

CONTROLADORIA EM PEQUENAS EMPRESAS: UM ESTUDO DE CASO APLICADO A UMA EMPRESA NA REGIÃO DE RIBEIRÃO PRETO

Amanda Noronha Cohen – Acadêmica do Curso de Administração - UNISEB

Alessandra Silva Camargo Santana – Especialista em Auditoria Contábil pela Fiso-SP. Docente do curso de Administração e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis – UNISEB.

Resumo

O presente trabalho visa conhecer as alternativas de controladoria utilizadas na gestão de uma pequena empresa da região de Ribeirão Preto, buscando coletar informações sobre os métodos, suas aplicações e real eficácia dos procedimentos. Foi realizado um estudo de caso, através da observação ativa das atividades da empresa e aplicado de um questionário aos funcionários considerados chaves com o objetivo de obter informações mais seguras e assim compreender o modelo de gestão e a importância de suas ferramentas no controle das atividades. Tem como objetivo também detectar os fatores mais influentes da empresa que permitem ou não a implantação de um controle interno efetivo a fim de garantir a sua lucratividade e alcance de metas e objetivos. Entre os resultados mais relevantes do levantamento realizado, observou-se que a empresa possui sistemas de controles internos pouco efetivos que possibilitam a ocorrência de fraudes, desordem e acúmulo de funções em poucos funcionários. Já em relação às melhorias que poderiam ser feitas, foram sugeridos controles internos simples e de baixo custo que podem ser implantados para melhoria da gestão empresarial em empresas de pequeno porte.

Palavras-chave: Controladoria, salvaguarda de ativos, controles internos.

Abstract

The present work aims to understand the alternative controller used in managing a small business in the region of Ribeirão Preto, aiming to collect information on methods, applications and their actual effectiveness. We conducted a case study, through active observation of company activities and applied a questionnaire to employees considered key in order to obtain more reliable information and thus to understand the model and the importance of management tools to control their activities. It aims also to detect the major factors that allow the company or not the deployment of an effective internal control to ensure its profitability and achievement of goals and objectives. Among the most relevant results of the survey, we found that the company has internal control systems that enable effective bit of fraud, disorder and the accumulation of functions in a few employees. With regard to improvements that could be made, suggested internal controls simple and low cost that can be deployed to improve business management in small businesses.

Keywords: Controller, safeguarding of assets, internal controls.

1. Introdução

Neste trabalho busca-se conhecer as ferramentas de controladoria que estão presentes na gestão da pequena empresa familiar escolhida como objeto de estudo, localizada na cidade de Ribeirão Preto.

O complexo mundo empresarial da atualidade formou-se com base no desenvolvimento das empresas e vem sofrendo modificações contínuas, às vezes com maior ou menor intensidade. Para enfrentar tais circunstâncias, as empresas precisam utilizar alguns conceitos e técnicas que possibilitem controle de seu desempenho. (MOSIMANN; FISCH, 2009).

O mercado financeiro tem passado por crises que atingem as economias das empresas. No Brasil, as empresas estão sujeitas as intemperes deste mercado, e com o passar dos anos constatou-se que seria necessário maior transparência das informações contábeis divulgadas pelas empresas e conseqüentemente uma maior conscientização da importância do aperfeiçoamento dos sistemas de controles internos e de controles gerenciais.

Alguns acontecimentos reforçam este pensamento, tais como: a implantação no Brasil da Lei 11.683/07, que trata das novas regras contábeis, estabelecida a fim de aproximar as normas brasileiras com as normas internacionais de contabilidade; e também a crise financeira nos Estado Unidos da América, com quedas do valor de ações de grandes corporações, muitas delas devido a falta de transparência nas informações contábeis divulgadas ao mercado financeiro e da falta de rigidez nos controles internos. (GARCIA, 2010)

Depois de realizada pesquisa pelo Serviço de Apoio às Micros e Pequenas Empresas de São Paulo (SEBRAE), publicada em 2008 e denominada “10 Anos de Monitoramento da Sobrevivência e Mortalidade de Empresas”, verificou-se que nestes dez anos de monitoramento que, em geral, as causas que levam as empresas a falência sofrem pouca variação. A cada novo estudo, constatou-se também que não é possível atribuir a um único fator a causa da mortalidade das empresas.

O que ficou evidente é que, o fechamento das empresas está associado a um conjunto de “fatores contribuintes”. As empresas encerram suas atividades não apenas devido a uma

única causa, mas sim, devido a uma sucessão de falhas ou problemas que, por não serem resolvidos no tempo apropriado, levam à paralisação de suas atividades.

Entre os fatores contribuintes para o encerramento prematuro dos negócios, foram identificados seis conjuntos de fatores: (1) ausência de um comportamento empreendedor; (2) ausência de um planejamento prévio adequado; (3) deficiências no processo de gestão empresarial; (4) insuficiência de políticas públicas de apoio aos pequenos negócios; (5) dificuldades decorrentes da conjuntura econômica; e (6) impacto dos problemas pessoais sobre o negócio. (SEBRAE-SP, 2008).

A partir destes dados, o 3º item apontado pelo SEBRAE como causa da falência de empresas será abordado com enfoque nos instrumentos básicos da ciência da Controladoria que podem auxiliar na gestão atual das empresas, e os controles internos existentes e possíveis de serem praticados.

2. Revisão teórica

2.1 Controladoria

Com a globalização e o conseqüente aumento da complexidade nas organizações, o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamento disponíveis para as atividades, a percepção da importância da consideração dos padrões éticos na condução dos negócios e principalmente, a demanda por melhores práticas de gestão, criaram a necessidade de um sistema contábil mais adequado para um controle gerencial mais efetivo. Estas, entre outras razões, motivaram o aumento da importância e responsabilidade do gerenciamento das finanças das empresas dentro do processo de condução dos negócios. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008).

Nascimento e Reginato (2009), em concordância com os autores Figueiredo e Caggiano (2008) complementam que este ambiente empresarial desafiador, turbulento e dinâmico, exige que os responsáveis pela administração das organizações mantenham-se constantemente preocupados com a otimização do uso dos recursos necessários para alcançar os melhores resultados. Exige também que as ciências administrativas sejam reexaminadas constantemente em busca de um melhor entendimento dos fatores ambientais, permitindo assim, uma melhor compreensão do ambiente e tornando-o menos complexo.

Diante do exposto, a separação entre a função contábil e a função financeira foi o caminho lógico a ser tomado e, nesse período, ocorreu o nascimento e desenvolvimento da controladoria. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008). Esta nova ciência buscará ampliar os conhecimentos que permitirão aos gestores a melhor compreensão de todo o processo decisório, de maneira que venha a facilitar o alcance da eficácia gerencial necessária em direção a resultados econômicos otimizados além da continuidade da empresa. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009)

Segundo Morante e Jorge (2008, p. 1), A controladoria é “um departamento criado no exterior e trazido pelas multinacionais para o Brasil, é reconhecidamente um órgão de importância capital para a sobrevivência, crescimento e consolidação das empresas.” Os autores em foco ainda afirmam que a importância desta nova área consagra-se tanto sob ponto de vista da realização e cumprimento dos requisitos pré-estabelecidos para a existência de governança corporativa adequada, quanto para a realização e cumprimento das necessidades de planejamento e controle dos negócios.

De acordo com Mosimann e Fisch (2009, p. 88), “A controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica”. Pode ser entendida e conceituada sob dois enfoques: o primeiro considera a controladoria como órgão administrativo, com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa; o segundo a considera como área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

Com a alta tecnologia hoje disponível, com a evolução da informática, e a familiarização das empresas com os sistemas integrados, pode-se dizer que a controladoria não é mais somente alimentada apenas por relatórios da contabilidade, mas com informações geradas demais gestores da empresa. (GARCIA, 2010).

2.2 Função e Missão da Controladoria

2.2.1. Função: Historicamente, a controladoria estava diretamente ligada à contabilidade, e a controles financeiros. Seu papel se restringia a acompanhar registros contábeis controlar e limitar os sistemas de entrada, saída, estoque e pagamento, além de elaborar relatórios contábeis para alta administração e demonstrações contábeis para fins de publicação, e assim mantinha o sistema de padrões e processos empresariais, assegurando que

os resultados obtidos estivessem de acordo com os níveis aprovados e para os propósitos aos quais haviam sido criados.

Entretanto, ao longo dos anos, a controladoria perdeu estas características unilaterais e tornou-se multidisciplinar, ou seja, deixou de ser essencialmente contábil e passou a envolver conhecimentos relacionados a outras ciências, como administração, economia, estatística, psicologia que atualmente são empregadas em conjunto com a contabilidade. (LUNKES; SCHONORRENBURGER, 2009).

Para Nascimento e Reginato (2009, p. 2) a função da controladoria “consiste em apoiar o processo de decisão, utilizando-se de um sistema de informações que possibilite e facilite o controle operacional, por meio do monitoramento das atividades da empresa”.

2.2.2. Missão: De maneira breve, Figueiredo e Caggiano (2008, p.10) definiram missão da controladoria como “Zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.” Da mesma forma Catelli (2010, p.346) define a missão de controladoria como sendo “Assegurar a otimização do resultado econômico da Organização.” Complementando as definições dos autores, Mosimann e Fisch (2009), lembraram que a controladoria, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão da organização e sua continuidade. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, ou seja, superior à soma dos resultados de cada área de responsabilidade de uma empresa.

Padoveze (2005) afirma que a controladoria é uma unidade administrativa dentro da empresa responsável pela coordenação da gestão econômica a partir da utilização da Ciência contábil e do sistema de informação de controladoria. Segundo Peleias (1991, apud PADOVEZE, 2005) podemos explicitar a missão da controladoria: dar suporte à gestão de negócios da empresa, de modo a assegurar que esta atinja seus objetivos, cumprindo assim sua missão.

2.3 Profissional da controladoria: Controller

Para exercer a controladoria em toda sua plenitude, Morante e Jorge (2008) afirmam será necessário um profissional experiente, com larga vivência em finanças empresariais e uma particular habilidade no relacionamento com os responsáveis pela gestão das diversas áreas funcionais da organização, assim a controladoria conduzida da maneira ideal.

Já segundo Figueiredo e Caggiano (2008) para atuar neste novo campo, os profissionais da contabilidade devem ter conhecimento e domínio de outras disciplinas, como Administração, Economia, Estatística, Psicologia etc. Logo este profissional poderá ser avaliado pela contribuição geral que traz a empresa, e não somente com relatórios contábeis e financeiros. Ressaltam ainda que o *controller* pode ser considerado um gestor encarregado do departamento de controladoria que tem como função gerenciar um eficiente sistema de informação e garantir que exista sinergia entre as áreas e atividades a fim de zelar pela continuidade da empresa.

Um amplo conhecimento da legislação sobre tributos, bons conhecimentos dos princípios contábeis e da legislação societária também são necessários para bons relatórios destinados ao governo, bem como para os demais usuários externos das demonstrações financeiras. (SIQUEIRA; SOLTELINHO, 2001)

Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 107) definem *controller* como “o principal executivo da controladoria.” E ainda explicam: “A função *controller* não é apenas controlar, mas também contribuir para a Administração da empresa, que participa efetivamente como elemento estratégico para atingir metas definidas”. rotineiras (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2010, p.107)

Para Garcia (2010) a posição hierárquica ocupada por este profissional é claramente percebida. Assume o comando das atividades contábeis, repassa aos gestores informações úteis para tomada de decisões, além de muitas vezes participar das decisões financeiras e planejamentos estratégicos da organização.

Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 09) advertem que ainda não existe definição unânime para o termo *controller*, e que este profissional pode exercer diferentes atividades dependendo da organização em que atua. “Ele pode ser desde o responsável pela contabilidade e a geração dos relatórios dela decorrentes, até o estrategista que participa do planejamento e presta suporte a todo quadro gerencial da organização.”

2.4 O controle organizacional sob a perspectiva da área de controladoria

O controle da organização pode ser melhor compreendido quando analisado separadamente em três diferentes dimensões: a dimensão de controle de gestão; a dimensão do controle de dados e informações, e a dimensão de controles e procedimentos internos.

A dimensão de controle de gestão representa o ambiente onde são tomadas as decisões que se traduzem nos resultados esperados pelos líderes da organização e abrange todo o processo de gestão em sua forma clássica.

A dimensão do controle de dados e informações compreende o sistema de informações da empresa. A partir de todas as informações disponíveis reunidas, a área da controladoria é capaz de exercer suas atividades de forma completa.

A dimensão de controles e procedimentos internos existe fundamentalmente para garantir a integridade das informações sobre todos os eventos que dizem respeito às atividades realizadas na empresa possibilitando que as mesmas espelhem, com propriedade, esses eventos decorrentes da ação gerencial. As dimensões de gestão e controle de dados e informações isoladamente não são suficientes para garantir a eficácia organizacional, pois não asseguram a integridade das informações. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009)

Segundo Garcia (2010), atualmente são identificadas algumas ferramentas básicas da controladoria mais utilizadas nas empresas, independente de seus portes, como:

Sistemas de informação contábil: O processo de tomada de decisão é baseado na contabilidade, uma vez que sua base conceitual que permite o bom emprego de técnicas e análises para a geração de informações. Seu resultado são as demonstrações contábeis elaboradas, já que sua aplicação tem como finalidade identificar os acontecimentos ocorridos no patrimônio líquido de uma entidade.

Sistemas integrados de gestão: Também conhecidos pela sigla ERP (Enterprise Resources Planning), os sistemas integrados de gestão tem como objetivo a informatização de todos os processos de uma empresa, sejam eles contábeis, financeiros, de estoques, recursos humanos, etc. A contabilidade por si só não gera todas as informações necessárias para que a atividade da controladoria possa ser exercida em sua plenitude, isto por que como visto anteriormente, a função da controladoria é atuar na compreensão global da empresa, reunindo e transmitindo informações aos gestores. Isso significa que as informações geradas nas demais áreas da empresa irão alimentar a contabilidade. Isto torna-se possível quando trabalha-se na empresa com um sistema informatizado que execute as operações de todos os departamentos ou setores.

Sistemas de controles internos: A controladoria depende totalmente dos sistemas de controle interno existentes na empresa. Eles serão a base que garantirá a integridade, a

confiabilidade e a tempestividade das informações reunidas pela controladoria, que sustentarão os gestores no processo de tomada de decisões. (GARCIA, 2010)

Esta tese vai ao encontro da afirmação de Nascimento e Reginato (2007, apud GARCIA, 2010) “A controladoria alimenta todo o processo de gestão da organização, subsidiando os gestores com informações seguras e consistentes com vistas à eficaz tomada de decisões e essas informações tem como base o sistema de controles internos”.

Uma vez que o controle organizacional tem por objetivo garantir a eficiência e eficácia das operações, verificando se os recursos que foram disponibilizados estão sendo utilizados conforme as expectativas dos proprietários é necessário elaborar um planejamento global e totalmente integrado entre si. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009)

O Presente trabalho possui enfoque na identificação das ferramentas atualmente utilizadas na gestão da pequena empresa familiar e na sugestão de alternativas de controladoria para melhorar sua eficiência como o planejamento, o orçamento, os sistemas de informação e principalmente os controles internos.

2.5 Sistemas de informação

De acordo com Nascimento e Reginato (2009), a teoria da informação surgiu a partir da análise de problemas concretos e teve como criadores cientistas da área de comunicação, entre eles Claude Shannon, conhecido como pai desta teoria. Trata-se de um sistema de veiculação da informação, que tem como início uma informação partindo de um transmissor, passando por um canal de comunicação, o qual pode ser de diversos tipos, e chegando a um receptor. Dois elementos descobertos nos estudos da cibernética tornam-se importantes neste momento. O dado e a informação.

Um dado por si só, pode ser entendido como um elemento em sua forma bruta, que não tem significado suficiente para gerar uma ação, dessa forma, precisa ser trabalhado dentro de um determinado contexto de forma ordenada e sistêmica para ser transformado em informação. Oliveira, Perez Jr e Silva (2007) em concordância com Nascimento e Reginato explicam que o Dado pode ser entendido como a “matéria prima” que não conduz a compreensão de um fato ou situação, ele necessita passar por um processo dentro de um determinado contexto para transformar-se no “produto acabado”.

Cada organização, dependendo de seu tamanho, atividade, entre outros fatores, deve estabelecer um sistema eficaz que respeite estes elementos a fim facilitar a coleta,

armazenagem, geração e comunicação das informações para o processo decisório. Esta escolha ou construção de sistema deve ser realizada por um profissional com pleno conhecimento das atividades da empresa, facilitando assim a administração e a avaliação do desempenho das diferentes áreas, de seus gestores e da empresa como um todo. A importância deste recurso amplia-se na medida em que se percebe maior evolução da tecnologia e a necessidade das organizações de se manterem competitivas no ambiente dinâmico em que estão inseridas. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009)

Para Glautier e Underdown (1976, apud NASCIMENTO; REGINATO, 2009), a informação tem como um de seus méritos proporcionar à organização condições para que seus gestores tomem decisões apropriadas, facilitando o alcance de seus objetivos, através da combinação do uso eficiente de outros recursos, tais como os humanos, os tecnológicos e os ativos, que compõem sua estrutura e possibilitam seu funcionamento.

Complementando este raciocínio, Gee e Prusak (1994, apud NASCIMENTO; REGINATO, 2009) afirmam que a informação se apresenta como um recurso saliente dentre os demais devido à complexidade e dificuldade de seus gestores em gerenciá-la ou administrá-la e ao seu próprio potencial. Pode-se considerar a informação como um recurso estratégico que deve estar sob constante monitoramento.

Já os autores Murdick e Ross (1975, apud NASCIMENTO; REGINATO, 2009) defendem a linha de pensamento na qual se afirma que não basta ter uma gama de informações disponíveis, estas precisam ser capazes de agregar valor tanto para a área da contabilidade quanto para os demais usuários. Defendem que seu valor dependerá de seu potencial em influenciar uma decisão, de maneira que conduza a resultados diferentes e melhores do que os que seriam obtidos sem o uso das informações.

2.6 Controles internos

Como importância do controle interno, Padoveze (2005) destaca a possibilidade de geração de relatórios com informações confiáveis que promoverão o controle das operações e transações bem como a reflexão e análise das particularidades do sistema empresa; a implementação de procedimentos, critérios e ações que irão garantir a responsabilidade administrativa pela salvaguarda dos ativos da empresa e também a prevenção contra o mau uso dos recursos, possíveis erros e fraudes, e em caso de ocorrência dos mesmos, a descoberta o mais rápido possível.

Para Nascimento e Reginato (2009) o controle organizacional representa basicamente quais os meios estabelecidos pela administração que serão utilizados por toda a organização de forma a criar padrões de comportamento que devem ser seguidos por todos os membros, garantindo a eficiência do empreendimento, além de servir também como referência para seu próprio monitoramento, através da utilização de métodos apropriados de gestão.

Na visão de Lunkes e Schnorrenberger (2009), os mesmos ressaltam que o conceito de controle interno baseado na comparação entre os “padrões previamente estabelecidos” e o resultado real, tem caráter restritivo, pois o controle não necessariamente pressupõe um planejamento, ou seja, a medida verificada não precisa essencialmente estar previamente definida, o resultado pode ser acompanhado por outras formas, como valores reais, por exemplo. “No entanto, a referência à “comparação” é considerada regra”. (LUNKES; SCHONORRENERBERGER, 2009, p. 73)

Para Crepaldi (1998, apud LUNKES; SCHONORRENERBERGER, 2009), os controles internos são um sistema da organização que compreendem os planos, deveres, responsabilidades, métodos e medidas adotadas com o objetivo de salvaguardar os ativos; verificar a exatidão e fidedignidade dos dados e relatórios; trazer maior eficiência para as operações; e comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos adotados.

As organizações podem usar diferentes formas para atribuir a responsabilidade pelo controle sendo possível ter um departamento na empresa, cada gerente coordena as atividades e esforços de sua equipe; unidades menores denominadas base zero, onde um empregado é responsável por uma conta contábil; ou determinação da função de controle por determinado período ou projeto. (LUNKES; SCHONORRENERBERGER, 2009).

Os autores em foco ainda lembram que mesmo em organizações de pequeno porte, onde os gestores são os proprietários, acionistas ou empregados, deve haver preocupação em relação aos controles internos uma vez que estas organizações estão tão ou mais suscetíveis que as de grande porte, a erros ou fraudes, e seus efeitos podem ser muito mais prejudiciais.

Nascimento e Reginato (2009) dividem os princípios de controle em três partes: (a) Ambiente de controle; (b) princípios operacionais; e (c) princípios relacionados aos recursos humanos. Assim é possível verificar se o sistema de controle interno existente na empresa é sólido e eficiente, ou falho e sujeito a ocorrência de erros e fraudes. A partir desta separação,

também é possível criar alternativas de baixo custo e baixo grau de dificuldade para implementação imediata em pequenas empresas, foco deste trabalho.

(a) Ambiente de controle: O ambiente de controle irá variar de acordo a maneira determinada pelos gestores ou proprietários de como os mesmos irão dirigir a empresa e repassar esta intenção para os demais membros. Este ambiente pode ser favorável ou desfavorável, o que comprometeria significativamente a implantação de um sistema de controle interno.

Neste ambiente será avaliado o nível de formalização que a empresa possui; a atitude e compromisso da administração; a atitude e compromisso dos empregados; os métodos já utilizados e os ideais a serem utilizados; e por fim a avaliação e gerenciamento dos riscos. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009)

(b) Princípios operacionais: Estes princípios envolvem toda a parte física do controle, como computadores, softwares, elaboração de manuais escritos, etc. Os autores ressaltam que deve-se avaliar a relação custo benefício deste processo, ou seja, avaliar a relação entre o valor do investimento para implantação do controle, e os benefícios que serão gerados com ele em prática. (NASCIMENTO; REGINATO, 2009).

Nesta categoria de controles internos, também se destacam os regulamentos, que segundo Anthony e Govindarajan (2002, apud LUNKES; SCHONORRENBERGER, 2009) são as instruções e controles formais.

São alternativas de controle mencionados pelos autores Nascimento e Reginato (2009):

- Mecanismos de monitoramento: “Monitoramento é o processo de supervisionar e avaliar se as atividades e os procedimentos estabelecidos previamente foram devidamente executados.” (NASCIMENTO; REGINATO, 2009, p. 110). As atividades da empresa devem ser constantemente monitoradas a fim de detectar e corrigir falhas ou inexistência de procedimentos. De preferência, este monitoramento deve ser realizado por todos os membros da empresa, cada um com suas respectivas atividades. Isto trará maior confiabilidade às informações geradas por estes controles.

- Sistemáticas de revisão: É necessário criar sistemáticas de revisão periódicas nos procedimentos de controle da empresa. Estas revisões podem ser desenvolvidas para detecção de riscos, ou seja, identificar erros ou fraudes já ocorridos, ou em andamento nas operações, a fim de corrigi-los e verificar medidas ou alterações necessárias; e atividades de revisão para

prevenção, ou seja, procedimentos e práticas elaboradas para antecipar possíveis erros ou fraudes.

-Manual de rotinas e procedimentos: Este manual deve ser organizado contendo todos os procedimentos de controle informando os responsáveis por sua elaboração e supervisão; deve conter todas as operações e tarefa executada na empresa; detalhamento do que cada funcionário deve e não deve fazer. Com a realização de um manual de rotinas e procedimentos, os membros da organização ficarão cientes de suas obrigações, responsabilidades, limitações de cargo e autoridade.

“Todas as normas e determinações na empresa devem ser por escrito. Não existe determinação verbal” (LINS, 2011).

- Manual de conduta: Este manual traduzirá as regras de conduta e os padrões éticos estabelecidos que serão observados pelos funcionários no dia a dia da empresa e na execução de cada uma das atividades. Com ele torna-se claro qual o seu comportamento esperado pela direção, assim como o tipo de conduta que não é considerada adequada.

- Sistema de autorização e aprovação: Segundo Attie (2011), é possível estabelecer maior controle através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e os riscos envolvidos. A pessoa que autoriza não deve ser a que aprova para não expor a risco os interesses da empresa.

-Contagens físicas independentes: O autor em foco destaca também que a contagem física periódica de bens e valores, por intermédio de pessoa que não participa das atividades da empresa pode ser um controle físico eficaz na resguarda dos ativos da empresa.

(c) Princípios relacionados aos recursos humanos: Para que ocorra o desenvolvimento do processo de controle adequado algumas exigências e cuidados mínimos que devem ser indispensáveis, pois de nada adiantará mecanismos avançados e modernos se os membros da organização, principalmente os responsáveis pela execução e monitoramento, não estiverem comprometidos com o projeto de implantação destes controles. Alguns aspectos deste princípio podem ser destacados, como:

- Contratação de pessoal competente e de confiança: Os membros da organização devem estar comprometidos com o resultado e dispor de uma atitude positiva em relação aos controles estabelecidos, desenvolvendo bem e com responsabilidade suas tarefas de controle.

-Distribuição de tarefas e responsabilidades: Para melhor gestão da empresa, é preciso que as tarefas e responsabilidades sejam adequadamente distribuídas de maneira que facilite a revisão e a responsabilização por eventuais falhas.

- Segregação de funções: A segregação de funções não garante que não haja fraudes, mas minimiza seus riscos significativamente. Esta alternativa impede que um funcionário tenha sob sua responsabilidade um ciclo completo de operações.

- Limitação de acesso físico a ativos e registros: Complementar a segregação de funções, o estabelecimento de limitação de acesso físico a ativos e registros determina que colaboradores só tenham acesso a determinados bens, informações ou locais, se estes forem necessários para execução de suas atividades.

- Rodízio de funcionários e cargos: Se estabelecida uma política formal de rodízio de funcionários, uma mesma pessoa não permanecerá por muito tempo em um mesmo cargo, evitando desenvolver vícios e formação de conluios que possibilitem a ocorrência de fraudes.

3. Metodologia

Este estudo teve como objetivo conhecer as ferramentas de controladoria utilizadas na gestão da empresa escolhida para o presente trabalho e se aprofundar na real efetividade destas. A partir daí, verificar as alternativas disponíveis na teoria para assim chegarmos a conclusões sobre a viabilidade operacional da gestão atual e suas possíveis melhorias.

Foi realizado um estudo de caso assessorado pelo levantamento de experiências, pela observação informal e dirigida, o acompanhamento das atividades de rotina da empresa e pela aplicação de um questionário com questões que abordam os controles da empresa, os riscos e sua solidez, aos funcionários considerados “chaves” na empresa, com o objetivo de obter informações mais seguras e assim compreender o modelo de gestão e a importância de suas ferramentas no controle das atividades.

Desta maneira, pode-se classificar o presente estudo como exploratório, do tipo qualitativo por meio do método estudo de caso, utilizando-se como ferramenta entrevista em profundidade (levantamento de experiências), e a observação das atividades (informal e dirigida). A presente pesquisa também é enquadrada como qualitativa, a qual, segundo Malhotra (2006), implica em uma metodologia de pesquisa não-estruturada, usada na pesquisa exploratória. É baseada em pequenas amostras que proporcionam percepções e compreensão

do contexto do problema identificado. Este tipo de pesquisa proporciona melhor visão do contexto do problema.

4. Resultados e Considerações finais

Com o presente trabalho foi possível identificar a real importância da controladoria no que diz respeito à otimização do uso dos recursos necessários para alcançar os melhores resultados. Foi possível visualizar também a necessidade da prática dos controles internos nas organizações uma vez que estes procedimentos facilitam a gestão diária e contínua possibilitando a melhoria de processos e principalmente o controle de fatores internos que exercem influência direta sobre as mesmas.

Em suma verificou-se por meio do estudo de caso realizado que a empresa em questão não possui departamento responsável por sua controladoria, nem tampouco tem dentre suas políticas o uso de controles internos efetivos sugeridos pela teoria da ciência da controladoria. Sendo assim, a empresa apresenta-se exposta a diversos riscos, tais como os apresentados no quadro a seguir e posteriormente comentados:

Quadro 1 – Principais riscos da empresa

CONCLUSÃO
RISCOS DE DESFALQUE FINANCEIRO
A gestora dos recursos financeiros tem acúmulo de funções, sem ser supervisionada diretamente por qualquer outro funcionário.
Ela realiza procedimentos de recebimentos, pagamentos e guarda do dinheiro da empresa.
A contabilidade da empresa é irreal, uma vez que o saldo apresentado no demonstrativo não condiz com a realidade financeira da empresa.
Isso demonstra que não há também, nenhum controle realizado pela contabilidade da empresa.
O sócio faz a conferência do caixa, mas se a gestora dele tiver intenção de desvio de recursos, ela poderá fazê-lo uma vez que tanto os pagamentos, quanto os recebimentos ficam em seu poder.
A contratação de frete pode ser combinada para que sejam solicitados mais veículos que o necessário gerando gasto desnecessário a empresa.
RISCOS DE DESVIO DE PRODUTOS
Devido ao sistema de controle de estoque apresentar falhas, pode ocorrer de o estoquista realizar a retirada de produtos para benefício próprio.
Não há sistema de monitoramento com câmera de vigilância favorecendo o ambiente para irregularidades
Mais funcionários tem acesso ao estoque na ausência do responsável favorecendo a retirada de mercadorias sem registro.
A contabilidade da empresa é irreal, uma vez que o saldo apresentado no demonstrativo não condiz com a realidade financeira da empresa.
RISCOS DE PERDA DE CLIENTES
Vendedores podem ser atraídos para trabalhar no concorrente devido a comissão universal
Não há script podendo gerar o mau atendimento.

A contabilidade da empresa é irreal, uma vez que o saldo apresentado no demonstrativo não condiz com a realidade financeira da empresa.
RISCO DE NÃO CONTINUIDADE DO NEGÓCIO
Grande desfalque financeiro pela responsável pelos ativos devido a não segregação de funções e a inexistência de sistema de aprovações.
o proprietário concentra poder da empresa em suas mão e não compartilha seus conhecimentos com os demais funcionários
A contabilidade da empresa é irreal, uma vez que o saldo apresentado no demonstrativo não condiz com a realidade financeira da empresa.
Devido à falta de controles internos, as informações geradas são invalidas.
Contratação de familiares fazendo com que politicas sejam abaladas.
Inexistência de manual de procedimentos e comportamento ético

Risco de desvio de dinheiro - uma vez que a gestora dos recursos financeiros tem acúmulo de funções e não é supervisionada diretamente por qualquer outro funcionário. Ela realiza procedimentos de recebimentos, pagamentos e administra o dinheiro da empresa. A contabilidade da empresa é irreal, uma vez que o saldo apresentado no demonstrativo não condiz com a realidade financeira da empresa. Isso demonstra que não há também, nenhum controle realizado pela contabilidade da empresa. O sócio faz a conferência do caixa, mas se a gestora dele tiver intenção de desvio de recursos, ela poderá fazê-lo já que tanto os pagamentos, quanto os recebimentos ficam em seu poder. Em relação à contratação de frete, a mesma pode ser combinada para que sejam solicitados mais veículos que o necessário gerando gasto desnecessário a empresa.

Risco de desvio de produtos - uma vez que o sistema informatizado de controle de estoque apresenta falhas, não existe um sistema de monitoramento com câmeras de vigilância e a contabilidade da empresa não representa com propriedade as mercadorias e os valores armazenados no estoque. Estes fatores somados favorecem o ambiente para irregularidades, ou seja, propiciam a retirada de produtos para benefício próprio. O acesso ao estoque de mais de um empregado, na ausência do responsável nomeado, também pode resultar na retirada de mercadorias sem registro.

Risco de perda de clientes - uma vez que os vendedores atuais podem ser atraídos para trabalhar no concorrente, levando consigo sua cartela de clientes, se considerarem não interessante o sistema de remuneração e a comissão universal. Por não haver padrão de atendimento, alguns clientes podem sentir-se mal atendidos, e os vendedores desmotivados.

Risco de não continuidade do negócio - uma vez que o proprietário concentra todo o poder da empresa em suas mãos e não compartilha seus conhecimentos com os demais

empregados; devido à falta de controles internos resultando na geração de informações irreais e ineficientes; devido à suscetibilidade a um grande desfalque financeiro pela responsável pelos ativos, já que não há segregação de funções, nem tampouco um sistema de aprovações; e a possibilidade de confusão de problemas familiares com profissionais que podem gerar situações de desconforto até problemas mais sérios.

Como considerações finais, seguem no quadro elaborado algumas sugestões de melhorias que são apresentadas pela teoria da ciência de controladoria, de fácil aplicação e baixo custo que, em suma, podem auxiliar na resolução dos eventuais problemas e riscos mencionados.

Quadro 2 – Sugestões de melhorias

Melhorias sugeridas
PRINCIPIOS OPERACIONAIS
Segregação de funções
Mecanismos de monitoramento
Sistemáticas de revisão
Manual de rotinas e procedimentos
Manual de conduta
Rodizio de funcionários e cargos
Aquisição de sistema de informações integrado
Sistema de autorização e aprovação
GERENCIAMENTO DE RISCOS DO NEGÓCIO
Criação de indicadores do negócio para acompanhamento e criação de metas
Exemplo de Indicador de vendas: "As vendas deverão crescer no valor da inflação."
GERENCIAMENTO DA PRODUTIVIDADE E ESTOCAGEM
Limitação de acesso físico à ativos e registros
Contagens físicas independentes
Planejamento orçamentário
RISCO DE NÃO CONTINUIDADE DO NEGÓCIO
Contratação de pessoal competente e de confiança
Compartilhar conhecimentos
Contratar contabilidade confiável
Planejamento compartilhado
Aquisição de sistema de informações integrado

Para sanar os problemas de desfalque financeiro, pode-se estipular a prática da "Segregação das funções" da gestora dos recursos financeiros, ou seja, impedir que a mesma controle isoladamente todas as fases de processamento de uma transação; ou implantar um "sistema de autorizações e aprovações", ou seja, métodos de aprovações de acordo com as

responsabilidades e os riscos envolvidos nas transações. A pessoa responsável pela autorização não pode ser a mesma pela aprovação. Estas práticas devem estender-se para todos os funcionários departamentos para minimizar os riscos de prejuízos aos interesses da empresa. A contratação de consultoria para levantamento de ativos da empresa pode ser uma alternativa interessante para que possa ser realizada conferência dos balanços gerados pela contabilidade contratada, uma vez que os mesmos contêm dados duvidosos. A aquisição de um sistema de informações adequado e moderno para registro das transações financeiras também se faz necessário.

Para sanar o risco de desvio de produtos, tem-se como alternativa a aquisição de um sistema de monitoramento através de câmeras de vigilância que devem ser instaladas por toda a loja, mas principalmente no estoque. O estabelecimento da política de “Limitação de acesso físico à ativos e registros” ou seja, o acesso ao estoque deve ser restrito formalmente a uma só pessoa que responderá por qualquer divergência ente os registros e as quantidades físicas reais do departamento, importante ressaltar que na ausência do responsável, o departamento deve ficar trancado. Também se faz interessante estabelecer a prática de “Contagens físicas independentes” que significa a contagem física periódica de bens e valores, por intermédio de pessoa que não participa das atividades da empresa pode ser um controle físico eficaz na resguarda dos ativos da empresa.

Como princípios operacionais destacam-se como alternativas eficientes a implementação de “mecanismos de monitoramento”; “rodízio de funcionários e cargos”; “sistemáticas de revisão” e “manual de rotinas e procedimentos”. A primeira trará para a empresa a prática da supervisão das atividades e dos procedimentos estabelecidos e a garantia que os mesmos estejam sendo devidamente executados. Com este constante monitoramento, a detecção de falhas e suas correções serão facilitadas. Este monitoramento deve ser realizado por todos os membros da empresa, cada um com suas respectivas atividades. A segunda tende a evitar que uma mesma pessoa permanecera por muito tempo em um mesmo cargo facilitando o desenvolvimento de vícios e formação de conspiração que possibilitem a ocorrência de fraudes. A terceira pode ser desenvolvida para detecção de riscos, ou seja, identificar erros ou fraudes já ocorridos, ou em andamento nas operações, a fim de corrigi-los e verificar medidas ou alterações necessárias; e atividades de revisão para prevenção, ou seja, procedimentos e práticas elaboradas para antecipar possíveis erros ou fraudes. A última alternativa sugerida trará clareza e direcionamento aos empregados uma vez que apresentará

em seu conteúdo todos os procedimentos de controle; os responsáveis por sua elaboração e supervisão; todas as operações e tarefa executada na empresa e o detalhamento do que cada funcionário deve e não deve fazer. Com a realização de um manual de rotinas e procedimentos, os membros da organização ficarão cientes de suas obrigações, responsabilidades, limitações de cargo e autoridade.

Para gerenciamento de riscos do negócio sugere-se a criação de indicadores de vendas acompanhamento dos resultados da empresa; a aquisição de um sistema operacional adequado e integrado; e a realização de um planejamento orçamentário baseado em dados e informações levantadas concretas, se possível envolver os demais empregados nesta tarefa.

REFERÊNCIAS

ECOMMERCEORG- Tudo sobre comercio eletrônico. Disponível em: < http://www.ecommerce.org.br/artigos/ecommerce_decola.php > Acesso em: 01/ novembro 2011

PREFEITURA DE RIBEIRÃO PRETO. Disponível em: <http://www.ribeiraopreto.sp.gov.br/sinfra/manu/i18cem_saudade.php>. Acesso em: 15 setembro 2011.

FIPECAFI. Revista Contabilidade & Finanças. São Paulo, FIPECAFI, FEA, USP, v.16, n. 27, p. 66 - 77, setembro/dezembro 2001.

SEBRAE Rio Grande do Sul – Publicações. Disponível em: < <http://www.sebrae-rs.com.br/produtos-servicos/publicacoes/10-anos-monitoramento-sobrevivencia-mortalidade-empresas-sebraesp/1378.aspx> >. Acesso em: 01 setembro 2011.

ATTIE, William. **Auditoria:** Conceitos e aplicações. 6º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

CATELLI, Armando. **Controladoria:** Uma abordagem da gestão econômica. 2º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria:** Teoria e prática. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008.

GARCIA, Alexandre Sanches. **Introdução à controladoria:** Instrumentos básicos de controle de gestão das empresas. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2007.

HAIR JR., Joseph F. et al. **Métodos de Pesquisa em Administração.** 1º ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria:** Uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBERGER, Darci. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão.** São Paulo: Atlas S.A., 2009.

MALHOTRA, Naresh, K. **Pesquisa de Marketing:** uma orientação aplicada. 4º ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MATTAR, Fauze N. **Pesquisa de Marketing:** Edição compacta. 3º Ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2001.

MIGUEL, Cauchick (Coordenador). **Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2010

MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. **Controladoria:** Análise financeira, planejamento e controle orçamentário. São Paulo: Atlas S.A., 2008.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria:** Seu papel na administração de empresas. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria:** Conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria:** Um enfoque na eficácia organizacional. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

OLIVEIRA, Luís M.de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica.** 6º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional:** Conceito, estrutura e aplicação. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PEREZ JR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão:** Teoria e prática. 2º ed. São Paulo: Atlas S.A., 1997.

SAMARA, Beatriz Santos; BARROS, José Carlos de. **Pesquisa de Marketing:** Conceitos e Metodologia. 3º Ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2002.