



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
ESPECIALIZAÇÃO EM CONTROLADORIA**

CONTROLE INTERNO NAS ORGANIZAÇÕES

ARTIGO CIENTÍFICO

Jorge Fernando Hickmann

Santa Maria, RS, Brasil

2005

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Especialização em Controladoria**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Artigo Científico

CONTROLE INTERNO NAS ORGANIZAÇÕES

elaborado por
Jorge Fernando Hickmann

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Controladoria

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof^o. Antonio Reske Filho, Msc.
(Presidente/Orientador)

Prof^a. Tânia Moura da Silva, Msc.

Prof. Ivan Henrique Vey, Msc.

Santa Maria, agosto de 2005.

CONTROLE INTERNO NAS ORGANIZAÇÕES

Autor: Jorge Fernando Hickmann¹
Orientador: Antonio Reske Filho²

RESUMO

Na organização, para que os controles internos sejam eficazes, é necessário que todos os elementos que compõe a estrutura organizacional estejam presentes e funcionando adequadamente em relação aos objetivos de negócios propostos. Para a alta administração, todos os processos de controles internos procuram assegurar-se que todos os colaboradores da organização estejam trabalhando para atingir seus objetivos de uma maneira direta, sem custo adicional, ou que não estejam colocando outros interesses (pessoais) a cima da mesma. Confiança é um termo fundamental no desenvolvimento deste trabalho. Na organização, a informação, comunicação e monitoramento dos controles, devem fazer com que os colaboradores, as quais estas são necessárias, sejam aquelas que as recebam, pontualmente e com nível de conteúdo adequado ao cumprimento de suas responsabilidades, ocasionando com isso o saneamento de riscos que podem comprometer o desempenho da organização.

Palavras Chave: Organização, Controle interno e eficácia.

Abstract

In the company, for the internal controls to be efficient, it is necessary that all the elements which are part of an organizational structure be present and working in agreement with the objectives of the proposed business. For the CEOs, all the internal control processes aim at assuring that the company employees are working to achieve their objectives in a direct way, without additional costs, or even that they are not placing some other interests (personal) over the company's ones. Trust is a fundamental term for the development of this work. In the company, the information, communication and monitoring of the controls should allow the employees, who need them, to be the ones who punctually receive them and with an adjusted content to the fulfillment of their responsibilities, having with that the decrease of risks that may affect the performance of the company.

Key words: Company – Internal control - Efficiency

¹ Especialista em Controladoria – UFSM/RS

² Mestre em Administração pela UFSC, Especialista em Metodologia de Pesquisa e Professor do Departamento de Ciências Contábeis UFSM/RS.

INTRODUÇÃO

Atualmente, as organizações vêm passando por um intenso e rápido processo de transformação em todos os campos dentro do contexto organizacional, tanto nas áreas econômica, social e política. Surpreendentemente, quando as organizações sentem-se modernas e querem tornar-se competitivas; todas as transformações são importantes e necessárias, pois para competir nesse mundo globalizado, a inovação deve permear a organização como um todo.

A grande mudança é o elemento distintivo deste processo, diferenciando-o dos demais, pois ela está centralizada na informação de ponta, e no conhecimento, pois desempenha papel crucial tanto na base material, como na região de riquezas das sociedades. Dessa forma, todo o acesso crescente e contínuo da população aos graus mais elevados da cultura torna-se tanto medida de valorização da democracia e de cidadania, quanto de diferenciação competitiva no campo econômico e social.

Na formulação do planejamento estratégico organizacional, sendo este muito complexo, fica explícito o conjunto de fatores e principalmente de componentes internos e externos da organização. Muitos desses fatores ficam situados fora dos métodos de controles e das previsões organizacionais.

Todos estes movimentos vêm impactando direta ou indiretamente as instituições organizacionais. Com um planejamento estratégico bem elaborado surgindo como uma ferramenta valiosíssima no auxílio à alta administração, pois com isso se permite nortear todas as ações gerenciais da organização dentro de um plano estratégico previamente determinado, com metas e objetivo definidos, diminuindo a possibilidade de tomada de decisões que se podem dizer equivocadas para a organização. Tornando-se então viável para o mercado, extremamente competitivo, diminuindo consideravelmente todas as margens de erros que, por ventura, poderiam ocorrer e comprometer a organização.

1- CONCEITO DO CONTROLE INTERNO

A palavra “controle”, do francês *contrôle*, significa o ato ou poder de controlar, verificar, averiguar. O objetivo do controle interno é possuir ação preventiva antes que

ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam atentar contra os princípios da organização.

Segundo Gomes (1999), um sistema de controle compreende a estrutura e o processo de controle. A estrutura de controle deve ser desenhada em função das variáveis-chave, que derivam do contexto social e da estratégia da organização, além de levar em consideração as responsabilidades de cada administrador ou gerente, por centros de competência. A estrutura contém ainda, o sistema de indicadores de informações e de incentivos. O controle interno se funda em razões de ordem administrativa, jurídica e política. Sem controle não há e nem poderia haver responsabilidades dos centros organizacionais. Para Gomes, o contexto de controle interno que opera na organização, compreende o planejamento e a orçamentação dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica de atuação. O controle interno é um instrumento eficaz de gestão organizacional.

Para Attie (1992) o controle interno é um meio de se obter a informação para coordenar os planos e nortear a ação dos gestores, pois todas as decisões tomadas durante o planejamento ou as operações normais deveriam estar sujeitas ao controle. Portanto, quando os planejadores montam um sistema para controlar seu plano, eles também o fazem para decisões operacionais normais. A assertiva é de que controle, sistema de informação administrativa e decisões estão inter-relacionadas, não devendo ser elaboradas ou examinadas separadamente.

Segundo a Norma brasileira para o Exercício da Auditoria Interna (2003), controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerais apropriados). Para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas sejam atingidos. Essas ações têm a finalidade de conferir precisão e confiabilidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas administrativas prescritas.

Alguns autores (BOYNTON, W.C.; JOHNSON, R.N.; KELL, W.C.;2002), caracterizam controles internos como processos operados pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias:

- Confiabilidade de informações financeiras;

- Obediência (compliance) às leis e regulamentos aplicáveis;
- Eficácia e eficiência de operações. (2002, p. 113).

Dentro da organização, o controle interno é um processo desenvolvido para garantir com razoável certeza, que sejam atingidos os objetivos da organização, tanto na eficiência e efetividade operacional, que se pode citar como sendo objetivos de desempenho ou estratégia organizacional, estando relacionada com os objetivos básicos da organização, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos. Com isso, tem-se confiança nos registros contábeis/financeiros, pois todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais e consignadas, pelos valores e enquadramentos corretos, de acordo com leis e normativas aplicáveis na organização e sua área de atuação. Assim, o objetivo principal do controle interno é auxiliar a organização a atingir seus objetivos, pois é um elemento que compõe o processo de gestão. O controle interno é responsabilidade de todos.

2- OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO

No pensar de Nakagawa (1995), são objetivos do Controle:

- conhecer a realidade;
- compará-la com o que deveria ser;
- tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens, e;
- tomar atitudes para sua correção.

Também para Motta (2001), o controle interno encontra-se na organização moderna em todos seus segmentos: vendas, fabricação, desenvolvimento, compras, tesouraria, entre outros. É impossível conceber uma organização que não disponha de algum tipo de controle interno, pois estes garantem a continuidade do fluxo de suas operações e informações propostas. O objetivo do controle interno está em salvaguardar os interesses na proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades.

Confirmando as idéias dos autores já citados, Florentino (1988) também escreve que o controle interno proporciona uma garantia razoável, nunca uma garantia absoluta,

pois auxilia a organização na consecução de seus objetivos, mas não garante que eles serão atingidos. Dentre os motivos estão:

- custo/benefício: todo controle interno tem um custo, que deve ser inferior à perda decorrente da consumação do risco controlado.

- conluio entre colaboradores: da mesma maneira que as pessoas são responsáveis pelos controles, estas pessoas podem valerem-se de seus conhecimentos e competências para burlar os controles, com objetivos ilícitos.

No pensar de Almeida (1996), as limitações do controle interno são principalmente com relação ao conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, quando os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas e quando os funcionários são negligentes na execução de suas tarefas diárias.

- eventos externos: eventos externos estão além do controle de qualquer organização, pois por maior controle no evento, sempre ocorre algo que foge do que foi idealizado.

Embasados nessas idéias, pode-se ressaltar alguns objetivos do controle interno na organização:

- obter informações precisas e adequadas para formulação de diretrizes de ação administrativa;

- assegurar a validade e integridade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais que serão utilizados pela gerência em suas tomadas de decisões;

- salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de riscos, fraudes, desperdícios, uso indevido ou fora dos objetivos da administração organizacional, e contra essa decorrente;

- cálculos incorretos de contabilização inadequada;

- realização de procedimentos não autorizados ou de omissão;

- erros intencionais ou manipulações;

- promover incrementos à eficiência operacional. Esse objetivo está diretamente relacionado com:

- estímulo à eficiência pessoal;

- salvaguarda dos bens;

- correta utilização dos ativos;

- produção de informações tempestivas e adequadas.
- Estimular a obediência e respeito às políticas da administração organizacional.
- Contribuir para a eficácia do controle interno.

2.1-Momentos de Controle Interno

- Controle Prévio: antecede a conclusão ou a operacionalidade do ato;
- Controle Concomitante: acompanha a realização do ato para verificar a regularidade de sua formação;
- Controle Subseqüente: após, a conclusão do ato controlado.

2.2-Processo de Controles Internos

- Como se vê, o controle interno é um processo. Este processo é constituído de cinco elementos inter-relacionados e presentes em todo o controle interno. Os cinco elementos são:

2.2.1 Ambiente de Controle: é a consciência de controle da organização, sua cultura de controle. O ambiente de controle é efetivo quando as pessoas da organização sabem quais são suas responsabilidades, os limites de sua autoridade e se têm consciência, competência e o comprometimento de fazer o que é correto, ou seja, pergunta-se se os colaboradores sabem o que deve ser feito. Se positivo, investigar logo após se estes colaboradores sabem como fazê-lo e se possuem interesse em fazê-lo. Se a resposta for não a qualquer uma dessas perguntas, é um indicativo de comprometimento do ambiente de controle interno uma vez que o ambiente de controle envolve comprometimento profissional, competência técnica e compromisso ético, sendo fator intangível, essencial à efetividade dos controles internos.

Pode-se afirmar que o ambiente de controle é mais efetivo na medida em que as pessoas tenham a sensação de que estão sendo controladas, pois, “o exemplo vem de cima”, e quem dá o tom de controle da organização são seus principais gestores ou administradores. Também se deve verificar se todos os colaboradores conhecem a responsabilidade que devem ter com relação ao seu serviço e a função que exercem, bem como os padrões de conduta e ética a serem seguidos, contudo quando este não agir de acordo com os padrões de conduta e comportamento esperados, as devidas ações corretivas disciplinares devem ser tomadas. Para evitar tais medidas desconcertantes, pode ser sugerido um calendário de encontros sistemáticos que discutam as condutas e

as respectivas funções bem como os resultados do trabalho bem sucedido ou mal administrado.

2.2.2 Avaliação e Gerenciamento dos riscos: as funções principais do controle interno estão relacionadas ao cumprimento dos objetivos da organização, portanto, a existência de objetivos e metas é condição “*sine qua non*” para a existência dos controles internos. Se a entidade não tem objetivos e metas claros, não há necessidade de controles internos. Uma vez estabelecidos e clarificados os objetivos, deve-se identificar os riscos que ameaça o seu cumprimento e tomar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.

Desta forma, a administração organizacional deve definir os níveis de riscos operacionais, de informação e conformidade que estão dispostos a assumir. A avaliação de riscos é uma responsabilidade da administração, mas cabe a Auditoria Interna fazer uma avaliação própria dos riscos, confrontando-a com a avaliação feita pelos administradores. A identificação e gerenciamento dos riscos são uma ação pro ativa que permite evitar surpresas desagradáveis. Todo o risco é uma probabilidade de perda ou incerteza associada ao cumprimento de um objetivo, pois para cada objetivo proposto, deve ser feito um processo de identificação dos riscos.

Uma vez identificados os riscos, devemos avaliá-los, levando em conta os aspectos de qual a probabilidade ou frequência dos riscos ocorrerem, em caso de ocorrer, qual seria o impacto nas operações, considerando os aspectos quantitativos e qualitativos, e verificar quais ações que seriam necessárias para administrar os riscos identificados. Para esta avaliação, é importante elaborar um papel de trabalho para cada atividade relevante, priorizando as atividades e processos mais críticos e aquelas que podem ser melhoradas.

2.2.3 Atividade de Controle: são as atividades que, quando executadas a tempo e maneira adequadas, permitem a redução dos riscos. As atividades de controle compreendem o que na sistemática de trabalho era tratado como controle interno. Podem ser de duas naturezas: atividades de prevenção ou de detecção. As principais atividades de controle, e suas respectivas naturezas são:

- Alçadas (prevenção): são os limites determinados a um colaborador, quanto à possibilidade de aprovação de valores ou assumir posições em nome da organização.

Citando como exemplo, um estabelecimento de valor máximo para um caixa pagar um cheque; estabelecimento de alçada operacional para ao Comitê de crédito de uma agência; estabelecimento de tetos assumidos por um operador de mercado para cada horizonte de investimento.

- Autorizações (prevenção); a administração determina as atividades e transações que necessitam de aprovação de um supervisor para que sejam efetivadas. A aprovação de um supervisor assegura que a mesma está em conformidade com as políticas e procedimentos estabelecidos pela organização.

- Conciliação (detecção): é a checagem da mesma informação com dados vindos de bases diferentes, adotando as ações corretivas, quando necessário.

- Revisões de Desempenho: acompanhamento de uma atividade ou processo, para avaliação de sua adequação e/ou desempenho, em relação às metas, aos objetivos traçados e aos *benchmarks*, assim como acompanhamento contínuo, de forma a antecipar mudanças que possam impactar negativamente a organização. Por exemplo, a monitoração de valores realizados e orçados em unidades, com objetivo de identificar as dificuldades/ problemas; o acompanhamento da concorrência, visando o lançamento de novos produtos.

- Segurança Física: os valores de uma organização devem ser protegidos contra uso, compra ou venda não autorizadas. Um dos melhores controles para proteger estes ativos é a segurança física, a qual fazem parte os controles de acessos, controles de entrada e saída de colaboradores e materiais. Incluem-se a este controle os processos de inventário dos itens mais valiosos para a organização, como por exemplo, a conferência de numerário.

- Segregação de Funções (prevenção): a segregação é essencial para a efetividade dos controles internos, pois ela reduz o risco de erros humanos, bem como o risco de ações que possam ser indesejadas.

- Sistemas Informatizados (prevenção e detecção): os controles feitos através de sistemas informatizados, dividem-se em dois tipos:

- Controles gerais: são controles nos centros de processamento de dados (CPD), e controles na aquisição, desenvolvimento e manutenção de programas e sistemas.

Exemplo: organização e manutenção dos arquivos de back-up, arquivo de log do sistema, e plano de contingência.

- Controles aplicativos: são os controles existentes nos aplicativos corporativos, que tem a finalidade de garantir a integridade e veracidade dos dados e transações. Ex. validação das informações (checagem das informações com registros armazenados em banco de dados).

- Normatização Interna (prevenção): é a definição de material formal das regras internas que são necessárias ao funcionamento da organização. As normas devem ser de fácil acesso para os colaboradores da organização, e devem definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos.

As atividades de controle devem ser implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente, pois de nada adianta implementar um procedimento de controle se este for executado de maneira mecânica, sem foco nas condições e problemas que motivaram a sua implantação. É essencial que as situações adversas identificadas pelas atividades de controle sejam investigadas, adotando-se tempestivamente as ações corretivas apropriadas.

2.2.4 Informação e Comunicação: a comunicação é o fluxo de informações dentro da organização, que abrange os níveis hierárquicos superiores. Afirma-se que a comunicação é essencial para o bom funcionamento da organização, principalmente para as atividades de controle e desempenho, pois devem ser transmitidas a toda a organização. Todos os processos de comunicação podem ser formais ou informais, pois são importantes para obtenção das informações, necessárias ao acompanhamento dos objetivos operacionais, tanto de informação quanto de conformidade. Para Gomes (1999), comunicar e conseguir informações com pessoas, de maneira prática e tempestiva, é sempre um desafio, pois é importante avaliar a qualidade dos sistemas e fluxos das informações pertinentes na dependência auditada. A informação correta e precisa é o combustível que move as organizações.

2.2.5 Monitoramento: é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo, pois este é o melhor indicar para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não. O monitoramento é feito através do acompanhamento contínuo das atividades através de avaliações pontuais, tais como auto-avaliação, revisões eventuais e auditoria

interna. Para Attie (1992), a função do monitoramento é verificar se os controles internos são adequados e efetivos. Controles adequados são aqueles em que os cinco elementos de controle (ambiente, avaliação de riscos, atividade de controle, informação & comunicação e monitoramento) estão presentes e funcionando conforme planejado. Controles são eficientes quando a alta administração tem uma razoável certeza do grau de atingimento dos objetivos operacionais propostos, de que as informações fornecidas pelos relatórios são confiáveis, e que as leis, regulamentos e normas pertinentes estão sendo cumpridas.

3-AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Para Gomes (1999), o controle interno abrange todos os serviços e setores da administração organizacional. A verificação feita pelos responsáveis do controle interno tem um caráter preventivo e opinativo, portanto, sendo recomendável que o controlador faça sugestões objetivas e construtivas, no sentido de eliminar as deficiências detectadas no decorrer dos exames realizados, cabendo ao administrador acatá-las ou não.

| | |
|---------------------------------|---|
| Controle Interno (sugestões) | Administração (decidir e implantar os controles internos) |
|---------------------------------|---|

Abrangendo este contexto e análises, o controle interno opera na organização compreendendo o planejamento e a orçamentação dos meios, a execução das atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação. O controle interno é instrumento eficaz de gestão. Citamos alguns (dos muitos) itens que se referem ao controle interno:

- Fonte saneadora de possíveis irregularidades e vícios cometidos;
- Instrumentos de tomadas de decisões para ordenadores de despesas;
- Oportunidades para os Contadores;
- Responsabilidade técnica e solidária;
- Procedimento a ser adotado em caso de restrições.

Na visão do administrador, os “controles administrativos” são denominados, dentro da organização de *controles internos*, pois fazem parte da estrutura administrativa organizacional de cada poder, tendo por função acompanhar a execução de seus atos, indicando caráter opinativo, preventivo ou corretivo de ações a serem desempenhadas. Para um funcionamento eficaz da organização, todo o conjunto de controles internos e externos, é formalmente inserido no contexto organizacional. Consideram-se alguns controles organizacionais:

- Gestão Orçamentária: é um relatório de controles internos onde se verificam as despesas por programas (projetos), e faz-se a análise comparativa da receita prevista e a despesa fixada com a realidade.
- Relatórios Gerenciais: neste relatório verifica-se o índice de execução da receita e despesas acumuladas mensalmente.
- Gestão Financeira: neste relatório de controles internos, verifica-se o índice de liquidez corrente, a distribuição do ativo e passivo financeiro, com o acompanhamento dos créditos orçamentários vigentes.
- Gestão Patrimonial: apresenta-se o índice de resultado patrimonial e suas variações patrimoniais ocorridas num período estipulado.

Com acompanhamento destes relatórios (controles internos), se obtêm um índice de situação permanente, onde se verificam os resultados das mutações patrimoniais, com uma análise do índice do resultado das variações patrimoniais, independente da execução orçamentária.

4-MONITORAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS

Para Gomes (1999), o monitoramento é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo. Ele é o melhor indicador para saber se os controles internos estão sendo efetivos ou não.

Na administração organizacional, a função do monitoramento é verificar se os controles internos são adequados e efetivos. Controles adequados são aqueles em que os cinco elementos do controle (ambiente, avaliação de riscos, atividade de controle, informação e monitoramento) estão presentes e funcionam como o planejado pela alta

administração. Deve existir um questionamento para monitorar melhor a eficiência e os custos do projeto, elencando vários itens que fecham como um todo dentro do planejamento estratégico já elaborado. Podem-se citar alguns questionamentos que devem ser observados e acompanhados sempre, para o desenvolvimento e crescimento da organização, tais como:

- A organização encara esse esforço apenas como uma obrigatoriedade de adequação ou como um aprimoramento do sistema de gestão de riscos? Essa definição é estratégica e deve preceder qualquer análise sobre os custos do projeto?
- A organização se envolverá em algum outro grande processo de mudança nos próximos anos (longo prazo) Como serão documentados novos processos ou aquisições e como será a atualização dos documentos já existentes?
- A mesma equipe de gestão do projeto, será utilizada também durante seu período de manutenção, ou no caso de redução dessa equipe, como a experiência adquirida por seus membros integrantes será aproveitada?
- Todas as áreas pertinentes à organização contam com pessoal adequadamente qualificado para garantir um bom gerenciamento e uma adequação a todos os programas de testes para o futuro organizacional?
- Qual parcela de testes será conduzida dentro do planejamento organizacional a partir de novos recursos e que atividades de transição e treinamento estão previstas a serem realizados para dar maior suporte a todo esse processo organizacional, ou será necessário contratar especialistas para complementar os recursos oriundos existentes?
- A alta administração está imbuída, juntamente com a equipe do projeto a dar ênfase aos controles mais importantes, validando ou refinando o escopo dos controles identificados, ou testando apenas aqueles considerados mais necessários?
- A alta administração, juntamente com a equipe do projeto, equilibrou de modo apropriado todos os controles manuais e os tecnológicos e ainda os controles detectivos de alto nível e/ou aqueles projetados para prevenir erros ou irregularidades constatados dentro da organização.
- A organização já identificou e assegurou os recursos e os profissionais necessários para sustentar a atualização, a adequação dos processos, de acordo com o planejamento organizacional, pois a organização a transformar este projeto de manutenção contínuo

torna-se a chave para incorporá-la a cultura organizacional, e conseqüentemente torná-la mais eficaz do ponto de vista econômico.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Um grande desafio atual das instituições organizacionais refere-se à busca da solução para o processo de gestão, de forma que esta seja um pilar valioso para o processo maior dentro do planejamento estratégico da organização. Para tal, a metodologia de gestão de riscos a ser empregada, deve ser cuidadosamente avaliada para a correta adequação aos objetivos da organização.

É essencial que estes aspectos característicos sejam conhecidos previamente, para que haja sucesso no efetivo de riscos e atendimento às regulamentações oficiais e capacidade de verificação da eficácia dos controles internos. A alta administração deve ter em mente a responsabilidade de se preocupar constantemente com os produtos, bens ou serviços que oferecem de seu ramo de negócios. Para atender esta premissa com eficácia, devem estar estruturados de maneira que possam demonstrar contabilmente a origem e aplicação de todos os recursos advindos de sua organização.

O sistema de controle interno deverá estar consolidado na organização, de maneira a atingir todo o processo de crescimento, evitando com isso uma má versão dos recursos (ativos) desta empresa. Com um sistema de controle interno pautado em fundamentos da integridade na organização, irá representar um passo importante no controle sustentável e em seu crescimento organizacional.

Nesta síntese, estruturar, implementar e manter eficaz um sistema de controle interno, passou a ser fundamental para o sucesso das organizações, quer para identificar e gerenciar adequadamente com a finalidade maior de oferecer uma maior garantia de que os objetivos de negócios estão sendo continuamente alcançados. São, portanto, mecanismos de gestão que devem permear todas as operações organizacionais, devendo ser adaptadas às necessidades próprias de cada organização.

Torna-se com isso fundamental, para que haja uma assimilação natural desse novo organismo dentro da organização, assegurar que as áreas que participam dessa implementação fiquem centradas a exercer suas atividades, amadurecer seus processos e

criar novas vias de comunicação com todo o conjunto organizacional, sempre com apoio da alta administração, pois dessa maneira ficará fundamentados todo o esforço com maior corporatividade.

6- REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo cavalcanti. **Auditoria**. Um caso moderno e completo. 5ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BOYNTON, W.C.; JOHNSON, R.N.; KELL W.C. **Auditoria**. 7ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Normas brasileiras de contabilidade: auditoria independente, auditoria interna e perícia contábil**. 3ed. Porto Alegre, 2003.

FLORENTINO, Américo Matheus. **Auditoria contábil**. 5 ed. Rio de Janeiro; FGV, 1988.

GOMES, Joir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTTA, Carlos C. Pinto. **Gestão Fiscal**. Belo Horizonte; Del Rey, 2001.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria – conceito – sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1999.

RESKE FILHO, Antonio. **Controles internos e auditoria**. Polígrafo controladoria – Curso de Especialização em Controladoria. Santa Maria: UFSM.