabalho científico que influenciará todas as etapas de uma pesquisa, na medida em que der o embasamento teórico em que se baseará o trabalho. Consistem no levantamento, seleção, fichamento e arquivamento de informações relacionadas à pesquisa.

Dessa forma, foram estudados autores como Clóvis Luís Padoveze, Clara Pellegrinello Mosimann, Sílvio Fisch, Luís Martins de Oliveira, Luciano Ronchi, entre outros, que proporcionam grande contribuição para o estudo da Controladoria.

O instrumento de coleta de dados utilizado nesta pesquisa foi a **entrevista**, de forma semiestruturada, pois houve roteiro a ser seguido, no entanto, o entrevistado estava confortável para responder além dos questionamentos, e estas respostas foram aproveitadas na análise de dados. A entrevista foi gravada e aplicada individualmente, e a partir da sua aplicação pretendeu-se corroborar com a hipótese e alcançar os objetivos dessa pesquisa. Assim, este instrumento é definido como uma conversa entre duas ou mais pessoas com um propósito específico em mente (MOREIRA, 2002).

Após a obtenção dos dados da pesquisa, estes foram analisados e interpretados conforme o método da **análise do discurso**. Método este que visa analisar além do que foi falado ou escrito, ele analisa as “entrelinhas” (no caso, o que diz a fala e como se diz). Ou seja, nele, leva-se em consideração o contexto do discurso, observa-se para além do que foi falado. Desse modo, este tipo de análise torna-se pertinente a esta monografia.

Após definição do tema, deu-se a delimitação da pesquisa por meio dos critérios espacial e temporal. Sendo assim, a pesquisa restringiu-se às empresas comerciais do ramo de material de construção, não optantes pelo Simples Nacional, localizadas em Vitória da Conquista – BA no ano de 2018.

Para este trabalho, foi feita uma **amostragem probabilística**, pois esta parte do pressuposto que todos os elementos do universo possuem a mesma probabilidade de serem incluídos na amostra. Para conhecimento do universo, foi feita uma solicitação junto a Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Vitória da Conquista, requerendo o número de empresas enquadradas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) de material de construção, não optantes pelo Simples Nacional, ativas no município de Vitória da Conquista em 2018.

O requerimento (ANEXO A) informou que em 2017 (pois a informação referente a 2018 só é disponibilizada no ano subsequente) havia 351 (trezentas e cinquenta e um) empresas ativas em Vitória da Conquista no ramo de comércio varejista de material de construção e, dessas 351 empresas, 271 (duzentos e setenta e um) são optantes pelo Simples Nacional. Logo, 80 (oitenta) empresas se enquadram em Lucro Presumido e no Lucro Real. Dessas cerca de 71% estão no lucro presumido, segundo dados coletados pelo professor Abmael Farias no dia-a-dia de sua contabilidade em Vitória da Conquista. Foram entrevistadas 4 (quatro) empresas neste ramo, pertencentes ao Lucro Real.

De acordo os Dados Setoriais 2009-2013 (ANEXO B), emitido em novembro de 2015 pelo Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (CETAD) da Receita Federal, a quantidade de empresas enquadradas no Lucro Real no Brasil, pertencentes ao grupo CNAE 47, no ano de 2013 foi de 2,58%. Transferindo esta proporção para o total de empresas não pertencentes ao Simples Nacional em Vitória da Conquista em 2018 tem-se a porcentagem de 29%, e por fim, aplicando este percentual ao número de empresas pesquisadas, a amostra representa 17% do universo.

As entrevistas foram agendadas com todos os entrevistados, sendo dois funcionários por empresa, totalizando oito entrevistados. O roteiro da entrevista abordou aspectos referente aos objetivos deste trabalho. As entrevistas foram compostas por doze questões, todas elas iguais para todos os entrevistados. Para aplicação das mesmas foi usado todo um procedimento cordial, no qual houve inicialmente uma conversa amistosa, explicou-se a finalidade da pesquisa, o seu objetivo e a necessidade da colaboração.

Quanto aos princípios éticos da investigação, visando preservar o sigilo e confidencialidade, os respondentes foram denominados como “Funcionário 1” e “Funcionário 2”, no decorrer deste trabalho, eles são também chamados de “entrevistados”, “empregados” e “colaboradores”, as empresas foram denominadas como “Empresa A”, “Empresa B”, “Empresa C” e “Empresa D”. Por fim, os representantes das empresas assinaram um termo de autorização consentindo a divulgação das informações coletadas para fins acadêmicos, no entanto as autorizações não foram anexadas ao trabalho, pois as empresas não permitiram a divulgação de seus nomes.

A seguir, na análise de dados, serão apresentados os resultados obtidos através do estudo com os materiais que a pesquisadora se propôs a investigar.

4. ANÁLISE DE DADOS

Nesse capítulo, apresentam-se os resultados obtidos na pesquisa através da análise dos dados. Sendo assim, avaliam-se as respostas dadas na entrevista, instrumento de coleta de dados escolhido para esse trabalho. Ademais, busca atingir o objetivo dessa investigação, qual seja: Analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018.

As três perguntas iniciais da entrevista visaram identificar a existência de controles nas empresas pesquisadas e classificá-los a luz da teoria aplicada. Conforme foi definido no marco conceitual, controle nesta pesquisa é entendido como o conhecimento da realidade e a comparação com o padrão estabelecido, para constatar as divergências entre eles e tomar as devidas providências saneadoras, sendo também, a função de controle configurada como um instrumento administrativo.

Foi perguntado o seguinte: **Para você o que é controle? Para que eles servem? Dê exemplos aqui na empresa.**

As respostas da Empresa A foram as seguintes:

Controle é a organização da empresa em todos os processos necessários para ela prosseguir, controle é ter organização. Serve para ter conhecimento e noção de como está a empresa. Exemplos são: controle fiscal, controles de entrada e saída de mercadorias, que funcionam muito bem aqui. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, 2018)

Controle para mim é todo meio prático que a empresa pode encontrar para facilitar todas as rotinas e que seja de maneira segura, é estruturar a organização de maneira prática, visando inclusive, o controle de resultados. Alguns exemplos aqui são: controle de caixa, conciliação bancária, conferência de pedido de compra, conferência da entrada da nota fiscal dentro do programa, controle da mercadoria vendida, pós-vendas. Temos, também, controles comparativos, controle de entrega

da mercadoria e controle de gastos, a empresa é bem amarrada em sentido de controle. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

De acordo com as respostas dos funcionários da Empresa A, o controle é um meio prático utilizado para manter a organização na empresa e facilitar todas as suas rotinas, tendo, também, como finalidade o conhecimento de como estão os processos organizacionais. Nesse sentido, conclui-se que eles demonstraram ter noção do que é controle e sua função dentro de uma empresa.

Feito o questionamento na Empresa B, o Gerente Administrativo não soube definir controle, quanto ao Supervisor Geral obteve-se a seguinte resposta:

Controle é a divisão bem estruturada de tarefas, para que cada setor possa cumprir de maneira eficiente suas funções. O controle serve para manter a organização no funcionamento de suas atividades, para que possamos também passar isso para nossos clientes. Exemplos: controle financeiro, é por ele que passa toda a movimentação de entrada e saída de dinheiro, esse controle permite o conhecimento de quanto vamos pagar e quanto vamos receber. Existe o controle de compras, no qual é comparado o que foi pedido com o que foi recebido. Fazemos uso de um sistema integrado que nos auxiliam muito. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, 2018)

Observa-se que nesta empresa, pessoas que ocupam cargos de gerência possuem dificuldade em conceituar controle. Um não soube conceituar controles e o outro soube dar exemplos, mas não soube explicar o que eles são. O Funcionário 1 demonstrou não ter uma clara compreensão do que os controles sejam, tendo uma visão distorcida de vários aspectos do controle interno, podendo comprometer a identificação e implantação destes na empresa.

Na Empresa C, as respostas foram as seguintes:

Controle é gerenciamento, planejamento. Com o controle temos todo tipo de informação, e com isso podemos gerenciar, planejar, estabelecer metas. Eles servem para dar informações através da elaboração de dados, para a gente alcançar, planejar e gerenciar a saúde financeira da empresa. Alguns exemplos aqui são caixa, contas a pagar, contas a receber, tesouraria. (FUNCIONÁRIO 1 – AUXILIAR ADMINISTRATIVO, 2018)

Controles são mecanismos que a empresa tem para acompanhar as rotinas, para ter segurança e eficiência, ou seja, eles servem para manter a segurança, o funcionamento e para facilitar o acompanhamento das rotinas. Se você não tem controle fica tudo muito solto, então acaba não tendo um acompanhamento eficiente, o controle ajuda acompanhar o que realmente está sendo feito. Por se tratar de empresa familiar confiamos muito ainda nas pessoas, mas na parte de logística os funcionários trabalham via sistema, então podemos acompanhar o trabalho. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

A partir dessas definições foi possível detectar, na fala do FUNCIONÁRIO 1, dificuldade em conceituar controle, pois o mesmo confunde inicialmente a etapa de planejamento com a etapa de controle, etapas que são distintas. Após, ele relaciona o controle como fonte de informação que auxilia na etapa do planejamento, o que é verdadeiro. Já o segundo funcionário possui uma visão mais clara do que é controle, este é entendido como

mecanismo facilitador de acompanhamento das rotinas com o intuito de proporcionar segurança e eficiência às atividades.

Aplicado a mesma pergunta na Empresa D o FUNCIONÁRIO 2, do Setor Administrativo, não soube dizer o que é controle, alegou que sabia o que era, mas que não sabia definir. Quanto ao FUNCIONÁRIO 1 tem-se a seguinte resposta:

Tudo o que é um controle para mim é considerado uma organização, é uma forma de organização. É você checar alguma coisa, colocar alguma coisa em prática no intuito de organizar, deixar algo prático, resumido, menos burocrático, com mais acesso a agilidade. No meu entender é para isso que serve o controle. Exemplo principal de controle aqui é controle de estoque e o controle no depósito. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO, 2018)

Assim, o FUNCIONÁRIO 1 define controle como uma forma de se estabelecer organização dentro da empresa, sendo ele um facilitador das atividades.

Com base nas respostas apresentadas pôde-se concluir que há dificuldade em definir controle. Apesar de alguns terem relacionado a função de controle como fonte de conhecimento e informação, nenhum funcionário citou o controle como conhecimento da realidade e comparação com o que deveria ser, com o intuito de detectar divergências e posteriormente saná-las.

Os controles internos de uma organização, como mencionado anteriormente, garantem o fluxo das operações, e quando exercidos com eficiência, permitem detectar falhas nos procedimentos. Desta forma, os entrevistados foram questionados com a seguinte pergunta: **Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eles funcionam? Eles funcionam como deveriam? São fundamentais – cumprem o seu papel?**

Como resposta, todas as empresas destacaram o controle de estoque e o controle financeiro como sendo os principais dentro de uma organização. Salientaram também como importante o controle de compras e entrada de mercadorias. Para demonstrar, segue fragmentos das respostas:

O controle de estoque e recebimento de mercadoria eu considero importantíssimo, porque toda riqueza da empresa está no estoque. [...]. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA A, 2018)

Controle de estoque, controle de entrega, controle financeiro, são os principais. [...]. (FUNCIONÁRIO 2 – GERENTE ADMINISTRATIVO, EMPRESA B, 2018)

Os principais controles são na parte de estoque e na parte financeira. [...]. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

[...]. Aqui tem o controle de estoque que é o básico, o fundamental na empresa, controle de depósito, controle financeiro. [...]. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO, EMPRESA D, 2018)

Os funcionários foram capazes de falar sobre alguns controles da organização, na opinião deles os principais, caracterizados como controles administrativos e financeiros, no entanto ao que se refere a eficiência, eficácia, e efetividade desses controles houve divergência nas respostas dentro da mesma empresa. Segue abaixo partes das respostas:

Os controles funcionam [...]. Por fim, eles funcionam como deveriam e cumprem o seu papel. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, EMPRESA A, 2018)

Os controles funcionam [...] no geral funcionam como deveriam, cumpre o seu papel. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA A, 2018)

Eles funcionam [...]. Eles funcionam como deveriam, um auxiliando o outro sempre, cumprem o seu papel. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, EMPRESA B, 2018)

Para o dono os controles funcionam, e, funcionam como deveriam, cumprem o papel. Estão de acordo com o que ele acredita, porém acredito que tem outras formas mais eficientes e eficazes de exercer esses controles. (FUNCIONÁRIO 2 – GERENTE ADMINISTRATIVO, EMPRESA B, 2018)

Eu poderia falar das contas a pagar, pois estou relacionado a essa atividade. [...] O controle de contas a pagar funciona, funciona como deveria e cumpre seu papel. (FUNCIONÁRIO 1 – AUXILIAR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

Esses controles funcionam [...]. Não funcionam como deveriam, [...] de certo modo cumprem o seu papel. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

Alguns funcionam, outros não. Não funcionam como deveriam. Os que funcionam cumprem o seu papel. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO, EMPRESA D, 2018)

Eles funcionam, até agora funcionam como deveriam, cumprem o seu papel. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA D, 2018)

Dos oito entrevistados todos disseram que os controles funcionam, são eficazes, a contradição se encontra nas respostas quanto à eficiência. Das quatro empresas entrevistadas, três tiveram respostas contraditórias entre seus colaboradores sobre o devido funcionamento dos controles, enquanto um dizia que funcionava como deveria o outro negava, alegando que existiam falhas. No entanto, todos disseram que eles cumprem o seu papel, ou seja, são efetivos.

Ficou evidente nas respostas analisadas visões diferentes dentro da mesma organização. O que pôde ser observado no momento da entrevista é que existem rotinas de controles internos nessas empresas, mas que carecem de uma padronização e acompanhamento mais preciso.

O controle é caracterizado como uma fase do processo de gestão na qual existe o acompanhamento prévio, concomitante e posterior as atividades organizacionais, objetivando a avaliação, prevenção e possíveis correções das decisões e ações tomadas pela empresa. Diante disso, tem-se a terceira pergunta que é referente ao momento de sua aplicação dentro

da entidade: **O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?**

Diante do questionamento, seis entrevistados afirmaram que os controles dentro da empresa são exercidos de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades. Um funcionário respondeu que geralmente é concomitante, não destacando as outras etapas, e um outro respondeu que não é feito controle prévio na organização. A resposta deste nega a resposta daquele que informou que os controles passam por todas as etapas. Pelos relatos de aplicação e pela observação pôde-se concluir que os controles na maioria das rotinas dessas empresas são exercidos antes, durante e depois das atividades.

As perguntas que seguem abaixo têm o propósito, especialmente, de alcançar um dos objetivos desta pesquisa no que se refere a identificar se existem dificuldades no sentido prático para definir e aplicar controles dentro da empresa pesquisada. Definir neste estudo entende-se como o processo de determinação dos controles que serão utilizados na entidade.

A avaliação dos controles ao longo do tempo é importante para saber se estes estão sendo efetivos ou não. A avaliação dos controles internos além de assegurar a confiabilidade/veracidade dos dados, estende-se a qualidade dos mesmos. Nesse sentido, os entrevistados foram questionados com a seguinte pergunta: **Os controles são avaliados? Por quem?**

Sobre a questão, a Empresa A dispôs da seguinte forma:

Não existe um supervisor que avalie os controles exercidos, no entanto eu mesma faço a avaliação do meu trabalho. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, 2018)

Eles são avaliados na prática, observa-se o que foi implantado e se está funcionando, são avaliados de acordo os resultados. Quem avalia é o setor responsável pela atividade, é a prática que determina se os controles estão funcionando ou não. Não existe reunião para avaliação dos controles, ele é feito no dia a dia da empresa. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

Conforme foi mencionado pelos funcionários da Empresa A, não existe na entidade uma rotina estabelecida de avaliação de controles e nem uma pessoa específica para isso, sendo os encarregados pela atividade, avaliadores de seu próprio serviço, ou seja, existe um autocontrole por parte dos funcionários quanto à suas responsabilidades, eles avaliam na prática se os controles estão funcionando ou não.

Questionados sobre a avaliação dos controles, os funcionários da Empresa B responderam o seguinte:

Os controles dentro da empresa são avaliados, geralmente, pelo setor administrativo. Nós buscamos saber, prestar atenção no que está dando certo e no que está dando errado, embora, o poder dentro da empresa seja centralizador. É o dono quem está atento a tudo que acontece na organização, ele abarca toda a responsabilidade de

supervisão, tudo depende dele, logo é ele quem avalia os controles aqui dentro. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, 2018)

O controle é feito pelo pessoal da administração e não possui uma avaliação. (FUNCIONÁRIO 2 – GERENTE ADMINISTRATIVO, 2018)

Como mencionado pelo Supervisor Geral, a avaliação dos controles na Empresa B é de competência do proprietário, pois é ele quem abarca toda a responsabilidade de supervisão geral da empresa, ou seja, os critérios de avaliação são de acordo as suas crenças. Pode ser observado pelas falas dos funcionários que existe uma avaliação por parte deles em suas atividades.

Em relação a Empresa C, o Auxiliar e o Diretor Administrativo disseram que os controles na entidade não são avaliados. O Diretor ressaltou que por se tratar de uma empresa familiar, os controles ainda não são seguidos rigorosamente em alguns setores. E, o auxiliar, destacou que estão trabalhando para efetuar a avaliação periódica e elaborar novas formas de fazer os controles.

Quanto a Empresa D, obteve-se as seguintes respostas:

Aqui ninguém me avalia, até porque não tem ninguém que faça meu serviço, se tiver alguma coisa errada eu mesmo vou ter que me corrigir. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO, 2018)

Sim. No caso do estoque é pelo responsável de logística. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

Há contradição na declaração dos funcionários, enquanto um diz que não há avaliação dos controles, o outro diz que os mesmos são avaliados, citando o exemplo do responsável de logística como avaliador do controle de estoque. Essa avaliação é semelhante a avaliação das empresas citadas acima, uma avaliação feita na prática com cada funcionário avaliando a si mesmo, isso se confirma com a fala do funcionário 1, do setor financeiro.

Diante dos relatos acima pôde-se observar que embora não exista nessas empresas uma rotina de avaliação dos controles exercidos, com uma pessoa específica para essa função e com reuniões sobre sua eficiência, eficácia e efetividade, os próprios funcionários são os críticos em relação as atividades por eles desenvolvidas. Demonstrando assim, que existe a noção entre os colaboradores quanto a devida funcionalidade que os controles devem possuir.

Considerando que o conhecimento sobre o negócio é essencial para que se estabeleça padrões de controles dentro da organização e, também, é substancial às pessoas que estão à frente das atividades sejam conhecedoras daquilo que se trabalha. Nessa perspectiva, foi perguntado aos entrevistados: **Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?**

Abaixo estão os relatos dos funcionários que abordaram ausência de informações sobre o negócio que gostariam de ter e por algum motivo não as têm:

Sinto dificuldade no controle de preços em um mercado tão competitivo, como é o de construção aqui em Vitória da Conquista. Sinto dificuldade em saber se efetuando a compra naquele momento irei conseguir competir com o preço do mercado, eu acho que se tivesse condições de saber como está sendo feito o preço dos concorrentes, para não ficar fora da curva de vendas, seria bom para a empresa. De vez em quando até é feito um *shop* de preços, para conseguir colocar a mercadoria com um preço bom e não deixar a empresa com a fama de careira, mas nem sempre tenho esse conhecimento. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, EMPRESA A, 2018)

Uma informação que seria legal, mas que foge um pouco do nosso controle, é o tempo de entrega da mercadoria, ou seja, o tempo que a mercadoria vai levar para chegar na loja contando a partir do faturamento dela, junto ao fornecedor. A informação seria relevante para o depósito se organizar, e até mesmo para poder passar uma certeza para o cliente da data de chegada do produto. O motivo de não ter certeza desse tempo entre o faturamento e a chegada da mercadoria é porque o transporte não é por conta da loja. Isso é ruim por conta da logística, da distribuição de mercadorias, de prometer prazo para o cliente e de abrir espaço físico para receber a mercadoria no depósito. Já tentamos, mas ainda não conseguimos um jeito de controlar isso. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA A, 2018)

O mercado de Vitória da Conquista é muito bom, competitivo. Mas, gostaria muito, e ainda tenho condições de fazer isso futuramente, que é conhecer o mercado fora da cidade, conhecer grandes polos do Brasil para tentar trazer inovação, algo que aqui ainda não tenha. Informações do que tem de novo no mercado, de como são os processos operacionais fora daqui, também, a estética das lojas. Porque sempre encontramos brechas, e é isso que queremos sanar. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, EMPRESA B, 2018)

Tenho necessidade de algumas informações gerenciais, informações que a contabilidade poderia fornecer, por exemplo na parte de custos, pois a contabilidade faz mais a parte burocrática. Talvez se tivéssemos uma contabilidade interna poderíamos fazer uso de uma contabilidade gerencial que auxiliasse na tomada de decisões, para poder ter mais decisões acertadas. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

Gostaria de ter muitas informações, coisas que a gente tem intenção, vontade de tentar opinar e mudar, só não vou te dizer quais, são muitas coisas. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO, EMPRESA D, 2018)

Dos oitos entrevistados, três alegaram não sentir falta de nenhuma informação que auxiliaria no desenvolvimento de suas funções. No entanto, as respostas dadas pelos que apontaram necessidade informacional permitiu algumas considerações: Os controles não são suficientes para responder a algumas necessidades dos gestores; os entrevistados vislumbram a necessidade de controles, cuja respostas seriam úteis para a tomada de decisões, se eles existissem e; não apresentaram o motivo desses controles não terem sido implantados ou criados.

A partir das carências demonstradas nas respostas acima, foi interrogado o seguinte: **É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a**

**necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados?
Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?**

Os funcionários da Empresa A declararam que a partir da necessidade, apontada na pergunta anterior, foi tomada algumas providências, estabelecidos alguns controles e que já contrataram especialista quando sentiram essa necessidade, no entanto, os controles, hoje, são eles próprios quem os definem. Com a associação destas respostas fica visível a dificuldade, da Empresa A, em definir e aplicar controles.

No que diz respeito às demais empresas pesquisadas, os entrevistados em sua maioria, quando questionados sobre as carências informacionais que se fossem supridas poderiam auxiliar em suas rotinas, responderam que não foi estabelecido controles para sanar essa necessidade, entretanto, entram em contradição quando são questionados sobre a origem dos controles na organização, pois todos responderam que os mesmos surgem a partir de uma necessidade, no entanto as necessidades apontadas na quinta pergunta não tiveram controles estabelecidos para elas.

Mesmo os funcionários que disseram não necessitar de informação a mais para poder exercer sua função com excelência, responderam que os controles quando são definidos na entidade surgiram de uma necessidade e não de uma visão de um profissional da área de consultoria. Contudo, diante das incoerências observadas nos relatos dos entrevistados, em sua maioria, pôde-se notar dificuldades na definição e aplicação dos controles.

No que se refere a pessoa que operacionaliza os controles tem-se a sétima pergunta: **Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?** Contando que, o *Controller* trabalha no sentido de auxiliar a administração no planejamento e controle das diversas atividades gerenciais, sobretudo, orientá-la sobre os rumos que a organização deve tomar, destacando a função de gerenciamento das informações relevantes.

Em resposta, sete entrevistados afirmaram que, na empresa em que trabalham, os funcionários cometem mais acertos do que erros. E, o que permitem concluir isso, segundo eles, são as frequências dos erros, que é pequena, pois alegam que existe treinamento do pessoal, acompanhamento das rotinas e conferência dos processos organizacionais. Somente um funcionário alegou que não teria como concluir sobre o questionamento, pois como não existe ninguém que o avalie não é possível dizer se ele comete mais acertos do que erros e vice-versa, também, não podendo responder por outros setores da empresa. Foi notado nessas respostas uma visão sintética da empresa, que corrobora com as respostas da quarta pergunta.

Demonstrando assim, que existe a noção entre os colaboradores quanto a devida funcionalidade dos controles, julgando possuir mais acertos do que erros.

Como foi citado anteriormente, é promissora a empresa que controla suas atividades e, internalizar o processo de controle significa buscar a plenitude nas coisas que concedem a vida organizacional, com vista ao desenvolvimento, ou seja, toda organização deve controlar suas ações. Assim, foi feita a oitava pergunta: **Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?**

Como retorno a este questionamento, todos os entrevistados responderam que acreditavam existir setor na empresa que precisaria de um controle mais rígido. Um funcionário da Empresa A disse que este setor seria o de tesouraria, enquanto o outro não quis dizer qual seria o setor, alegando que poderia ser uma opinião pessoal. Quanto a Empresa B, os setores abordados foram o de estoque e o de vendas. A Empresa C mencionou o controle de estoque e logística, frisou também o setor financeiro. Já a Empresa D, os dois colaboradores disseram que todos os setores da organização precisariam de um controle mais rígido. Com isso, foi identificado nessas exposições dificuldade na aplicação dos controles.

Em relação a estrutura administrativa, é relevante que exista um organograma na empresa, pois o mesmo ilustra os departamentos, as tarefas e seus respectivos responsáveis, definindo aos colaboradores a quem se deve reportar diante de qualquer problema, ou prestar contas de suas obrigações. Nesse sentido, os entrevistados foram interrogados: **Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?**

Conforme o questionamento, das quatro empresas entrevistadas, duas afirmaram ter um organograma estabelecido na entidade, para elucidar segue abaixo o que diz a Empresa A:

Existe o organograma. Acredito que não precisa de modificações quanto ao organograma, mas talvez quanto ao quadro de funcionários que o compõe. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, 2018)

Existe o organograma. Há o sócio no topo da hierarquia, em seguida estão os setores divididos por lideranças. Ele é seguido em parte, pois acontece de ter problemas de autonomia entre setores. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

Os funcionários da Empresa A afirmaram que existe um organograma na entidade, destacando que há conflito de autonomia entre setores e que precisa ter modificações quanto aos funcionários que o compõe. A Empresa C, também, afirmou existir um organograma empresarial, segue abaixo os relatos desta empresa:

Existe um organograma. Ele é bem estruturado, é seguido, é bem orientado quanto a saber quem procurar em determinados momentos. Mas acredito que pode ser feito ajuste para melhorar. (FUNCIONÁRIO 1 – AUXILIAR ADMINISTRATIVO, 2018)

Existe um organograma. Estamos até pensando em fazer umas modificações. Ele não é seguido à risca, precisa de ajustes, por ser uma empresa com característica familiar temos certa dificuldade de segui-lo. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, 2018)

Os colaboradores da Empresa C relatou existir um organograma na entidade e, ambos destacaram que este necessita de modificações. Na fala do funcionário 1 é enfatizado que o organograma é seguido, já na fala do funcionário 2, é dito que há dificuldade de segui-lo, por se tratar de empresa familiar. Nota-se a partir dessas falas que o organograma funciona para os subordinados, porém, para os níveis hierárquicos superiores existe conflito. Corroborando com a ideia de que o organograma precisa de modificações.

Na Empresa B, os dois funcionários deram respostas similares, ambos disseram que não existe organograma na entidade, mas que os colaboradores sabem a hierarquia da organização e a quem obedecer. Já a Empresa D, os dois funcionários afirmaram não existir o organograma, sem mais.

O organograma retrata como a empresa está estruturada, é uma ferramenta que orienta aqueles que exercem funções na entidade, facilitando assim, a função de controle dentro da organização. Assim, a empresa que não possui um organograma ou que possui, mas não é bem estruturado, as vezes não é seguido, isto representa um empecilho para o bom funcionamento dos controles internos.

Em seguida foi questionado aos entrevistados: **Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?** Esta pergunta visa conhecer como está estruturada a empresa, apesar de ter ou não um organograma. Para ilustrar tem-se algumas respostas abaixo:

O trabalho é dividido de acordo a capacidade e a experiência de cada funcionário, as funções para alguns não são bem segregadas, acabam por fazer mais coisas que outros. (FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS, EMPRESA A, 2018)

O trabalho é dividido por setores. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA A, 2018)

O trabalho é dividido a partir da característica de cada um. Antes do funcionário ser admitido na empresa nós avaliamos o perfil dele e em qual área ele se encaixa. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, EMPRESA B, 2018)

Está dividido entre setores, cada setor tem sua responsabilidade e cada um presta conta para a pessoa encarregada, no caso o chefe do setor. (FUNCIONÁRIO 1 – AUXILIAR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

É dividido por setores, tem o de depósito, de vendas, de logística, e outros. (FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA D, 2018)

Foi observado uma contradição na fala do funcionário 1, da Empresa A, pois o mesmo afirmou que o trabalho é dividido de acordo a capacidade e a experiência de cada empregado e, na pergunta anterior ele relatou que precisaria de modificações no quadro de funcionários que compõe o organograma, logo, fica entendido que os trabalhos não são divididos de acordo

a capacidade e a experiência de cada empregado, pois, se assim fosse não necessitaria de mudanças no quadro de funcionários.

No geral, os entrevistados responderam que o trabalho na empresa e entre as pessoas é dividido por setores e de acordo a característica de cada um. Demonstrando assim, que apesar de não existir um organograma, a empresa possui uma divisão de tarefas por setores, e cada setor possui suas responsabilidades.

A penúltima pergunta também fez referência aos procedimentos da organização e sobre sua formalização diante dos funcionários. Foi indagado o seguinte: **Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos?**

Todos os entrevistados responderam que não existe manual de procedimentos na entidade. No entanto, a Empresa A afirmou que uma cartilha empresarial está em construção e que esta será equivalente ao manual de procedimentos. A Empresa B, alegou fixar alguns recados no mural, quanto aos comportamentos dos funcionários quando é preciso. Já as Empresas C e D, somente afirmaram que não há manual de procedimentos na instituição. Sabe-se que o ambiente de controle é efetivo quando as pessoas da entidade sabem quais são suas responsabilidades, os limites de sua autoridade e se têm a consciência de como deve ser feito o seu trabalho.

A última pergunta foi sobre o fluxo de informações dentro da organização, entendendo que este fluxo é a comunicação em todas as direções, dos níveis hierárquicos superiores aos níveis hierárquicos inferiores e vice-versa, e também, a comunicação horizontal, entre níveis hierárquicos equivalentes. Desta forma, foi indagado: **Como é a comunicação e feedback de informação na empresa?**

A Empresa A relatou que a comunicação é um problema atual na entidade, possuindo uma carência nesse sentido, pois existe dificuldade no retorno das informações e, não existe uma comunicação do topo para a base da pirâmide, perdendo assim, informação no caminho. Já a Empresa D, afirmou que a comunicação entre eles é ótima, não possuindo problemas em relação às informações. Quanto as Empresas B e C, apresentaram controvérsias nas falas dos entrevistados. Segue abaixo as respostas destas empresas:

Acredito que a comunicação aqui seja ótima, porque ela é bem direta, não há ruptura na comunicação entre os setores. (FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL, EMPRESA B, 2018)

Acredito que a comunicação aqui é boa entre a gerência e os funcionários, mas entre os funcionários e a gerência não é. Acredito que a gerência não abre espaço para a comunicação de baixo para cima, tornando a comunicação interrompida. (FUNCIONÁRIO 2 – GERENTE ADMINISTRATIVO, EMPRESA B, 2018)

A comunicação é boa, clara e objetiva. (FUNCIONÁRIO 1 – AUXILIAR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

A comunicação aqui não é boa, precisa melhorar muito. Temos uma deficiência nesse sentido, temos até focado nisso para poder ver o que podemos melhorar. (FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO, EMPRESA C, 2018)

Nos relatos dos funcionários da Empresa B, foi observado que existe comunicação na entidade, no entanto esta não é efetiva, pois, ela é direta do nível hierárquico superior para o inferior e indireta do nível inferior para o superior, havendo rupturas de informações. Já nas falas dos funcionários da Empresa C, houve uma controvérsia total, pois, enquanto um afirma que a comunicação é boa, clara e objetiva, o outro aponta a comunicação como sendo uma deficiência na empresa, precisando ainda de muitas melhorias.

Considerando que a comunicação é essencial para o bom funcionamento dos controles e que informações sobre planos, ambiente de controle, riscos, atividades de controle e desempenho devem ser transmitidas à toda entidade, observou-se, através das falas dos entrevistados, que existe dificuldade nesse sentido em três empresas das quatro que foram pesquisadas.

Em síntese, a partir dos dados apresentados foi possível identificar a existência de controles nas empresas pesquisadas, os entrevistados citaram alguns controles da organização que eles trabalham e, estes são classificados como controles internos, mais precisamente em administrativos e financeiros, apesar de que os entrevistados tiveram, em sua maioria, dificuldade em conceituar controle.

O que pôde ser observado é que existem rotinas de controles internos nessas empresas, mas que carecem de uma padronização e acompanhamento mais preciso. Pelos relatos de aplicação e pela observação pôde-se concluir que os controles na maioria das rotinas dessas empresas são exercidos antes, durante e depois das atividades.

Foi identificado, também, dificuldade no sentido prático para definir e aplicar controles dentro das empresas pesquisadas. Não existe uma avaliação sistemática dos controles, os entrevistados afirmaram que os controles nascem de uma necessidade organizacional, no entanto quando questionados sobre alguma necessidade informacional não foram estabelecidos controles para saná-las. E, apesar dos entrevistados alegarem que quem operacionaliza os controles cometem mais acertos do que erros, existem dificuldades em aplicá-los dentro da organização, por exemplo, a falta de um organograma, de um manual de procedimentos e uma comunicação falha prejudicam a funcionalidade dos controles quanto a eficiência, eficácia e efetividade.

Em relação a correspondência entre os controles quanto suas definições e características nos sentidos teórico e prático, foi observado uma correspondência pequena, pois a funcionalidade teórica e prática dos controles se estende ao que foi apresentado pelos

entrevistados. A função de controle, como foi apresentado no marco teórico, é bem mais ampla do que essas empresas vivenciam na prática.

Assim, a análise que se obteve é que as dificuldades existentes são, em especial, apresentadas pelo fato de se tratar de empresa familiar, contribuindo para o negligenciamento e a centralização dos controles, possuindo também resistência dos colaboradores quanto alguns processos. Por fim, a hipótese desta pesquisa foi confirmada no que pressupõe que existem dificuldades, no âmbito teórico e prático para se definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O contexto presente, no qual o Brasil vivencia uma instabilidade política e econômica, a Contabilidade cada vez mais demonstra sua funcionalidade de modo a viabilizar a permanência das empresas no mercado. A Contabilidade da atualidade abarca tanto os procedimentos técnicos contábeis quanto os processos gerenciais. E, é nessa visão que os controles internos atrelados à Contabilidade se destacam como instrumento fomentador do alcance dos objetivos empresariais e conseqüentemente da continuidade dos negócios.

É evidente que existe uma relação entre controle interno, continuidade do negócio e eficácia da gestão. Nessa perspectiva, o objetivo central desse estudo foi o de analisar as dificuldades em definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018.

As pesquisas realizadas em meios bibliográficos e eletrônicos proporcionaram um maior entendimento a respeito do tema. No Marco Conceitual foram relacionadas as principais palavras acerca do assunto, auxiliando o leitor na compreensão da pesquisa de forma clara e racional, dentre elas: Contabilidade, Controle e Dificuldade. No Estado da Arte procurou-se fazer referência aos trabalhos existentes que, de certa forma, possuíam semelhança com o tema abordado nesta monografia e que contribuísse com a mesma. E, no Marco Teórico foram levantados tópicos ligados ao Controle de forma geral e específica, com o intuito de proporcionar maior clareza sobre a temática em questão, tais como: Controle interno; Controle no sentido amplo e; Controle no sentido restrito.

A investigação se deu através da abordagem qualitativa, pois se desejou obter, a partir da coleta de dados, informações que possibilitassem analisar as dificuldades em definir e aplicar controles nas empresas pesquisadas, permitindo a valorização de possíveis informações implícitas. Como eixo principal de procedimentos, tratou-se de um estudo de casos que utilizou como instrumento de coleta de dados entrevistas do tipo semiestruturada e individual.

Com a finalidade de atender aos objetivos específicos desta pesquisa os funcionários das empresas foram entrevistados, especialmente, acerca dos Controles quanto a: definição e aplicabilidade; eficiência, eficácia e efetividade; avaliação. E, também, a respeito de ferramentas administrativas como o manual de procedimentos, organograma e comunicação na entidade.

Acerca das dificuldades, não houve empecilhos que atrapalhassem o fluxo e o desenvolvimento da investigação, houve uma impossibilidade por parte da Receita Federal,

em Vitória da Conquista, no que se refere a separação das empresas não optantes pelo Simples Nacional em Lucro Real e Lucro Presumido, fazendo com que o cálculo da amostra fosse por estimativa em relação ao universo obtido pelos Dados Setoriais 2009-2013 da Receita Federal do Brasil.

Quanto a análise de dados, pode-se perceber que há dificuldades, no âmbito teórico e prático para se definir e aplicar controles em empresas comerciais de material de construção localizadas no Município de Vitória da Conquista em 2018. Corroborando, assim, com a hipótese levantada no início da investigação.

Por fim, este trabalho proporcionou um maior conhecimento à pesquisadora, com relação a importância, funcionalidade e aplicabilidade dos Controles. Sugere-se para futuras pesquisas a análise dos controles operacionais e sua relação com a eficiência e eficácia empresarial. E, espera-se que esta monografia sirva de orientação, consulta e aprendizado para os acadêmicos, profissionais e outras pessoas interessados em Controles Internos.

6. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

AMARAL, João J. F. **Como fazer uma pesquisa bibliográfica** – 2007. Disponível em <<http://200.17.137.109:8081/xiscanoe/courses1/mentoring/tutoring/Como%20fazer%20pesquisa%20bibliografica.pdf>>. Acesso em 29/01/2018

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade Gerencial: Informação para tomada de decisão e execução da estratégia**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BRASIL, Receita Federal do. **Dados Setoriais 2009-2013**. 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/estudos-diversos/dados-setoriais-2009-2013.pdf>>. Acesso em: 05 mar. 2018.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: Uma visão abrangente da moderna administração das organizações: edição compacta**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos Humanos: Edição Compactada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FERRARI, Ed Luiz. **Contabilidade Geral**. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, Eugênio Celso; BAPTISTA, Antônio Eustáquio. **Contabilidade Geral**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

LIMA, José Ediel de. **Análise Histórica da evolução da Controladoria no Contexto da Economia Brasileira**. 2012. 41 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2012. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/1884/39013>>. Acesso em: 26 dez. 2017.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo [recurso eletrônico]: teoria, jurisprudência e mais 500 questões**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011. Disponível em: <https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0,5&q=controle+externo&btnG=>>. Acesso em: 20 mar. 2018.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: Uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de Caso: Uma estratégia de pesquisa**. Editora Atlas, 2ª Ed., São Paulo: 2008.

MOREIRA, D. A. O método fenomenológico na pesquisa. São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: Seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade de Custos: Um enfoque direto e objetivo**. 6. ed. São Paulo: Frase Editora, 2000.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade Básica: e estrutura das demonstrações financeiras**. 12. ed. São Paulo: Frase Editora, 2004.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Avançada**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PASSARELLI, João; BOMFIM, Eunir de Amorim. **Orçamento Empresarial: Como Elaborar e Analisar**. Brasil: Iob Thomson, 2004.

RONCHI, Luciano. **Controladoria Financeira**. 3. ed. Brasil: Atlas, 1977.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SANDRONI, Paulo. **Dicionário de Administração e Finanças**. 3. ed. São Paulo: Editora Best Seller, 2001.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro de. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

APÊNDICE A – ROTEIRO DA ENTREVISTA

Roteiro da Entrevista

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.
2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel).
3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?
4. Os controles são avaliados? Por quem?
5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?
6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?
7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?
8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?
9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?
10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?
11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)
12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

APÊNDICE B - TRANSCRIÇÃO DO GRUPO FOCAL

EMPRESA A

FUNCIONÁRIO 1 – SETOR DE COMPRAS

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Controle é a organização da empresa em todos os processos necessários para ela prosseguir, controle é ter organização. Serve para ter conhecimento e noção de como está a empresa. Exemplos são controles de entrada e saída de mercadorias, que é muito bom, controle fiscal.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

Sim, - o controle de compras- no qual é feito a negociação de uma compra para ter o melhor preço de venda, melhor condição de pagamento. É feito o pedido a partir da autorização da compra, a mercadoria é recebida junto com a nota fiscal, é feito o confronto do pedido com a mercadoria recebida. É feito o lançamento da nota fiscal no sistema, observando as tributações dos itens. Disponibiliza os produtos para a área de vendas.

Os controles funcionam, apesar de algumas vezes acontecer desvios operacionais, de falha humana, o que é normal, esses desvios acontecem quando o colaborador pula alguma etapa do processo estabelecido pela loja. Por fim, eles funcionam como deveriam e cumprem o seu papel.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

Sim, por exemplo no setor de compras existe a análise do espaço físico para receber a compra, controle do financeiro quanto a possibilidade de pagamento, existe toda um controle do momento de compra. No momento que a mercadoria chega é feito controle, no caso conferencia, para verificar se chegou de acordo o pedido, se o preço foi atendido na nota, se o imposto está de acordo a tributação do item, se a condição de pagamento e a qualidade estão de acordo, este é um exemplo de controle concomitante ao recebimento da mercadoria. O controle posterior é saber se o produto está bem exposto, controla o melhor preço para

comprar, o melhor preço para vender. Existe o controle de qual produto comprar em determinada época do ano, o sistema possui o controle do estoque, a rotatividade dos itens, permitindo saber qual produto gira com mais frequência.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Não existe um supervisor que avalie os controles exercidos, no entanto eu mesma faço a avaliação do meu trabalho.

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

Sinto dificuldade no controle de preços em um mercado tão competitivo, como é o de construção aqui em Conquista. Sinto dificuldade em saber se efetuar a compra naquele momento irei conseguir competir com o preço do mercado, eu acho que se tivesse condições de saber como está sendo feito o preço dos concorrentes, para não ficar fora da curva de vendas, seria bom para a empresa. De vez em quando até é feito um shop de preços, para conseguir colocar a mercadoria com um preço bom e não deixar a empresa com a fama de careira, mas nem sempre tem esse conhecimento.

6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?

Sim, a partir da necessidade é tomada algumas providencias, estabelecidos controles, mas não tem especialista para identificar a necessidade.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Todos estamos sujeitos a cometer erros, como não tem ninguém que me analisa, não tem como pontuar se eu cometi erros ou não. E eu não consigo responder por outros setores.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim, mas prefiro não dizer, pois pode ser só uma opinião mesmo, não é uma certeza, mas acredito que sempre tem como melhorar, ter um controle maior e melhor.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Existe, acredito que não precisa de modificações quanto ao organograma, mas talvez quanto ao quadro de funcionários que o compõe.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

O trabalho é dividido de acordo a capacidade e a experiência de cada funcionário, as funções para alguns não são bem segregadas, acabam por fazer mais coisas que outros.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não, mas existe o mapa para as principais operações dentro da empresa. E no momento está sendo feito a cartilha da nossa empresa, que vai equivaler ao manual de procedimentos.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

Aqui existe a carência na comunicação, dificuldade no retorno das informações, não existe uma comunicação do topo para a base da pirâmide, comunicação indireta, perde informação no caminho, a comunicação aqui ainda é falha.

FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Controle para mim é todo meio pratico que a empresa pode encontrar para facilitar todas as rotinas e que seja de maneira segura, é estruturar a organização de maneira pratica, visando inclusive, o controle de resultados, de maneira segura. Alguns exemplos são controle de caixa, conciliação bancaria, conferencia de pedido de compra, conferencia da entrada da nota fiscal dentro do programa, controle da mercadoria vendida, pós-vendas. Possui controles comparativos, controle de entrega da mercadoria. Controle de gastos. A empresa é bem amarrada em sentido de controle.

A empresa possui rotinas de procedimentos bem estabelecidas, os funcionários devem seguir essas rotinas nas suas atividades. Eles tomam ciência no treinamento e a rotina fica exposta no mural de recados também.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

O controle de estoque e recebimento de mercadoria eu considero importantíssimo, porque toda riqueza da empresa está no estoque. E esse controle nasce desde o levantamento financeiro, de quanto de recurso pode ser aplicado naquela compra, do produto que precisa ser comprado, se cabe no orçamento. Possui o controle de chegada da mercadoria, conferência do que foi pedido com o que chegou. Há controle das devoluções de compra, controle da arrumação do depósito, para utilização do método PEPS, e arrumação na área também. Há controle financeiro, é feito balanço periódico. Uma dificuldade encontrada no controle de mercadorias se encontra na venda quando o funcionário da saída do item sem passar antes pelo código de barras, acontecendo de sair a mercadoria trocada. Foi criado um setor de conferência desses itens para dizimar essas trocas. Existe o controle das cobranças, controle de quanto vendeu a vista, de quanto a prazo, qual cartão é mais utilizado pelos clientes. Os controles funcionam, as vezes existe problemas, e a causa desses problemas é quando alguém pula etapa no processo estabelecido pela loja, mas no geral funcionam como deveriam, cumpre o seu papel. O problema de controle na empresa não é de estabelecimento e nem implantação, mas de negligência em algum momento. Considero que somos uma empresa organizada. O problema que temos aqui é humano, por conta da desobediência, teimosia de alguns colaboradores.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

Exatamente. É exercido de maneira previa quando fazemos a definição do controle, depois o controle é exercido no treinamento e depois é feito o acompanhamento. Eu acho que a gente erra em considerar que está funcionando corretamente quando 80% está trabalhando certo, quando na verdade deveria ser 100%. Existem controles que por conta da rotina de trabalho é feito constantemente, já outros é feito periodicamente.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Eles são avaliados na prática, observa-se o que foi implantado se está funcionando, é avaliado de acordo os resultados. Quem avalia é o setor responsável pela atividade. É a pratica que determina se os controles estão funcionando ou não. Não existe reunião para avaliação dos controles, ele é feito no dia a dia da empresa.

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

Uma informação que seria legal, mas que foge um pouco do nosso controle, é o tempo de entrega da mercadoria, ou seja, o tempo que a mercadoria vai levar para chegar na loja contando a partir do faturamento dela, junto ao fornecedor. A informação seria relevante para o depósito se organizar, e até mesmo para poder passar uma certeza para o cliente da data de chegada do produto. O motivo de não ter certeza desse tempo entre o faturamento e a chegada da mercadoria é porque o transporte não é por conta da loja. Isso é ruim por conta da logística, da distribuição de mercadorias, de prometer prazo para o cliente, de abrir espaço físico para receber a mercadoria no depósito. Já tentamos, mas ainda não conseguimos um jeito de controlar isso.

6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?

Nós já tivemos especialistas, mas eles vieram a partir da necessidade de definir controles dentro da empresa. E na maioria das vezes os controles surgem da nossa necessidade, de ordem prática, operacional, e de aperfeiçoamento. Muitos controles são operacionais. O controle é para a segurança da empresa, do cliente e do funcionário, todos estão envolvidos com o processo operacional.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Comete mais acertos do que erros, o treinamento ajuda na eficiência das operações, a cobrança dos acertos das atividades é constante.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim, o de tesouraria. O controle nesse setor não é tão rígido, por ser um setor que lida com dinheiro deveria ser supervisionado. Essa é uma opinião minha, não é uma opinião da empresa.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Existe. Há o sócio no topo da hierarquia, em seguida estão os setores dividido por lideranças. Ele é seguido em parte, pois acontece de ter problema de autonomia entre setores.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

O trabalho é dividido por setores

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não, embora tenhamos os processos descritos e implantados. Estamos em processo de construção da cartilha que servirá como nosso manual.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

A comunicação é problemática. Um dos maiores problemas que temos.

EMPRESA B

FUNCIONÁRIO 1 – SUPERVISOR GERAL

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Controle é a divisão bem feita de tarefas, para que cada setor possa cumprir de maneira eficiente suas tarefas. O controle serve para manter a organização no funcionamento de suas atividades, para que possamos também passar isso para nossos clientes. Exemplos, controle financeiro, é por ele que passa toda a movimentação de entrada e saída de dinheiro, esse controle permite o conhecimento de quanto vamos pagar, quanto vamos receber. Existe o controle de compras, no qual é avaliado o que foi pedido com o que foi recebido. O controle de saída de mercadorias, temos um sistema integrado que nos auxiliam muito.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

Sim. O controle financeiro; controle de compras, é muito importante saber comprar; controle de venda e o controle de cobrança. Eles funcionam, buscamos colocar esses controles em eficácia para que a organização mantenha o padrão de qualidade. Eles funcionam como deveriam, um auxiliando o outro sempre, cumprem o seu papel.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

Sim. Principalmente prévio, antes de realizar qualquer compra a gente sempre pesquisa no mercado, fazemos cotações, se é um *mix* que agregará valor a empresa. Quando chega a mercadoria é feito conferencia. O controle posterior temos como exemplo buscar saber do cliente como foi o atendimento.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Os controles dentro da empresa são avaliados, geralmente, pelo setor administrativo. Nós buscamos saber, prestar atenção no que está dando certo e no que está dando errado. Embora, o poder dentro da empresa seja centralizador, é o dono quem está atento a tudo que acontece na organização, ele abarca toda a responsabilidade de supervisão, tudo depende dele, logo é ele quem avalia os controles aqui dentro.

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

O mercado de Vitória da Conquista é muito bom, competitivo. Mas, gostaria muito, e ainda tenho condições de fazer isso futuramente, que é conhecer o mercado fora da cidade, conhecer grandes polos do Brasil, para tentar trazer inovação, algo que aqui ainda não tem. Informação do que tem de novo no mercado, de como são os processos operacionais fora daqui, a estética das lojas. Porque vire e meche encontramos brechas aqui, e é isso que queremos tampar.

6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?

Na maioria das vezes foi a partir da necessidade que os controles foram estabelecidos, nós não prevemos que algo vai precisar de controle e em qual extensão, é a partir da necessidade que o controle se estabelece. Como a empresa é centralizadora, o processo de definição e aplicação

é restrito ao dono, não opinamos, então fica a cargo dele. Até hoje não sentimos precisão de contratar um especialista para definição dos controles.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Mais acertos do que erros, pela frequência dos erros é possível concluir que acontecem mais acertos do que erros.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim, no estoque. Muitas vezes o estoque do sistema não bate com o estoque físico; acontece de o produto possuir várias partes e estas estarem armazenadas em locais distantes, dificultando a procura. Acredito que neste setor deveria ter um controle maior.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Não possui um organograma elaborado, mas os funcionários sabem a quem obedecer, eles sabem a hierarquia da empresa.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

O trabalho é dividido a partir da característica de cada um. Antes do funcionário ser admitido na empresa nós avaliamos o perfil dele e em qual área ele se encaixa.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não temos manual de procedimentos.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

Acredito que a comunicação aqui seja ótima, porque ela é bem direta, não há ruptura na comunicação entre os setores.

FUNCIONÁRIO 2 – GERENTE ADMINISTRATIVO

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

O funcionário não soube responder essa pergunta, não soube definir controle.

- 2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);**

Controle de estoque, controle de entrega, controle financeiros, são os principais. Todos esses controles são supervisionados pelo dono, ele confere os processos, os procedimentos. Para o dono os controles funcionam e funcionam como deveriam, cumprem o papel, estão de acordo com o que ele acredita, porém acredito que tem outras formas mais eficientes e eficazes de exercer esses controles.

- 3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?**

Sim. Antes, durante e depois. Por exemplo ele sempre acompanha o que tem para pagar e o que tem para receber antes da data prevista. As entregas são supervisionadas, no ato da entrega a mercadoria é filmada, fotografada, e fica arquivada para verificação em futuras reclamações de clientes.

- 4. Os controles são avaliados? Por quem?**

Não. O controle é feito pelo pessoal da administração e não possui uma avaliação.

- 5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?**

Não sinto falta de nenhuma informação que poderia melhorar os procedimentos aqui dentro da empresa. Tudo que preciso saber para trabalhar eu sei.

- 6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?**

Os controles aqui surgiram a partir da necessidade e a extensão também vai de acordo a necessidade.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Acredito que mais acertos do que erros, quase não tem erros nas operações administrativas, financeiras, acontece mais na área de vendas, mas no geral são poucos erros.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim, na área de vendas (no momento da venda e no pós-venda). Acontece alguns problemas corriqueiros, por falta de supervisão mesmo, de controle.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Não. Mas os funcionários sabem a quem se referir para solicitar alguma coisa.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

O trabalho aqui é dividido por setores e de acordo a características de cada um.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não tem manual de procedimentos. Tem alguns recados que colocamos no mural quanto aos comportamentos dos funcionários quando é preciso.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

Acredito que a comunicação aqui é boa entre a gerencia e os funcionários, mas entre os funcionários e a gerencia não. Acredito que a gerencia não abre espaço para a comunicação de baixo para cima, tornando a comunicação interrompida.

EMPRESA C

FUNCIONÁRIO 1 - AUXILIAR ADMINISTRATIVO

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Controle é gerenciamento, planejamento. Com o controle temos todo tipo de informação, e com isso podemos gerenciar, planejar, estabelecer metas. Eles servem para dar informações, através da elaboração de dados, para a gente alcançar, planejar e gerenciar a saúde financeira da empresa. Alguns exemplos aqui são caixa, contas a pagar, contas a receber, tesouraria.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

Eu mesmo não, Manoelito seria mais indicado, pois ele tem mais acesso aos controles. Eu poderia falar das contas a pagar, pois estou relacionado a essa atividade. O controle tanto é feito na entrada da nota, em que o colaborador lança as duplicatas dos fornecedores, recebemos também os boletos pelo correio e por e-mail. Diariamente é criado um relatório de contas a pagar para aquele dia, conferimos com o documento físico para saber se procede a duplicata, pois acontece da nota está cancelada e acontece também da mercadoria ainda não ter chegado, e o título já está vencendo. E passa a relação para a tesouraria fazer o pagamento. O controle de contas a pagar funciona, funciona como deveria e cumpre seu papel.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

São, o controle de contas a pagar por exemplo é feito dois dias antes das duplicatas vencerem, confere todos os títulos. O controle posterior é quando a gente atrasa de fazer essa verificação com antecedência, o boleto venceu e não chegou por correio nem e-mail, e nem enviou a mercadoria, esse é o controle posterior.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Não, mas estamos trabalhando para fazer essa avaliação periódica e sempre atualizando e elaborando novas formas de fazer os controles.

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

Da função que eu estou hoje, as informações são todas abertas para mim. Estão me dando mais abertura para poder ajudar mais em outros setores. No setor que tomo conta tenho todas as informações necessárias.

- 6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?**

Eu tenho um ano de casa, e quando cheguei os controles já eram feitos dessa forma, então não sei te dizer se eles surgiram de uma necessidade, ou contrataram alguém para analisar.

- 7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?**

Aqui temos mais acertos do que erros, o próprio controle me permite concluir isso. A parti do momento que puxamos a listagem do sistema e conferimos com os títulos físicos, verificamos que a nota foi lançada corretamente.

- 8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?**

Sim, no setor de caixa, prestação de contas. Mas não conheço bem esses setores, conhecendo possa ser que não precise, não tenho certeza.

- 9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?**

Existe. Está coordenado horizontalmente, é bem estruturado, é seguido, é bem orientado quanto a saber quem procurar em determinados momentos. Mas acredito que pode ser feito ajuste para melhorar.

- 10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?**

Está dividido entre setores, cada setor tem sua responsabilidade e cada um presta conta para a pessoa encarregada, no caso o chefe do setor.

- 11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)**

Não há manual de procedimentos.

- 12. Comunicação e feedback de informação na empresa?**

A comunicação é boa, clara e objetiva.

FUNCIONÁRIO 2 – DIRETOR ADMINISTRATIVO

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Controles são mecanismos que a empresa tem para acompanhar as rotinas, para ter segurança e eficiência, eles servem para manter a segurança, o funcionamento e para facilitar o acompanhamento das rotinas. Se você não tem controle fica tudo muito solto, então acaba não tendo um acompanhamento eficiente, o controle ajuda acompanhar o que realmente está sendo feito. Por se tratar de empresa familiar a gente confia muito ainda nas pessoas, mas na parte de logística as pessoas trabalham via sistema e a gente tem como acompanhar o trabalho, por exemplo: se a pessoa de compras faz um pedido e essa mercadoria chega, quem vai fazer a entrada do sistema tem que puxar esse pedido, lançar a nota no sistema, quem vende utiliza o sistema também, isso permite o acompanhamento do que foi comprado, do que chegou e do que foi vendido.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

Os principais controles são na parte de estoque e na parte financeira. Tudo é feito através de sistema, quando ocorre uma venda por exemplo ela vai automaticamente para o financeiro. O sistema permite acompanhar tudo que foi vendido, se foi a vista, se foi a prazo, a pessoa que trabalha na parte de cobrança faz tudo por sistema, então tem esse acompanhamento, não é isolado, o sistema é integrado, não é um controle manual. Esses controles funcionam, em uma situação ou outra pode acontecer uma determinada falha, mas de modo geral funcionam, considero que tem um grau bom de segurança, de eficiência. Não funcionam como deveriam, acho que funcionaria como deveria só se funcionasse 100% e eventualmente acontece um descontrole que pode ocasionar falha. Eles cumprem seu papel, não funcionam 100%, mas funcionam, então de certo modo cumprem o seu papel.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

Sim. Eles são exercidos paralelamente as atividades desenvolvidas, controle prévio não fazemos, posterior sim, por exemplo no controle do financeiro a gente sempre acompanha o que tem de contas a pagar e o que tem de contas a receber, isso é feito no setor financeiro,

mas aqui no setor administrativo nós acompanhamos essa rotina, se recebeu, se pagou, o sistema permite acompanhar isso diariamente. Quando é feita uma venda o sistema já movimenta o estoque, as contas a receber e isso pode ser acompanhado instantaneamente, no momento que for oportuno, que for necessário.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Não são avaliados

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

Algumas informações gerenciais, informações que a contabilidade poderia fornecer, por exemplo na parte de custos, pois a contabilidade faz mais a parte burocrática. Talvez se tivéssemos uma contabilidade interna poderíamos fazer uso de uma contabilidade gerencial que auxiliasse na tomada de decisões, para poder ter mais decisões acertadas.

6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?

A partir dessa necessidade nós fazemos algumas análises, mas não de forma sistêmica, mas fazemos alguma análise para poder tomar decisões. De acordo as necessidades nós fomos incrementando os controles, não foi alguém que veio aqui e disse o que teria que ser feito, nós quem implantamos de acordo as necessidades e avaliações que fizemos.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Aqui temos mais acertos do que erros, com certeza. Eventualmente acontece erros, mas nós conseguimos ter o acompanhamento, e o nível de acerto é bem maior. Por ainda ser uma empresa pequena, nós conseguimos ter esse acompanhamento, por isso a gente chega a essa conclusão.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim. No setor de logística por exemplo, deveríamos ter um controle mais rígido quanto ao estoque e a expedição, assim teríamos um nível de assertividade maior.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Existe. Estamos até pensando em fazer umas modificações, mas ele existe. Ele não é seguido à risca, precisa de ajustes, por ser empresa com característica familiar temos certa dificuldade de seguir o organograma.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

Aqui é dividido por setores, comercial, logística, financeiro, de compras, administrativo, RH, entre outros.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não existe manual de procedimentos.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

A comunicação aqui não é boa, precisa melhorar muito. Temos uma deficiência nesse sentido, temos até focado nisso para poder ver o que podemos melhorar.

Por se tratar de uma empresa familiar não temos o controle ainda levado ao pé da letra em alguns setores, por exemplo o financeiro. Por mais que seja uma pessoa de confiança, esta é passível de falha, e com o controle se tem mais segurança.

EMPRESA D

FUNCIONÁRIO 1 – SETOR FINANCEIRO

1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.

Tudo o que é um controle para mim é considerado uma organização, é uma forma de organização. É você checar alguma coisa, colocar alguma coisa em prática no intuito de organizar, deixar algo prático, resumido, menos burocrático, com mais acesso a agilidade. No

meu entender é para isso que serve o controle. Exemplo principal de controle aqui é o próprio controle de estoque, controle no depósito.

2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);

Para o meu serviço o mais importante é o controle de caixa, eu pago fornecedor, controlo caixa, faço a conferência diária, organizo o pagamento do dia seguinte, confiro faturamento. Aqui tem, também, o controle de estoque que é o básico, o fundamental na empresa, controle de depósito, controle financeiro. Alguns funcionam, outros não. Não funcionam como deveriam. Os que funcionam cumprem o seu papel. De um ano para cá está mais organizada a empresa, o controle da filial já está quase chegando a 100%, o estoque físico está se equiparando com o do sistema.

3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?

Tem que ter o controle prévio, por exemplo, eu controlo, organizo, faço a conferência do serviço bancário que tenho que fazer no dia seguinte, confiro boletos, confiro os pagamentos, busco saber se os boletos têm nota, se chegou ou não a mercadoria, para que no dia do vencimento já esteja pronto para efetuar o pagamento. O controle concomitante é o acompanhamento do caixa e o posterior é a conferência do caixa, a conferência do que eu paguei para poder lançar no caixa.

4. Os controles são avaliados? Por quem?

Pela contabilidade, na verdade conferidos. Aqui ninguém me avalia, até porque não tem ninguém que faça meu serviço, aqui sou eu mesmo, se tiver alguma coisa errada eu mesmo que vou ter que me corrigir.

5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?

Muitas informações, coisas que a gente tem intenção, vontade de tentar opinar, mudar, só não vou te dizer quais, são muitas coisas.

6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista

para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?

Sim, a partir da necessidade a gente tenta mudar. O controle nasce de uma necessidade, acho que nunca contratou algum especialista para identificar os controles, e se já teve foi coisa da própria contabilidade.

7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?

Acredito que mais acertos do que erros, quando a gente faz uma coisa no intuito de melhorar é provável que tenha mais acertos.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Acredito que sim. Ne todos os setores. Mas os controles aqui estão mudando, melhorando. Aqui tem coisas, picuinhas em certas coisas que não teria necessidade, e em outras que deveriam ter mais controle não o tem.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Não existe.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

De uns três anos para cá o trabalho já está bem dividido. A empresa cresceu e as atividades foram divididas por setores.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Cada um sabe o que tem que fazer, mas não tem manual de procedimentos.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

A comunicação é boa. Tem comunicação até demais, entre patrões e entre colegas.

FUNCIONÁRIO 2 – SETOR ADMINISTRATIVO

- 1. Para você o que é controle? Para que eles servem? De exemplos aqui na empresa.**

É difícil definir controle, eu sei o que é, mas não sei definir.

- 2. Você seria capaz de falar sobre os principais controles internos da sua empresa? Eficácia (eles funcionam), Eficiência (eles funcionam como deveriam), Efetividade (são fundamentais – cumprem o seu papel);**

A gente tem o controle de entrega, controle de estoque, controle de despesa. Eles funcionam, até agora funcionam como deveriam, cumprem o seu papel. Eles todos são feitos no sistema.

- 3. O controle é exercido de maneira prévia, concomitante e posterior as atividades?**

Normalmente é concomitante. O controle de estoque, por exemplo, no momento que efetuam a venda, que o orçamento é lançado, aí já controla o estoque.

- 4. Os controles são avaliados? Por quem?**

Sim. No caso do estoque é pelo responsável de logística.

- 5. Quais informações sobre o seu negócio que você gostaria de ter e não consegue por algum motivo? Que motivo seria esse?**

Acho que não tem nenhuma informação, o essencial a gente tem.

- 6. É a partir dessa necessidade que vocês definem qual o controle pretendido, a oportunidade de aplica-lo e em que extensão? Ou foi contratado especialista para identificar a necessidade, a oportunidade e a extensão dos controles que deveriam ser aplicados? Como se dá esse processo de definição e aplicação de controles dentro da empresa?**

Os controles aqui são definidos a partir de uma necessidade, nós já tentamos contratar um pessoal que faz auditoria, mas não deu certo.

- 7. Quem operacionaliza os controles comete erros - Mais erros do que acertos – menos erros do que acertos. O que permite concluir sobre?**

Acho que aqui tem mais acertos do que erros. Porque pela conferência que a gente faz tem dado tudo certinho. Normalmente fazemos conferência e tem batido.

8. Você acredita que deveria existir algum controle mais rígido em algum setor da empresa? Qual?

Sim. Acho que em todos, financeiro, estoque, retirada de mercadoria.

9. Existe um organograma na empresa? Como está coordenada hierarquicamente a empresa? Ele é seguido ou precisa de modificações?

Não tem.

10. Como está dividido o trabalho na empresa e entre as pessoas?

É dividido por setores, tem o de depósito, de vendas, de logística, é por setor.

11. Há manual de procedimentos? Os procedimentos são seguidos? (Se não são, quais não são?)

Não há manual de procedimentos.

12. Comunicação e feedback de informação na empresa?

A comunicação é boa, tudo por *WhatsApp*, todo mundo diz o que quer dizer. Quando tem reunião todo mundo fala o que quer falar, é tranquilo.

ANEXO A – OFICIO DA RECEITA FEDERAL DE VITÓRIA DA CONQUISTA

Ministério da Fazenda
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Superintendência Regional da Receita Federal da 5ª Região Fiscal
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista
Praça Virgílio Ferraz 32 - Centro
45000-901 - Vitória da Conquista - BA
(77) 3424-8800 (77) 3424-8806 (77) 3424-8800_drfvca.ba@receita.fazenda.gov.br

Ofício nº 15/2018/DRF-VCA/SRRF05/RFB/MF-BA

Vitória da Conquista, 2 de março de 2018.

A Sua Senhoria a Senhora
Indrid Santos Lima
Estudante de Ciências Contábeis da UESB
Av. Serrinha 2452 - Brasil
45051-140 - Vitória da Conquista - BA

Assunto: **Requerimento de Informação**

Prezada Senhora,

Com intuito de auxiliar seus estudos monográficos, informamos que em 2017 havia 351 empresas ativas em Vitória da Conquista no ramo de Comércio Varejista de Material de Construção (CNAE Grupo 474).

Esclarecemos que das 351 empresas, 271 são optantes pelo Simples Nacional.

Atenciosamente,


Roberta Andrade Nery Matos
Delegada Substituta

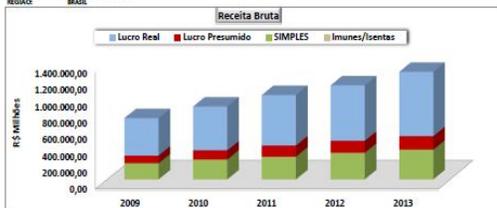
Documento elaborado no COMPROT.

Nº. Protocolo: 01100149.000046.2018.000.000

ANEXO B – DADOS SETORIAIS 2009-2013

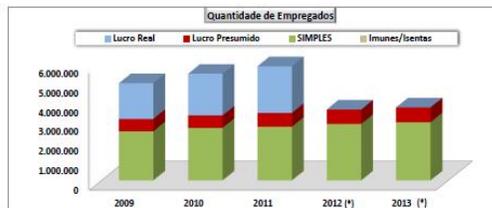


SETOR: Comércio varejista
REGIÃO: BRASIL



Índice de Concentração (TIIC)

Ano	2009	2010	2011	2012	2013
2009	9%	10%	10%	10%	10%
2010	9%	10%	10%	10%	10%
2011	9%	10%	10%	10%	10%
2012	9%	10%	10%	10%	10%
2013	9%	10%	10%	10%	10%



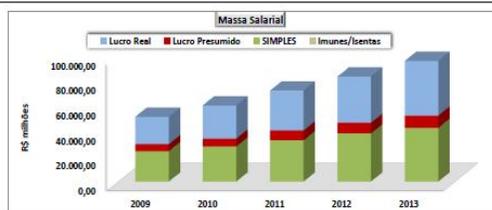
Ótimo Médio de Empregados por Empresa

Ano	2009	2010	2011	2012	2013
2009	9	9	9	9	9
2010	9	9	9	9	9
2011	9	9	9	9	9
2012	9	9	9	9	9
2013	9	9	9	9	9



Salário Médio Mensal (R\$)

Ano	2009	2010	2011	2012	2013
2009	794,60	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2010	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2011	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2012	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2013	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30



Salário Médio Mensal (R\$)

Ano	2009	2010	2011	2012	2013
2009	794,60	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2010	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2011	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2012	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30
2013	849,52	849,52	849,52	1.752,28	1.867,30