

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**GUSTAVO BARROS DE FARIAS**

**O CONTROLE INTERNO: UMA FERRAMENTA NO PROCESSO DECISÓRIO DAS  
ORGANIZAÇÕES, E UM INSTRUMENTO NO COMBATE A ERROS E FRAUDES**

**CAMPINA GRANDE - 2011**

GUSTAVO BARROS DE FARIAS

**O CONTROLE INTERNO: UMA FERRAMENTA NO PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES, E UM INSTRUMENTO NO COMBATE A ERROS E FRAUDES**

Artigo Científico apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, em cumprimento às exigências legais, para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**ORIENTADOR: MSc. Francisco de Assis Azevedo Guerra**

**CAMPINA GRANDE – 2011**

F224c

Farias, Gustavo Barros de.

O controle interno: uma ferramenta no processo decisório das organizações, e um instrumento no combate a erros e fraudes. [manuscrito] /Gustavo Barros de Farias. – 2011. 20f.; il.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis ) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2011.

“Orientação: Prof. Msc. Francisco de Assis Azevedo Guerra , Departamento de Contabilidade”.

1. Controle Interno. 2.Tomada de decisão. 3. Gestão  
I. Título.

21. ed. CDD 657

GUSTAVO BARROS DE FARIAS

**O CONTROLE INTERNO: UMA FERRAMENTA NO PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES, E UM INSTRUMENTO NO COMBATE A ERROS E FRAUDES**

Artigo Científico apresentado como Trabalho Acadêmico Orientado para a conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, obtendo a nota (média) de 9,4, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo, em data 07 / 06 / 2011

BANCA EXAMINADORA



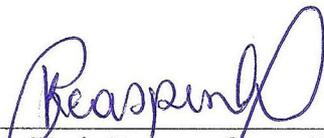
---

MSc. Francisco de Assis Azevedo Guerra  
Universidade Estadual da Paraíba  
(Orientador)



---

Profª. MSc. Eliedna de Sousa Barbosa  
Universidade Estadual da Paraíba  
(1º Membro)



---

Profª. Esp. Karla Roberta Castro Pinheiro Alves  
Universidade Estadual da Paraíba  
(2º Membro)

## RESUMO

O processo de gestão vem passando por novos e grandes desafios oriundos das constantes mudanças e transformações em sua área de negócios em âmbito global, processo esse que vem acentuando-se principalmente nos últimos tempos. A tomada de decisão passou a sofrer interferência direta por parte da inovação tecnológica, aonde a mesma vem atuando diretamente no ambiente organizacional, forçando-a ter uma postura mais consistente e adequada. Visando ampliar sua participação e obter vantagem competitiva, as empresas e os gestores precisam estar capacitados e principalmente abertos para aceitarem as constantes mudanças no ambiente dinâmico e competitivo do mercado atual, através de ferramentas como o controle interno; todo esse processo se torna mais rápido, diminuindo assim o tempo de respostas e reações para solucionar eventuais problemas que o mercado venha a apresentar. Este artigo tem como objetivo geral abordar a importância do controle interno no processo decisório das organizações. A metodologia é uma pesquisa bibliográfica, de natureza qualitativa, o método é dedutivo e trata da maneira como será sistematizado e organizado o estudo, com a finalidade de orientar através de métodos e procedimentos a obtenção dos meios necessários à interpretação do contexto científico. Portanto, o Controle Interno é de fato uma importante ferramenta no processo decisório, tendo em vista que sua principal função é o suporte técnico aos gestores, para a devida operacionalização desse instrumento na busca do efetivo controle da Administração.

**Palavras-chave:** Controle Interno. Tomada de Decisão. Gestão.

## 1 INTRODUÇÃO

As mudanças constantes têm acentuado, nestes últimos tempos, as transformações na área de negócios em âmbito global, criando novos desafios ao processo de gestão. A inovação da tecnologia passou a interferir diretamente no ambiente organizacional, exigindo uma postura adequada e consistente na tomada de decisões. Nesta evolução, o Controle Interno ocupa posição estratégica nas organizações, constituindo-se em ferramenta de proteção a integridade patrimonial, orientando a manutenção de informações tempestivas necessárias à eficiência operacional. O ambiente dinâmico demonstra que as empresas e seus gestores precisam estar preparados para reações e respostas rápidas ao mercado, visando ampliar sua participação e obter vantagem competitiva.

Diante do contexto abordado é correto afirmar que, com a implantação de um sistema de controle interno eficaz vamos ter uma solução ou uma diminuição de tais problemas? A justificativa principal para a criação desse artigo está baseada nas incertezas e dúvidas, geradas muitas vezes por despreparo de alguns gestores na hora da tomada de decisão, a partir daí

poderíamos afirmar que com a implantação do mesmo, os problemas provenientes pela falta de tal sistema estariam solucionados.

O objetivo geral deste artigo é abordar a importância do controle interno no processo decisório das organizações. E tem como objetivos específicos: a) Reafirmar o Controle Interno como uma ferramenta de suporte ao fluxo de informações utilizadas pelos gestores, b) Mostrar aos gestores da importância da função desempenhada pelo Controller, c) Minimizar através da implantação de tais sistemas os erros e fraudes que tanto assolam a contabilidade Pública e Privada.

## 1.1 METODOLOGIA

A metodologia deste trabalho é uma pesquisa bibliográfica, a natureza é qualitativa, o método é dedutivo e trata da maneira como será sistematizado e organizado o estudo, com a finalidade de orientar através de métodos e procedimentos a obtenção dos meios necessários à interpretação do contexto científico.

O que é pesquisa? Pesquisar significa, de forma bem simples, procurar respostas para indagações propostas. Para Gil (1999, p.42), a pesquisa tem um caráter pragmático, é um “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Pesquisa é um conjunto de ações, propostas para encontrar a solução para um problema, que têm por base procedimentos racionais e sistemáticos. A pesquisa é realizada quando se tem um problema e não se tem informações para solucioná-lo.

Do ponto de vista dos procedimentos técnicos (GIL, 1991), define: “Pesquisa Bibliográfica: quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet”.

Método dedutivo é o método proposto pelos racionalistas Descartes, Spinoza e Leibniz que pressupõe que só a razão é capaz de levar ao conhecimento verdadeiro. O raciocínio dedutivo tem o objetivo de explicar o conteúdo das premissas. Por intermédio de uma cadeia de raciocínio em ordem descendente, de análise do geral para o particular, chega a uma conclusão. Usa o silogismo, construção lógica para, a partir de duas premissas, retirar uma terceira logicamente decorrente das duas primeiras, denominada de conclusão (LAKATOS; MARCONI, 1993; GIL, 1999).

A Natureza Qualitativa: considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento chave. É descritiva. Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais de abordagem (LAKATOS; MARCONI, 1993; GIL, 1999).

A evolução tecnológica tem exigido uma atenção especial, sendo necessária a harmonização do conjunto de informações disponíveis para a realização dos planos traçados e dos objetivos definidos. A obtenção de informações, adequadas ao processo de gestão, depende do sistema de controle interno adotado na organização, para orientar a elaboração de mecanismos de apoio ao desempenho das diversas atividades executadas, tentando assim minimizar erros e afastar de vez a possibilidade de fraudes.

## **2 CONTROLE INTERNO**

### **2.1 CONCEITOS DE CONTROLE INTERNO**

A palavra “controle” se originou do idioma francês *contrôle*, e segundo Ferreira (2010), em seu Mini Aurélio O Dicionário de Língua Portuguesa: significa o ato de dirigir qualquer serviço, fiscalizando-o e orientando-o do modo mais conveniente. Já Chiavenato (2003, p. 35), define “controle como a função administrativa que consiste em medir o desempenho a fim de assegurar que os objetivos organizacionais e os planos estabelecidos sejam realizados”.

O conceito de controle esta ligado diretamente a controladoria, segundo Mossimann (1999) *apud* Figueiredo (2004, p. 28) a define como sendo “um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para eficácia.

Controladoria – (*ibidem*, pág. 26). “consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à Gestão Econômica”.

O controle interno surgiu a partir da necessidade do aperfeiçoamento dos procedimentos utilizados pelas organizações, desde então, passou a ocupar lugar de destaque no planejamento e execução das atividades operacionais.

Em meados dos anos 80 foi criado nos Estados Unidos The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission o (*COSO*). O Comitê de Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway, surgiu de uma iniciativa conjunta de cinco importantes organizações para dar suporte e orientações sobre o controle interno. Dentre estas entidades estão o Instituto de Auditores Internos (IIA), Associação Americana de Contabilidade (AAA), o Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), Financial Executives International (FEI), e do Instituto de Gestão de Contadores. O COSO é responsável por várias publicações nas quais trás a evolução dessa ferramenta no combate a erros e fraudes ao longo de todo esse tempo.

Nessa mesma época, surgiu o Controller, que nada mais é do que o gestor encarregado do departamento de controladoria, este, por sua vez, desenvolve um papel muito importante, gerenciando um eficiente sistema de informação, a fim de zelar pela continuidade da empresa tornando viáveis as ações simultâneas existentes, bem como fazer com que as atividades desenvolvidas em conjunto alcancem níveis satisfatórios e superiores aos alcançados no passado, quando o trabalho quase em sua totalidade era feito de forma individual.

Dentro de uma organização, a necessidade de cumprir normas e procedimentos para tornar a administração mais versátil, estimulando estes, far-se-á com que seus empregados tornem-se mais responsáveis, evitando e desestimulando os mesmos de tornarem-se desonestos ou negligentes.

A infinidade e diversidade de conceitos têm evidenciado que o termo “controle interno” que passou a ser um assunto de relevância em âmbito internacional, se consolidando como uma ferramenta de gestão.

Controles internos são todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam nas rotinas da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio (FRANCO; MARRA, 2001).

Controle Interno é todo o processo coordenado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: Confiabilidade de informações financeiras; Obediência (compliance) às leis e regulamentos aplicáveis; Eficácia e eficiência de operações. (BOYNTON; JOHNSON; KELL. 2002, p. 113)

Ao desenvolver a estrutura de controle interno na empresa, é possível definir as responsabilidades e atribuições das diversas atividades de execução das tarefas, possibilitar a segregação funcional e reduzir o risco de erros e consequências negativas nos procedimentos adotados; ou seja; tentar erradicar ou minimizar de uma forma ordenada todos e quaisquer erros que possam vir a comprometer o objetivo da empresa, sejam elas entes públicos e/ou privados.

## 2.2 O CONTROLLER E AS DIFICULDADES IMPOSTAS PELO MERCADO ATUAL

A palavra controladoria pouco se aplica as pequenas empresas, pois com raras exceções vemos um departamento de Controladoria com um Controller, ele é mais um estrategista do presente e do futuro para a empresa, é um profissional mais experiente e mais completo, pois, além de cuidar das áreas administrativas, contábil, financeira, terá que ter um vasto conhecimento na área de custos, legislação societária, fiscal e tributária, economia, estatística e psicologia, além de dominar a montagem de um orçamento empresarial anual, Planejamento Estratégico, Plano de Negócios, Mercado de Capitais, Conversão do Balanço em moeda estrangeira e conhecimento de Marketing e do mercado de atuação de sua empresa.

Dentre as dificuldades encontradas nessa função uma das principais seria a não aceitação desse profissional por parte dos pequenos empresários, que ainda estão com aquele modelo arcaico de que só o dono é quem sabe gerir o seu próprio negócio, estes não estão acostumados às orientações de terceiros ou profissionais mais qualificados, ficando restrita a tomada de decisões baseadas somente no seu conhecimento.

Essa falta de conhecimento do mercado, mudanças de consumo, influências do mercado externo, lançamentos de novas tendências e principalmente um caixa único, onde se mistura o dinheiro da empresa com o dos sócios prejudica demais o andamento de qualquer trabalho em uma empresa.

Outro fator relevante estar ligado à diferença salarial, tendo em vista que o mercado atual dessas empresas jamais pagaria os salários de profissionais deste calibre, optando sempre por uma mão de obra mais barata, mas ao mesmo tempo em que assim o fazem estes empresários estão privando suas empresas de atividades de extrema importância em um mercado arrojado e exigente como o atual; tais como consultoria, planejamento para projetos em longo prazo, previsão para crescimento futuro, diversificação de produtos, dentre outras.

A somatória de tempo de experiência profissional e a capacidade de cada colaborador, mesmo em empresas de pequeno porte, superariam até mesmo o mais preparado profissional

da organização. Aproveitar esse potencial intelectual é fundamental para a empresa que deseja permanecer no mercado e agregar valor ao seu negócio.

### 2.3 OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO

Os problemas de controle hoje em dia nas empresas modernas encontram-se praticamente em todas as áreas: compras, produção, armazenamento, vendas, entre outras.

Parece razoável que o controle interno tenha como objetivo a potencialização do êxito do processo decisório, o que implica em maior geração de benefícios sócio-econômicos, uma vez que se verificam nas organizações interesses diversos e que esses ultrapassam a barreira do retorno financeiro, econômico, social e ambiental. Sendo assim, o mesmo pode se tornar uma peça no desenvolvimento do processo produtivo, uma vez que, a partir do momento que é implantado na empresa a mesma passa a contar com um sofisticado sistema no combate a erros, anulando ou ao menos tentando minimizar tais eventos que venham a ser negativos em tudo para a execução do processo.

Para o Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON (1996, p.52) o controle interno possui quatro objetivos:

- proteção de ativos;
- obtenção de informação adequada;
- promoção da eficiência operacional;
- estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração.

Já Oliveira et al. (2002, p. 84) demonstra de uma forma mais detalhada, os objetivos do controle interno, cita entre outros

- verificar e assegurar os cumprimentos às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;
- prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período.

Muitos objetivos podem ser delineados, devido à amplitude das operações que compreendem o processo organizacional, tendo como fim fornecer instrumentos aos gestores, para a definição de sua política de atuação, indicar os procedimentos adequados a serem seguidos e proporcionar maior segurança no exercício de suas atividades.

Não existe ao certo uma data para o surgimento do controle interno, mas o mesmo é proveniente da necessidade de cobrir as fragilidades mais comuns no dia-a-dia das organizações, é necessário ainda que haja conscientização da empresa na manutenção e aprimoramento dos controles internos, visando zelar por sua integridade e por seu correto funcionamento, possibilitando a continuidade das atividades.

Conforme Attie (2009) em geral, o sistema de controle interno deve permitir detectar todas as irregularidades. Um bom sistema de controle interno oferece maiores possibilidades de pronta identificação de fraudes em qualquer que seja a sua modalidade de identificação. Entretanto, os acordos entre dois ou mais integrantes da organização podem fazer deteriorar e cair por terra o melhor sistema de controle interno.

## 2.4 FUNÇÕES DO CONTROLE INTERNO

A abrangência das diversas funções do controle, possibilita a prevenção, a identificação e a correção, se necessário, das anormalidades possíveis de ocorrerem no ambiente organizacional, fornecendo as ferramentas básicas e o aprimoramento funcional ao desempenho da organização.

Para Almeida (2007, p.73), os controles internos podem ter as seguintes funções:

- a) preventivos ou “a priori” - reduzindo a frequência com que as causas de exposição ocorrerão, servindo como um guia;
- b) detectivos ou concomitantes - detectando as causas de exposição durante a ocorrência do fato;
- c) corretivos ou “a posteriori” - auxiliando na investigação e correção das causas de exposição detectadas, pois os fatos já ocorreram.

Ao longo dos anos percebeu-se que o controle interno deixou de ter apenas o caráter corretivo, ou seja, utilizado quando o problema já tinha sido detectado, passando a ocupar uma postura preventiva, através da criação de meios que assegurem a adequada proteção das atividades e procedimentos, conduzindo sua execução de forma confiável.

## 2.5 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O sistema de controle interno é um instrumento necessário ao processo de gestão, fornece aos gestores informações precisas, com a finalidade de alocar recursos físicos, financeiros e humanos nas diversas divisões do ambiente de trabalho, para que sejam controlados na execução das operações.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002) definem Sistema de Controle Interno como sendo um sistema que tem como função principal a proteção dos ativos das empresas, através da verificação e da exatidão e a fidedignidade dos dados contábeis apresentados, promovendo assim a eficiência operacional.

Cada organização requer um sistema básico de controle para monitorar seus recursos financeiros, desenvolver relações de trabalho, analisar seu desempenho e avaliar a produtividade operacional (CHIAVENATO, 2003).

A qualidade das informações geradas, no decorrer das atividades, depende da eficácia e da estrutura do sistema de controle interno desenvolvido.

## 2.6 AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Os controles adotados pela empresa devem ser monitorados e avaliados, necessitam de um *feedback* constante, para verificar se os resultados obtidos estão sendo satisfatórios com o fim para o qual foram desenvolvidos.

De acordo com Atkinson et al. (2000, p. 582), o ciclo do controle engloba cinco passos na sua estruturação, que abrange:

- a) planejar, que consiste no desenvolvimento dos objetivos primários e secundários da empresa e na identificação dos processos que os completam.
- b) executar, que consiste em implementar o plano.
- c) monitorar, que consiste em mensurar o nível atual de desempenho do sistema.
- d) avaliar, que consiste na comparação do nível atual de desempenho do sistema para identificar qualquer variância entre os objetivos do sistema e o desempenho efetivo e decidir sobre as ações corretivas.
- e) corrigir, que consiste na realização de qualquer ação corretiva necessária para trazer o sistema sob controle.

Observa-se a necessidade do acompanhamento e da constante revisão, garantindo assim, a manutenção da eficiência do sistema de controle interno adotado, pois a ocorrência de mudanças e riscos associados, muitas vezes, expõe a fragilidade da integridade do sistema.

## 2.7 TIPOS DE CONTROLE INTERNO

Alguns autores como Glenn Albert Welsch e Weida Zancaner sugerem algumas subdivisões ao controle interno, em alguns setores como o público, estas divisões atingem o nível cinco, mas as mesmas servem tanto para o setor público quanto para o privado, tendo no setor público auxílios como a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Plano Plurianual e Lei de Diretri-

zes Orçamentárias. Os cinco tipos de Controle Interno sugeridos são: Contábil, Financeiro, Orçamentário, Operacional e Patrimonial.

### 2.7.1 Controle Contábil

O controle contábil diz respeito aos procedimentos necessários para a avaliação e certificação de que a contabilidade do órgão/entidade registra adequada e fidedignamente os atos e fatos que envolvem os sistemas orçamentário, financeiro e patrimonial. Esse controle é como a validação das transações registradas, os registros completos, autorizados por quem de direito e os valores exatos. Sendo a contabilidade a espinha dorsal do sistema de informações econômico financeiras, constitui instrumento indispensável em todos os enfoques do controle. A Lei de Responsabilidade Fiscal veio também conferir grande relevância ao acompanhamento e à fiscalização financeira, impondo severas penas aos administradores descuidados.

### 2.7.2 Controle Financeiro

O controle financeiro tem como ocupação principal verificar se a administração dos recursos financeiros está sendo realizada de acordo com as normas e princípios da administração pública, não só com relação à arrecadação, gerenciamento e aplicação dos recursos, como em relação à regularidade das renúncias de receitas e concessões de auxílios e subvenções.

### 2.7.3 Controle Orçamentário

O controle orçamentário, segundo Zancaner (2003), não deve se esgotar na verificação se as despesas estão previstas no orçamento anual e se foram fielmente executadas. Deve confrontar estas com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual a fim de assegurar o cumprimento dos programas traçados pelos representantes do povo.

Welsch (1999) define controle orçamentário nas empresas privadas como um plano administrativo que abrange todas as fases das operações para um período futuro definido. É a expressão formal das políticas, planos, objetivos e metas estabelecidas pela alta administração para empresa como um todo.

#### 2.7.4 Controle Operacional

Com relação ao operacional este diz respeito ao acompanhamento e avaliação das ações empreendidas pelo órgão ou entidade para alcançar seus objetivos institucionais, em especial quanto aos aspectos de economia, eficiência e eficácia. É muito deficiente na Administração Pública essa fiscalização, em função de que não se tem um sistema de apuração de custos, assim como indicadores para avaliação de resultados (ZANCANER, 2003).

#### 2.7.5 Controle Patrimonial

E por fim e não menos importante, o controle patrimonial diz respeito não só ao controle de bens móveis e/ou imóveis, mas créditos, títulos de renda, participações e almoxarifados, além das dívidas e de fatos que, direta ou indiretamente possam afetar o patrimônio, porém todos esses controles são imprescindíveis para o cumprimento das normas referentes ao controle interno (ZANCANER, 2003).

### 2.8 O CONTROLE INTERNO E O PROCESSO DE GESTÃO

A competitividade no mercado internacional passou a exigir uma atenção especial das organizações ao processo de gestão, na busca contínua em se adaptar à realidade que se consolida em âmbito global, através do gerenciamento dos processos voltados a identificar a dinâmica do mercado e as necessidades de seus clientes, para isso faz-se necessário informações inovadoras para a tomada de decisões diferenciadas.

O ato de gerir um empreendimento demanda de uma crescente capacidade de percepção do ambiente, aliada à melhoria contínua no gerenciamento dos recursos disponíveis. O comportamento dos mercados é variável, às vezes, seus movimentos, abruptos. Em certas oportunidades, as alternâncias tomam magnitude tal que suplantam a capacidade de resistir do empreendimento.

Diante deste cenário, a empresa que estiver dotada de processos decisórios adequados, suportado por boa estrutura de controles internos, garante uma vantagem importante sobre aquelas que não contam com um processo organizado e eficaz. Com a paralisação dos mercados de capital como um mecanismo eficaz para gerar mudanças, soluções e renovações, nos

tornamos dependentes do sistema gerencial para agir com objetivo de preservar o ativo organizacional, tanto humano como outros (BERNSTEIN e DAMODARAN 2000, p. 385).

No ambiente em que vivemos, é possível identificar que a globalização trouxe grandes dificuldades para o processo de controle nas organizações, devido a existência de um maior nível de incerteza, o que faz com que as decisões e comportamentos assumam caráter pouco rotineiro e de difícil estruturação em termos racionais. Um dos caminhos consiste na adoção de controles internos preventivos, fortemente calçados na busca de recursos humanos de alta qualidade e na internalização, por estes, dos objetivos e valores organizacionais (GOMES, 1997).

O ponto inicial para o desenvolvimento de um sistema de controle é definido pelo gestor, que é o responsável por identificar de forma adequada as informações necessárias ao processo decisório, que servirão de base à estrutura das operações, relatórios e indicadores em âmbito tático, estratégico e operacional da organização.

## 2.9 O PAPEL DO CONTROLE INTERNO NO COMBATE A ERROS E FRAUDES

Nos últimos tempos o trabalho do Controle Interno em conjunto com o de Auditoria vem se destacando como instrumento no combate e prevenção de irregularidades, devido ao grande número de escândalos provenientes de fraudes contábeis, encontrados principalmente nos balanços patrimoniais de algumas instituições. As fraudes contábeis decorrem da representação inverídica do fenômeno patrimonial, tornando inadequado um balanço, atingindo a exatidão e clareza dos princípios básicos de um sistema contábil.

A Contabilidade é uma ferramenta muito importante para coleta de informações, as quais devem coincidir com a realidade da empresa, possibilitando assim, a tomada de decisões. A falta de um controle interno nos organismos pode tornar favorável a ocorrência de irregularidades, é a partir daí que a Auditoria se destaca como um instrumento importante da detecção de erros e de fraudes, prevenindo para que os mesmos não ocorram.

A Contabilidade tem como finalidade demonstrar a situação patrimonial de uma entidade. Para Marion (2009), “A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”.

Para as Normas Brasileiras de Contabilidade e Interpretação Técnica (NBC T11- IT-03), o termo *fraude* refere-se “a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis”.

Conforme relatam Cunha e Junior (2003, p. 80), “diversos são os entendimentos sobre o que constitui fraude, mas todos eles ressaltam ações como ludibriar, enganar, obter vantagens sobre alguém, propositadamente ou não”. Os mesmos conceituam fraude como:

Qualquer meio usado por uma pessoa com a finalidade de obter uma vantagem injusta sobre outra pessoa seja por ato ou omissão, por meio de conduta intencional ou má-fé, ou seja, constitui fraude tanto fazer-se quanto omitir-se de fazer algo, podendo esta conduta ser intencional, não necessariamente com o intuito de prejudicar alguém, ou de má-fé, onde a intenção é dolosa ou criminosa.

Inúmeros são os procedimentos fraudulentos utilizados para erguer de forma fictícia algumas empresas, dentre estes as fraudes figuram desde os primórdios da sociedade, vários foram os casos que se tornaram públicos nos últimos anos, decorrentes desses procedimentos.

A falta de um sistema de controle interno de qualidade pode gerar a ocorrência dos erros não intencionais, uma vez que estes são sempre previsíveis e repetitivos. Para Crepaldi (2009, p.115) o termo erro refere-se:

Às incorreções involuntárias nas demonstrações financeiras e inclui os aritméticos, os de execução nos registros e os contábeis dos quais são extraídas as demonstrações financeiras, desvios inconscientes ou por desconhecimento na aplicação de princípios de contabilidade, e esquecimento ou má interpretação dos fatos conhecidos na época em que as demonstrações financeiras são elaboradas.

Considera-se erro tolerável aquele cuja ocorrência não será relevante para as demonstrações. O erro tolerável é o máximo de erro nos procedimentos de controles internos que o auditor pode aceitar, sem ter de modificar seu grau de confiança neles. Portanto, se o erro da população contábil superar o erro tolerável, o auditor deverá reavaliar o risco de amostragem.

Erros não intencionais podem ser segundo Attie (2009, p.127):

- a) De interpretação, como por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações;
- b) De omissão por não aplicar uma norma ou procedimento;
- c) Decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento.

Para Crepaldi (2009, p. 215), são exemplos de erros:

- a) Erro de execução na compilação da linguagem de inventário;
- b) Contabilização do benefício fiscal pela compensação de prejuízo existente anteriormente à data de aquisição da subsidiária ou coligada como redução do imposto de renda em vez de redução no preço de aquisição do investimento;
- c) Deixa de considerar duplicatas entregues ao departamento jurídico para cobrança ao estimar a provisão para créditos de liquidação duvidosa.

As principais distinções entre erro e fraude, estão enfatizadas no quadro 01:

Quadro 1 - Distinções entre Erro e Fraude.

<b>ERRO</b>	<b>FRAUDE</b>
Ação involuntária	Ação premeditada
Esquecimento, desatenção, imperícia	Dolo com intenção
Forma estranha à vontade da empresa	Com o intuito de “lavagem de dinheiro”
Ato não-intencional	Ato intencional de omissão ou manipulação
Omissão	Falsificação ou alteração de registros e documentos.
Má interpretação de fatos nas Demonstrações Contábeis	Omissão de transações nos registros contábeis
Erros aritméticos	Aplicação de práticas contábeis indevidas
Incorreta classificação das contas	Desvios de dinheiro, despesas fictícias
Podem levar à falência da empresa	Responsabilidade penal e civil
Ocorrem também por falta de conhecimento	Para ocultar desvios ou transações ilegais

**Fonte:** *Menegussi - (2008, p.7).*

Com o as diferenciações apresentadas no quadro fica mais fácil distinguir o termo erro de fraude, podendo assim identificá-los quando deparar-se com os mesmos. Os controles internos possuem uma importância significativa para as empresas, independente da grandeza dos negócios. Por outro lado, a falta de um controle interno adequado para uma estrutura mais complicada pode acarretar em riscos à entidade.

Segundo Attie (2009, p. 206), “a função do controle interno é proporcionar a segurança de que erros e irregularidades possam ser descobertos com razoável prontidão, assegurando assim a confiança e a integridade dos registros contábeis”.

A função do controle é importante para acompanhar a execução de programas e apontar suas falhas e desvios. Exige a atenção da Administração, voltada para a execução de planos e programas, para que metas e objetivos previamente delineados sejam atingidos zelar pela boa utilização, além da manutenção e guarda dos bens patrimoniais para verificar a perfeita aplicação das normas e princípios adotados e constatar a veracidade das operações realizadas.

Bons controles internos previnem contra fraude e minimizam os riscos de erros e irregularidades, porque por si só, não bastam para evitá-los, entretanto reduz o risco de irregularidades; porém, não pode evitar que estas ocorram se as diversas pessoas que intervêm no processo se puserem de acordo para cometer algum ato fraudulento.

Cada empresa precisa ter um sistema de controle adequado para as suas atividades, inexistindo um modelo perfeito. Uma das fórmulas para um sistema de controle funcionar é ter pessoas qualificadas e de confiança para desenvolver as tarefas. Como relata Attie (2009).

Os controles internos se dividem em duas classes:

- 1) Controles Contábeis: relacionados ao patrimônio e à fidedignidade dos registros contábeis, e;
- 2) Controles Administrativos: relacionados à eficiência operacional e organizacional da empresa.

Crepaldi (2009, p. 213) enfatiza que o controle interno “representa em uma organização os procedimentos, métodos cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”. Com um controle interno implantado, é essencial a Auditoria, para verificar e avaliar se as normas internas estão sendo cumpridas.

Não se pode confundir Auditoria interna com controle interno, pois o trabalho da Auditoria interna compreende a revisão e apreciação dos controles internos da empresa, enquanto que o segundo é um procedimento adotado pela entidade para organização permanente com a finalidade de proteger o patrimônio.

Attie (2009, p. 112) conceitua controle interno como “todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir seus objetivos”.

Entende-se, portanto que os estímulos à eficiência operacional para o funcionamento do controle interno está diretamente ligado a seleção, por possibilitar a obtenção de pessoal qualificado, treinamento, ou seja, a capacitação do pessoal para a atividade proposta, onde a mesma visa obter melhor rendimento, plano de carreira que envolve política da entidade relacionada ao pessoal quanto a remuneração, promoção e incentivo, e métodos com acompanhamento mais eficiente da execução de atividades e regular ineficiências, custo-padrão que possibilita avaliar o custo x benefício de determinados controles além dos manuais internos com exposição clara dos procedimentos internos, práticos e uniformes e instruções formais. (OLIVEIRA, 2002)

### **3 CONCLUSÃO**

Com a evolução da tecnologia e da automação, o mercado está sendo influenciado por novos paradigmas, e as organizações, por novas formas de gestão. Isto tem levado os gestores a procurar adaptar-se a nova realidade, através do gerenciamento de informações oportunas, voltadas para o aperfeiçoamento das estratégias da empresa e do desenvolvimento integrado das operações, é por isso que o Controle Interno tornou-se uma importante ferramenta de suporte utilizada pelos gestores.

A complexidade das operações nas empresas torna indispensável o desenvolvimento de um sistema de controle interno tanto em empresas de grande, quanto de médio e pequeno porte, pois uma organização, independente de tamanho ou ramo de atividade, necessita de controles para orientar o processo de gestão, é a partir daí que entra em ação a figura do Controller.

A criação e a estruturação de controles internos passam a ser um diferencial competitivo, e devem atender as necessidades da organização, de acordo com a missão e a visão estabelecida, para se obter um melhor resultado econômico. Contudo pode-se concluir que antigamente as empresas, tinham grande receio na instalação de um sistema como este, devido aos altos custos com a instalação, mas com o passar dos tempos esses paradigmas estão sendo superados, facilitando assim a implantação dos Controles Internos bem como a introdução do Controller's como gestores de todo esse processo.

Como foi visto as atividades, requisitos e funcionalidades beneficiárias advindas de um sistema de controle interno são várias, dentre estas, inúmeras são as que atuam com excelência. Por isso, o controle não deve ser visto apenas pelo prisma do custo, mas sim como meio de assegurar o melhor emprego dos recursos, prevenir ou reduzir fraudes, erros, desperdícios ou abusos, contribuindo assim para o cumprimento da missão das entidades.

Para o êxito do controle interno em todos os setores é necessário, ainda, superar as dificuldades apontadas e promover os ajustes necessários na estrutura, de modo a favorecer a conscientização e o comprometimento dos administradores de uma forma geral sejam estes públicos ou privados com o exercício efetivo da função de controle em suas áreas de competência, estabelecendo-se o elo de integração efetiva entre o órgão central de controle e o organismo como um todo.

Também é imprescindível que o sistema de controle interno atue eficazmente e que não se constitua em mero espectador de fatos consumados, pois, toda vez que o controle falha, as instituições saem perdendo. Com relação às funções do Controller, conclui-se, que estas vêm se tornando peça fundamental em todo o processo do sistema de controle interno e que através da implantação dos serviços do mesmo é comprovada a diminuição de erros e fraudes não intencionais.

Portanto, o Controle Interno é de fato uma importante ferramenta no processo decisório, tendo em vista que sua principal função é o suporte técnico aos gestores, para a devida operacionalização desse instrumento na busca do efetivo controle da Administração.

## ABSTRACT

The management process has been going through big new challenges arising from constant changes and transformations in its industry sector globally, a process that has been accentuated in recent times mainly. The decision came under direct interference by technological innovation, where it has been working directly in the organizational environment, forcing it to take a more consistent and appropriate. Aiming to expand its participation and gaining competitive advantage, companies and managers need to be trained and mostly open to accept the constant changes in dynamic and competitive environment of today's market, through tools like internal control, this process becomes faster, thus shortening of responses and reactions to solve any problems that the market may present. This article aims to address the general importance of internal control in decision-making organizations. The methodology is a literature search, qualitative, and the deductive method is the way it is organized and systematized the study with the aim of orienting through methods and procedures to obtain the resources necessary to the interpretation of scientific context. Therefore, Internal Control is in fact an important tool in decision making, given that its main function is the technical support to managers for proper operation of this instrument in the pursuit of effective management control.

**Keywords:** Internal Control. Decision-Making. Management.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. Revisão Técnica de Rubens Fama. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

ATTIE, William. **Auditoria, Conceitos e Aplicações**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BERNSTEIN, Peter; DAMODARAN, Aswath. **Administração de investimentos**. Trad. Cyro C. Patarra e José Carlos Barbosa dos Santos. Porto Alegre: Bookman, 2000.

BOYNTON, W.C.; JOHNSON, R.N.; KELL W.G. **Auditoria**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.  
CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CUNHA, J. V. A. da; CORNACHIONE, JUNIOR E.B. Fraudes e Tecnologia da Informação: análises das Influências em sistemas contábeis e empresarias. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n° 144, p. 80, Nov/Dez 2003.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Mini Aurélio**: o Dicionário de língua portuguesa. 8.ed. Positivo, 2010.

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

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

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, Josir Simeone. **Controle gerencial na era da globalização**. Contabilidade Vista & Revista, 8(2), out.1997.

IBRACON - INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1993.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MENEGUSSI, Elires Marinho de Melo. **A importância da auditoria contábil na prevenção e Combate aos erros e às fraudes nas organizações**. 6.ed. Revista Eletrônica *Lato Sensu* – UNICENTRO, 2008.

**Normas Brasileiras de Contabilidade Interpretação Técnica NBC T 11 – IT – 03 FRAUDE E ERRO**, <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1103.htm>>. Acesso em: 28 mar. 2011, 10:34:20.

OLIVEIRA, Luís M., PEREZ Jr., José H., SILVA, Carlos A. S. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA PEREIRA, Claudia Fernanda de; **Reforma Administrativa**, 2.ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2002.

ZANCANER, Weida. **Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos**, Temas de Direito Administrativo, V.1. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2003

WELSCH, Glenn Albert. **Orçamento Empresarial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1999.