

**CONTROLES INTERNOS EM EMPRESAS DE MÉDIO PORTE:
UM ESTUDO DE CASO NO SETOR VAREJISTA**

Jessica Pacheco Caetano

Universidade Federal do Ceará

Dante Baiardo Cavalcante Viana Júnior

Universidade Federal do Ceará

Sylvia Rejane Magalhães Domingos

Universidade Federal do Ceará

Vera Maria Rodrigues Ponte

Universidade Federal do Ceará

RESUMO

Os controles internos contribuem para eliminar desperdícios, evitar fraudes e erros, apoiar as decisões gerenciais e, muitas vezes, aperfeiçoar a qualidade das tarefas. Assim, o uso de controles internos por empresas de médio porte revela-se fundamental para a garantia de sua sobrevivência, haja vista a sua exposição a um mercado mutável e complexo. Diante do exposto, o presente estudo teve o objetivo de evidenciar os métodos de controle interno utilizados por uma empresa de médio porte do setor varejista sediada no Ceará. Os controles internos da empresa foram analisados dentro de cada um dos seus principais setores, tais como o setor financeiro, de vendas e de recursos humanos, o foco foi verificar como eles garantem a geração de informações úteis e confiáveis. Dessa forma, foi realizado um estudo de caso através de um questionário com perguntas sobre os controles internos a cargo de setores específicos. Concluiu-se que a empresa estudada apresenta controles internos bem definidos, apontados como básicos e fundamentais (controle de custos, controle de vendas, controle de estoques, controle financeiro e controle de recursos humanos), visando ao seu crescimento e a sua continuidade.

Palavras-chave: controle interno, empresas de médio porte, setor varejista.

CONTROLES INTERNOS EM EMPRESAS DE MÉDIO PORTE: UM ESTUDO DE CASO NO SETOR VAREJISTA

1 INTRODUÇÃO

Na busca pela transparência dos negócios e pela sustentabilidade econômica, as empresas utilizam controles internos. Ribeiro e Timóteo (2012) entendem que os controles internos contribuem para eliminar desperdícios, evitar fraudes e erros, apoiar as decisões gerenciais e, muitas vezes, aperfeiçoar a qualidade das tarefas.

No mesmo sentido, Mário *et al.* (2013) destacam que a implementação de controles internos possibilita mais eficácia e eficiência na execução das atividades operacionais, culminando em uma confiabilidade das informações e, conseqüentemente, em uma adequada mensuração da situação patrimonial e financeira e do resultado. Dessa forma, pode-se afirmar que os gestores consideram o controle interno uma arma de grande relevância e importância para a longevidade e o sucesso da empresa.

Ao adotar um conceito mais amplo, o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (*American Institute of Certified Public Accountants* – AICPA) afirma que os controles internos compreendem o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Crepaldi (2008), por sua vez, afirma que a importância do controle interno está relacionada com a necessidade de normatização de medidas que possam garantir o fluxo das operações e informações. A análise da eficiência dos fluxos, a qual transforma dado em informação, é muito relevante, pois, a partir dela, o gestor, com sua experiência administrativa, garante o resultado das decisões, viabilizando o alcance dos objetivos da empresa.

Ribeiro e Timóteo (2012) afirmam que os controles internos podem ser distribuídos em controles administrativos e controles contábeis. Segundo Perez Jr. (2006), os controles administrativos são como um plano da organização, ou seja, são todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e a obediência às políticas administrativas; já os controles contábeis, segundo Sá (2002), são aqueles relacionados com a proteção dos ativos, com as demonstrações contábeis e com a validade dos registros contábeis.

Os controles internos, segundo Pereira (2004), favorecem o processo de gestão, não apenas quanto à prevenção de fraudes. Segundo esse autor, outra função, considerada a mais importante, é a sua contribuição informativa, que subsidia a gestão no processo decisório. Além disso, outra grande missão dos controles internos são as suas ações preventivas, que protegem as empresas de erros futuros.

Diante do exposto, o uso de controles internos por empresas de médio porte revela-se fundamental para a garantia de sua sobrevivência, haja vista a sua exposição a um mercado mutável e complexo. A garantia de eficiência e eficácia dos processos torna fundamental

para a continuidade e sucesso da empresa o permanente uso de controles internos na parte administrativa, na área contábil e na gerencial.

O presente estudo tem como objetivo geral evidenciar os métodos de controle interno utilizados por uma empresa de médio porte do setor varejista sediada no Ceará. Adicionalmente, pretende-se avaliar os benefícios e os malefícios para a empresa como reflexo dos métodos de controle utilizados ou que tenham deixado de ser empregados.

Este estudo contribuirá também para ressaltar a importância dos métodos de controle interno, destacando-os como uma das melhores fontes de informações para subsidiar as decisões do gestor e a prevenção de fraudes, além de proporcionar o crescimento e a continuidade da empresa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controles internos

Dentre os diversos objetivos dos controles internos, destaca-se a geração de benefícios em diferentes pontos da empresa. É de fundamental importância, portanto, entender de forma clara tais objetivos e os seus métodos comumente aplicados.

Segundo Attie (2010), o controle interno tem quatro objetivos básicos: (i) a salvaguarda dos interesses da empresa; (ii) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; (iii) o estímulo à eficiência operacional; e (iv) a aderência às políticas vigentes.

No entendimento de Crepaldi (2008), o controle interno pode ser definido como o sistema de uma empresa que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os métodos e medidas adotados com a finalidade de salvaguardar os ativos, verificar a exatidão e a fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais, desenvolver a eficiência nas operações e comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

De uma forma mais individualizada, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009) explicitam os principais objetivos do conjunto de sistemas de controle interno, a saber:

- a) verificar e assegurar o cumprimento das políticas e normas da companhia nas relações comerciais e profissionais, incluindo o código de ética;
- b) obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para subsidiar decisões;
- c) comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- d) proteger os ativos da entidade, compreendendo bens e direitos;
- e) prevenir erros e fraudes, possibilitando, em caso de sua ocorrência, a descoberta o mais rápido possível, determinando-se sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- f) servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção;

- g) registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- h) estimular a eficiência do pessoal, mediante vigilância exercida por meio de relatórios;
- i) assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registro e controle das provisões e perdas reais e previstas;
- j) assegurar o correto processamento das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos; e
- k) possibilitar a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

As visões de três diferentes autores abordam os mesmos fatores, o que se pode resumir através do ponto de vista de Padilha (2011), o qual afirma que o eficiente controle das operações requer relatórios e análises que reflitam a situação da companhia. A salvaguarda dos ativos e a prevenção ou descoberta de erros e fraudes é responsabilidade da administração, para cuja adequada execução necessita de um bom sistema de controle interno.

Assim, fica claro que o controle interno tem utilidade e benefícios tanto para a contabilidade quanto para a administração, sendo importante a sua aplicação dentro dos setores que englobam tais ciências, e não sendo razoável achar que se deve trabalhar apenas com o setor administrativo ou apenas com o setor contábil.

Attie (2010) afirma que a cada dia que passa dá-se a devida importância aos métodos científicos de administração, embora seja praticamente desconhecida uma acepção clara de controle interno. Às vezes, imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, geralmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Na opinião de Boynton, Johnson e Kell (2002), os controles internos representam um processo operado pela administração e pelos demais envolvidos, e desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: (i) confiabilidade de informações financeiras; (ii) obediência às leis e regulamentos aplicáveis; e (iii) eficácia e eficiência de operações.

Segundo essa visão, os controles internos das empresas são analisados dentro de cada um dos seus principais setores, tais como o financeiro, o de vendas e o de recursos humanos, que compõem a empresa formalmente. Ao se analisar os controles internos dos setores formais da empresa, espera-se poder avaliar como eles garantem a geração de informações úteis e confiáveis.

2.1.1 Controle de custos

Uma das principais formas de controle dos custos de uma empresa se dá pelo uso da Contabilidade de Custos. Segundo Leone (2000), a contabilidade de custos pode ser conceituada como o ramo da contabilidade que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos componentes da organização, dos planos operacionais

e das atividades de distribuição, para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo decisório e no planejamento.

Segundo Machado (2008), o controle exercido pela contabilidade de custos diz respeito, essencialmente, ao fornecimento de dados provenientes dessa contabilidade, para o estabelecimento de padrões e regras de controle, além de orçamentos e outras formas de previsão.

No mesmo sentido, Iudícibus (1980) diz que, dentre várias aplicações, a contabilidade de custos fornece informações contábeis e financeiras para decisão entre alternativas, e que esse tipo de decisão requer informações contábeis que não são facilmente encontradas nos registros da contabilidade financeira. Na melhor das hipóteses, requerem um esforço adicional de classificação, agregação e refinamento, para poderem ser utilizadas em tais decisões.

Martins (2002) afirma que, no processo decisório, o controle de custos se dá na alimentação de informações sobre valores que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo referentes a medidas de corte de produtos, fixação de preços de venda, opção de compra ou fabricação etc.

Assim, pode-se notar que a contabilidade de custos é o melhor caminho para se gerar as informações sobre os custos da empresa, que, por sua vez, embasam o processo decisório.

2.1.2 Controle de vendas

O controle de vendas é de suma importância para identificação de como a empresa deve agir perante o volume de vendas, como essas vendas estão sendo realizadas e como torná-las mais positivas e lucrativas.

Um dos métodos que o mercado oferece, e que é bastante demandado pelos consumidores, são as vendas a prazo, responsáveis pelo aumento do volume de faturamento, exigindo, porém, mais controle financeiro.

Nesse sentido, Assaf Neto e Silva (2006) dissertam que a venda a prazo pode ser identificada como uma boa alternativa de estratégia de mercado. É comum, no mercado de varejo, o uso da venda a prazo objetivando proporcionar um volume médio de vendas superior ao da venda à vista. Nesse envolvimento, a empresa pode optar por oferecer crédito, como forma de incentivar as vendas.

2.1.3 Controle de estoques

Bowersox e Closs (2001) afirmam que o gerenciamento de estoques é o processo integrado por meio do qual são obedecidas as políticas da empresa e da cadeia de valor com relação aos estoques. A abordagem reativa ou provocada usa a demanda dos clientes para deslocar os produtos por meio dos canais de distribuição. Uma filosofia alternativa é a abordagem de planejamento, que projeta a movimentação e o destino dos produtos por meio dos canais de distribuição, de conformidade com a demanda projetada e com a disponibilidade dos produtos. Uma terceira abordagem, híbrida, constitui uma combinação das duas primeiras, resultando numa filosofia de gerenciamento de estoques que responde aos ambientes de mercado e dos produtos.

Dessa forma, Campiglia e Campiglia (1993) atestam que nos controles de inventários, onde se controlam os movimentos de entradas e saídas e o estoque remanescente, o material é sempre referido por sua classificação codificada. A arrumação física do material obedece à sequência ou ordem da própria classificação, e a identificação pode se dar através de números. As vantagens consistem em facilitar as referências no sistema contábil dos custos, da emissão das requisições de compras, e servir de instrumento de controle no planejamento da produção e nos orçamentos da empresa.

Segundo Viana (2002) gerir estoques economicamente consiste essencialmente na procura da racionalidade e do equilíbrio com o consumo, de tal maneira que: a) as necessidades efetivas de seus consumidores sejam satisfeitas com mínimo custo e menor risco de falta possível; b) seja assegurada a seus consumidores a continuidade de fornecimento; e c) o valor obtido pela continuidade de fornecimento deve ser inferior à sua própria falta.

2.1.4 Controle financeiro

Através do controle financeiro e dos documentos por ele gerados, o gestor tem em mãos informações essenciais, que abrangem e influenciam todos os setores da empresa e englobam um pouco de todos os outros controles internos.

Segundo Gitman (2004), os planos financeiros e orçamentários da empresa são os principais fatores para se estabelecer um roteiro capaz de atingir os objetivos institucionais, pois refletem em todos os setores, funcionando como mecanismo de controle para as demais atividades.

Nesse sentido, o planejamento financeiro da empresa é o responsável por determinar as diretrizes, como evidencia Ross (1995). Ele se faz necessário por diversos motivos, tais como o estabelecimento de metas, as decisões sobre o investimento e o financiamento a serem realizados, a minimização das surpresas e a adequação às possíveis mudanças. O fato de realizar um planejamento faz com que as empresas estejam aptas a cumprir suas metas no futuro, de forma que controlar o planejado pode ocasionar alterações necessárias nas metas predeterminadas, diante de mudanças nas condições endógenas e/ou exógenas.

2.1.5 Controle de recursos humanos

Segundo Martins (2004), os contínuos desafios com que atualmente se defrontam as organizações, decorrentes dos elevados níveis de competitividade, possibilitam que os recursos humanos se assumam como o seu principal elemento diferenciador.

Nesse contexto, Ivancevich (2008) atesta que a gestão de recursos humanos compreende a articulação e o ajustamento entre as pessoas que trabalham na organização e as necessidades estratégicas corporativas, assegurando a total utilização dos recursos humanos disponíveis. Envolve a gestão efetiva das pessoas no contexto organizacional, estudando aquilo que pode ser feito para torná-las mais produtivas e satisfeitas.

Os elementos considerados fundamentais para uma eficaz gestão estão compreendidos na sua missão e na sua estratégia, na estrutura organizacional e na sua gestão de recursos humanos. A inclusão da gestão de recursos humanos como uma atividade fundamental deriva do fato de cada aspecto organizacional envolver recursos humanos: as pessoas que executam o trabalho e desenvolvem as ideias são essenciais para a sobrevivência

da organização, atenuando ou intensificando os seus pontos fortes ou fracos (IVANCEVICH, 2008).

Da mesma forma, segundo Bilhim (2006), as principais funções desempenhadas pela gestão de recursos humanos compreendem a seleção das melhores pessoas para desempenhar determinadas tarefas, a avaliação do desempenho, a compensação (dependente da avaliação do desempenho) e o desenvolvimento (encontrar formas de melhorar o desempenho atual da organização e preparação para os desafios futuros).

Assim, o controle interno é um fator diferenciador na gestão de recursos humanos, que aumentará a qualidade das atividades exercidas em cada setor, havendo, assim, uma otimização de todos os serviços e controles realizados na empresa.

2.2 Controles internos em empresas de médio porte

Segundo Franco e Marra (2009), por controles internos entendem-se todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que possibilitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Dessa maneira, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009) afirmam que a partir de determinado porte, as empresas são gerenciadas de forma segmentada, quase sempre existindo um executivo responsável em cada uma das diversas divisões, departamentos ou setores. Tais responsáveis devem, evidentemente, prestar contas periódicas do desempenho de suas áreas respectivas, dentro da alçada de gerenciamento. Nesse sentido, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009) atestam que as vantagens alcançadas por um controle interno eficiente e eficaz são ainda maiores para a organização, pois podem ajudá-la a se lançar em novos mercados, de forma mais competitiva. Com um melhor controle de seus negócios, a empresa poderá ofertar serviços de mais qualidade.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009) afirmam que a implantação de um sistema de controle, ou mesmo a revisão e o aprimoramento de um sistema já existente, é uma atividade complexa, que requer a observância de algumas diretrizes básicas. Primeiramente, cada empresa deve desenvolver seu próprio sistema de controles. Em segundo lugar, por melhor que seja, nenhum sistema de controles pode compensar ou neutralizar as incompetências dos executivos da empresa. Em terceiro, a complexidade dos sistemas de controles internos não representa garantia de eficácia e eficiência. Em quarto, devem ser fixados prazos realistas e exequíveis no processo de implantação do sistema de controles. Em quinto, é decisiva a participação das pessoas na implantação ou aprimoramento dos controles internos e na futura manutenção e operacionalização sistêmica. Em sexto, os sistemas complexos e impraticáveis são inúteis. E em sétimo, no processo de implantação ou reformulação devem ser consideradas também as perspectivas futuras da empresa.

Diante disso, Almeida (2010) enfatiza que devido à grande expansão dos negócios, percebeu-se a necessidade de se dar mais importância a normas e aos procedimentos internos, devido à impraticabilidade de o administrador supervisionar pessoalmente todas as atividades.

Dessa forma, é fundamental que as empresas de médio porte consolidem e revisem seus controles internos, para que haja eficiência e eficácia nos processos, garantindo-se menos gargalos e mais competitividade e efetividade.

3 METODOLOGIA

De acordo com Silva (2007), a definição da metodologia a ser empregada constitui uma etapa extremamente importante da pesquisa. Os procedimentos metodológicos deste estudo têm características descritivas e qualitativas. A análise descritiva, segundo Colauto e Beuren (2009), preocupa-se fundamentalmente em investigar o que é, ou seja, descobrir as características de um fenômeno. Para conhecer e fundamentar o tema do estudo, primeiramente será realizado um levantamento bibliográfico. Em seguida, através de um estudo de caso, serão qualificados dados coletados na amostra a ser estudada, definindo-se a característica qualitativa do estudo.

Segundo Gil (2010), o estudo de caso consiste na análise profunda e exaustiva de um ou poucos objetos, de maneira a possibilitar seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível por meio de outros delineamentos já considerados. Yin (2002) acrescenta que o estudo de caso é uma investigação empírica de um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos; explana ainda que a capacidade de envolver diversas variedades é um fator diferenciador do estudo de caso. Vergara (2005) afirma que o estudo de caso é circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas como pessoa, produto, empresa, órgão público, comunidade ou mesmo país.

O estudo será realizado em uma empresa de médio porte do setor varejista, localizada no Ceará. A empresa tem 17 filiais, sendo 11 no próprio estado, duas no Maranhão e quatro no Piauí. É sediada em Fortaleza e tem dois centros de distribuição no Ceará. Registra um faturamento mensal médio de 10 milhões de reais, possui aproximadamente 700 empregados e tem 56 anos de fundação. Trata-se de empresa familiar, cuja diretoria é formada pela segunda geração da família.

Bornholdt (2005) afirma que uma empresa é considerada familiar quando um ou mais dos fundamentos a seguir são identificados em uma organização ou em um grupo de empresas: o seu controle acionário pertence a uma família ou aos seus herdeiros, os seus laços familiares determinam a sucessão no poder, seus parentes encontram-se em posições estratégicas como na diretoria ou no conselho de administração, falta de liberdade total ou parcial de vender suas participações/quotas acumuladas ou herdadas e os atos da família repercutem dentro da empresa não importando muito se nela atuam.

Segundo Borges (2008) as empresas familiares em seus princípios, também têm como objetivos a busca por lucratividade, pelo crescimento individual de cada membro e o crescimento coletivo, entre os colaboradores e dirigentes da organização e consequentemente o desenvolvimento do negócio.

Nesse sentido Brockhaus (2004) argumenta que o processo sucessório é um momento significativo no ciclo de vida da empresa familiar, dado que o início de uma nova gestão pode propiciar melhorias à organização, ou mesmo o fracasso do projeto instituído pelo fundador. Diante disso, a maioria das empresas familiares sente dificuldades em passar o comando ao seu sucessor.

O estudo limita-se a analisar e investigar apenas a população amostral escolhida, sem que as conclusões alcançadas sejam generalizadas para outras instituições. Porém,

contribuirá para o crescimento e continuidade de outras instituições que se encaixem no perfil da pesquisa.

A coleta dos dados dar-se-á por meio de um questionário, com perguntas de livre resposta, em que foi abordado o funcionamento dos controles internos na empresa, para identificação das modalidades que ela adota. Em seguida, os dados serão confrontados com aqueles apontados na pesquisa como os mais básicos e de fundamental importância para o sucesso e continuidade das empresas no mercado, que são: controle de custos, controle de vendas, controle de estoques, controle financeiro e controle de recursos humanos.

O Quadro 1 apresenta o questionário aplicado na empresa, reunindo 35 perguntas, distribuídas em seis seções, sendo a primeira com questões relacionadas ao perfil da empresa, e as demais com questões específicas sobre a estrutura dos controles internos – conforme apontado no referencial teórico – adotados pela empresa.

Quadro 1 – Questionário adotado no estudo

Questionário sobre controles internos	
Perfil	
1	Qual o tempo de existência da empresa?
2	Qual a missão da empresa?
3	Qual a visão da empresa?
4	Quais os valores da empresa?
Controle de custos	
5	A empresa controla os custos dos produtos?
6	A empresa utiliza esses custos na formação dos preços de venda? Como?
7	A empresa usa os custos como parâmetros nas opções de compra?
8	A empresa usa os custos como parâmetros para envio de mercadoria para alguma loja?
9	A empresa analisa e interpreta os custos do produto vendido?
10	As informações sobre os custos da empresa têm relevância nas decisões da empresa? De que tipo?
Controle de vendas	
11	A empresa realiza controle das vendas? Que tipo de controle?
12	A empresa utiliza atividades que incentivam as vendas? Quais?
13	A empresa realiza vendas à vista e a prazo? Quais são os tipos de venda a prazo?
14	A empresa utiliza a informação histórica das vendas para a definição das metas?
15	A empresa define as metas de venda com base em quais critérios?
16	As informações sobre as vendas têm relevância nas decisões da empresa? De que tipo?
Controle de estoques	
17	A empresa faz o controle da movimentação (entrada e saída) do estoque?
18	A empresa faz a arrumação física do estoque? Com que frequência? Em todas as filiais?
19	A empresa leva em conta os estoques nas opções de compra?
20	A empresa leva em conta os estoques nas promoções e nas atividades de incentivo às vendas?
21	Qual o tratamento contábil/financeiro dado pela empresa às avarias? São despesas? São parte de avaliação das lojas?
22	As informações sobre os estoques têm relevância nas decisões da empresa? De que tipo?
Controle financeiro	
23	Como a empresa faz o controle das vendas à vista?
24	Como a empresa faz o controle das vendas a prazo?

25	Como a empresa faz o controle dos títulos a pagar?
26	A empresa elabora relatórios financeiros? Que tipos de relatório? Esses relatórios são acompanhados? Qual a periodicidade?
27	A empresa faz o acompanhamento do lucro/prejuízo a partir dos relatórios?
28	A empresa elabora relatórios contábeis? Qual a periodicidade?
29	A empresa submete os relatórios contábeis à análise periódica de um contador, <i>controller</i> ou gerente financeiro?
30	O controle dos dados contábeis realizados atualmente é eficiente e confiável? Por quê?
Controle de recursos humanos	
31	A empresa possui setor de RH?
32	Quais as atividades do setor de RH?
33	A empresa se preocupa com a satisfação dos seus colaboradores?
34	A empresa avalia o desempenho dos seus colaboradores?
35	A empresa realiza reciclagem com os colaboradores? Como?

Fonte: Elaborado pela autora.

O questionário foi aplicado nos dias 4 e 5 de maio de 2016, no escritório central da empresa, sendo respondido pelo diretor geral, pelo *controller* e pelos coordenadores setoriais. As questões serviram como ponto de partida para a discussão dos controles ali implementados.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A empresa analisada atua no mercado há 56 anos, porém, não apresenta missão, visão e valores bem definidos, o que por sua vez pode significar falta de planejamento, já que esses três princípios são fundamentais para direcionar a empresa ao tomar as suas decisões e fazer previsões para o futuro.

A sofisticação tecnológica, os imensos mercados que se abriram e as maneiras de se chegar a eles, bem assim a acirrada competição inter e intranacional exigem que a gestão da empresa estabeleça com antecedência a sua missão, a sua visão e os seus valores, para que, a partir deles, possa estudar as perspectivas futuras, selecionar os caminhos a serem seguidos e implantar e revisar os controles internos, como forma de garantir o atingimento dos seus principais objetivos.

Ainda sobre o perfil, trata-se de empresa familiar, estando hoje na segunda geração de proprietários. A direção foi transmitida de pais para filhos, os quais seguem a mesma linha de administração do negócio da família, aprimorando a gestão, sem modificar a essência da firma. Destaque-se que a gestão é sólida e controlada, seguindo os passos ensinados pela primeira geração e acrescentando novos conhecimentos.

Acerca do controle de custos, observa-se que a empresa controla os custos dos seus produtos através de sistema informatizado, alimentado pelos registros de valores de compra (aquisição de mercadorias), fretes, impostos, entre outros. A apuração dos custos possibilita a formação dos seus preços de venda através de um *mark-up* mínimo. Tais valores de custos são utilizados como parâmetros nas opções de compra de produtos e também para o envio de mercadorias para as lojas. O controle de custos dos produtos é considerado o coração da empresa para uma precificação eficaz. Outro uso do controle de custos dos produtos reside na análise dos custos das mercadorias vendidas, sendo um ponto fundamental na avaliação dos resultados de cada loja.

Com relação ao controle de vendas, estas são acompanhadas diariamente por um sistema informatizado, sendo realizado também o acompanhamento do atingimento das metas de cada filial individualmente e da empresa como um todo. Esse histórico de vendas é relevante para a gestão da empresa, pois a sua análise é fundamental para a tomada de decisões como, por exemplo, a própria formulação das metas futuras, a mudança de gestão e a reestruturação de lojas. Para incrementar as vendas, a empresa utiliza promoções, liquidações periódicas e propaganda em televisão e rádio. A empresa realiza vendas à vista e a prazo, distribuídas em quatro modalidades: dinheiro, cheque, cartões de crédito e de débito e boleto bancário.

Ainda sobre o controle das vendas, destaca-se que a empresa possui dentro do setor financeiro – responsável pelo acompanhamento das vendas – três subsetores que controlam as vendas por modalidade, sendo que: a) um deles é responsável pelo controle das vendas em dinheiro e em cheque, checando as informações de venda com os valores recebidos fisicamente ou por depósito bancário; 2) outro tem a responsabilidade de controlar os valores das vendas por meio de cartões de crédito e de débito, comparando-os com as informações recebidas dos bancos e das administradoras de cartões; e 3) o terceiro é responsável pelo controle das vendas para pagamento por meio de boleto bancário, conferindo as requisições de compra e os pedidos de venda.

No que tange ao controle de estoques, foi observado que a empresa controla a movimentação dos estoques de todas as filiais e centros de distribuição, a partir das notas fiscais de entrada, saída e transferência. Assim, o sistema informatizado possibilita o acompanhamento dos estoques por loja, e a partir dele as requisições de produtos são realizadas pelas lojas. Em síntese, a gestão identifica os produtos indisponíveis e solicita a sua reposição. O centro de distribuição é responsável por receber as requisições, preparar os lotes e entregar os produtos de acordo com o cronograma de entregas preestabelecido. Essa sistemática visa garantir a eficiente reposição de produtos para venda e a distribuição sistemática e racional das entregas de requisições realizadas pelo centro de distribuição. Ressalte-se que a arrumação física dos estoques é realizada sempre que necessário, chegando a ser diária em alguns casos.

Além dos custos dos produtos, os estoques também são relevantes no processo de compra de produtos, devido à análise da sua movimentação. A gestão entende que grandes estoques podem gerar perdas por desvalorização e problemas de armazenagem, o que incorre em despesas e desembolsos evitáveis. Destaque-se que as avarias (produtos com defeito irreparável) são tratadas como despesas após a autorização do setor responsável; são controladas mensalmente; e compõem a avaliação do desempenho mensal de cada loja. Os saldos de estoques também são levados em conta no lançamento de promoções e atividades que incentivam a venda.

Acerca do controle financeiro, destaca-se que a empresa gera relatórios financeiros de acompanhamento do fluxo de caixa, das despesas incorridas – sob a ótica do regime de caixa – e dos investimentos realizados, os quais são mensalmente acompanhados pelo diretor financeiro. Ademais, outros relatórios são gerados de acordo com a necessidade da diretoria. O controle dos valores disponíveis é realizado diariamente, através do fechamento do caixa geral da empresa e por meio da checagem diária do recebimento dos valores de cartões de crédito e de débito, cheques e boletos.

Já os títulos a pagar são controlados por um subsetor responsável por verificar se os títulos de cobrança recepcionados estão atualizados no sistema informatizado. Basicamente, busca-se garantir que todo título a pagar ou pago esteja cadastrado no sistema e que o fluxo de caixa contenha todas as movimentações previstas e realizadas.

O acompanhamento do fluxo de caixa previsto e realizado é fundamental para a boa gestão da empresa. É através de uma eficiente gestão do fluxo de caixa que se garante a saúde financeira da empresa. Dessa forma, há uma grande preocupação de que todas as informações acerca das movimentações financeiras estejam inseridas no sistema informatizado. O fluxo de caixa previsto é composto por todos os recebimentos previstos (vendas em dinheiro previstas, valores a receber de cartões, boletos e cheques) e de todos os pagamentos previstos (fornecedores, despesas, impostos, entre outros). Os valores a receber provenientes de vendas a dinheiro são alimentados no sistema de acordo com uma previsão histórica das vendas à vista. Já os valores de cartão, cheques e boletos são provenientes de vendas a prazo registradas no sistema de acordo com as datas de recebimento. Os valores a pagar provenientes de fornecedores são registrados pelas respectivas datas de pagamento constantes nas notas fiscais de entrada de mercadorias. Já as despesas em geral (manutenção, propaganda, salários, entre outros) são alimentadas no sistema informatizado pelo subsetor de contas a pagar, inicialmente como uma previsão; posteriormente, com a recepção dos títulos de cobrança, são ajustados os valores e as datas de pagamento, se necessário. É a partir da previsão das despesas – que são realizadas tomando-se por base o mês anterior – que se checam as variações expressivas nas despesas, que são prontamente apontadas e avaliadas. As informações sobre as despesas têm relevância para a gestão da empresa, pois a partir da sua análise, os processos de monitoramento se tornam mais eficientes.

A empresa realiza o controle de recursos humanos através do setor de RH, onde atuam duas pessoas, a gerente e uma assistente, cuidando dos assuntos relacionados a 700 colaboradores, com funções diversificadas, que englobam a contratação de novos empregados, entrevistas, desligamentos, descrição de cargos e outras, terceirizando atividades no setor apenas para situações estratégicas, quando necessário. Há a preocupação com a satisfação dos colaboradores, porém os métodos utilizados para atender a esse quesito ainda não são suficientes, sendo esse um ponto a explorar e melhorar reconhecidamente pela gestão da empresa. Há a avaliação do desempenho dos colaboradores, mas não ocorre a reciclagem como treinamentos, mas apenas orientações e reuniões não periódicas.

Dois pontos que não foram abordados no questionário, mas que merecem ser destacados, são o uso da contabilidade gerencial e o de um instrumento denominado *check-list*. A contabilidade gerencial desempenha papel fundamental para a gestão no acompanhamento do resultado por loja, ou seja, na contribuição de cada loja para o resultado da empresa. O resultado por filial é crucial para identificação da margem de contribuição de cada uma delas. Já o *check-list* é um instrumento utilizado pela empresa que avalia como as lojas lidam com questões relacionadas a pessoas (fardamento, por exemplo), estoques (armazenagem e perdas, por exemplo), vendas (atingimento de metas, por exemplo), entre outras. Esse instrumento funciona como uma medição dos controles internos adotados pelas lojas, pois avalia como os processos vêm sendo executados e em que ponto devem ser ajustados. É aplicado por um “avaliador” três vezes ao mês, e cada filial recebe uma pontuação, gerando uma classificação. As lojas mais bem pontuadas recebem uma

gratificação em dinheiro; aquelas menos pontuadas são convocadas para uma reunião de esclarecimento.

Observa-se que o controle dos dados contábeis é considerado eficiente e confiável, encontrando-se, porém, em processo de adaptação, pois vem passando por mudanças no sistema informatizado. Essas mudanças forçaram a empresa a reestruturar e fortalecer seus controles internos, visando ao atingimento dos objetivos organizacionais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como objetivo geral evidenciar os métodos de controle interno utilizados por uma empresa de médio porte do setor varejista do Ceará. Adicionalmente, pretendeu-se avaliar os benefícios e malefícios para a empresa como reflexo dos métodos de controle que vêm sendo utilizados ou que tenham deixado de ser implementados.

Para isso, foi realizado um estudo de caso em uma empresa de médio porte do setor varejista, através de um questionário com perguntas sobre os controles internos a cargo de setores específicos.

Conclui-se que a empresa estudada apresenta controles internos bem definidos, apontados como básicos e fundamentais – controle de custos, controle de vendas, controle de estoques, controle financeiro e controle de recursos humanos –, visando ao seu crescimento e à sua continuidade.

No que diz respeito aos controles de custos, de vendas e de estoques, foi possível observar uma estruturação organizada e satisfatória, atuando em harmonia. Há uma busca destacada por fornecer informações precisas, confiáveis e tempestivas. Acerca do controle financeiro, destaca-se um ponto diferencial: a precisão das informações dos relatórios contábil-financeiros está comprometida, devido à transição do sistema informatizado, fator esse que reconhecidamente não prejudica a empresa, mas dificulta a tempestividade da informação. Com relação ao controle de recursos humanos, ressalta-se que o setor responsável é aquele que mais tem a se desenvolver para atender às demandas de uma eficiente gestão. Destaque-se que as atividades ali exercidas são satisfatórias, porém ainda há outras atividades importantes a explorar, como o investimento em satisfação e comprometimento, visando à redução da rotatividade de colaboradores.

A empresa mostra-se sólida e reconhecida no mercado, sendo claramente percebido o seu crescimento periódico e contínuo. Em todos os setores estudados, foi encontrada a essência da empresa, a qual engloba a característica familiar e evolutiva.

Com vista a futuras pesquisas, sugere-se o uso do questionário para um número maior de empresas de um mesmo setor; um estudo comparativo entre microempresas e/ou empresas de pequeno porte; e um estudo de empresas de pequeno porte, visando contribuir para a investigação dos controles internos enquanto fator contributivo da não continuidade e do insucesso das empresas emergentes.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: um curso moderno e completo: textos, exemplos e exercícios resolvidos. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

- ASSAF NETO, A.; SILVA, C. A. T. **Administração do capital de giro**. São Paulo: Atlas, 2006.
- ATTIE, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BILHIM, J. A. F. **Gestão estratégica de recursos humanos**. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas, 2006.
- BORGES, M. N. **Gestão empresarial em pequenas empresas familiares: A importância de um profissional especializado na administração**. In: Administração com Habilitação em Gestão de Sistemas de informação da Far. Goiás, 2008.
- BORNHOLDT, W. **Governança na empresa familiar: implementação e prática**. São Paulo: Bookman, 2005.
- BOWERSOX, D. J.; CLOSS, D. J. **Logística empresarial**. São Paulo: Atlas, 2001.
- BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BROCKHAUS, R.H. Family Business Successions: suggestions for future research. **Family Business Review**, v.17, p. 165-177, jun. 2004.
- CAMPIGLIA, A. O.; CAMPIGLIA, O. R. P. **Controles de gestão**: controladoria financeira das empresas. São Paulo: Atlas, 1993.
- COLAUTO, R. D.; BEUREN, I. M. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 4. ed. atual. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GITMAN, L. J. **Princípios de administração financeira**. 10. ed. São Paulo: Addison Wesley, 2004.
- IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1980.
- IVANCEVICH, J. M. **Gestão de recursos humanos**. 10. ed. São Paulo: MacgrawHill Interamericana do Brasil, 2008.
- LEONE, G. S. G. **Custos**: um enfoque administrativo. Rio de Janeiro: FGV, 2000.
- MACHADO, P. V. **Controle interno de custos como uma ferramenta para formação de preços**. 2008. 45 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.
- MARIO, J. O. **Gestão da manutenção**: Uma Sugestão para Ação. Abip, 2013.
- MARTINS, D. **Práticas de gestão de recursos humanos em empresas de média dimensão**. 2004. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento e Inserção Social) – Faculdade de Economia, Universidade do Porto, Porto, 2004.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografia e dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JR., J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADILHA, F. B. **O controle interno como ferramenta de gestão**: um estudo de caso em uma empresa de serviços. 2011. Monografia (Pós-graduação lato sensu em Controladoria e Gestão Empresarial) – Universidade Regional do Noroeste do Rio Grande do Sul, Ijuí, 2011.

PEREIRA, A. N. Controles internos empresariais e gestão: visões e importância – uma abordagem exploratória. **Contabilidade Vista e Revista**, v. 15, n. 3, p. 27-44, dez. 2004.

PEREZ JR., J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis**: normas e procedimentos. São Paulo: Atlas, 2006.

RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A Adoção dos Controles Internos em uma Organização do Terceiro Setor como Sustentabilidade Econômica: Um Estudo de Caso em uma Associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 17, p.61-82, 2012.

ROSS, S. A.; WESTERFIELD, R., W.; JAFFE, J. F. **Administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1995.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, P. C. **Controles internos importantes para a gestão de micro e pequenas empresas**: estudo multi-caso em empresas do setor de serviços e suprimentos de informática. 2007. 67 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

VIANA, J. J. **Administração de materiais**: um enfoque prático. São Paulo: Atlas, 2002.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.