

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO
DEPARTAMENTO DE VENDAS DE MERCADORIAS
DE UMA EMPRESA COMERCIAL**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Taísa Felipetto Cargnelutti

**Santa Maria, RS, Brasil
2012**

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO
DEPARTAMENTO DE VENDAS DE MERCADORIAS DE UMA
EMPRESA COMERCIAL**

por

Táisa Felipetto Cargnelutti

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Maria, como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientadora: Prof^a. Msc. Ana Paula Fraga

**Santa Maria, RS, Brasil
2012**

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Graduação

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO DEPARTAMENTO
DE VENDAS DE MERCADORIAS DE UMA EMPRESA COMERCIAL**

elaborado por
Táisa Felipetto Cargnelutti

Como requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

Ana Paula Fraga (UFSM)
(Presidente/Orientador)

Sélia Gräbner (UFSM)

Sedinei Caldeira (UFSM)

Santa Maria, 21 de dezembro de 2012.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela vida e por estar sempre me guiando e protegendo.

Aos meus pais, pela educação, oportunidade de crescimento, apoio, carinho.

Ao meu noivo, Maurício, pelo amor, amizade, paciência e incentivo em todos os momentos.

À professora Ana Paula, orientadora deste trabalho, pelos ensinamentos, paciência e dedicação recebidos ao longo desta jornada.

Aos demais professores do Curso de Ciências Contábeis, que contribuíram com seus ensinamentos para a minha formação profissional.

Aos amigos, pelo companheirismo, mesmo que distantes, mas sempre ao meu lado.

Aos diretores da empresa e seus funcionários pela atenção disponibilizada na aplicação dos questionários e realização do estudo para esse trabalho.

“Agradeço todas as dificuldades que encontrei; não fosse por elas, eu não teria saído do lugar. As facilidades nos impedem de caminhar. Mesmo as críticas nos auxiliam muito.” Chico Xavier

RESUMO

Trabalho de Conclusão de Curso
Curso de Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO DEPARTAMENTO DE VENDAS DE MERCADORIAS DE UMA EMPRESA COMERCIAL

AUTORA: Taísa Felipetto Cargnelutti
ORIENTADORA: Prof. Msc. Ana Paula Fraga
Data e Local da Defesa: Santa Maria, dezembro de 2012

Atualmente, devido as constantes transformações que nossa economia vem sofrendo e que afetam diretamente as empresas e a suas atividades, é necessário que as mesmas se adaptem a essas condições de mercado e façam surgir a necessidade de um sistema que auxilie a administração no controle das atividades. Com isso, os controles internos são instrumentos importantes e que proporcionam segurança no acompanhamento dos processos e na tomada de decisões. Neste sentido a presente pesquisa identificou e analisou o funcionamento dos controles internos atualmente utilizados no departamento de vendas de mercadorias pela empresa comercial estudada, através de dados coletados na organização, verificando sua eficiência. Utilizou-se, ainda, da pesquisa de revisão bibliográfica abordando os controles internos, além de aplicar um questionário pré-elaborado com todos os colaboradores do departamento em análise. Concluiu-se que, a empresa possui alguns controles internos que, de forma geral, atendem as necessidades e expectativas da administração. Porém, merecem aprimoramento devido a falhas de execução e, para esses casos, foram dadas sugestões a fim de proporcionar adequação às normas de controle interno.

Palavras-chaves: Contabilidade. Controle Interno. Estoques.

ABSTRACT

Work of Course Conclusion
Undergraduate Program in Accounting Sciences
Universidade Federal de Santa Maria

EVALUATION OF INTERNAL CONTROLS IN DEPARTMENT OF GOODS OF A
COMMERCIAL

AUTHOR: Taísa Felipetto Cargnelutti

SUPERVISOR: Prof. Msc. Ana Paula Fraga

Date and Local Defence: Santa Maria, December 2012

Currently, because of the constant changes that our economy is suffering and that directly affect companies and their activities, it is essential that they adapt to these market conditions and the need arises to make a system that assists in the management control of activities. As a result, internal controls are important tools that provide security and monitoring processes and decision making. In this sense, this research identified and analyzed the functioning of the internal controls currently used in sales of goods by trading company studied, using data collected in the organization, verifying its efficiency. We used also the research literature review addressing internal controls, and apply a pre-prepared questionnaire to all employees of the department in question. It was concluded that the company has some internal controls that, in general, meet the needs and expectations of management. However, deserve enhancement due to faulty execution and, for these cases, suggestions were given to provide adequate internal control standards.

Keywords: Accounting. Internal Control. Stocks

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 - Porta-paletes	29
Ilustração 2 - <i>Cantilever</i>	29
Ilustração 3 - Empilhamento.....	30
Ilustração 4 - Estante	30
Ilustração 5 - <i>Flow-racks</i>	31
Ilustração 6 - <i>Rack</i>	32
Ilustração 7 - Gaiola	32
Ilustração 8- Catálogo de mercadorias.....	42
Ilustração 9 - Tela do sistema interno - consulta gerencial	45
Ilustração 10 - Recebimento de materiais	46
Ilustração 11 - Apresentação das prateleiras para armazenagem de mercadorias...48	
Ilustração 12 - Balança e carrinho de mão	48
Ilustração 13 - Paleteira hidráulica e cesto para mercadorias	49
Ilustração 14- Cadastro de mercadorias no sistema	51
Ilustração 15 - Formulário de encomenda de mercadorias - interno	53
Ilustração 16 - Formulário de encomendas de mercadorias - externo	54

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Organograma da empresa	39
Figura 2- Recibo de coleta de resíduos.....	50

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Recursos humanos do departamento de vendas de mercadorias	40
Quadro 2 - Controle de divergência de recebimento de materiais pelo estoquista ...	54
Quadro 3 - Controle de divergência de recebimento de materiais pelo auxiliar administrativo.....	55

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1 Definição de Contabilidade	13
2.2 Função da Contabilidade	14
2.3 Objetivo da Contabilidade	15
2.4 A história da Contabilidade	17
2.5 Controle interno	18
2.5.1 Objetivos do controle interno	20
2.5.2. Formas de controle interno	24
2.6 Avaliação do controle interno	25
2.7 Fraudes e erros	25
2.8 Estoques	26
2.8.1 Controle de Estoques	27
2.8.2 Estrutura de armazenagem dos estoques	28
2.8.3 Inventário Físico	33
3 METODOLOGIA	34
3.1 Quanto à abordagem.....	35
3.2 Quanto aos objetivos	35
3.3 Quanto aos procedimentos técnicos.....	36
4 ESTUDO DE CASO	38
4.1 Histórico da empresa	38
4.2 Recursos Humanos	40
4.3 Atividades desenvolvidas.....	41
4.4 Procedimentos realizados	44
4.4.1 Compra de Mercadorias	44
4.4.2 Recepção de Mercadorias.....	46
4.4.2 Armazenagem de Mercadorias e Resíduos	47
4.4.3 Lançamento no sistema	50
4.4.4 Segurança do ambiente	51
4.5 Análise dos controles internos identificados na empresa	52
5. CONCLUSÃO	59
REFERÊNCIAS	61

1 INTRODUÇÃO

Com a globalização dos mercados e o aumento da competitividade, que atualmente as organizações vêm enfrentando, as empresas estão mais preocupadas em adaptar-se a essas transformações. Com isso, procuram alternativas e adotam novas técnicas de processos de controle para proteger seus bens, assegurando a integridade das informações, com o intuito de evitar fraudes e atender as expectativas da administração.

O controle interno é uma ferramenta que tem se mostrado importante para a continuidade das empresas e sua implantação pode ocorrer em qualquer nível da organização e assegura que os processos estão sendo seguidos corretamente, contribuindo para detectar a ocorrência de algum erro ou fraude previamente e corrigí-los. Para isso, os processos de controles internos precisam ser bem elaborados e revisados periodicamente.

Segundo o Instituto Americano de Contadores Públicos – AICPA (*apud* Galloro, 2000, p.61), o controle interno é o plano de organização com métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificando a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promovendo a eficiência operacional e fomentando o respeito e obediência as políticas administrativas fixadas pela gestão. Com isso, o controle interno apresenta duas categorias. Na área contábil, o controle tem a preocupação em demonstrar a veracidade dos registros e relatórios contábeis para a tomada de decisão. Porém, no que tange a visão administrativa, diz respeito aos métodos e procedimentos estabelecidos pela administração no controle e qualidade dos processos.

Este trabalho de conclusão de curso tem como tema a avaliação dos controles internos no departamento de vendas de mercadorias de uma empresa comercial localizada na cidade de Santa Maria, no Estado do Rio Grande do Sul, com intuito de responder ao seguinte questionamento: os controles internos, atualmente utilizados pela empresa, são adequados e contribuem para a otimização das atividades desenvolvidas de modo a favorecer a administração?

Para obter resposta a esta pergunta, o trabalho tem por objetivo estudar os controles internos no departamento de vendas de mercadorias e avaliar sua correta

utilização. Se necessário, implantar novos controles como forma de minimizar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios. E tem como objetivos específicos: apresentar, através da pesquisa bibliográfica, um estudo sobre o controle interno; averiguar e descrever os controles internos existentes e se estão sendo executados de forma adequada no departamento de vendas de mercadorias; aprimorar os controles deficientes e propor novos controles, caso não existam.

O tema proposto tem sua justificativa, para empresa em questão, pela importância que os estoques representam, pois estão ligados aos objetivos da entidade e constituem um elevado percentual do patrimônio. Além disso, se os controles internos da empresa são inadequados, podem ocasionar falhas no processo e, por isso, devem ser aprimorados. Pois, um sistema de controle interno bem estruturado e disseminado entre os funcionários do departamento agiliza os processos e, por consequência, conduz a resultados satisfatórios.

O estudo colabora com o campo da ciência, pois amplia o conhecimento sobre os controles internos, o qual deve ser aprofundado e adaptado ao setor de trabalho. Além, de auxiliar na formação profissional.

Contribui, ainda, com a sociedade, devido a sua relevância, na medida em que, um processo conciso eleva a empresa à condição de modelo a ser seguido por outras organizações, além de promover a satisfação dos seus clientes.

Com o intuito de alcançar os objetivos deste estudo, o trabalho apresenta inicialmente a introdução, seguida da revisão bibliográfica, que descreve os principais conceitos a fim de esclarecer o tema proposto. Logo após, tem-se a metodologia adotada para realização deste estudo; desenvolvimento da pesquisa e, posteriormente, a conclusão.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A revisão bibliográfica, também conhecida como referencial teórico, expõe os fundamentos para o presente estudo. Inicialmente, aborda-se a definição de contabilidade, função, objetivo, história. A seguir define controle interno e seus objetivos, formas, avaliação, fraudes e erros e, finalmente, os estoques.

2.1 Definição de Contabilidade

A Contabilidade, genericamente, pode ser conceituada como uma ciência que visa estudar, controlar, organizar, registrar (por meio de suas técnicas) e interpretar os fatos ocorridos no patrimônio das entidades nos aspectos quantitativo e qualitativo.

Segundo Sá (1998, p.42), “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com as realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Já para Franco (2009), a contabilidade:

É a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (FRANCO, 2009, p.21).

No ponto de vista de Crepaldi (1995), a contabilidade é:

A contabilidade é um dos principais sistemas de controle e informação das empresas. Com a análise do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como: análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, os bancos, as financeiras, aos clientes, etc. (CREPALDI, 1995, p.24).

Com isso, a contabilidade é uma ciência que fornece elementos fundamentais para que a organização possa ser bem administrada, apresentando informações sobre a realidade do patrimônio da empresa.

Na visão de Iudícibus (2004), a Contabilidade:

Repousa mais na construção de um 'arquivo básico de informação contábil', que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes, porém, extraídos todos os informes do arquivo básico ou 'data-base' estabelecido pela Contabilidade. (IUDICÍBUS, 2004, p. 21).

A Contabilidade, para Marion (1998):

É o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga, sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas. (MARION, 1998, p. 24).

Enfim, a Contabilidade fornece todos os dados necessários para a tomada de decisões pelos gestores das empresas, além de fornecer subsídios aos usuários que tenham interesse de manter negócios com a entidade.

2.2 Função da Contabilidade

As principais funções da Contabilidade são: registrar, organizar, demonstrar, analisar e acompanhar as modificações do patrimônio em virtude da atividade econômica ou social que a empresa exerce no contexto econômico.

Franco (2009) evidencia que:

A função é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações e orientação sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores. (FRANCO, 2009, p. 19).

Já para Favero e outros, a Contabilidade apresenta as funções de:

Analisar, interpretar e registrar os fenômenos que ocorrem no patrimônio das pessoas físicas e jurídicas, busca demonstrar a seus usuários, através de relatórios próprios (Demonstrações de Resultado do Exercício, Demonstrações das Mutações de Patrimônio Líquido ou Demonstrações de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Balanço Patrimonial, Demonstrações de Origens e Aplicações de Recursos e outros) as informações sobre o comportamento dos negócios para a tomada de decisões". (FAVERO et. al., 1997, p.13).

Além disso, a Contabilidade acompanha execução dos planos econômicos da entidade, prevendo pagamentos a serem realizados, valores a serem recebidos de terceiros e, alertando para eventuais problemas de operação.

2.3 Objetivo da Contabilidade

A contabilidade fornece para seus usuários internos e externos, através de demonstrações, informações de natureza econômica, financeira e física, de produtividade e social conforme seu objeto.

Para Iudícibus e Marion (1999, p.58),

O objetivo principal da contabilidade, portanto, é o de permitir, a cada grupo principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras. Em ambas as avaliações, todavia, as demonstrações contábeis constituirão elemento necessário, mas não suficiente.

Conforme o AICPA, American Institute of Certified Public Accountants (in IUDÍCIBUS, 2004, p.22) “o objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas”.

Para Franco (2009, p.19) o objetivo da Contabilidade é “fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores”.

Já Sá (1998), relata que os objetivos da Contabilidade são:

Orientação para investidores e para o mercado de capitais. Orientação para credores e instituições de crédito. Orientações sociais e trabalhistas. Análises científicas para modelos de comportamento da riqueza para ensejar decisões administrativas. Modelos para a prosperidade. Controles governamentais de fiscalização e auditoria fiscal. Instrumentos de provas judiciais e perícia contábil. Previsões de ocorrências e efeitos orçamentários. Explicação de fatos patrimoniais e análises contábeis. Investigação sobre a regularidade da gestão. Dados e pesquisa social e econômica. (SÁ, 1998, p.89).

Além dos objetivos e da função, a contabilidade possui um objeto de estudo definido como controle do patrimônio, pois é sobre ele que ocorrem as funções contábeis para o alcance de suas finalidades.

Para Ribeiro (2003, p.25), “O Patrimônio é um conjunto de Bens, Direitos e Obrigações de uma pessoa, avaliado em moeda”.

Franco (2009) destaca que o objeto de estudo da Contabilidade:

O patrimônio e seu campo de aplicação o das entidades econômico-administrativas, assim chamadas aquelas que atingirem seu objetivo, seja ele econômico ou social, utilizam bens patrimoniais e necessitam de um órgão administrativo que pratica os atos de natureza econômica e financeira necessária a seus fins. (FRANCO, 2009, p.19)

A Resolução 774, de 16 de dezembro de 1994, do Conselho Federal de Contabilidade, estabelece que:

Na Contabilidade, o objeto é sempre o patrimônio de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro.

Em empresas comerciais, muitas vezes, os estoques representam um dos ativos mais importantes da composição do patrimônio e estão ligados diretamente as atividades da entidade. Por isso, a importância de saber administrá-los.

Conforme Moreira (2004, p. 463), “estoque é quaisquer quantidades de bens físicos que sejam conservados, de forma improdutivo, por algum intervalo de tempo”.

Para Chiavenato (2005, p. 67):

“[...] Estoque é a composição de materiais, materiais em processamento, materiais semiacabados, materiais acabados, que não é utilizada em determinado momento na empresa, mais que precisa existir em função de futuras necessidades.”

Em consequência da atividade econômica da empresa privada surge o resultado que, para Franco (2009, p.47) é: “O resultado é, pois, a variação, aumentativa ou diminutiva, do patrimônio líquido, originada da atividade econômica da empresa, que sempre tem por objetivo o lucro, ou seja, o aumento de seu patrimônio”.

Assim, sempre que houver atividade econômica em uma empresa, independente do objeto, a contabilidade se fará presente.

2.4 A história da Contabilidade

Desde os tempos mais remotos, o homem se preocupava em controlar e administrar sua riqueza. Com isso, surgiu o estudo da Contabilidade que, no início, era feito através de pequenas peças de argila, com intuito de controlar o patrimônio das pessoas.

Segundo Silva (1992),

"O ato de contar o rebanho nas mais antigas épocas, por exemplo, quando os pastores da antiguidade levavam seu rebanho para o pastoreio, logo pela manhã, ao retirar o rebanho do cercado, a cada ovelha que saía para o campo, se colocava uma pedrinha em um embornal, e depois de todas as ovelhas saíssem, tinha-se o total das mesmas em pedrinhas dentro do embornal. Ao voltar a tarde, cada ovelha que entrasse novamente ao cercado, retirava-se uma pedrinha do embornal. Isso é contabilidade, ou seja, qualquer forma de controle de patrimônio". (SILVA, 1992, p.8)

Conforme Sá (1998, p. 19) "há mais de 6.000 anos o comércio já era intenso, o controle religioso sobre o estado já era grande e poderoso, daí derivando grande quantidade de fatos a registrar, ensejando, também o desenvolvimento da escrita contábil".

Segundo Schmidt (2000), os primeiros exemplos de contabilidade surgiram no 4º milênio antes de Cristo, entre as civilizações sumério-babilônicas. Schmidt (2000) cita, ainda, que a contabilidade empírica, praticada pelo homem primitivo, já tinha como objeto o patrimônio, representado pelos rebanhos e outros bens nos seus aspectos quantitativos.

Quanto mais o homem evoluía, tanto comercial como economicamente, havia necessidade de documentar seu patrimônio. Pois, o volume de negociações tornaram-se maiores, frequentes e com mais pessoas, surgindo um patrimônio grande para os envolvidos e conseqüentemente a necessidade de documentar, controlar, registrar todos os movimentos efetuados entre as partes.

Ainda, segundo Schmidt (2000) afirma que, na antiguidade, eram efetuadas trocas de bens e serviços e eram efetuados relatórios sobre estes fatos. Relata ainda, que na Babilônia a cobrança de impostos era feita através de escrituração em tábuas de barro cozido e placas de madeira ou de pedra.

Nessa mesma linha de pensamento, Ludícibus (2004), refere-se a vários registros contábeis da época, como por exemplo, os agricultores egípcios nas margens do Rio Nilo pagavam aos coletores de tributos com cereais e linhaça pelo

uso da água para irrigação. Os coletores desenhavam nas paredes das casas dos agricultores as figuras de recipientes de cereais como forma de recibos de pagamentos.

Segundo registros históricos, a contabilidade teve suas primeiras escriturações na Itália pelo frei franciscano Luca Pacioli, onde, com seu livro "Summa de arithmetica, geométrica, proportioni et proportionalitá", datado de 1494, proporcionou uma enorme difusão da essência contábil.

A Summa era principalmente um tratado de matemática, mas incluía uma seção sobre o sistema de escrituração por partidas dobradas, [...], e apresentava o raciocínio em que se baseavam os lançamentos contábeis (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999, p.39).

Para Ludícibus (2004, p.34):

A Contabilidade, seja talvez tão antiga quanto a origem do homo sapiens. Alguns historiadores fazem remontar os primeiros sinais objetivos da existência de contas aproximadamente a 2.000 a.C. Entretanto, antes disso, o homem primitivo, ao inventar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas da bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de Contabilidade.

Desde os tempos remotos, as pessoas já se utilizavam da contabilidade para controlar o patrimônio e todos os fatos do comércio.

De acordo com Beuren (2003), foi descoberto uma coletânea chamada 'Papiros de Zenon', que apresentava mais de mil documentos escritos em 256 a.C. Ela trazia uma contabilidade já segmentada em departamentos, com níveis de receita e despesa e um controle de estoques.

Com o passar do tempo, a contabilidade evoluiu e está cada vez mais difundida nas novas realidades e exigências do mercado e das empresas.

Uma das características mais importantes da contabilidade é a de se adaptar de acordo com necessidade do usuário. Com isso, houve uma diversificação da contabilidade, criando vertentes.

2.5 Controle interno

Criado na França, a palavra "controle" significa ato ou poder de controlar, verificar, averiguar. Segundo Ferreira (2004), controle é o "ato ou poder de dominar, regular, guiar ou restringir; fiscalização exercida sobre as atividades de pessoas,

órgãos ou produtos para que tais atividades não desviem das normas e determinações preestabelecidas”.

Muitas pessoas confundem controle interno com auditoria interna. Na verdade, eles possuem conceitos bem diferentes. Enquanto, a auditoria interna fiscaliza os procedimentos adotados pelas empresas para controle das suas atividades, o controle interno cria nas organizações procedimentos e rotinas que funcionem de modo satisfatório para que a administração atinja seus objetivos e metas estabelecidos.

Outra diferença importante é que o controle interno é aplicado diariamente e auxilia na tomada de decisão, enquanto a auditoria é utilizada sempre que se julgar necessária uma conferência nos setores.

O Instituto de Auditores Internos do Brasil, Audibra (1992, p.48), registra:

(...) controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. A Alta Administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.

Para Attie (2009, p.148) o controle interno compreende:

O plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

O mesmo autor, esclarece que, o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos.

Almeida (1996, p.50) relata que:

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução dos negócios da empresa.

Conforme o AICPA – Instituto Americano de Contadores Públicos (*apud* Galloro, 2000, p.61):

Controle interno é o plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificando a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis,

promovendo a eficiência operacional e fomentando o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

Com isso, pode-se afirmar que controle interno é um procedimento desenvolvido dentro de uma organização para que suas atividades possam transcorrer de forma adequada e organizada, interagindo nos mais variados departamentos.

Segundo Attie (2009, p. 152), o controle interno inclui controles que podem ser peculiares tanto à contabilidade como à administração conforme segue:

CONTROLE INTERNO ADMINISTRATIVO – compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito a eficiência operacional e a decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

CONTROLE INTERNO CONTÁBIL – compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações e custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

De um modo geral, enquanto o controle contábil preocupa-se com o patrimônio e os registros da empresa, os controles administrativos são voltados à gestão da empresa.

2.5.1 Objetivos do controle interno

Para uma empresa obter sucesso, é necessário que ela esteja alinhada aos seus objetivos, necessidades e controles. O controle interno tem como objetivo proteger os ativos, produzir dados confiáveis e contribuir com a administração.

Segundo Franco (2009, p.219), “o principal objetivo do controle interno é proteger o patrimônio da empresa.”

Já para Attie (2009):

O controle tem significado e relevância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou

gerencial. Dessa forma, o controle não é algo sem face ou sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. (ATTIE, 2009, p. 149)

O mesmo autor cita quatro objetivos básicos como: salvaguarda dos interesses, prática de precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Salvaguarda dos interesses, onde o objetivo do controle preocupa-se com a proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades. (ATTIE, 2009, p.155).

Attie (2009) cita que as principais práticas que podem dar suporte à salvaguarda dos interesses são as seguintes:

- a) Segregação de funções: estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização;
- b) Sistema de autorização e aprovação: compreende o controle das operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e os riscos envolvidos;
- c) Determinação de funções e responsabilidades: determina para cada funcionário a noção exata de suas funções, incluindo as responsabilidades que compõem o cargo. A existência de organogramas claros determinam linhas de responsabilidades e autoridades definidas por toda a linha hierárquica;
- d) Rotação de funcionários: corresponde ao rodízio dos funcionários designados para cada trabalho. Com isso, é possível reduzir a ocorrência de fraudes e contribuir para o surgimento de novas ideias de trabalho para as funções;
- e) Legislação: corresponde à atualização permanente sobre a legislação vigente, visando diminuir riscos e não expor a empresa às contingências fiscais e legais pela não obediência aos preceitos atuais vigentes;
- f) Contagens físicas independentes: corresponde à realização de contagens físicas de bens e valores, de forma periódica, por intermédio de pessoa independente ao custo diante, visando maximizar o controle físico e resguardar os interesses da empresa.

Desse modo, fica clara a preocupação do controle interno com a proteção do patrimônio da empresa, onde usa de várias práticas e métodos para o sucesso deste objetivo.

Com relação à prática de precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, eles compreendem a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa. Para isso, é necessário que a organização disponha de meios que possibilite confirmar com precisão os dados gerados, conforme afirma Attie (2009, p.156):

- a) Documentação confiável: corresponde à utilização de documentação hábil para o registro das transações;

- b) Conciliação: indica a precisão ou diferenças existentes entre diversas fontes de informação, visando à manutenção equilibrada entre estas e à eliminação tempestiva de possíveis pendências;
- c) Análise: objetiva a identificação da composição analítica dos itens em exame, deforma a possibilitar a constatação de sua constituição;
- d) Plano de contas: compreende a classificação da empresa dentro uma estrutura formal de contas, com a existência de um plano de contas bem definido;
- e) Tempo hábil: determina o registro das transações dentro do período da competência e no menor espaço de tempo possível;
- f) Equipamento mecânico: a utilização de equipamento mecânico visa facilitar e agilizar o registro das transações, fomentando a divisão de trabalho;

Através disso, a empresa garante sistemas e relatórios confiáveis e eficientes, fornecendo a real situação econômico-financeira da organização.

O objetivo do controle interno relativo ao estímulo à eficiência operacional, conforme Attie (2009), determina prover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

Para isso, o Attie (2009, p. 158) cita os principais meios:

- a) Seleção: possibilita a obtenção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções específicas;
- b) Treinamento: possibilita a capacitação do pessoal para a atividade proposta;
- c) Plano de carreira: determina a política da empresa ao pessoal quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação do pessoal;
- d) Relatórios de desempenho: compreendem a identificação individual de cada funcionário. Apontam suas virtudes e deficiências, sugerindo alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional;
- e) Relatório de horas trabalhadas: possibilita a administração mais eficiente do tempo despendido pelo pessoal e indica mudanças necessárias ou correção das metas de trabalho;
- f) Tempos e métodos: possibilitam o acompanhamento mais eficiente de execução das atividades e regulam possíveis ineficiências do pessoal;
- g) Custo-padrão: permite acompanhar permanentemente o custo de produção dos bens e serviços produzidos, identificando benefícios e ineficiências do processo de produção;
- h) Manuais internos: sugerem clara exposição dos procedimentos internos; possibilitam prática uniforme, normatização e eficiência dos atos e previnem a ocorrência de erros e desperdícios;
- i) Instruções formais: indicam formalmente as instruções a serem seguidas pelo pessoal, evitando interpretações dúbias, mal entendidos e a possibilidade de cobranças.

Além, de a empresa possuir relatórios confiáveis, é necessário que ela mantenha funcionários treinados corretamente e que desempenham suas funções de acordo com as políticas determinadas pela organização.

A aderência às políticas existentes tem por objetivo assegurar os desejos da administração, definidos através de políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal.

Baseado nisso, Attie (2009, p. 159) define os principais meios:

- a) Supervisão: a supervisão permanente possibilita melhor rendimento pessoal, reparando-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades;
- b) Sistema de revisão e aprovação: indica, através de métodos de revisão e aprovação, que políticas e procedimentos estão sendo adequadamente seguidos;
- c) Auditoria interna: possibilita a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração.

A conjugação dos objetivos do controle interno visa à configuração de segurança adequada às atividades praticadas ao longo de toda a organização, de forma vertical e horizontal. Os meios dizem respeito à forma pela qual estes objetivos serão alcançados.

Portanto, o controle interno deve representar um benefício para a organização.

Já para o Ibracon, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (1996, p.52) os objetivos estão definidos como:

- Proteção aos ativos: relativo à proteção de irregularidades intencionais e não intencionais;
- Obtenção da informação adequada, a qual deve promover a eficiência operacional estimulando a obediência e o respeito às políticas da administração;
- Promoção da eficiência operacional com colaboradores selecionados e treinados.

Para Franco e Marra (2001, p. 269), os objetivos primordiais dos controles internos são: “fornecer à contabilidade dados corretos e conferir a exatidão da escrituração e evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los”.

Com isso, espera-se que o controle forneça segurança razoável para os administradores.

Para que isso aconteça, Fayol (1981, p. 139) afirma que o controle tem por objetivo “assinalar as faltas e os erros a fim de que possa repará-los e evitar sua repetição”.

O controle, segundo Fayol (1981, p. 139), pode ser aplicável a tudo, como pessoas, atos, coisas, conforme segue:

- administrativo: é necessário assegurar-se de que o programa existe. É aplicado e está em dia, e de que o organismo social está completo, o comando exercido segundo os princípios adotados, as conferências de coordenação se realiza;
- comercial: é preciso assegurar-se de que os materiais que entram e saíram são exatamente considerados no que toca a quantidade, a qualidade e ao preço, se os inventários estão correto, os contratos são perfeitamente cumpridos;
- técnico: é preciso observar a marcha das operações, seus resultados, suas desigualdades, o funcionamento do pessoal;
- financeiro: o controle se estende aos livros, ao caixa, aos recursos e as necessidades, ao emprego de fundos;
- segurança: é necessário assegurar-se de que os meios adotados para proteger os bens e as pessoas estão em bom estado de funcionamento;
- contábil: é preciso verificar se os documentos necessários chegam rapidamente, se eles proporcionam visão clara da situação da empresa, se o controle encontra nos livros, nas estatísticas e nos diagramas bons elementos de verificação e se não existe nenhum documento estatística inútil.

Desse modo, o controle interno pode ser aplicado em empresas de todos os portes e em qualquer setor, levando-se sempre em consideração a relação custo-benefício.

2.5.2. Formas de controle interno

Todas as empresas possuem controles internos, mas nem todas possuem de forma eficiente. Com isso, deve-se aplicar as três formas de controles para cada tipo de situação.

Segundo Almeida (1996, p. 49), os controles internos podem ser:

- a) Preventivos - 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.

Esses tipos de controles auxiliam as empresas a se prevenirem ou regularizarem seus processos, tornando-se um poderoso aliado dentro da organização.

2.6 Avaliação do controle interno

Para ser eficiente, o controle deve ser implantado em todas as áreas da empresa. Deve ser composto de registros, aprovações, autorizações, arquivos, entre outras atividades.

Attie (2009, p. 255):

Comparemos o controle interno ao motor de um carro, onde é composto de inúmeras peças: velas, distribuidor, cilindros, válvulas, óleo, bielas, anéis, porcas, parafusos, carcaça e outros, onde as peças por si só soltas nada representam, porém o conjunto afinado entre si fornece a força necessária para que o carro ande, e basta que uma delas quebre ou se deteriore para que todo o conjunto se torne inerte e inoperante. O controle interno funciona da mesma forma, o conjunto das operações, autorizações e registros é que permite que a operação ou sistema caminhe, e basta que um dos itens não funcione adequadamente para que todo o sistema emperre.

Portanto, é necessário que a administração da empresa ajuste e busque melhoramentos nos controles para que toda a equipe trabalhe em harmonia e o processo não falhe.

2.7 Fraudes e erros

Tanto a fraude como o erro são prejudiciais para o bom desempenho da empresa. Elas podem ocorrer em todas as áreas da organização, mas principalmente em áreas do ativo circulante, como é o caso dos estoques. A fraude é considerada um ato doloso, pois é manipulado pelo ser humano, enquanto o erro pode ser ocasionado por um simples descuido.

Franco e Marra (2001, p. 77) define erro como:

Erro, é o ato não intencional resultante da omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis. Consiste em erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis; aplicação incorreta de normas contábeis; interpretação errada das variações patrimoniais.

Franco e Marra (2001, p. 76) define fraude como:

Fraude, é o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; A fraude pode ser caracterizada por manipulação, falsificação ou alteração de

registros ou documentos, de modo a modificar os registros ativos, passivos e de resultados.

Dessa forma, um controle interno adequado minimiza a existência de fraudes e erros, tornando mais eficiente a proteção aos ativos da organização.

2.8 Estoques

O estudo dos estoques nas empresas é muito antigo, pois eles representam um dos ativos mais importantes e da posição financeira da empresa.

Para Moura (2004), estoque é “um conjunto de bens armazenados, com características próprias, que atendem aos objetivos e necessidades da empresa.”

Já para Figueredo e Fleury (2006, p. 38):

Os estoques representam capital investido, lançado no ativo da empresa para serem bem administrado e vendido, sendo comuns as perdas por expiração da data de validade e até mesmo roubo e fraudes cometidas na empresa através do estoque.

De acordo com FIPECAFI (1995, p. 151), os estoques representam um dos:

Ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira da maioria das companhias industriais e comerciais. [...]. Os estoques são bens adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades.

Os estoques representam recursos que estão aguardando para se transformar em caixa. Com isso, os estoques representam dinheiro parado e passa a existir o risco de obsolescência.

Segundo Moura (2004, p. 3), os estoques impulsionam, de forma correta ou não, a vida de uma empresa, e “seu perfeito gerenciamento é o que viabiliza a empresa de se tornar competitiva”.

Portanto, os estoques são muito importantes no processo de gestão da empresa e, com isso, devem ser controlados periodicamente para evitar prejuízos a empresa.

2.8.1 Controle de Estoques

O controle de estoques surgiu devido a necessidade das empresas em organizar e controlar suas mercadorias. É o procedimento adotado para registrar, fiscalizar e gerir a entrada e saída de produtos da organização.

Antigamente, era realizado através de fichas de controle. Hoje, na maioria das empresas, é feito através de sistemas informatizados.

Para Viana (2002, p. 361), “qualquer que seja o método, é fundamental a plena observância das rotinas em prática a fim de se evitar problemas de controle, com consequências no inventário, que resultam em prejuízos para a empresa.”

Para que isso ocorra de forma eficaz, é preciso que o sistema adotado seja bom e confiável para que possa dar suporte à administração. Além disso, devem ser revisados periodicamente para evitar erros ou fraudes, tanto na entrada como na saída de mercadorias e durante o período que estiver armazenado nos estoques.

Para Sá (2002), o setor dos estoques deve abranger a formação, a manutenção e a saída dos produtos envolvendo elementos como: departamento responsável, registro para itens diversos de forma específica, como são feitos os registros e onde são guardados, se o controle é feito no razão geral, serviços de compras, serviço de recepção, como são organizadas as faturas, entre outros.

O responsável pelo departamento deve manter o controle do estoque por tipo de mercadorias ou produtos existentes na empresa, de modo que registre, como forma de controle, as quantidades, custo unitário e custo total das mercadorias armazenadas e vendidas. Além disso, deve, periodicamente, fazer um levantamento dos produtos que ficaram em estoque para apurar se o saldo físico é o mesmo que está disponível nos controles.

Os estoques tem representação física e, com isso, ocupam espaço. Desse modo, necessitam de armazenagem para garantir a integridade e segurança dos produtos a serem comercializados.

Sendo assim, Viana (2002, p. 308 – 309), relata alguns cuidados essenciais sobre armazenagem que devem ser observados:

Determinação local, em recinto aberto ou não; definição adequada do *layout*; definição de uma política de preservação, com embalagens plenamente convenientes aos materiais; ordens, arrumação e limpeza, de forma constante; segurança patrimonial, contra furtos, incêndio etc.; ao se

otimizar a armazenagem, obtém-se: maximizar utilização do espaço; efetiva utilização dos recursos disponíveis (mão-de-obra e equipamentos); pronto acesso a todos os itens (seletividade); maximiza proteção aos itens estocados; boa organização; satisfação das necessidades dos clientes

Desse modo, é necessário que, além de um estoque adequado as necessidades da empresa, é preciso que ele esteja organizado de maneira a facilitar o desempenho das atividades ligadas a ele.

2.8.2 Estrutura de armazenagem dos estoques

As estruturas de armazenagem possibilitam maior organização das mercadorias, otimizando os espaços, reduzindo os custos com avarias e proporcionando maior rapidez no atendimento ao cliente.

Dias (1996) define que o arranjo físico, também chamado de *layout*, “é a disposição de homens, máquinas e materiais que permite integrar o fluxo de materiais e a operação dos equipamentos de movimentação, para que a armazenagem se processe dentro do padrão máximo de economia e rendimento.”

Na mesma linha de pensamento, Viana (2002) acredita que as instalações do local de armazenagem devem proporcionar movimentação rápida e fácil de suprimentos desde o recebimento até a expedição.

Segundo Moura (1997, p.78), os objetivos do *layout* de estoques devem:

“Assegurar a utilização máxima do espaço; propiciar a mais eficiente movimentação de materiais; propiciar a estocagem mais econômica, com relação às despesas de equipamento, espaço e mão-de-obra; propiciar flexibilidade máxima para satisfazer as necessidades de mudança de estocagem e de movimentação.”

De acordo com Martins (2001, p. 161), “a localização dos estoques é uma forma de endereçamento dos itens estocados para que eles possam ser facilmente localizados.”

Quando as estruturas de armazenagem, elas podem ser feitas na forma de:

a) Porta-paletes: é a estrutura mais utilizada. Ela é empregada quando é necessário armazenamento de mercadorias grandes e variadas. É composta por colunas, unidas duas a duas ou três a três, através de perfis de travamento horizontal.

Segundo LOPES; SOUZA; MORAES (2006. p.162):

As dimensões do porta-paleta e as próprias dimensões dos paletes devem ser cuidadosamente calculadas, de modo a preencher os espaços vazios, ocupando plenamente as áreas disponíveis.

O porta-paletes exige, sempre, um corredor para passagens de máquinas empilhadeiras utilizadas na carga e descarga de mercadorias.



Ilustração1 - Porta-paletes

Fonte: Catálogo revendedora *Alpha Maximus* (2012)

b) *Cantilever*: é um sistema perfeito para armazenagem de peças de grande comprimento e não paletizadas. É formado por colunas centrais e braços em balanço para suporte de cargas;



Ilustração 2 - *Cantilever*

Fonte: Catálogo revendedora *Alpha Maximus* (2012)

c) Empilhamento: é a estrutura que melhor aproveita o espaço vertical dentro de um armazém ou estoque. Utiliza paletes como estrutura e podem ser empilhados uns sobre os outros de forma a manter o equilíbrio da pilha e não danificar os produtos armazenados na parte de baixo;



Ilustração 3 - Empilhamento
Fonte: Catálogo revendedora *Kaiserkraft* (2012)

d) Estante: sistema estático onde são armazenadas mercadorias de tamanho pequeno, leves e manuseáveis sem a ajuda de máquinas;



Ilustração 4 - Estante
Fonte: Catálogo revendedora *Alpha Maximus* (2012)

e) *Flow-rack*: São indicados na utilização de pequenos volumes e grande rotatividade. Utiliza-se o princípio do PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai), onde deve ser considerado como custo, o valor de compra do produto que primeiro entrou no estoque. Para utilizar o *flow-rack*, o produto é colocado num plano inclinado com trilhos que vão deslizando, por gravidade, até a zona de coleta.



Ilustração 5 - Flow-racks

Fonte: Catálogo revendedora *Thomas* (2012)

f) *Racks*: São paletes utilizados para armazenagem e transporte de materiais. São fechados lateralmente, deixando apenas uma das laterais abertas para manuseio das mercadorias.



Ilustração 6 - Rack

Fonte: Catálogo revendedora *Thomas* (2012)

g) Gaiolas: são *racks* fechados lateralmente com telas metálicas que permitem maior estabilização das cargas.



Ilustração 7 - Gaiola

Fonte: Catálogo revendedora *Alpha Maximus* (2012)

Portanto, os diversos tipos de estruturas de armazenagem podem reduzir custos de estocagem, além de diminuir avarias de mercadorias e melhorar a organização no processo de armazenagem.

2.8.3 Inventário Físico

De acordo com Viana (2002), um inventário é uma contagem periódica dos materiais existentes para efeito de comparação com os estoques registrados e contabilizados em controle da empresa, a fim de se comprovar sua existência e exatidão.

Os inventários são importantes instrumentos de gerenciamento e, com isso, é necessária a comprovação real da exatidão de seu valor.

O inventário pode ser anual ou rotativo. O anual é utilizado no período de balanço e exige paralisação das atividades durante sua realização. Já o rotativo, garante a permanente relação entre o estoque físico e o controle do sistema.

3 METODOLOGIA

A metodologia é formada por inúmeras regras que tem por finalidade apresentar os métodos utilizados para resolver determinado problema. Ela apresenta uma explicação detalhada das hipóteses ou teorias que devem ser testadas, podendo ser aceitas ou não.

Quanto à metodologia, Martins (2005, p.80) diz que:

Corresponde ao estabelecimento das atividades práticas necessárias para a aquisição de dados com os quais se desenvolverão os raciocínios que resultarão em cada parte do trabalho final. Cada procedimento (ou grupo de procedimentos) é planejado em função de cada um dos objetivos específicos estabelecidos, ou seja, pensa-se a coleta de dados para cada problema expresso na forma de objetivo específico, os quais concorrerão para a consecução do objetivo geral.

Já Marconi e Lakatos (2007, p. 83) definem como:

[...] o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – Conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista.

Segundo Thiollent (1985, p.25):

Metodologia é entendida como a disciplina que se relaciona com a Epistemologia ou a filosofia da ciência. Seu objetivo consiste em analisar as características dos vários métodos disponíveis, avaliar suas capacidades, potencialidades, limitações ou distorções e criticar os pressupostos ou as implicações de sua utilização.

Com isso, nota-se que a metodologia deve ser seguida de forma a facilitar o processo de pesquisa, de forma transparente e fornecendo as ferramentas necessárias para o sucesso e alcance dos objetivos.

No desenvolvimento teórico é necessária a pesquisa bibliográfica. Segundo Fachin (1993, p.102):

O conjunto de conhecimentos reunidos nas obras, tendo como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Além disso, existem as tipologias de pesquisa metodológica que, de acordo com Santos (1999), “podem-se segregar os procedimentos metodológicos segundo seus objetivos, segundo os procedimentos de coleta e quanto à fonte de informação.”

3.1 Quanto à abordagem

A abordagem do problema é dividida em duas tipologias de pesquisas, a qualitativa e a quantitativa.

Segundo Richardson (1999, p.80):

Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

A abordagem qualitativa apresenta características que não são verificadas no método quantitativo. Isso ocorre devido à metodologia quantitativa não se aprofundar no objeto estudado quanto à qualitativa.

Conforme Richardson (1999, p.70):

Caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples [...] às mais complexas.

Diante disso, a presente pesquisa assume a metodologia mais qualitativa que quantitativa, pois busca entender o problema, causas e efeitos através de pesquisa bibliográfica.

3.2 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos, a pesquisa é exploratória, pois, de acordo com Beuren (2003, p.80), esse tipo de pesquisa:

[...] ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Já Gil (2007, p.41) define que a pesquisa exploratória:

[...] tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias com a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.

Além da pesquisa exploratória é necessária a pesquisa descritiva que busca analisar e descrever os fenômenos ocorridos durante o estudo e suas causas.

Para Gil (1999) *apud* Beuren (2003, p.81):

[...] a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados.

Com isso, a abordagem será, em primeiro momento, de forma descritiva, onde determinará as características mais representativas e, em segundo momento, pesquisa exploratória, para abordar o tema escolhido de forma mais aplicável.

3.3 Quanto aos procedimentos técnicos

No que se refere aos procedimentos técnicos esta pesquisa será baseada em três métodos. Primeiramente, o procedimento de pesquisa será documental e bibliográfica, que servirá de embasamento para o estudo e, posteriormente, pesquisa de campo.

Segundo Cervo e Bervian (1983, p.55), a pesquisa bibliográfica:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental.

A pesquisa bibliográfica, muitas vezes, é confundida com a pesquisa documental, pois possui características semelhantes, mas diferem segundo a sua natureza de fonte.

Beuren (2003, p.89) relata sobre as diferenças das pesquisas:

A pesquisa bibliográfica utiliza-se principalmente das contribuições de vários autores sobre determinada temática de estudo, já a pesquisa documental

baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Assim como a maioria das tipologias, a pesquisa documental pode integrar rol de pesquisas utilizadas em um mesmo estudo ou caracterizar-se como o único delineamento utilizado para tal. Sua notabilidade é justificada no momento em que se podem organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta.

Diante disso, a presente pesquisa se enquadra na tanto na vertente da pesquisa bibliográfica como da pesquisa documental, pois, necessita de conhecimento científico teórico, sendo encontrados em obras utilizadas no meio acadêmico.

Além da pesquisa documental, foi realizado um estudo de caso em uma empresa comercial, no departamento de venda de mercadorias, localizada na cidade de Santa Maria, Estado do Rio Grande do Sul.

De acordo com Beuren (2003, p.84), o estudo de caso é:

A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Este estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.

Para conhecer e avaliar o sistema de controle interno da empresa em análise foi necessária à realização de visitas onde ocorreram entrevistas, análise de documentos, anotações e observações, onde foi possível conhecer o funcionamento e dos procedimentos executados pelos seus colaboradores.

As entrevistas ou conversas informais possibilitam conhecer a realidade dos controles internos utilizados, destacando os pontos positivos e negativos dos processos.

Após a coleta das informações, foi efetuada uma avaliação dos controles internos utilizados no departamento e apresentadas sugestões para aperfeiçoamento dos processos utilizados pela empresa.

4 ESTUDO DE CASO

Este capítulo irá demonstrar os aspectos gerais avaliados na empresa comercial objeto deste estudo, no que tange ao controle interno no departamento de vendas de mercadorias.

4.1 Histórico da empresa

O presente estudo foi desenvolvido em uma empresa comercial presente há quase 30 anos na cidade de Santa Maria, no Estado do Rio Grande do Sul, onde um dos seus objetos sociais é a comercialização de mercadorias.

Atualmente, a empresa está organizada sob a forma de sociedade limitada e administrada por dois sócios-diretores. Está instalada em um prédio moderno e amplo e possui mais de cem funcionários alocados em cinco departamentos.

O organograma representa os diversos níveis de hierarquia presentes nos departamentos da empresa. Ele foi criado seguindo as informações fornecidas pela direção da empresa, conforme figura 1.

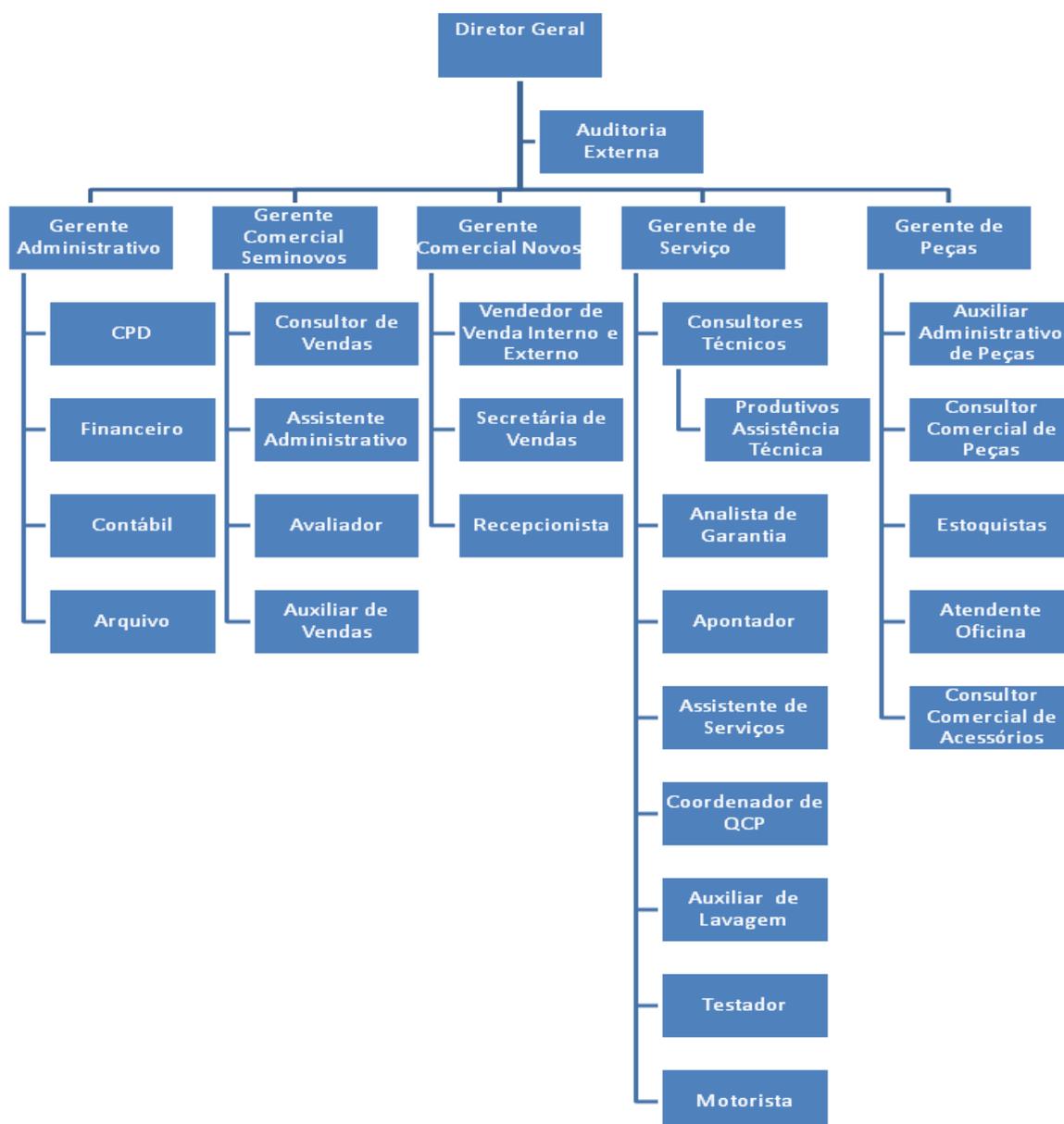


Figura 1 - Organograma da empresa

Fonte: Elaborado a partir de dados fornecidos pela empresa (2012)

A empresa apresenta como uma das suas atividades principais a compra de mercadorias para revenda, como citado anteriormente. Para o controle dos processos administrativos e operacionais é utilizado um sistema interno denominado *software*. Esse sistema é desenvolvido e atualizado periodicamente por uma empresa terceirizada.

A organização não apresenta manual para a maioria dos processos, rotinas e métodos das funções. No entanto, todos os funcionários afirmam conhecer as normas internas de conduta e rotinas de trabalho que devem desempenhar.

4.2 Recursos Humanos

Quanto aos recursos humanos, o setor estudado possui 14 funcionários conforme segue quadro abaixo:

Função	Atividade Exercida	Tempo de atuação	Número funcionários
Gerente	Compra de mercadorias, controle de estoque, autorizações, cálculos de objetivos e tarefas administrativas.	12 meses	1
Auxiliar Administrativo	Entrada no estoque das mercadorias, controle fiscal, processos administrativos de troca e devoluções de mercadorias.	27 anos	1
Vendedores	Atendimentos a clientes, realização de orçamentos e venda de mercadorias.	9,8 anos (média)	5
Estoquistas	Recebimento, controle, alocação, embalagem e expedição de mercadorias vendidas aos clientes.	12 meses (média)	5
Atendentes	Atendimento a funcionários internos, alocação de pedidos em ordens de serviço, realização de orçamentos.	23 anos (média)	2

Quadro 1 - Recursos humanos do departamento de vendas de mercadorias

Fonte: Elaborado através de pesquisa realizada na empresa (2012)

O quadro 1, demonstra que a maioria dos funcionários do departamento possuem vasta experiência na atividade. Porém, os estoquistas e o gerente do setor apresentam pouco conhecimento neste setor, visto que, houve mudanças significativas nas duas funções.

Com isso, é necessário que a empresa adote um manual de práticas internas, normatizando as atividades desenvolvidas no setor para evitar, caso ocorram trocas de pessoal, falhas nos processos.

4.3 Atividades desenvolvidas

O departamento de venda de mercadorias é responsável pela comercialização de produtos aos clientes que se dirigem até a loja ou fazem o contato através de ligação telefônica, ou ainda, pelo *site* da empresa.

O horário de expediente da empresa é de oito horas e quarenta e oito minutos diários, divididos em dois turnos, durante cinco dias da semana. Aos sábados, o trabalho é realizado somente pelo turno da manhã, onde é feito revezamento dos funcionários, com pagamento de horas-extras.

O setor é responsável pela compra, recebimento, conferência, controle, identificação, cadastro, armazenagem, separação, venda e expedição de mercadorias.

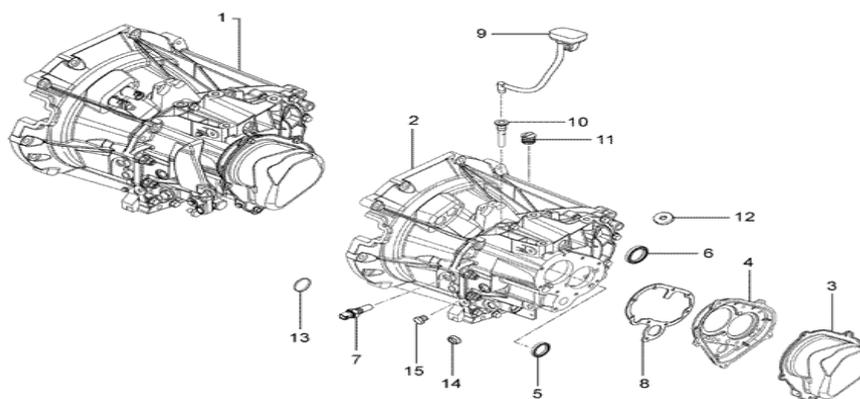
O gerente é o responsável pela compra de mercadorias para o departamento. Ele decide o que comprar, quantidade necessária e fornecedores. Além disso, controla a maioria das tarefas administrativas do setor, como os processos de vendas, autorização de descontos para clientes, cálculo dos objetivos do mês para os vendedores, elaboração de planilhas de desempenho e de controle de estoque, cálculo de comissões, planejamento de férias, controle de peças pendentes de fornecimento e encomendas de clientes.

O auxiliar administrativo é responsável pela entrada no sistema interno da empresa das mercadorias para o estoque e também recebe os pedidos urgentes dos vendedores e dos estoquistas para serem encomendados de outras lojas, para atender emergencialmente um cliente que não tem disponibilidade de tempo para aguardar o recebimento do produto diretamente do fornecedor. Além dessas funções, ele também realiza as trocas de mercadorias avariadas durante transporte até a empresa ou, ainda, devolução de produtos para os clientes e fornecedores.

A empresa possui cinco vendedores de mercadorias neste departamento. Eles estão divididos em três modalidades de vendas. Um dos vendedores é exclusivo por atender os clientes que compram por atacado, ou seja, vendas efetuadas para clientes que irão revender as mercadorias ou compram através de CNPJ (Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica). Esse funcionário pode atender o cliente através de ligações telefônicas, *e-mail*, mensagens instantâneas, ou ainda, pessoalmente. Os demais vendedores atendem ao público em geral.

Os vendedores possuem catálogo eletrônico de produtos, atualizados semanalmente pelos fornecedores com todas as informações sobre as mercadorias. Ele apresenta o código de referência, ilustrações detalhadas e preços atualizados. É possível com o uso do catálogo, emitir, rapidamente, orçamento para os clientes, sem a necessidade de utilizar o sistema interno da empresa, pois eles são interligados.

Segue ilustração do catálogo de mercadorias:



NFO - N. 1015
11/2010

Ref.	Número da Peça	Descrição da peça / Modelos / Opcionais	Uso	Datas
01	AM5R/ 7002/BC/	CAIXA DE MUDANÇAS MANUAL DE 5 VELOCIDADES - (RELACAO 4,56:1)		
		SEDAN +W47 +WRN	01	30/11/09 -
		HATCH +W47 +WRN	01	30/11/09 -
01	AM5R/ 7002/AE/	CAIXA DE MUDANÇAS MANUAL DE 5 VELOCIDADES - (RELACAO 4,27:1)		
		SEDAN +WTJ +WRN	01	14/12/09 -
		HATCH +WTJ +WRN	01	14/12/09 -
02	7G9R/ 7F094/GA/	CARCACA DA CAIXA DE MUDANÇAS		
		SEDAN +W47 +WRN	01	30/11/09 - 09/01/12
		HATCH +W47 +WRN	01	30/11/09 - 09/01/12
02	2S3R/ 7F094/DC/	CARCACA DA CAIXA DE MUDANÇAS		
		SEDAN +WTJ +WRN	01	14/12/09 - 09/01/12
		HATCH +WTJ +WRN	01	14/12/09 - 09/01/12
02	7G9R/ 7F094/HA/	CARCACA DA CAIXA DE MUDANÇAS		
		SEDAN +W47 +WRN	01	10/01/12 - 03/05/12
		HATCH +W47 +WRN	01	10/01/12 - 03/05/12
02	2S3R/ 7F094/EA/	CARCACA DA CAIXA DE MUDANÇAS		
		SEDAN +WTJ +WRN	01	10/01/12 -

Impresso em 01/12/2012 - Atualização nº054 - Data: 23/11/2012

Página 1/6

Ilustração 8- Catálogo de mercadorias

Fonte: Catálogo de mercadorias disponível na empresa (2012)

Na presença do cliente, quando a peça desejada é identificada, o vendedor informa o preço, disponibilidade e condições de pagamento. Com a aprovação do cliente, o vendedor emite, via sistema, um comprovante de pedido solicitando ao estoquista a apresentação do produto ao vendedor. Com a mercadoria em mãos, é conferido juntamente com o cliente, as condições do produto, emitida a nota fiscal de venda e, automaticamente, dado baixa no estoque. Neste momento é entregue a mercadoria ao cliente.

Quando a compra é efetuada sem a presença do cliente, ou seja, via *e-mail*, telefone, mensagens instantâneas, ou encomenda, o vendedor é responsável pelo envio do produto através de serviço terceirizado de tele-moto, ônibus ou transportadora ao cliente final. No caso do cliente preferir encomendar a peça para ir até a empresa buscar, o vendedor marca com o cliente a data para retirada da peça.

Para os casos que a entrega de mercadorias para o cliente é realizada através de transportadora ou via rodoviária, é emitido um comprovante de entrega do produto ao cliente, e enviado a empresa para comprovação. Nos casos de tele-moto, o vendedor efetua esse controle através de ligação telefônica com o cliente.

Os atendentes são responsáveis, principalmente, pelo atendimento dos funcionários da empresa. Esses funcionários utilizam dessas mercadorias para atender as necessidades dos clientes dentro da empresa, ou seja, além da venda de mercadorias, a empresa presta serviços para os clientes. Assim, como o vendedor, ele possui um catálogo para consulta e orçamentos. Após o funcionário confirmar o produto necessário, o atendente emite uma solicitação de retirada da mercadoria do estoque. Esta solicitação, também chamada de romaneio de retirada, apresenta o nome do produto, o código e, o mais importante, a localização deste no estoque. Assim, que recebe a mercadoria, o funcionário que solicitou assina o romaneio comprovando a retirada física do estoque. Com isso, ela baixa provisoriamente, ficando alocada em uma ordem de serviço. Quando é emitida a nota fiscal de saída de mercadoria, o estoque é baixado definitivamente.

Os estoquistas têm como principal atividade receber as mercadorias oriundas dos fornecedores, armazenar e organizar o estoque e entregar aos vendedores e atendentes os produtos requisitados através dos romaneios.

No recebimento das mercadorias que chegam dos fornecedores através de transportadora, o estoquista deve conferir os volumes recebidos, quantidades, qualidade da embalagem e mercadorias. Após a conferência, ele deve verificar o endereçamento do produto e alocar nos respectivos locais.

Muitas vezes, devido a erro de embalagem ou transporte, as mercadorias chegam avariadas ou perdem-se pelo trajeto. Identificada essa situação, o estoquista, no momento de recebimento do produto, relata brevemente no verso do conhecimento de transporte o ocorrido e posteriormente, abre processo administrativo com o fornecedor para ressarcimento do valor do bem. Todos esses

procedimentos possuem prazo para elaboração. Com isso, é importantíssimo, um excelente controle administrativo para evitar perdas.

Além dessas funções, o estoquista tem o dever de embalar as mercadorias que são entregues para o cliente ou enviadas através de ônibus, transportadora ou tele-moto. A empresa possui, ainda, um dos estoquistas com a função de motorista, para que os clientes mais próximos possam receber suas encomendas com comodidade.

4.4 Procedimentos realizados

Atualmente, o setor não apresenta processos administrativos normatizados para guiar e controlar as atividades desenvolvidas. Os processos e rotinas são realizados de acordo com as necessidades e conforme experiência administrativa. Um dos pontos positivos é o tempo de atuação de alguns colaboradores na função, o que torna os processos mais ágeis e corretos.

As práticas operacionais do setor de estocagem e venda de mercadorias foram conhecidas através de observações, entrevistas, conversas e questionários.

4.4.1 Compra de Mercadorias

O gerente do setor é responsável pelas compras realizadas para o estoque da empresa. Com isso, ele utiliza um programa que é disponibilizado pelo principal fornecedor. Esse sistema é *on-line*, via *internet*, onde é disponibilizado todo o sistema gerencial de estoques, como relatório de compras por período, vendas, informações do inventário de estoques, faturamento, material em trânsito, entre outros. Esses dados são disponibilizados após a transmissão diária de dados da empresa ao fornecedor.

Após a transmissão de dados, o *síte*, libera uma sugestão de compra que visa suprir 60 dias de demanda. Essa sugestão é baseada em dados estatísticos do estoque.

Ao analisar a sugestão de compra oferecida pelo fornecedor, o gerente, se aceitar, deve selecionar o item a ser pedido clicando no campo de seleção. Ele possui, ainda, a opção de inserir manualmente o seu pedido de mercadorias. Após revisar o pedido, é necessário enviar o arquivo para reconhecimento pelo fornecedor. Assim que reconhecido o pedido, é efetuado o faturamento das mercadorias e enviado a empresa. Para esse tipo de compra de mercadorias, o fornecedor tem prazo de 7 a 10 dias úteis para entrega. O transporte é rodoviário, através de transportadora.

Além desse sistema, a empresa possui o sistema interno onde o gerente pode efetuar as mesmas consultas, conforme ilustração a seguir.

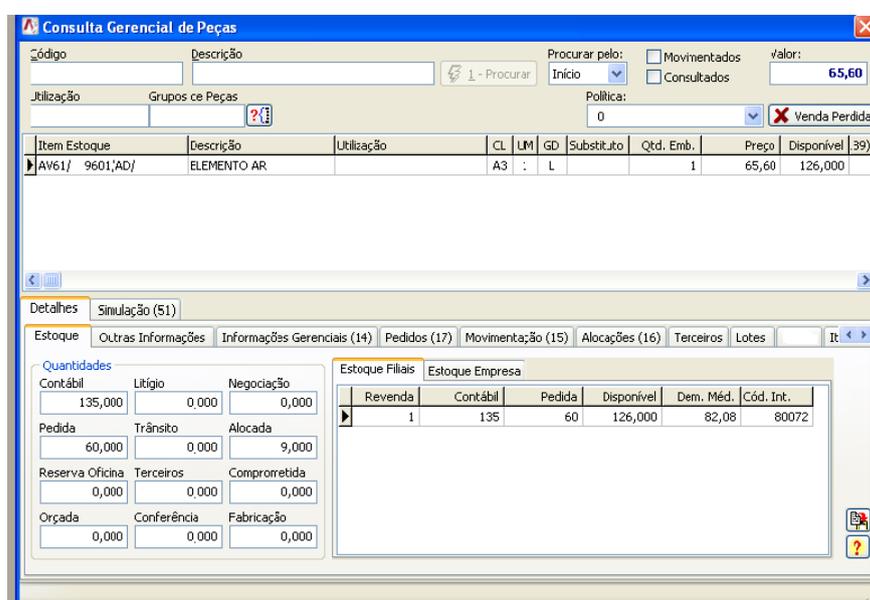


Ilustração 9 - Tela do sistema interno - consulta gerencial
Fonte: Sistema interno disponibilizado pela empresa (2012)

Existe, ainda, o pedido emergencial, onde não existe sugestão pelo fornecedor e deve ser inserido manualmente no campo de pedidos urgentes. O fornecedor tem um prazo de até três dias úteis para fazer entrega, após o reconhecimento do pedido e o transporte é aéreo. Neste caso, só é permitido solicitação de mercadorias pequenas.

Em alguns casos, o fornecedor principal não possui mercadorias disponíveis em estoque. Com isso, ele emite, diariamente, uma relação de produtos em *back order* (mercadorias fora de estoque para ser entregues posteriormente). Neste caso, se forem encomendas realizadas para clientes têm-se duas opções. A primeira, é a

compra de outro distribuidor credenciado ao mesmo fornecedor, garantindo a qualidade do produto. Na indisponibilidade de estoque desse distribuidor, abre-se um processo administrativo no fornecedor principal para que seja disponibilizado prazo de entrega à empresa.

Além disso, existem alguns casos que o fornecedor principal não disponibiliza alguns tipos de mercadorias. Com isso, é necessária a aquisição desses produtos de outros fornecedores. Para isso, é feita uma pesquisa de preço, produto, prazo de entrega e localização do fornecedor para atender o mais breve possível o cliente.

4.4.2 Recepção de Mercadorias

O procedimento para recebimento de mercadorias é realizado da seguinte forma: durante a descarga do material, um funcionário da empresa acompanha e recebe toda a mercadoria, juntamente com a nota fiscal do fornecedor e conhecimento de transporte.

O recebimento dos produtos é efetuado dentro do estoque da empresa, em frente às prateleiras de armazenagem como mostra a ilustração a seguir:



Ilustração 10 - Recebimento de materiais
Fonte: Estoque de mercadorias da empresa (2012)

Após o recebimento, é feito uma contagem de volumes para verificar se conferem com a documentação despachada pelo fornecedor. Caso exista divergência, é feito um breve relato no conhecimento de transporte para futuras providências.

O passo seguinte é a abertura de todos os volumes contendo mercadorias para conferência dos produtos quanto à quantidade e qualidade. Se houver algum desacordo, verifica-se se ocorreu durante o transporte ou dentro do estoque do fornecedor.

Para fatos ocorridos durante o transporte, é acionada a transportadora, via processo administrativo. Com isso, a empresa de transportes comprova a falha e ressarcir a empresa com o valor da mercadoria depositando em conta bancária.

Caso a falha tenha ocorrido no estoque do fornecedor, o processo para correção do erro é um pouco mais detalhado.

Primeiramente, é feito uma ressalva do fato no conhecimento de transporte da mercadoria para que a empresa responsável pela entrega reporte ao fornecedor o fato. Após, o responsável pelo recebimento encaminha a documentação para o auxiliar administrativo, para que ele abra junto ao fornecedor um processo administrativo para comprovação do ocorrido.

Não havendo desacordo entre a documentação e as mercadorias, o próximo passo é a alocação das mercadorias para armazenagem.

4.4.2 Armazenagem de Mercadorias e Resíduos

O procedimento para alocação de cada produto é realizado seguindo as etapas:

Primeiramente, é identificada a mercadoria pela numeração que vem impressa na embalagem. Em seguida, é digitado esse número no sistema interno da empresa, onde possui uma aba que apresenta a localização de armazenagem com a rua e local da prateleira. Após é feito o armazenamento do produto para posterior venda. A seguir segue ilustração nº 11 demonstrando o estoque da empresa:



Ilustração 11 - Prateleiras para armazenagem de mercadorias

Fonte: Estoque de mercadorias da empresa (2012)

Para o controle e transporte dos materiais, a empresa utiliza os seguintes equipamentos:



Ilustração 12 - Balança e carrinho de mão

Fonte: Arquivo da empresa (2012)



Ilustração 13 - Paleteira hidráulica e cesto para mercadorias

Fonte: Arquivo da empresa (2012)

O estoque da empresa apresenta, a maioria dos itens, de volume pequenos e dispostos em prateleiras. A arrumação dos produtos é feita toda de forma manual e é utilizado a paleteira para auxiliar na locomoção no momento do recebimento de mercadorias da transportadora.

As mercadorias são identificadas pela numeração impressa na embalagem. Essa numeração é composta por prefixo, básico e sufixo. É utilizado esse processo para melhor identificação do produto, onde todos que possuem o mesmo básico, por exemplo, possuem a mesma aplicação.

A armazenagem dos produtos é feita de acordo com a numeração básica, alocando as mercadorias que possuem mesma aplicação, na mesma prateleira, isso evita que em caso de falta de energia, por exemplo, o estoquista tenha como localizar o produto sem consultar o sistema. Além disso, as mercadorias que possuem maior demanda são localizadas mais próximas do local de embalagem para agilizar o processo.

Após a armazenagem, as embalagens de papelão que não são utilizadas, são depositadas em um local do estoque para posterior doação a uma entidade de catadores da cidade cadastrados na empresa.

Alguns produtos são utilizados na empresa por outros departamentos e por isso geram resíduos contaminados como panos, embalagens e óleos lubrificantes. Esses resíduos são recolhidos e armazenados em local específico e respeitando as normas ambientais. O local de armazenamento do óleo, embalagens e materiais contaminados é provisório, pois a empresa possui contrato com uma empresa registrada no órgão ambiental competente. Após a coleta desses materiais, ela fica

responsável pela destinação correta, sem causar impactos negativos ao meio ambiente.

Abaixo, segue recibo emitido pela empresa de coleta de resíduos contaminados:

CETRIC®		CERTIFICADO DE DESTINAÇÃO FINAL DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS - CDF		NÚMERO	
				63.630	
				Pág. 1 de 1	
GERADOR					
Empresa :					
Endereço :		Município : SANTA MARIA		CEP : 97030-620	
Bairro :		IE :		UF : RS	
CNPJ :				IM :	
UNIDADE DE DESTINO					
Empresa : CETRIC CENTRAL DE TRATAMENTO DE RESÍDUOS SÓLIDOS INDUSTRIAIS E COMERCIAIS DE CHAPECÓ LTDA.					
Endereço : ACESSO ÂNGELO BALDISSERA, CH 20, KM 05.		Município : CHAPECÓ		CEP : 89.801-970	
Bairro : LINHA ÁGUA AMARELA		IE : 254302971		UF : SC	
CNPJ : 04.647.090/0001-68		LO : FATMA: 5870/2012 e 512/2010			
RESÍDUO INDUSTRIAL					
IDENTIFICAÇÃO	DESCRIÇÃO	UNID.	QUANT.	CLASSE	ONU
D099	LODO DE LAVAGEM PAPEL PLÁSTICO CONTAMINADOS FILTROS EMBALAGENS EPIS	M3	7.0000	CLASSE I	3077
NF : 2146 MTR : 11030		Período Recebimento : 29/10/2012 à 29/10/2012			
Este certificado atesta o recebimento definitivo do(s) resíduo(s) nele relacionado para fins de destinação final nos termos do acordo entre as partes e legislação vigente.					
Data	Responsável Técnico		Controle de Via		
21/11/2012	 LOANA DEFAVERI FORTES Engenheira Química CREA/SC 111580-2 CRO/XIII 13.302.147		 1ª VIA - ORIGINAL		

Figura 2- Recibo de coleta de resíduos

Fonte: Arquivo da empresa (2012)

4.4.3 Lançamento no sistema

Assim que as mercadorias são armazenadas nas suas devidas locações, a documentação é entregue para o auxiliar administrativo, que é o responsável por lançar no sistema todas as entrada de estoque.

Antes de efetuar o lançamento no sistema dos itens que vão entrar no estoque, é feita uma verificação no cadastro da mercadoria e analisada a tributação, para evitar o lançamento incorreto.

A seguir, segue tela do cadastro de mercadorias:

Ilustração 14 - Cadastro de mercadorias no sistema

Fonte: Sistema interno da empresa (2012)

Após o lançamento das notas fiscais no sistema, as mercadorias ficam disponíveis para a venda e toda a documentação é enviada à contabilidade para os devidos procedimentos internos.

4.4.4 Segurança do ambiente

Relativo à segurança do ambiente, a empresa possui em seu estoque três extintores de incêndio; três saídas de emergência, sendo uma delas com porta corta-fogo; um sistema com hidrante e mangueira; e placas informativas de entrada proibida, sinalização de segurança e indicadores de saída.

Possui, ainda, duas câmeras filmadoras, instaladas dentro do estoque, além de todas as saídas apresentarem câmeras externas para controle do fluxo de pessoas e mercadorias. Todas as portas ficam constantemente fechadas. Quanto ao acesso de pessoas, ele é restrito aos funcionários do estoque, gerência e direção. Vendedores e demais funcionários só tem permissão de entrada com acompanhamento do gerente.

4.5 Análise dos controles internos identificados na empresa

Neste tópico, será abordado o diagnóstico dos procedimentos e controles internos realizados pelo departamento de venda de mercadorias.

Conforme questionamento ao gerente do departamento, quanto ao procedimento de compras de mercadorias, o controle é eficiente, tendo em vista que é todo feito via sistema do fornecedor e é oferecida uma sugestão diária de compra. No entanto, deve-se atentar para que a demanda sugerida seja compatível com o histórico de vendas do departamento, pois ele é criado a partir de dados estatísticos e a demanda pode estar diminuindo ou aumentando nos últimos meses de referência.

Para isso, sugere-se que sempre que for efetuado o pedido de mercadorias, seja confrontado com o sistema interno da empresa para decidir se aceita ou não a sugestão do sistema. Pois, conforme informações fornecidas pelo entrevistado, em geral, somente é analisada a oferta do fornecedor, sem o devido confronto com o sistema da empresa, o que poderá acarretar em uma compra desnecessária de mercadoria, ocasionando aumento do estoque, imobilizando o capital e comprometendo o resultado financeiro.

Ainda, com relação à compra, quando a mercadoria está indisponível no estoque e é necessária a encomenda para determinado cliente, muitas vezes o cliente faz o pedido e, devido o prazo de entrega se estender, ele acaba, posteriormente, avisando a empresa que desistiu da compra. Com isso, a empresa, que já encomendou a mercadoria, sofre o prejuízo, pois, geralmente um produto que é encomendado é resultado da falta de giro em estoque, ocasionando, aquisições desnecessárias e prejuízo para o departamento. Pois, o item encomendado, por não ter uma demanda significativa, pode acabar ficando por muito tempo em estoque.

Um meio de contribuir para a diminuição desses fatos, é o pedido por encomenda, na medida do possível, ser feito por modalidade de emergência, onde chega a empresa em até três dias úteis. Se não for possível, verificar a disponibilidade de adquirir o produto em outra loja credenciada ao mesmo fornecedor para garantir a qualidade do produto. Para esses casos, sugere-se que o cliente dê uma entrada de 30% do valor da mercadoria, para assim haver um

comprometimento maior da parte do cliente, em adquirir o produto. Pois, muitas vezes, o cliente desiste de adquirir o produto, ficando parado no estoque.

Também, conforme relato do gerente, e, alguns casos, o funcionário pode efetuar a encomenda com o código da mercadoria errado ou o cliente solicitou o produto que não condiz com suas necessidades, acarretando prejuízo a empresa, pois geralmente, encomendas de mercadorias são devido à falta giro ou alto custo e, por esse motivo, não é conveniente permanecer em estoque.

Para corrigir esse problema, no caso da encomenda errada do produto, deve-se observar se foi solicitada ao fornecedor corretamente pelo funcionário, se foi efetuado ao gerente corretamente e se o gerente efetuou a encomenda. Além disso, deve-se treinar, periodicamente, os vendedores para que entendam tanto a linguagem do cliente quanto a do fornecedor. Outro ponto importante é quanto à necessidade de efetuar pedidos de mercadorias diários e, sempre que possível, emergenciais, para evitar falta de mercadorias em estoque. Também, é importante salientar, que o pedido diário de mercadorias, evita que sobrecarregue o departamento financeiro com os pagamentos aos fornecedores, tendo em vista, que não há diferença de preços conforme a quantidade solicitada.

Para a encomenda de mercadorias sugere-se a criação de um formulário para padronizar os processos, uma vez que, o controle fica mais rigoroso e o responsável pelos pedidos tem a confirmação por escrito da requisição pelo vendedor ou atendente. Com isso, pode, levantar os motivos pelo qual a venda foi perdida e manter um controle do estoque sob encomenda, para análise e criação de medidas preventivas para evitar novos erros, identificando, se for o caso, inclusive os responsáveis pelos erros, quando estes ocorrem.

Abaixo, segue sugestão de formulários tanto para atendimento interno como externo:

PEDIDO DE MERCADORIAS - INTERNO			
DATA		ATENDENTE	
QTDE	NUMERAÇÃO MERCADORIA		
CLIENTE			
PLACA		SOLICITANTE	
PRODUTIVO		APROVAÇÃO DO GERENTE	

Ilustração 15 - Formulário de encomenda de mercadorias - interno

Fonte: Elaborado pelo autor (2012)

SOLICITAÇÃO DE COMPRA - MERCADORIAS			
DATA		HORA	
SOLICITANTE		ASSINATURA	
CLIENTE			
TELEFONE			
QTDE	NUMERAÇÃO DO PRODUTO		
APROVAÇÃO DO GERENTE			

Ilustração 16 - Formulário de encomendas de mercadorias - externo

Fonte: Elaborado pelo autor (2012)

Quanto à recepção de mercadorias, frequentemente o pedido é feito corretamente, mas o fornecedor, devido a erros de embalagens, envia a mercadoria errada e com isso é necessária a troca, o que acarreta em mais alguns dias de espera e o cliente pode desistir da encomenda. Outro problema é com o transporte, pois, às vezes o produto é danificado na viagem, sendo necessária a troca, resultando na insatisfação do cliente.

Para controlar a abertura de processo administrativo e o pagamento do mesmo, tendo em vista que essas divergências são inevitáveis, é sugerido um controle interno tanto pelo responsável pelo recebimento de mercadoria quanto pelo auxiliar administrativo sobre as divergências de estoque. Esses dois controles devem ser confrontados semanalmente. Eles têm o intuito de evitar falhas de envio de pedidos de ressarcimento, pelos erros praticados pela transportadora ou fornecedor e controlar o recebimento dos valores restituídos após pagamento dos processos. Todo esse controle deve ser auditado e verificado pelo gerente responsável pelo setor. Ele deve possuir uma cópia dessas planilhas para analisar e controlar o volume de avarias ocasionadas por erro de terceiros.

Segue, abaixo, sugestão de planilha de controle interno para utilização pelo responsável pelo recebimento das mercadorias em caso de avarias.

Número NF Fornecedor	Data Chegada Estoque	Número do Produto	Número do Volume	Motivo da Divergência	Data pedido divergência	Estoquista Responsável

Quadro 2 - Controle de divergência de recebimento de materiais - estoquista

Fonte: Elaborado pelo autor (2012)

feitas, sempre, em uma área teste do programa. Com isso, caso houver alguma divergência na atualização, não prejudicará a área de trabalho do sistema.

De acordo com os dados coletados nas entrevistas, o sistema de compras disponibilizado pelo fornecedor, atende todas as necessidades para realização das tarefas. Inclusive, a revisão de acesso de usuários e senhas é feita periodicamente a cada três meses e, caso a atualização não seja realizada no período estipulado pelo fornecedor, o sistema fica indisponível. O envio das informações corretas ao fornecedor é feita via *e-mail* pelo gerente do setor.

Ainda, com relação a segurança do sistema, foi averiguado que o gerenciamento de *backups* é realizado diariamente, porém, somente uma vez por mês as cópias são armazenadas em um local fora das dependências da empresa, comprometendo a segurança dos dados gerados pelas atividades realizadas na empresa. Sugere-se que as cópias dos *backups* sejam arquivadas fora das dependências da empresa, no mínimo semanalmente, para preservação das informações em caso de eventual dano estrutural a organização, como alagamentos e incêndio. Pois, desta forma, caso ocorra algum problema deste tipo, o prazo de recuperação dos dados será menor.

Quanto ao treinamento e capacitação dos novos funcionários, foi verificado que ele é realizado, na medida do possível, pelo funcionário anterior, quando há promoção para outro departamento ou função. Quando isso não é possível, ele é realizado pelo gerente do setor. Não existe normatização das rotinas das funções. Com isso, os procedimentos não são realizados de forma padrão, podendo haver falhas. A sugestão para solucionar esse problema é a implantação de um manual de procedimentos e controles internos com o intuito de normatizar as rotinas e evitar que o retrabalho seja executado.

Quanto à segregação de funções, os controles estão corretos, pois as atividades desenvolvidas pelos colaboradores são separadas conforme a função e não há interferência de um funcionário no processo do outro, apenas uma sequência de atividade. Um exemplo disso, é com relação aos estoquistas que não possuem acesso a realização de compras no sistema, bem como não podem executar baixas no estoque, como, por exemplo, emitirem notas de venda.

Com relação à movimentação do estoque, todo o processo é correto, pois é suportado por documentação própria.

Para a entrada de mercadorias do estoque, sempre é efetuado através de nota fiscal do fornecedor comprovando a quantidade, valores de tributação e custo. Para a movimentação dos produtos durante o período de estocagem, ele é feito através de romaneios de retirada e devolução, devidamente assinados pelo estoquista que retirou a mercadoria do estoque e do responsável pela saída do sistema.

Além disso, existe controle para saída de mercadorias aos clientes através de ficha de expedição para envio a rodoviária, tele-moto ou, ainda, transportadora, contemplando data, horário e responsável pela liberação do pacote.

Com relação à saída de mercadorias, o processo necessita de aprimoramento, tendo em vista que, se o cliente efetua o pagamento no momento da retirada da mercadoria o processo ocorre perfeitamente. É emitida uma nota fiscal comprovando a saída da mercadoria, inclusive, com assinatura do cliente confirmando o pagamento e a retirada. Porém, em alguns casos, o pagamento é feito posteriormente, e isso acarreta, em muitas situações, o esquecimento de cobrança desses clientes, erros de demanda, prejudicando a sugestão de compra de mercadorias, além de prejuízos à empresa. Sugere-se, para corrigir esse problema, que seja adotado um limite de ordens de serviço ou pedidos de mercadorias abertos. Caso esse limite seja ultrapassado, bloquear o sistema para que o responsável pelo atendimento ao cliente verifique suas pendências e resolva brevemente. Após a solução destas, o usuário do sistema é liberado para novos atendimentos.

Quanto aos registros auxiliares, eles estão mantidos em dia, sem rasuras e são inspecionados periodicamente pelos responsáveis.

Todas as devoluções, autorizações de desconto são realizadas pelo gerente do setor. Para concessão de limite de crédito e compra, a autorização é efetuada pelo setor financeiro da empresa.

Foi verificada a necessidade de auditoria periódica de estoques para contagem do inventário físico, comparando-se com o inventário do sistema, pois na empresa em estudo, o confronto é realizado uma única vez no ano, desta forma, sugere-se que o tempo de contagem periódica seja diminuído. Pois, conforme Attie (2009), um dos meios para a organização confirmar com precisão os dados gerados é se utilizar de tempo hábil, ou seja, em seus estudos o autor evidencia que o registro das transações deve ocorrer dentro do período de competência e no menor

espaço de tempo possível. Isso evita que falhas ou desvios de mercadorias do estoque demorem a ser detectados.

Com estes procedimentos propostos, acredita-se que o processo de controle interno do departamento de mercadorias irá melhorar gradativamente, tanto no aumento da qualidade dos serviços como na redução dos prejuízos para a empresa.

5. CONCLUSÃO

Este trabalho procurou demonstrar a necessidade das empresas em buscar melhorias para seus procedimentos internos e sua importância como fonte de informações gerenciais. É preciso que a empresa esteja preparada e preocupada com a qualidade dos seus procedimentos, tendo em vista, que atualmente, a globalização exige organizações cada vez mais competitivas.

Além disso, o estudo preocupou-se em analisar um dos departamentos mais importantes da empresa, venda de mercadorias, tendo em vista, que a falta de qualidade nos controles internos acarreta prejuízos desnecessários.

O objetivo principal desse estudo foi estudar os controles internos no departamento de venda de mercadorias de uma empresa comercial e avaliar a sua correta utilização. Para isso, a pesquisa foi realizada com base na literatura encontrada sobre o tema, além de visitas realizadas à empresa.

Nessas visitas pôde-se conhecer e entender os controles internos utilizados nas rotinas de compra e venda da organização do departamento. Conclui-se que alguns controles internos existentes, do setor estudado, deverão ser aprimorados. Além disso, foram sugeridos novos controles com o intuito de promover maior eficiência operacional e fidedignidade da informação, de forma a atender as necessidades da administração.

Desse modo, foram descritos os processos de compra, armazenagem, venda de mercadorias e destinação de resíduos contaminados, como funcionam atualmente e uma proposta de melhoria para os processos falhos. Também, foram sugeridos alguns controles, por meio de formulários, para solucionar os pontos que necessitam de melhorias. Acredita-se, com isso, que os objetivos, deste estudo, foram alcançados.

Ao apresentar as sugestões de melhorias à direção da empresa, verificou-se a preocupação em realizar as adequações sugeridas neste estudo, devido a grande importância que o controle interno tem para a organização.

Conclui-se que o presente trabalho foi de suma importância para a empresa, e para a acadêmica. No entanto, para a efetivação dos processos, é necessário que os colaboradores sejam comprometidos com os objetivos da empresa, pois, nenhum

controle interno, por melhor planejado e implementado, soluciona os erros e desperdícios se não houver interesse das pessoas responsáveis.

5.2 Recomendações para pesquisas futuras

Como recomendação para pesquisas futuras deve-se verificar se as alterações sugeridas neste trabalho foram efetuadas pela empresa e verificar a possibilidade de ampliar o estudo para outros departamentos. O ideal é que seja realizada no prazo de um ano. A recomendação é reavaliar os controles internos em busca de falhas que possam impactar na gestão da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 5. ed., São Paulo: Atlas S/A, 1996

ATTIE, Willian. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. São Paulo: MCGraw-Hill do Brasil, 1983.

CHIAVENATO, I. **Administração de materiais**: uma abordagem introdutória. Rio de Janeiro. 3ª reimp. Elsevier, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Aprova o apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Resolução n. 774, de 16 de dezembro de 1994.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.

DIAS, M. A. P. **Administração de materiais**: uma abordagem logística. São Paulo: Atlas, 1996.

Disponível em : www.amaximus.com. Acesso em: 11 dez. 2012 às 22:44 h.

Disponível em : www.thomasnet.com. Acesso em: 11 dez. 2012 às 23:20 h.

Disponível em : www.kaiserkraft.pt/shop. Acesso em: 10 dez. 2012 às 12:20 h.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. São Paulo: Atlas, 1993

FAVERO, Hamilton Luiz; et. al. **Contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

FERREIRA, Araceli Cristina de Souza. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Atlas, 2003.

FERREIRA, Aurelio Buarque de Holanda. **Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa**. 3 ed rev atual. Curitiba: Positivo, 2004.

FLEURY, Paulo Fernando. FIGUEIREDO, Peter Wanke . Kleber Fossati, **Logística empresarial: a perspectiva brasileira**, ed.: Atlas 2006.

FIPECAFI - FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 4.^a ed. São Paulo: Atlas, 1.995.

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

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GALLORO & ASSOCIADOS AUDITORES. **Controle interno e contabilidade como elemento de controle**. In: **Coleção Seminários CRC-SP / IBRACON: controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBRACON, Instituto Brasileiro de Contadores. **Curso básico de auditoria**. 1. ed., São Paulo: Atlas, 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

LOPES, A. S.; SOUZA, E. R.; MORAES, M. L. **Gestão estratégica de recursos materiais**: um enfoque prático. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**: ciência e conhecimento científico; métodos científicos; teoria, hipótese e variáveis. 5. ed., rev., ampl. São Paulo, SP: Atlas, 2007.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Petrônio Garcia. **Administração de materiais e recursos patrimoniais**. São Paulo, Saraiva, 2001.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia científica**: como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos. Curitiba: Juruá, 2005.

MOREIRA, Daniel Augusto. **Administração da produção e operações**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

MOURA, Cássia E. de. **Gestão de estoques**. 1ª. Edição. Rio de Janeiro: Editora Ciência Moderna Ltda., 2004.

MOURA, Reinaldo A. **Série manual de logística**. Volume 2. São Paulo: IMAM, 1997.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas, organização e métodos**: uma abordagem gerencial. 14ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Sistemas de informações contábeis**: fundamentos e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998.
_____. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. São Paulo: DP&A, 1999.

SCHMIDT, Paulo. **História do pensamento contábil**. São Paulo: Artes Médicas Sul Ltda., 2000.

SILVA, Benedito Gonçalves da. **Contabilidade geral: para concursos**. Meta: São Paulo, 1992.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da pesquisa-ação**. São Paulo: Cortez, 1985.

VIANA, João José. **Administração de materiais: um enfoque prático**. São Paulo: Atlas S. A. 2002