

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

**O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE
ESTRATÉGICO AO PROCESSO DE GESTÃO**

ARTIGO CIENTÍFICO

Elizeu de Albuquerque Jacques

Santa Maria, RS, Brasil

2007

O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE ESTRATÉGICO AO PROCESSO DE GESTÃO

POR

Elizeu de Albuquerque Jacques

Artigo científico apresentado no Curso de Especialização do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Especialista em Controladoria Empresarial.**

Orientador: Prof. Msc. Antonio Reske Filho

Santa Maria, RS, Brasil

2007

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

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Artigo Científico

**O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE ESTRATÉGICO AO
PROCESSO DE GESTÃO**

elaborado por
Elizeu de Albuquerque Jacques

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Controladoria Empresarial

COMISSÃO EXAMINADORA:

Antonio Reske Filho, Msc.
(Presidente/Orientador)

Ivan Henrique Vey, Msc.

Tania Moura da Silva, Msc.

Santa Maria, junho de 2007.

O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE ESTRATÉGICO AO PROCESSO DE GESTÃO

Autor: Elizeu de Albuquerque Jacques¹
Orientador: Antonio Reske Filho²

RESUMO

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

Palavras-chave: Informação; controle; decisão; gestão.

ABSTRACT

The constant changes have accentuated, in these last times, the transformations in the area business-oriented in global scope, creating new challenges to the management process. The innovation of the technology started to intervene directly with the organizational environment, demanding an adequate and consistent position in the taking of decisions. In this evolution, the control occupies strategic position in the organizations, consisting in protection tool the patrimonial integrity, guiding the maintenance of necessary timely information to the operational efficiency. The dynamic environment demonstrates that the companies and its managers need to be prepared for reactions and fast answers to the market, aiming at to extend its participation and to get competitive advantage. This article approaches the importance of the implementation and evaluation of the system of internal control in the set of the information used for the enterprise management.

Key words: Information; control; decision; management.

¹ Especialista em Controladoria Empresarial - UFSM/RS. E-mail: elizeu@veisa.com.br

² Mestre em Administração pela UFSC/SC, Especialista em Metodologia da Pesquisa pela UFRR/RR e Professor do Departamento de Ciências Contábeis da UFSM/RS. E-mail: reske@ccsh.ufsm.br

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

O processo de instabilidade e das transições na economia mundial faz com que as empresas procurem desenvolver instrumentos estratégicos de decisão, que possibilitem a tomada de ações precisas, na busca contínua de seu posicionamento num mercado cada vez mais amplo e competitivo.

A evolução tecnológica tem exigido uma atenção especial à gestão do sistema de informação no qual a empresa está inserida, sendo necessário a harmonização do conjunto de informações disponíveis para a realização dos planos traçados e dos objetivos definidos. A obtenção de informações, adequadas ao processo de gestão, depende do sistema de controle interno adotado na organização, para orientar a elaboração de mecanismos de apoio ao desempenho das diversas atividades executadas.

Todas as empresas têm controles internos, porém a questão é verificar se são consistentes ou não com as atividades desenvolvidas. Diante da realidade fica difícil imaginar que muitas organizações não dispõem de um sistema de controle adequado à sua estrutura operacional, o que compromete a continuidade do fluxo das operações e o alcance de resultados satisfatórios.

A qualidade dos negócios está relacionada com a forma como são conduzidos e, principalmente, em como estão sendo controlados. Neste contexto, faz-se necessário procedimentos de controle consistentes, para orientar a execução e o monitoramento das diversas atividades em seu ambiente de atuação.

1.2 Objetivos

O objetivo geral deste artigo é mensurar a importância do controle interno no processo decisório das organizações, constituindo-se como suporte ao fluxo de informações utilizadas pelos gestores.

- A partir do objetivo geral, os objetivos específicos consistem em:
- fazer um estudo do conceito e da evolução sistêmica do controle interno;
 - evidenciar a finalidade e os objetivos do sistema de controle interno nas organizações;
 - demonstrar a eficácia do controle interno no processo de geração de informações fidedignas a administração;
 - identificar a inter-relação entre o sistema de controle interno e o processo de tomada de decisão nas empresas.

1.3 Metodologia

A metodologia trata da maneira como será sistematizado e organizado o estudo, com a finalidade de orientar através de métodos e procedimentos a obtenção dos meios necessários à interpretação do contexto científico.

Segundo Thiollent (1985, p. 25) tem-se a seguinte definição:

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.

Nesta perspectiva, verifica-se que a metodologia compõe-se de um conjunto de conhecimentos intrínsecos, que visa conduzir o processo de pesquisa e fornecer as ferramentas apropriadas para a obtenção das informações necessárias ao alcance dos objetivos estabelecidos.

Para o desenvolvimento teórico, torna-se necessária a pesquisa bibliográfica. Fachin (1993, p. 102) a descreve como:

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.

Adotou-se o método descritivo de pesquisa bibliográfica, através de conceitos e posicionamentos de diversos autores, publicados em

livros, periódicos e materiais especializados, para estruturar e ordenar o conhecimento científico necessário ao estudo.

No presente artigo tem-se inicialmente o referencial teórico necessário para a fundamentação e o entendimento do assunto, seguido pelo desenvolvimento, onde consta a relação entre o sistema de controle e a gestão nas organizações, e para finalizar, a conclusão e as referências bibliográficas utilizadas para o embasamento científico.

2. CONTROLE INTERNO

2.1 Conceitos e Definições de Controle Interno

A palavra “controle” se originou do idioma francês *contrôle*, e segundo Ferreira (2002), em seu Novo Dicionário Aurélio de Língua Portuguesa, significa o ato de dirigir qualquer serviço, fiscalizando-o e orientando-o do modo mais conveniente. Já Chiavenato (2003, p. 635) define controle como a função administrativa que consiste em medir o desempenho a fim de assegurar que os objetivos organizacionais e os planos estabelecidos sejam realizados.

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

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

O American Institute of Certified Public Accountants - AICPA, Instituto Americano de Certificado Público de Contadores (apud ATTIE, 2000, p.110), aponta que:

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.

Nas organizações, o controle interno representa o conjunto de métodos e procedimentos desenvolvidos sistematicamente, com o objetivo de proteger a estrutura patrimonial, fornecer informações confiáveis e proporcionar à administração monitorar o desempenho de suas atividades.

De acordo com Boynton *et al.* (2002, p. 113) tem-se o conceito:

Controles Internos: são um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias:

- a) confiabilidade de informações financeiras;
- b) obediência (*compliance*) às leis e regulamentos aplicáveis;
- c) eficácia e eficiência de operações.

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

Ao desenvolver a estrutura de controle interno na empresa, é possível definir as responsabilidades e atribuições das diversas atividades de execução das tarefas, possibilitar a segregação funcional e reduzir o risco de erros e conseqüências negativas nos procedimentos adotados.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA (1992, p. 48) demonstra a relação entre controle interno e a tomada de decisões:

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.

Observa-se a amplitude do conceito de controle interno e sua importância para o sucesso dos empreendimentos empresariais, proporcionando a ordenação sistemática necessária à execução adequada das operações.

2.2 Objetivos do Controle Interno

Na empresa moderna os problemas de controle encontram-se praticamente em todas as áreas: compras, produção, armazenamento, vendas, entre outras. O objetivo nos diversos setores é o alcance de resultados mais favoráveis, identificando as falhas ou desperdícios que comprometem o processo organizacional.

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

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

O controle tem relevância e significado somente quando é concebido para garantir o cumprimento de objetivos definidos, quer sejam administrativos ou gerenciais (ATTIE, 2000).

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

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

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

2.3 Funções do Controle Interno

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

Nas organizações, para Almeida (1996, p. 49), os controles internos podem ter as seguintes funções:

- a) preventivos ou “a priori” - reduzindo a freqüência 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.

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

2.4 O Controle Interno como Estratégia Organizacional

As organizações necessitam de um plano de atuação, consistente e estruturado, para direcionar o processo de gestão e orientar suas ações a curto e a longo prazo; isto exige o desenvolvimento de estratégias dinâmicas, para obtenção de informações relevantes e a definição das diretrizes organizacionais.

De acordo com Zaccarelli (2000, p. 73):

Estratégia pode ser definida como um guia para decisões sobre interações com oponentes de reações imprevisíveis, que compreende duas partes: ações e reações envolvendo aspectos do negócio e preparação para obter vantagens nas interações.

Estratégia é uma forma de pensar no futuro, uma atividade que deve estar integrada ao processo decisório das organizações, que envolve o conhecimento sistêmico do negócio e a verificação contínua das tendências do mercado (OLIVEIRA, PEREZ JÚNIOR E SILVA, 2002).

No contexto atual, verifica-se que as empresas adotam estratégias para alcançar os objetivos planejados e orientar sua visão de futuro. O sistema de controle interno constitui-se em importante ferramenta estratégica, pois possibilita que as decisões sejam realizadas com maior grau de certeza e segurança, em menor tempo viável, ampliando as perspectivas de negócio da organização.

2.5 Sistema de Controle Interno

O sistema de controle interno é um instrumento essencial ao processo de gestão, fornece aos gestores informações precisas, com a finalidade de alocar recursos físicos, financeiros e humanos nas diversas divisões do ambiente de trabalho, para que sejam controlados na execução das operações. A qualidade das informações geradas, no decorrer das atividades, dependem da eficácia e da estrutura do sistema de controle interno desenvolvido.

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

Sendo assim, o sistema de controle interno pode ser descrito como o conjunto de processos, funções, procedimentos e atribuições relacionados com a estrutura material e de recursos humanos, que é concebido para o alcance dos objetivos traçados pela organização, e serve de apoio estratégico para a avaliação contínua das atividades desenvolvidas, evidenciando a mitigação dos possíveis riscos inerentes e desvios que se apresentam no ambiente organizacional.

O sistema de controle interno é estruturado para ser utilizado com eficácia por um determinado período na empresa, devendo ser

adaptado com o passar do tempo. Pois, o que é eficiente para uma situação atual, talvez não tenha o mesmo efeito ou nem utilização para um evento futuro. Isto ocorre devido as mudanças no cenário da organização, a rotatividade de pessoas, falhas que podem ocorrer no processo de supervisão e até mesmo a falta de recursos materiais ou tempo adequado, entre outros fatores. Isto demonstra a necessidade de verificar e observar as circunstâncias para as quais o controle foi instituído, evitando a sua fragilidade e tornando-o perceptível às novas situações apresentadas.

2.6 Avaliação do Sistema de Controle Interno

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

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

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

O processo de avaliação deve ser contínuo, buscando-se acompanhar o desenvolvimento das várias atividades desempenhadas. Se os resultados obtidos forem satisfatórios, deve-se manter os planos traçados, porém, se apresentarem resultados insatisfatórios, torna-se necessário adotar medidas corretivas e redirecionar a estratégia de controle.

Segundo Jund (2002, p. 237), são três as etapas do processo de

avaliação do controle interno, assim descritas:

- a) o levantamento geral do sistema - seu objetivo é obter informação a respeito de como o sistema funciona, sendo alcançado perante uma discussão com as pessoas envolvidas com o controle.
- b) a avaliação propriamente dita do sistema - após ser analisado e documentado o sistema de controle interno, deve ser feita a avaliação que dê credibilidade ao administrador sobre o funcionamento do setor fiscal da empresa.
- c) a realização dos testes de observância - a última etapa do processo de revisão e avaliação do sistema de controle interno é a realização dos testes de cumprimento. (...) deve-se sim ser constatado como funciona o sistema, pois pode ser encontrada uma diferença entre o que se foi constatado e o que é de fato aplicado na empresa.

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

A avaliação do sistema de controle interno, para Almeida (1996, p. 60), compreende:

- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria, de imediato, esses erros ou irregularidades;
- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

Vários aspectos devem ser analisados no decorrer da avaliação do sistema de controle, tais como funcionalidade, estabilidade, flexibilidade, pontos fortes e pontos fracos, de modo a garantir sua viabilidade e a segurança no decorrer do tempo.

2.7 Custo x Benefício da Implantação de um Sistema de Controle Adequado

Os controles internos devem ser planejados e implantados visando um nível satisfatório de segurança, observando os benefícios, os possíveis riscos e os respectivos custos de manutenção.

Desde a implantação do sistema de controle deve-se ter a compreensão das metas a serem alcançadas, pois quanto melhor for seu planejamento, menores serão os custos com as mudanças e variações de volume que se apresentam.

Sendo uma decisão estratégica, a determinação do sistema de controle interno da empresa, exige uma ponderação e análise em relação aos seus custos. Porém pensar exclusivamente nos custos, tem levado ao insucesso muitas organizações.

Apesar da dificuldade de mensuração dos benefícios, o importante não é a redução isoladamente dos custos e sim a mais adequada relação custo x benefício da implantação e manutenção do sistema a ser adotado.

2.8 Controle de Gestão Organizacional

O controle de gestão compreende o conjunto ordenado de ações desenvolvidas para acompanhar as rotinas executadas na empresa, verificando se estão em conformidade com o plano de trabalho definido pela administração.

Para a organização maximizar seu desempenho, faz-se necessário padronizar e harmonizar o conjunto de informações que integram o processo de gestão, para conduzir de forma adequada o planejamento e a execução do plano de ação organizacional.

Segundo Campiglia e Campliglia (1993, p.11):

O controle de gestão deve ser entendido como o conjunto de informações e de ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado. Os desvios de rumo, quando ocorrem, precisam ser:

- rapidamente detectados;
- medidos;
- investigados para a identificação de suas causas; e
- corrigidos, através de ações eficientes.

Verifica-se que o controle é uma das funções essenciais da gestão organizacional, compreende o processo de medida de valor que identifica as variações no desempenho efetivo das atividades,

possibilita a tomada de ações corretivas necessárias, redirecionando a atuação operacional aos objetivos definidos.

Nesta perspectiva, o controle interno integra uma importante etapa do processo de gestão, pois permite estabelecer padrões para acompanhar o desempenho operacional, contribuindo para a manutenção das atividades da organização.

3. O CONTROLE INTERNO E O PROCESSO DE GESTÃO

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

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

A gestão empresarial envolve o conjunto de processos patrimonial, orçamentário, financeiro, entre outros, que norteiam o fluxo de recursos da organização, possibilitando o planejamento adequado e a administração dos mesmos. Este dinamismo e complexidade exigem uma estrutura tempestiva de controles internos, para o acompanhamento eficaz da movimentação do capital da empresa.

O ponto inicial para o desenvolvimento de um sistema de controle é definido pelo gestor, que é o responsável por identificar de

forma adequada as informações necessárias ao processo decisório, que servirão de base à estrutura das operações, relatórios e indicadores em âmbito tático, estratégico e operacional da organização.

A estrutura de controle interno varia em razão das características do segmento econômico que a empresa faz parte. Conseqüentemente, os gestores devem projetar e desenvolver o sistema de controle observando as políticas administrativas, estabelecendo padrões e métodos que permitam a execução das diversas funções operacionais de forma harmônica e integrada ao processo de gestão.

As decisões tomadas pelos gestores empresariais dependem da natureza da informação a eles fornecida, pela estrutura organizacional, pelo sistema de avaliação contínua de suas atividades e pela orientação estratégica da organização (HENDRIKSEN E VAN BREDA, 1999).

A cada dia a informação vem se consolidando como a base da competitividade, e o grau de otimização do desempenho organizacional depende da definição de estratégias adequadas ao segmento de mercado em que a empresa está inserida.

As estratégias podem ser definidas como o conjunto de orientações seguidas por uma empresa ou empreendimento, visando a melhoria de sua posição frente às forças competitivas, através da seleção de linhas de negócio, alocação ordenada de recursos e a criação de ações integradas entre as várias unidades da empresa, que possibilitem a implementação do controle de suas atividades (FERNANDES E ALVES, 1992).

Os controles internos, no conjunto de suas atribuições dispõem das ferramentas necessárias para a análise da relevância das ações que compreendem o processo decisório, abordando as diferentes perspectivas do negócio e possibilitando a avaliação da consistência das informações utilizadas pelos gestores.

O sistema de controle interno deve ser estruturado e desenvolvido em conformidade com as necessidades da organização, para desempenhar um papel fundamental na articulação dos vários

subsistemas que o integram, na medida em que efetua o processamento das informações provenientes da interação de diversas áreas e departamentos, de forma a alavancar a competitividade e garantir a performance da organização.

4. CONCLUSÃO

A informação é um fator decisivo tanto no ambiente interno como no externo das organizações, portanto a sua utilização potencial depende da certificação de sua autenticidade e aplicabilidade nas diversas questões que surgem no contexto organizacional, pois quanto mais consistente for o sistema de informações a disposição da empresa, maior será sua capacidade de reação perante as constantes mudanças tecnológicas.

Atualmente, com a evolução da tecnologia e da automação, o mercado está sendo influenciado por novos paradigmas, e as organizações, por novas formas de gestão. Isto tem levado os gestores a procurar adaptar-se a nova realidade, através do gerenciamento de informações oportunas, voltadas a otimizar as estratégias da empresa e o desenvolvimento integrado das operações.

A organização pode ter alcançado com eficácia todos os objetivos de seu negócio, porém precisa de um controle operacional contínuo para ser administrada de forma adequada. Isto consiste nas atribuições da gestão, que tem como tarefa conduzir os procedimentos operacionais de forma eficiente, observando a legislação, as normas e os regulamentos estabelecidos.

O processo de gestão organizacional demanda uma crescente capacidade de percepção de mudanças, que aliada à busca contínua da melhoria no gerenciamento das atividades e dos recursos disponíveis, tem evidenciado a eficácia dos procedimentos de controle como instrumento estratégico ao processo decisório.

A complexidade das operações nas empresas, torna indispensável o desenvolvimento de um sistema de controle interno

tanto em empresas de grande, como de médio e pequeno porte, pois uma organização, independente de tamanho ou ramo de atividade, necessita de controles para orientar o processo de gestão. A criação e a estruturação de controles internos passam a ser um diferencial competitivo, e devem atender as necessidades da organização, de acordo com a missão e a visão estabelecida, para a otimização do resultado econômico.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

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

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

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

BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL Walter G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo e CAMPIGLIA, Oswaldo Ribeiro P. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

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

FERNANDES, Aguinaldo Aragon; ALVES, Murilo Maia. **Gerência estratégica da tecnologia da informação: obtendo vantagens competitivas**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1992.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário aurélio de língua portuguesa**. Nova Fronteira, 2002.

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

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

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

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

JUND, Sérgio Lopes. **Auditoria, conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

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

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

ZACCARELLI, Sérgio Baptista. **Estratégia e sucesso nas empresas**. São Paulo: Saraiva, 2000.