

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

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS EM UM
CENTRO DE FORMAÇÃO DE CONDUTORES**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

Nelson Zeni Junior

Santa Maria, RS, Brasil

2013

AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS EM UM CENTRO DE FORMAÇÃO DE CONDUTORES

Nelson Zeni Junior

Trabalho de Conclusão apresentado ao curso de Ciências Contábeis, da
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito
parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Antonio Reske Filho

Santa Maria, RS, Brasil

2013

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

A Comissão Examinadora, abaixo assinada, aprova o Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis.

**AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS EM UM CENTRO DE
FORMAÇÃO DE CONDUTORES**

elaborado por
Nelson Zeni Junior

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

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Ms. Antonio Reske Filho (UFSM)
(Presidente/Orientador)

Prof. Dr. Wanderlei José Ghilardi (UFSM)
(Membro)

Prof. Ms. Sidenei Caldeira (UFSM)
(Membro)

Santa Maria, dezembro de 2013.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente aos meus pais, pela educação proporcionada e por me apoiarem em todos os momentos da minha vida.

Também agradeço aos meus irmãos e a minha namorada pelo incentivo e apoio na minha vida acadêmica e realização deste trabalho.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis que contribuíram pelo aprendizado proporcionado na minha vida acadêmica, juntamente com o meu orientador Prof. Antonio Reske Filho pelo empenho e dedicação para a elaboração do estudo.

E a Universidade Federal de Santa Maria pela oportunidade proporcionada.

RESUMO

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

AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS EM UM CENTRO DE FORMAÇÃO DE CONDUTORES

AUTOR: NELSON ZENI JUNIOR

ORIENTADOR: ANTÔNIO RESKE FILHO

Data e local da defesa: Santa Maria – RS, dezembro de 2013.

O presente trabalho apresenta um estudo realizado em um Centro de Formação de Condutores, na cidade de Ibirubá – RS, que busca levantar os controles internos existentes na empresa e sugerir melhorias a fim de atingir um nível satisfatório. Buscou-se através da pesquisa bibliográfica o conhecimento teórico dos controles internos para melhor embasar o estudo, assim, utilizou-se método de pesquisa descritiva e o estudo de caso, através da coleta de dados para a aplicação de questionários, além de entrevistas junto aos sócios e visitas à empresa. Através dessas foram observados e descritos todos os setores e serviços presentes na empresa, tanto na questão da força de trabalho quanto na observação do setor de veículos. Concluiu-se, que a empresa apresenta um grau satisfatório de controles internos na maior parte dos controles existentes, porém, foram identificados alguns problemas em outros, desta maneira apresentou-se sugestões com intuito melhorar os controles existentes na organização.

Palavras-chave: Centro de formação de condutores. Controles internos. Carteira nacional de habilitação.

ABSTRACT

Work Conclusion
Graduation Accounting Course
Universidade Federal de Santa Maria

EVALUATION OF INTERNAL CONTROLS IN A TRAINING CENTRE FOR DRIVERS

AUTHOR: NELSON ZENI JUNIOR
SUPERVISOR: ANTONIO RESKE FILHO

Date and place of defense: Santa Maria - RS, December 2013.

The present work presents a study performed on a conductors training center, in the city of Ibirubá - RS, which seeks to assess the presence and effectiveness of internal controls in the organization. A search through the literature theoretical knowledge of internal controls order to better base the study was thus used methods of descriptive research and study of case, through the collection of data for the application of questionnaires, interviews with the members and company visits. Through these described were observed and all sectors and services present in the enterprise, both in the question of the workforce as the observation of the vehicle sector. It was concluded that the company has a satisfactory level of internal controls in most services, however, some problems in others, where the presentation of suggestions to improve these were presented was necessary.

Keywords: Center driver training. Internal controls. License.

LISTA DE ABREVIATURAS

CFC	Centro de Formação de Condutores
CNH	Carteira Nacional de Habilitação
CNT	Código Nacional de Trânsito
CONTRAN	Conselho Nacional de Trânsito
CPF	Cadastro de Pessoas Físicas
CTB	Código de Trânsito Brasileiro
DETRAN	Departamento Estadual de Trânsito
GAD-E	Guia de Arrecadação do Detran/RS Eletrônica
GID	Gerenciamento de Informações do DETRAN
INMETRO	Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Quadro sinóptico da visão da auditoria.....	16
Figura 2 - Organograma da empresa.....	38

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Principais diferenças entre auditorias interna e externa.....	20
Quadro 2 – Representação gráfica do sistema de controle interno.....	24
Quadro 3 – Princípios e fundamentos do controle interno.....	30
Quadro 4 – Setor de recursos humanos.....	39
Quadro 5 – Serviços e valores do CFC.....	42
Quadro 6 – Categorias e características veículos CFC.....	44
Quadro 7 – Listagem veículos CFC Zeni.....	45

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Tema e problema	12
1.2 Objetivos	12
1.2.1 Objetivo geral	12
1.2.2 Objetivos específicos.....	13
1.3 Justificativa	13
1.4 Organização do trabalho	13
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1 Auditoria contábil	15
2.1.1 Conceitos e objetivos	15
2.2 Auditoria externa	16
2.2.1 Conceitos e objetivos da auditoria externa.....	16
2.3 Auditoria interna	18
2.3.1 Conceito de auditoria interna.....	18
2.3.2 Objetivos e importância	19
2.3.3 Diferenças entre auditoria interna e externa.....	20
2.4 Controles internos	21
2.4.1 Conceito de controle interno.....	21
2.4.2 Os objetivos do controle interno	24
2.4.2.1 Salva-guarda dos interesses da empresa	26
2.4.2.2 Precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais.....	26
2.4.2.3 Estímulo à eficiência operacional	26
2.4.2.4 Aderência às políticas existentes	27
2.4.3 Importância do controle interno	27
2.4.4 Princípios do controle interno	28
2.4.5 Limitações do controle interno.....	31
3 METODOLOGIA	33
4 DESENVOLVIMENTO	35
4.1 Centro de formação de condutores	35
4.2 Histórico da empresa	37
4.3 Organograma da empresa	38
4.4 Setor de recursos humanos	39
4.5 Setor financeiro	41
4.6 Setor de atendimento	43
4.7 Setor de veículos	44
4.8 Setor de informática	46
4.8.1 GID-Hab	47
4.8.2 Gestor CFC	47
4.9 Descrição dos serviços realizados	48
4.9.1 Primeira habilitação	48
4.9.2 CNH definitiva	49
4.9.3 Segunda via da CNH.....	49

4.9.4 Renovação de habilitação	50
4.9.5 Mudança de categoria	51
4.9.6 Adição de categoria.....	52
4.9.7 Curso de reciclagem	53
4.9.8 Cursos especiais	53
4.9.9 Alteração de informações na CNH	54
4.9.10 Aulas teóricas.....	55
4.9.11 Aulas práticas.....	56
5 CONCLUSÃO E RECOMENÇÕES.....	58
5.1 Conclusão	58
5.2 Recomendações para futuras pesquisas.....	59
REFERÊNCIAS.....	60

1 INTRODUÇÃO

A concorrência das empresas em um contexto mundial, cada vez mais competitiva, faz com que as empresas busquem ferramentas e procedimentos capazes de proteger e melhorar o funcionamento de sua gestão. Um desses procedimentos é o controle interno.

O controle interno é uma ferramenta eficaz utilizada pela empresa o qual abrange todos os métodos e procedimentos adotados para que não venham a ocorrer erros e fraudes por parte da administração ou dos funcionários, ou também para criar mecanismos visando otimizar os diversos setores presentes da organização.

A importância dos controles internos, segundo o Portal de Auditoria (2013):

- a) Salvar o ativo – proteger os ativos de eventuais roubos, perdas, uso indiscriminado ou danos morais (imagem da empresa);
- b) Desenvolvimento do negócio – sistema de controle interno que permita a administração agir com a maior rapidez e segurança possível nas tomadas de decisões.
- c) Resultado das operações – fornecer à administração, em tempo hábil, informações que possibilitem o aproveitamento de todas as oportunidades de bons negócios, redução de custo e aumento do nível de confiança dos clientes e funcionários da empresa.
- e) Para que a empresa cumpra seus conceitos e finalidades
Toda e qualquer empresa existe para cumprir com, no mínimo, três grandes fins:
 - cumprir com seu objetivo social – lucro, bem-estar da comunidade, formação política, etc;
 - atender às necessidades e expectativas de seus clientes;
 - proporcionar um ambiente rico e saudável para as pessoas que ali trabalham, proporcionando condições para que essas pessoas possam aprimorar continuamente suas habilidades técnico profissionais e humanas e recompensando-as pelos seus desempenhos (seja mediante elogios, prêmios ou promoções). As pessoas devem saber como são avaliadas e participar desse processo.

Através destas definições, fica evidente a importância dos controles internos, sendo um excelente mecanismo de gestão para manter a empresa competitiva no mercado.

No passado, eram poucas as empresas que se preocupavam em aplicar um plano de controles internos, estas, eram organizações consideradas de grande porte e por isso contavam com uma exigência maior para o pleno funcionamento da empresa. Nos dias atuais não há espaço para empresas, grandes ou pequenas, que não tenham um mínimo de controle e organização das suas rotinas.

O mesmo ocorre em um Centro de Formação de Condutores – CFC, objeto deste estudo, pois sendo considerado como uma empresa de pequeno porte é muito importante a correta avaliação dos controles internos presentes e a implantação de novos controles para a continuidade da organização.

1.1 Delimitação do tema e problemática

Avaliação dos controles internos em um centro de formação de condutores, em todos os setores da empresa, através de aplicação de questionários e entrevistas, localizado na cidade de Ibirubá – RS, no ano de 2013.

Nos dias atuais, a importância dos controles internos nas empresas é grande, já que com esse controle as empresas evitam gastos desnecessários ou a ocorrência de irregularidades.

Em um centro de formação de condutores existe uma necessidade de controlar as contas a receber e também o controle efetivo dos funcionários que ministram aulas práticas, pois eles não trabalham no local, e sim na rua.

Assim, procurou-se demonstrar quais as rotinas e procedimentos devem ser adotados para a otimização de um controle efetivo das contas e das atividades.

1.2 Objetivos

Este estudo tem como objetivo avaliar os controles internos em um centro de formação de condutores.

1.2.1 Objetivo geral

Levantar os controles internos existentes na empresa e sugerir melhorias a fim de atingir um nível satisfatório.

1.2.2 Objetivos específicos

A partir do objetivo geral, os objetivos específicos são os seguintes:

- 1) Mapear as rotinas ou atividades desenvolvidas;
- 2) Identificar os possíveis problemas a serem corrigidos;
- 3) Sugerir a melhoria dos controles existentes na empresa.

1.3 Justificativa

Os CFCs estão presentes em todo o território nacional, e qualquer pessoa que queira dirigir um veículo é obrigado a procurar um CFC para obter a Carteira Nacional de Habilitação - CNH, para assim estar cumprindo com a lei. Logo, o CFC diferencia-se das empresas privadas em geral, pois possui o compromisso de representar o Estado e legitimar, através dos serviços prestados, as pessoas aptas a dirigir em todo o país.

Este trabalho justifica-se por ajudar a empresa analisada a verificar a eficiência dos seus controles internos, considerando que ela não possui auditoria interna e externa sobre suas funções, obrigações, rotinas ou atividades.

Assim, a importância deste trabalho não é só com relação aos diretores da empresa, que encontraram através do controle interno soluções para a empresa, mas também com o público em geral, que através deste trabalho pode ver como é o funcionamento e saber o quão transparente o CFC é, mesmo sendo uma empresa privada. Os motoristas habilitados recebem autorização para dirigir um veículo automotor, que se não forem bem preparados, podem causar acidentes e prejuízo para si, à população e ao país.

1.4 Organização do trabalho

O presente trabalho se divide em cinco capítulos. O primeiro apresenta a introdução, delimitação do tema, problemática, objetivo geral, objetivos específicos e a justificativa. O segundo capítulo apresenta a revisão bibliográfica para nortear a base teórica da pesquisa. No terceiro capítulo é demonstrada a metodologia aplicada ao trabalho. No quarto é exposto o estudo de caso, apresentando a

empresa e os serviços dessa. E por fim, no quinto e último capítulo, são apresentados a conclusão e a sugestão para pesquisas futuras.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A revisão bibliográfica faz-se necessária para obter um melhor conhecimento acerca do estudo deste trabalho, como os temas de auditoria contábil, auditoria externa e interna, e, os controles internos.

2.1 Auditoria contábil

2.1.1 Conceitos e objetivos

Na visão de Crepaldi (2007, p. 3), “pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”. Então, a auditoria contábil visa inspecionar tudo o que for relacionado ou de interesse para a empresa, para poder averiguar se o que está sendo feito na empresa está correto e de acordo com o que os sócios querem.

Segundo o ponto de vista de Sá (2002, p. 25), definindo a auditoria:

Auditoria é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza azidental, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

Para Attie (2009, p. 5), “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

O objetivo da auditoria contábil, segundo Crepaldi (2007, p. 4), pode ser entendido “como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia audita”. Ou seja, é averiguar se todas as demonstrações financeiras ou contábeis estão corretas e se refletem adequadamente a posição esperada.

Segue conforme Figura 1, um quadro sinóptico da visão da auditoria:

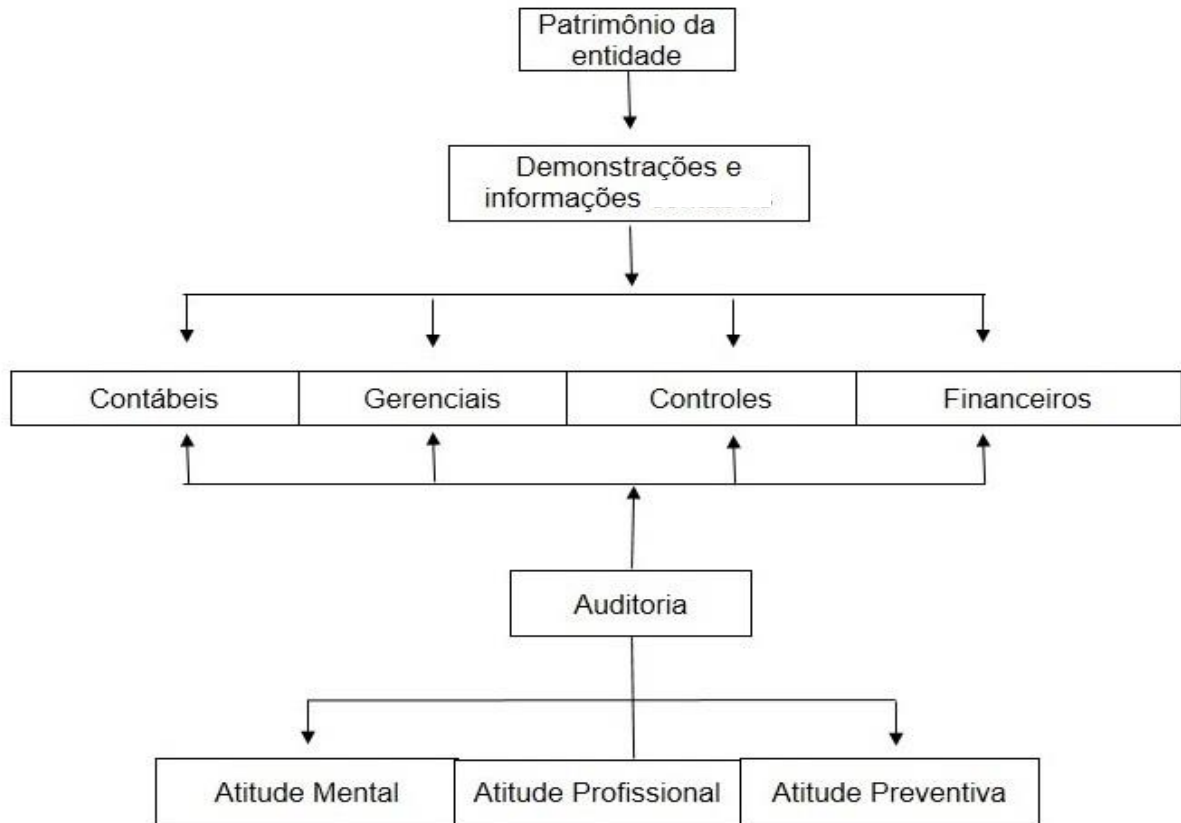


Figura 1 – Quadro sinóptico da visão da auditoria

Fonte: Adaptado de Attie (2009, p. 5)

2.2 Auditoria externa

2.2.1 Conceitos e objetivos da auditoria externa

A auditoria externa, também conhecida como auditoria independente, tem o foco de seu trabalho nas demonstrações contábeis, e no entendimento de Crepaldi (2007, p. 32), é assim entendida:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origines e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

Para Crepaldi (2007, p. 32), “deve-se ter em conta que a auditoria externa é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa”. Então, se uma empresa quer fazer uma auditoria em sua empresa, ela não deve contratar um auditor e ele ser subordinado a empresa, e sim contratar uma empresa externa para que ela não receba influência por ser diretamente ligada a empresa.

Segundo Oliveira, et al. (2008, p. 1) a respeito da auditoria externa:

É a técnica contábil que visa obter elementos de convicção que permitam julgar se as Demonstrações contábeis de uma entidade, bem como os registros contábeis:

- forem efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade; e
- refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período examinado e as demais situações e informações nelas demonstrados e constantes das notas explicativas.

A auditoria externa para o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 79), “tem por objetivo o exame das demonstrações financeiras com intuito de comprovar sua adequada apresentação em todos os seus aspectos relevantes e emitir um parecer”.

Na visão de Araújo, et al. (2008, p.31), o objetivo é da auditoria externa é:

[...] emitir uma opinião independente, com base em normas técnicas, sobre a adequação ou não das demonstrações contábeis, assim como, em certos casos, emitir um relatório sobre o cumprimento de cláusulas contratuais, sobre as regularidades das operações e/ou o resultado das gestões financeira e administrativa.

Como este trabalho está focado nos controles internos, não são aprofundados mais conceitos acerca da auditoria externa, já que é dado maior ênfase aos controles internos.

2.3 Auditoria interna

2.3.1 Conceito de auditoria interna

A auditoria interna é uma parte especializada da auditoria contábil, que se baseia principalmente em normas e técnicas com maior aprofundamento para revisar os métodos e funções da empresa. É exercida por um profissional da empresa, que tem total independência de outras funções, somente atende as necessidades da alta direção, já que em outros setores eles verificam se tem erros ou fraudes.

Para Attie (2007, p.34), a auditoria interna compreende:

Os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de risco, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

Na visão de Crepaldi (2007, p. 25), entende-se que a auditoria interna “constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade”. E tem como foco principal de atender as necessidades da administração, que usa esse instrumento para promover melhorias nos controles da empresa.

Já para Oliveira, et al. (2008, p. 2), sobre o conceito e o que visa a auditoria interna:

É o instrumento de controle administrativo e de verificação sistemática da eficácia e eficiência das atividades operacionais. Enfoca a avaliação dos controles internos das atividades e processos administrativos e operacionais, analisando as deficiências e os riscos envolvidos, visando:

- à proteção dos bens e direitos da empresa contra fraudes, desvios, desfalques;
- à constatação de possíveis irregularidades e usos indevidos dos bens e direitos da empresa, que comprometam seu desempenho;
- ao aprimoramento contínuo da eficiência e eficácia operacional, contribuindo com soluções que possibilitem e facilitem o atingimento das metas e dos planos estabelecidos.

Segundo Oliveira, et al. (2008, p. 81), o Instituto de Auditores de New York, define a auditoria interna como uma:

Atividade de avaliação independente dentro da organização, para a revisão da contabilidade, finanças e outras operações, como base para servir à administração. É um controle administrativo, que mede e avalia a eficiência de todos os controles.

Araújo, et al. (2008, p.29), dizem que a auditoria é realizada por “profissionais empregados da própria entidade auditada, portanto, parcialmente independente, que, além das informas contábeis e financeiras, se preocupa também com os aspectos operacionais”.

2.3.2 Objetivos e importância

Segundo Oliveira, et al. (2008, p. 84), em relação aos objetivos da auditoria interna:

Não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias.

Ou seja, os objetivos da auditoria interna são exatamente esses citados abaixo:

- verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.

Então a auditoria interna, através do auditor interno, verifica se todas as normas e procedimentos estão funcionando e sendo seguidas corretamente e faz uma busca através de procedimentos para avaliar se o que está sendo feito na empresa está de acordo com o que a direção propõe ou se deve criar novas normas.

A importância da auditoria interna, segundo Attie (2007, p. 34), tem por finalidade “agregar valor ao resultado da organização, apresentado subsídios para o

aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios”.

2.3.3 Diferenças entre auditoria interna e externa

São várias as diferenças entre a auditoria interna e externa, para um melhor entendimento fica demonstrado resumidamente através do seguinte quadro:

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
É executada por empregado da organização ou empresa auditada. Portanto, é realizada por profissionais que possuem uma independência relativa. Ultimamente, tem se observado a terceirização dos serviços de auditoria interna.	O profissional que realiza não possui qualquer vínculo empregatício nem relação de interesse com a empresa auditada.
O auditor interno deve ser independente em relação às atividades e às pessoas cujo trabalho está sob escopo do seu exame, devendo subordinar-se às necessidades da administração.	O auditor externo é independente em relação à empresa auditada. Não pode ser influenciado por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos que resultem em perda, efetiva ou aparente, de sua independência.
Objetiva atender às necessidades e aos interesses da administração. Logo, a extensão (escopo) dos seus trabalhos será sempre definida em função dos anseios da alta direção.	Os objetivos fundamentais são atender às necessidades de terceiros interessados pela empresa auditada, especialmente, na área privada, os acionistas que nela estão investindo capital, no que tange à adequação das informações contábeis.
A avaliação do sistema de controle interno é realizada para, entre outras finalidades, desenvolver, aperfeiçoar e induzir ao cumprimento de normas.	A revisão do controle interno atende às normas de auditoria e objetiva determinar a extensão (escopo) do exame das informações contábeis, no caso da auditoria contábil.
Não se restringe aos assuntos financeiros, englobando também as áreas operacionais.	O exame está limitado principalmente aos aspectos financeiros. O enfoque está voltado para as demonstrações contábeis.
Os exames são direcionados para a identificação de erros e fraudes, que é responsabilidade primária da administração.	Os trabalhos devem ser planejados de modo a identificar erros e fraudes que ocasionem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.
As áreas objeto de auditoria são continuamente revisadas. A periodicidade é definida pela administração.	As informações comprobatórias das demonstrações contábeis são auditadas periodicamente, geralmente em base anual.

Quadro 1 – Principais diferenças entre auditoria interna e externa

Fonte: Adaptado de Araújo, et al. (2008, p.31)

2.4 Controles internos

2.4.1 Conceito de controle interno

O controle interno é um instrumento para auxiliar a administração da empresa a combater e prevenir todo e qualquer problema que venha a ocorrer nela, e não é somente no âmbito contábil, mas sim em todos os setores da empresa.

De acordo com o *Institut Français des Experts Comptables*, que é citado por Crepaldi (2007, p. 269):

Controle Interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar a validade dos dados fornecidos pela Contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção.

O *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) – (Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados), também citado pelo autor, define os controles internos assim:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

Os métodos e medidas adotadas citadas acima, na visão do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 73) são entendidos como:

a) A salvaguarda de ativos está entendida como:

- proteção física contra roubos e furtos de bens e títulos, existentes na companhia ou que poderão vir a existir, por exemplo, seguro dos estoques e sua movimentação;
- proteção contra erros ou omissões, por exemplo, cálculos incorretos, contabilizações inadequadas, etc.;
- proteção contra fraudes.

b) Acompanhamento e manutenção da eficiência operacional

Um sistema de controles internos deve conter procedimentos que permitam à administração avaliar a eficiência das diversas atividades da companhia e cumprimento dos orçamentos operacionais.

c) Garantia da eficácia do sistema de informações

Nesse aspecto, consideramos de fundamental importância que os controles, principalmente contábeis, sejam adequados às informações necessárias para a tomada de decisão e acompanhamento do alcance dos objetivos da administração.

d) Garantia do cumprimento de normas definidas pela administração

Na elaboração de um sistema de controles internos, devemos considerar também normas provenientes das missões, crenças e valores da companhia.

Deve-se esclarecer que o pleno funcionamento desses itens é muito importante, já que se algum desses apresentar qualquer falha na sua execução poderá comprometer a execução eficiente de todo o processo.

Conforme Crepaldi (2007, p. 269), o que se busca nos controles internos é, “[...] conhecer a eficiência da vigilância e da proteção aos bens, para saber se o que se investe e o que se obtém de recursos efetivamente oferece lucratividade, economicidade ou adequada colimação dos fins procurados ou programados.”. Isso significa que se busca a segurança para a empresa, para que ela possa progredir sem nenhuma falha substancial que comprometa o seu futuro.

Segundo Franco e Marra (2007, p. 267), a definição de controles interno é a seguinte:

Por controles internos entendemos todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Já na visão de Sá (2002, p. 106), os controles internos são “[...] o processo auxiliar de auditoria através do qual medimos a capacidade dos meios utilizados por uma empresa ou instituição para proteger seu patrimônio e os objetivos deste.”.

Para Almeida (2003, p. 63), o conceito significa “o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios.”.

Conforme o IBRACON (1988, p. 261), segundo eles a respeito do controle interno “[...] compreende o plano de organização e o conjunto ordenado dos métodos e medidas, adotados pela entidade para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e o grau de confiança de seus dados contábeis.”.

Em forma de um conceito mais ampliado, o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 16), dá a entender que:

[...] todos os processos e rotinas, de natureza administrativa ou contábil, destinados a fazer com que na empresa: (a) os colaboradores respeitem e adiram às políticas traçadas pela Alta Administração; (b) os ativos tenham sua integridade protegida; e (c) as operações sejam adequadamente registradas, em sua totalidade, nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras.

A perspectiva dos autores em relação ao conceito de controles interno é bastante parecida, mas vale salientar que se complementam. O entendimento geral, é que os controles internos são um meio para os diretores utilizarem como forma de diminuir as falhas que sempre existirão, então eles fiscalizam todos os setores de forma que os erros encontrados sejam mínimos e mais fáceis de contornar.

Os controles internos são divididos em duas categorias, os controles contábeis e os controles administrativos.

Segundo Crepaldi (2007, p. 275), os controles contábeis “compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para salvaguardar o patrimônio e a propriedade dos itens que o compõem.”. Que significa, por exemplo, a necessidade de um controle físico dos estoques que seja realmente eficiente.

E para Sá (2002, p. 106) os controles contábeis “[...] sejam aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio e com os registros e demonstrações contábeis[...].

Já os controles administrativos, Crepaldi (2007, p. 275) define como:

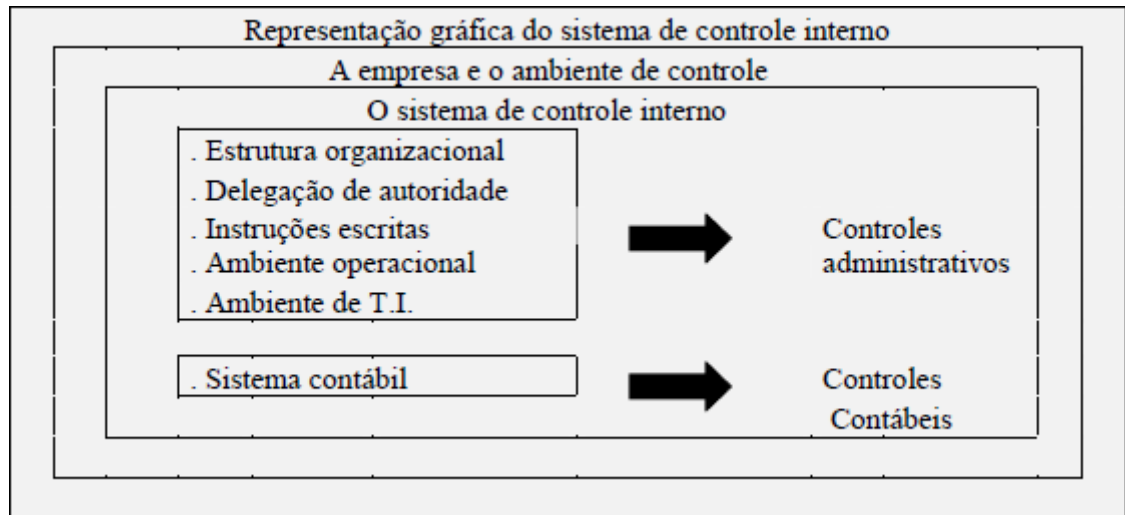
Os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para proporcionar eficiência às operações, dar ênfase à política de negócios da empresa, bem como seus registros financeiros.

No entendimento do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 46), os controles administrativos são entendidos assim:

Controles administrativos abrangem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos ligados principalmente à eficiência operacional e obediência às diretrizes administrativas, que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis.

Como por exemplo, que os funcionários tenham qualificações nas áreas que atuam ou que sejam atualizados periodicamente.

Segue gráfico ilustrando os controles contábeis e administrativos, conforme Quadro 2.



Quadro 2 - Representação gráfica do sistema de controle interno

Fonte: Peleias (2003 apud ALBERTON, DUTRA, ZANETTE, 2007).

2.4.2 Os objetivos do controle interno

Na visão de Peter e Machado (2003, p. 26), “o objetivo geral do controle interno é assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de suas causas [...]”. Ainda, para o mesmo autor, deve-se destacar que para atingir o objetivo geral do controle interno, são destacados os seguintes objetivos específicos:

- observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto a sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;
- permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando a eficácia, eficiência e economicidade dos recursos; e
- assegurar aderência às diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão/entidade.

Conforme Crepaldi (2007, p. 283), a respeito dos objetivos do controle interno:

Não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias. Os objetivos da auditoria interna são exatamente esses, ou seja:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- Avaliar a necessidade de novas normas internas ou de notificação das já existentes.

Ou seja, os controles internos necessitam sempre de uma fiscalização periódica para obter uma maior eficiência sobre os funcionários e as práticas adotadas na empresa.

Na visão do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 90), os objetivos básicos do controle interno são integridade, existência e precisão.

a) A integridade, “o sistema deve ter controles que assegurem que todas as operações sejam captadas pelo sistema contábil”. Como por exemplo o controle numérico das requisições de materiais no almoxarifado.

b) Já o objetivo da existência, diz que “deve existir um controle dentro do sistema que assegure que a informação captada pelo sistema contábil de fato existe e foi devidamente aprovada”. Por exemplo, sistema de autorizações de produção conjugado a limites de alçada.

c) A precisão entende-se que “o sistema de controle interno deve assegurar que os valores e quantidades da operação foram adequadamente captados pelo sistema contábil”. Exemplificado pela reconciliação dos dados imputados no sistema contábil com os dados da ordem de produção, feita por pessoa distinta da que efetuou os lançamentos contábeis.

Para Attie (2009, p. 155), “o conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar.”.

Diante dessa explanação acerca dos controles internos, como regra geral, é dividido em quatro objetivos básicos:

- Salvaguarda dos interesses da empresa;
- Precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- Estímulo à eficiência operacional;
- Aderência às políticas existentes;

2.4.2.1 Salvaguarda dos interesses da empresa

A salvaguarda dos interesses da empresa, segundo Attie (2009, p. 155) “[...] refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades.”. Então se devem buscar formas para que não ocorram problemas relacionados esse item, por exemplo, através da segregação de funções de maneira que um funcionário não possa ter responsabilidade por mais de um processo na empresa.

2.4.2.2 Precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais

A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, para Attie (2009, p.156) “[...] compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.”. A empresa deve criar meios para ter o máximo de informações para auxiliar seu negócio, como a documentação confiável.

2.4.2.3 Estímulo à eficiência operacional

O estímulo à eficiência operacional, na visão de Attie (2009, p. 158) “[...] prover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.”. A empresa deve ser padronizada, isto é, que cada setor possa compreender de forma clara suas tarefas e que a empresa como um todo, tenha um padrão.

2.4.2.4 Aderência às políticas existentes

A aderência às políticas existentes, Attie (2009, p. 159) afirma que o objetivo relacionado a esse item “[...] é assegurar que os desejos da administração, definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal.”. Ou seja, cada funcionário deve fazer o seu trabalho, da forma que lhe foi solicitado, para que a empresa possa evoluir.

2.4.3 Importância do controle interno

Segundo Attie (2009, p. 151), a definição da importância do controle interno é assim explicada:

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles em que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.

De acordo com Attie (2009, p. 151), “[...] para existir controle eficiente das operações e poder de análise é preciso existir relatórios, indicadores e outro índices que reflitam a gestão das operações pelos funcionários contratados e o atendimento aos planos e metas traçados.”. Ou seja, os controles internos são muito importantes porque sem eles, a empresa fica sem uma forma de avaliar o que está certo ou o que está errado, e fica mais difícil para encontrar erros.

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 91), no que diz respeito da importância do controle interno de uma empresa “visa sempre à possibilidade de prevenção e da detecção de erros ou fraudes, pela administração, que tragam prejuízos ou afetem a qualidade da informação fornecida para que esta tome decisões”. Então os controles internos podem ser classificados em dois tipos, os controles detectivos e os controles preventivos.

Os controles detectivos “são aqueles idealizados para possibilitar que eventuais erros ou fraudes possam ser detectados e as providências necessárias sejam tomadas antes que ocorram maiores conseqüências”. Um exemplo para este tipo de controle seria ter um inventário físico rotativo dos estoques.

Já os controles preventivos “existem para evitar a ocorrência de erros e dificultar e desestimular fraudes”. Ou seja, como o próprio nome diz, eles previnem que aconteçam quaisquer irregularidades na empresa.

Para Crepaldi (2007, p. 277), em relação à contabilidade ligada ao controle interno diz “Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em eficiente controle interno é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios.”. Já que se as informações contábeis forem incorretas, é possível que ocorram fraudes e que levem a empresa a tirar conclusões erradas de como está a situação dela no âmbito contábil.

Complementando o parágrafo acima, ainda em relação aos aspectos contábeis, Crepaldi (2007, p. 277) diz que:

O controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os aspectos contábeis. Por isso precisa-se considerá-los, também conjuntamente, para efeito de determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno.

2.4.4 Princípios do controle interno

De acordo com Sá (2002, p. 107), os princípios fundamentais do controle interno são os seguintes:

- a) Existência de um plano de organização com uma adequada distribuição de responsabilidades.
- b) Regimes de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistemas de resultados da empresa (custos e receitas), ou de metas das instituições (orçamentos).
- c) Zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas;
- d) Qualidade e responsabilidade do pessoal, em nível adequado.

Os princípios dos controles internos podem ser entendidos como os meios mais adequados para a empresa adotar e assim conseguir ter uma boa aplicabilidade dos controles internos. E esses meios, conforme o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 61), são os seguintes:

1. a responsabilidade deve ser determinada. Se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
2. a contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas. Um funcionário ou departamento não deve ocupar uma posição em que tenha controle contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis. Mesmo que num ambiente altamente informatizado a introdução dos dados no sistema seja feita pelo

próprio departamento que efetuou a operação, é o departamento contábil que deve deter o controle final da contabilização dessa transação;

3. devem ser utilizadas provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registradas de forma exata;
4. nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade uma transação comercial;
5. quando possível, deve haver rotação entre os empregados designados para cada trabalho; a rotação reduz as oportunidades para que se cometam fraudes e, frequentemente, resulta em novas idéias de sistemas ou organização;
6. devem ser obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargos importantes;
7. todas as instruções devem ser feitas por escrito. Os manuais de procedimento fomentam a normalização, evitam erros e garantem a qualidade dos processos;
8. deve ser efetuado o confronto das contas analíticas com a sintética, visando à conferência dos saldos;
9. estruturação das operações de forma tal que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho do outro. Essa segregação de funções não só aumenta a eficiência das operações, como também indica prontamente qualquer erro casual ou intencional que apareça no processo operacional ou contábil. A prevenção e a pronta detecção de erro são essenciais para uma administração eficiente.

Segundo Peter e Machado (2003, p. 25), “são princípios de controle interno o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atingimento de objetivos específicos[...]”. Esses objetivos específicos são mostrados abaixo:

- a) **relação custo/benefício**: consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios quanto ao atingimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que possa proporcionar. Há necessidade, também, de definição precisa de critérios, mensuração, padrões de comparação e de outros elementos que permitam a identificação e a análise de desvios, em relação aos resultados ou procedimentos previstos;
- b) **qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários**: a eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple:
 - I – seleção e treinamento de forma criteriosa e sistematizada, buscando melhor rendimento e menores custos;
 - II – rotatividade de funções, com vistas a reduzir/eliminar possibilidades de fraudes; e
 - III – obrigatoriedade de funcionários gozarem férias regularmente, como forma, inclusive, de evitar a dissimulação de irregularidades;
- c) **delegação de poderes e determinação de responsabilidades**: a delegação de competência, conforme previsto em lei, será utilizada como um instrumento de descentralização administrativa, com vistas a assegurar maior rapidez e objetividade às decisões. O ato de delegação deverá indicar com precisão, a autoridade que delegou o poder ou responsabilidade por determinado ato (delegante), a pessoa que recebeu a delegação respectiva (delegada) e o objeto da delegação que corresponde ao ato em si.[...].
- d) **segregação de funções**: a estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que

nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;

e) **instruções devidamente formalizadas**: para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos e eficazes, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;

f) **controles sobre as transações**: é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do órgão/entidade e autorizados por quem de direito;

g) **aderência às diretrizes e normas legais**: é necessária a existência, no órgão/entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.

Já na visão de Crepaldi (2007, p. 283), os princípios do controle interno podem ser visualizados através do Quadro 3:

CONTROLE INTERNO A SER ADOTADO	MOTIVO
a. Devem ser fixadas as responsabilidades.	Se não existir delimitação extra, o controle será deficiente.
b. A contabilidade e as operações devem estar separadas.	Um empregado não deve ocupar um posto em que tenha controle da contabilidade e, ao mesmo tempo, controle das operações que ocasionam lançamentos.
c. Controles cruzados. Por exemplo, as vendas diárias devem ser acumuladas e confrontadas ao final do período com a soma das etiquetas das mercadorias entregues.	Devem ser utilizadas todas as provas disponíveis para se comprovar a exatidão, visando assegurar que as operações foram registradas corretamente na contabilidade.
d. Nenhuma pessoa individualmente deve ter completamente a seu cargo transação comercial.	Qualquer pessoa, deliberadamente ou inadvertidamente, cometerá erros; entretanto, é provável que se descubram os erros se o manejo de uma transação está dividido entre duas ou mais pessoas.
e. Deve-se escolher e treinar cuidadosamente os empregados.	Um treinamento cuidadoso oferece como resultados: melhor rendimento, custo reduzidos e empregados mais atentos e ativos.
f. Se for possível: -deve haver rotatividade entre os empregados destinados a cada trabalho. -deve ser imposta a obrigação de usufruto de férias para todas as pessoas que ocupam postos de confiança.	Isso reduz as oportunidades de fraude e indica a adaptabilidade do empregado.
g. As instruções de operações para cada cargo devem ser sempre fornecidas por escrito.	Os manuais de procedimentos fomentam a eficiência e evitam erros ou interpretações erradas.

Quadro 3 - Princípios e fundamentos do controle interno

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2007, p.283)

Assim, nota-se que existem vários motivos para adotar os controles internos em uma empresa, que se comparamos uma empresa que adote corretamente os controles internos a uma que não tenha, a que adota tem grande vantagem.

2.4.5 Limitações do controle interno

Apesar dos controles internos serem uma forma de fornecer segurança para os administradores, ela ainda não é totalmente eficaz, já que ela não dará uma garantia de que tudo estará correto, mas somente oferecerá uma segurança razoável.

Na visão de Boyton, Johnson e Kell (2002, p. 322), as principais limitações dos controles internos são relacionadas a:

Erros de julgamento. Ocasionalmente, administração e outras pessoas podem exercer julgamento pobre ao tomar decisões empresariais, ou realizar tarefas rotineiras, em razão de informações inadequadas, restrições de tempo ou outros motivos.

Falhas. Falhas em controles estabelecidos podem ocorrer quando pessoas não entendem instruções corretamente, ou cometem erros por falta de cuidado, distração ou cansaço. Mudanças temporárias ou permanentes de pessoal ou em sistemas ou procedimentos também podem contribuir para falhas.

Conluio. Indivíduos que agem conjuntamente – um empregado que realiza importante atividade de controle e outro empregado, um cliente ou um fornecedor, por exemplo – podem perpetrar e esconder fraude de forma tal que ela não seja detectada por controles internos. São exemplos: conluio entre três empregados dos departamentos de pessoal, produção e folha de pagamento para iniciar pagamentos a empregados fictícios; esquemas entre um empregado no departamento de compras e um fornecedor, ou entre um empregado do departamento de vendas e um cliente, etc.

“Atropelamento” pela administração. A administração pode “passar por cima” de procedimentos ou políticas estabelecidos, com objetivos ilegítimos, tais como ganho pessoal, ou melhor apresentação de algum ou alguns parâmetros da posição financeira de uma entidade (por exemplo, lucro mais alto para aumentar o bônus anual a ser recebido, ou o valor de mercado das ações, ou para esconder violações de cláusulas contratuais restritivas, ou não obediência a leis e regulamentos). Entre as práticas dessa natureza, incluem-se fazer representações enganosas a auditores e outros, mediante emissão de documentos falsos para fundamentar a contabilização de vendas fictícias.

Custos versus benefícios. O custo dos controles internos de uma entidade não deve ser superior aos benefícios que dele se esperam. Uma vez que uma mensuração precisa dos custos e benefícios geralmente não é possível, a administração deve fazer estimativas quantitativas e fazer julgamentos para avaliar a relação custo-benefício.

A ocorrência de erros numa empresa é inevitável, por mais que se tenha controle eles acabam ocorrendo. Esses erros podem ser definidos como a) evidentes e não evidentes e b) propositais e não propositais, e de acordo com o segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (2000, p. 45), a definição destes como:

a) Evidentes e não evidentes

O uso do sistema contábil de partida dobrada colabora para que certos tipos de erros sejam prontamente notados, como, por exemplo, um erro na totalização da coluna de débito do boletim de caixa aparecerá quando o registro contábil da conta Caixa. Por outro lado, se o pagamento do valor de uma passagem de avião, de uso da diretoria comercial, for indevidamente debitado à conta de Despesas Tributárias, a menos que sejam tomadas medidas específicas de análise para descobrir o erro, este poderá permanecer indefinidamente oculto.

b) Propositais e não propositais

Um erro não proposital é qualquer erro cometido sem intenção, independente de como tenha sido cometido. Erros propositais são cometidos intencionalmente. Uma grande variedade de erros propositais pode ser encontradas; ela vai desde os esforços para ocultar a ignorância ou a incompetência de alguém, pequenos furtos de dinheiro ou mercadoria até casos de grandes desfalques.

Já para Almeida (2003, p. 70), as limitações do controle interno são principalmente:

- conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa;
- os funcionários não são adequadamente instruídos com relação às normas internas;
- funcionários negligentes na execução de suas tarefas;

O que deve ser feito é tentar diminuir ao máximo essas limitações, de forma que a empresa não tenha problemas em contornar-las e corrigi-las.

Há uma limitação dos controles internos relacionado também aos riscos inerentes na aplicação dos controles interno, segundo Crepaldi (2007, p. 302) “na aplicação da maioria dos procedimentos de controle, podem ocorrer falhas resultantes de entendimento precário das instruções, erros de juízo, descuidos ou outros fatores humanos.”.

Em certas vezes, não há necessidade de se aplicar os controles internos na empresa já que muitas vezes os custos podem ser maiores do que o retorno sobre o item analisado. Segundo Sá (2002, p.128), “existem, pois, algumas restrições ao controle, que, em verdade, não são falhas e assim, devem ser consideradas dentro de limites de tolerância”. Como por exemplo, quando uma loja de varejo de vários artigos tem muitos furtos, mas aplicado um controle para melhorar este ponto pode não ser vantajoso economicamente, já que os custos desse controle podem ser maiores do que as perdas, já que são itens de valores muito pequenos.

3 METODOLOGIA

No desenvolvimento do presente trabalho, no que tange aos objetivos, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, que, conforme Gil (2002, p. 42), “[...] tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” e na visão de Cruz e Ribeiro (2004, p. 18), a pesquisa descritiva é “estudo, análise, registro e interpretação dos fatos do mundo físico sem a interferência do pesquisador”. Então, a pesquisa descritiva busca descrever os métodos e procedimentos aplicados em um CFC, para assim poder aplicar os controles internos na empresa.

Já quanto aos procedimentos técnicos, foram aplicados dois em especial: a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso.

a) A pesquisa bibliográfica, segundo Gil (2002, p. 44), “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Esse tipo de pesquisa é muito importante pois dá todo o embasamento teórico necessário para o estudo, e este trabalho tem a base teórica obtida principalmente de livros e internet.

b) O estudo de caso que, de acordo com Gil (2002, p. 54), “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]”. Assim, foi analisada profundamente a empresa aqui estudada, para obter o maior conhecimento possível a fim de atingir os objetivos propostos neste trabalho.

Ainda no que tange ao estudo de caso, se faz necessário a coleta de dados, que, para Gil (2002, p. 141) “[...] em termos de coleta de dados, o estudo de caso é o mais completo de todos os delineamentos, pois vale-se tanto de dados de gente quanto de dados de papel”. Assim, para que o trabalho tenha um valor significativo se fez necessário alguns tipos de coletas de dados, obtidos para desenvolver este estudo, tais como aplicação de questionários e entrevistas com sócios e colaboradores.

Após a coleta de dados, procedida através de questionários e entrevistas, o presente trabalho expôs a análise e a interpretação dos dados para assim poder auxiliar da melhor forma possível a realizar a sua. Foi utilizada uma técnica de

análise de dados chamada de técnica de análise de conteúdo, que segundo Severino (2007, p. 121):

As linguagens, a expressão verbal, os enunciados, são visto como indicadores significativos, indispensáveis para a compreensão dos problemas ligados às práticas humanas e a seus componentes psicossociais. As mensagens podem ser verbais (orais ou escritas), gestuais, figurativas, documentais.

Quanto ao método, neste estudo adotou-se o método monográfico que segundo Marconi e Lakatos (2003, p. 108), “consiste no estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, instituições, grupos ou comunidades, com a finalidade de obter generalizações”.

4 DESENVOLVIMENTO

Neste capítulo apresenta-se a legislação da criação dos CFCs, as funções da empresa bem como as descrições dessas, além do funcionamento geral deste estudo, relacionando os controles internos com todas as áreas da empresa.

4.1 Centro de formação de condutores

Antes do ano de 1996 não existiam os centros de formação de condutores. Qualquer pessoa que fosse fazer uma carteira de habilitação devia seguir as regras da Resolução n. 734/88 do Conselho Nacional de Trânsito - CONTRAN, que era respaldado pelo Código Nacional de Trânsito - CNT, instituído pela Lei n. 5.108, de 21 de setembro de 1966 e aprovado pelo Decreto n. 62.127 de 16 de janeiro de 1968, que regulamentava o Código Nacional de Trânsito.

A partir de do ano de 1997, através da Lei n. 9.503, de 23 de setembro de 1997 foi criado o Código de Trânsito Brasileiro - CTB, substituindo o CNT, que está em vigor desde então. O art. 8º desta lei, traz que “os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão os respectivos órgãos e entidades executivos de trânsito e executivos rodoviários, estabelecendo os limites circunscricionais de suas atuações.”. Esses órgãos estaduais são conhecidos por Departamento Nacional de Trânsito - DETRAN. Deve ficar claro que cada estado da federação é regido por um DETRAN de seu respectivo estado.

O DETRAN é um órgão do Poder Executivo Estadual e segundo o DETRAN-RS, “[...] tem por finalidade gerenciar, fiscalizar, controlar e executar, em todo o território do Estado, as atividades de trânsito, nos termos da legislação própria.”.

De acordo com Balreira (2012), “em 28 de dezembro de 1995, através do Decreto n. 36.777, foi instituída uma comissão mista com a finalidade de implantar a reestruturação do Departamento Estadual de Trânsito – DETRAN – no Estado do Estado do Rio Grande do Sul.”.

Assim, de acordo com a Lei 10.847, de 20 de agosto de 1996, através do “art. 1º fica criado o Departamento Estadual de Trânsito - DETRAN/RS, como órgão central do sistema estadual de trânsito, sob a forma de autarquia, com autonomia administrativa e financeira.”, que foi o pioneiro em todo o país por ser o primeiro DETRAN a ser constituído.

De acordo com o site do DETRAN/RS o CFC surgiu assim:

Instituído pela Lei Estadual nº 10.847, de 20 de agosto de 1996, o Detran/RS iniciou suas atividades em 1º de julho de 1997. A partir desta data, o até então, Departamento de Trânsito da Polícia Civil assumiu status de entidade Autárquica dotada de autonomia administrativa e financeira, fruto do Projeto Novo Detran.

Com a mudança, os serviços realizados anteriormente por servidores da Polícia Civil/SJS passaram a ser exercidos por servidores concursados do quadro de pessoal próprio do Detran/RS. As antigas autoescolas tornaram-se Centros de Formação de Condutores (CFCs).

Segundo a Resolução nº 74/98, as exigências de um CFC são as seguintes:

§ 2º São exigências mínimas para o credenciamento de Centro de Formação de Condutores-CFC:

I – possuir Diretor Geral e Diretor de Ensino, com o respectivo corpo de instrutores registrados no Órgão Executivo de Trânsito do Estado ou do Distrito Federal; (redação dada pela Resolução nº 198/06)

II – estar subordinado a uma razão social, quando entidade privada;

III – (revogado pela Resolução nº 89/99)

IV – possuir meios que atendam aos requisitos de segurança, conforto e higiene, assim como as exigências didático-pedagógicas e as posturas municipais referentes a prédios para o ensino teórico-técnico;

V – estar devidamente aparelhado para a instrução teórico-técnica e possuir meios complementares de ensino para ilustração das aulas;

VI – ter veículos automotores de no máximo 8 (oito) anos de fabricação, identificados conforme o art. 154, do Código de Trânsito Brasileiro, e instrutores em número suficiente para atendimento da demanda de alunos, para as categorias pretendidas e, no mínimo, um simulador de direção ou veículo estático, quando credenciado para o ensino de prática de direção;

VII – (revogado pela Resolução nº 89/99)

VIII – os veículos de 4 (quatro) ou mais rodas, empregados na instrução de prática de direção, deverão ter, além dos equipamentos obrigatório, o duplo comando de freios;

IX – o veículo de 2 (duas) rodas, empregado na instrução de prática de direção deverá ser identificado por uma placa amarela com as dimensões de 30 (trinta)centímetros de largura e 15 (quinze) centímetros de altura, fixada na parte traseira do veículo, em local visível, contendo a inscrição “MOTO ESCOLA” em caracteres pretos, devendo estar equipado com:

a) luz nas laterais esquerda e direita, de cor amarela ou âmbar, indicadora de direção, e

b) espelhos retrovisores nas laterais esquerda e direita.

§ 3º Para efeito de credenciamento pelo órgão de trânsito competente, os Centros de Formação de Condutores-CFCs, terão a seguinte classificação:

- “A” – ensino teórico-técnico;
- “B” – ensino prática de direção; e
- “A/B” – ensino teórico-técnico e de prática de direção.

§ 4º Cada Centro de Formação de Condutores poderá se dedicar ao ensino teórico-técnico ou ao ensino prático de direção veicular, ou ainda a ambos, desde que certificado para as duas atividades.

§ 5º A formação teórico-técnica habilita o candidato a prestar o exame respectivo no Órgão Executivo de Trânsito do Estado ou do DF, ou em CRT por ele credenciada. (redação dada pela Resolução nº 198/06)

§ 6º O Centro de Formação de Condutores-CFC só poderá preparar o aluno para o exame de direção veicular, se dispuser de veículo automotor da categoria pretendida pelo candidato.

Conforme o artigo 9º da Resolução 198/96 do CONTRAN, a definição dos CFC é a seguinte:

Art. 9º. Os Centros de Formação de Condutores – CFC`s são organizações credenciadas pelos órgãos executivos de trânsito dos Estados e do Distrito Federal – DETRAN`s, possuindo administração própria e corpo técnico com curso específico de instrutor de trânsito, objetivando a capacitação teórico-técnica e prática de direção aos candidatos a condutores e especialização de condutores de veículos automotores.

Em relação aos objetivos de um CFC, Balreira (2012) diz “capacitar os indivíduos à direção de veículos automotores, agregando num só espaço físico, todas as funções que envolvem o processo”, e estes processos são os “exames médicos, exames psicológicos, 1ª habilitação, renovação e 2ª via da CNH, como também Curso de Habilitação de Condutores Teóricos e Prático e Cursos de formação especial”.

4.2 Histórico da empresa

Fundado no ano de 1997, com respaldo do DETRAN/RS e a ele credenciado, na cidade de Ibirubá - RS, o CFC Zeni tornou-se referência na cidade e região, oferecendo diversos serviços no ramo de formação de condutores, como o de primeira habilitação para veículos e motocicletas, troca de categoria para caminhões, ônibus e carreta, renovação da habilitação, cursos especiais e cursos de reciclagem.

É uma empresa de sociedade empresária limitada, composto por um quadro societário de três pessoas, com suas quotas divididas igualmente, onde dois atuam diretamente na empresa, nas funções de diretor geral e diretor de ensino. É também composto por 22 colaboradores, que divergem em funções de instrutor de auto-escola, divididos em instrutor prático e teórico, atendente de balcão, diretor de ensino, diretor geral, diretor administrativo e faxineira. Ainda prestam serviços médicos e psicólogos, mas não de forma direta, já que são contratados pelo

DETRAN e não pela empresa, não constando no quadro de colaboradores da mesma.

A empresa fica localizada na Rua Tiradentes, 701 – Sala 01, na cidade de Ibirubá – RS com seu espaço físico alugado, o qual é composto por cinco salas, sendo uma sala para o atendimento ao público geral, uma sala de aula para aulas teóricas, uma sala para exames médicos e psicotécnicos, uma sala para administração e uma para tirar fotos. Aulas práticas para veículos de quatro rodas são ministradas nas ruas da cidade e aulas para motocicletas ficam em uma área adquirida pela empresa, onde foi construída uma pista que ocorrem as aulas e a prova.

A contabilidade da empresa é terceirizada, em um escritório contábil localizado na mesma cidade, atendendo às obrigações legais e fiscais da empresa.

4.3 Organograma da empresa

A seguir apresenta-se o organograma da empresa objeto do estudo, no qual pode-se observar melhor as linhas de autoridade e responsabilidade:

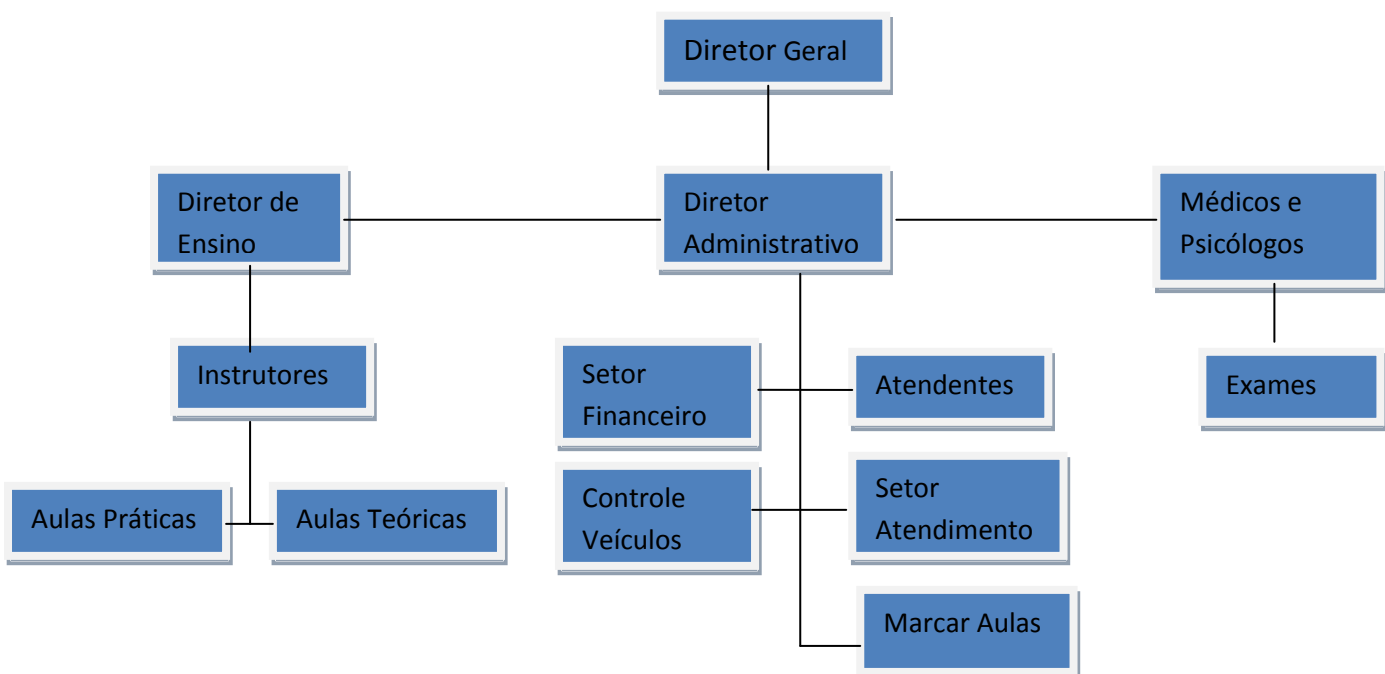


Figura 2 – Organograma da empresa
Fonte: Elaborado a partir de consulta a empresa, 2013.

4.4 Setor de recursos humanos

A força de trabalho da empresa é composta por 22 colaboradores e mais 2 sócios. No Quadro 4 fica evidenciado as funções e o número de colaboradores ligados a elas:

Função	Atividade	Nº Funcionários
Diretor geral	Planejar e avaliar as atividades desenvolvidas no CFC; coordenar atividades administrativas, gerenciando os recursos humanos e financeiros do CFC; participar do planejamento estratégico da instituição;	1
Diretor de ensino	Planejar e avaliar atividades educacionais realizadas no CFC; coordenar as atividades pedagógicas do CFC; coordenar a atuação dos instrutores no CFC; participar do planejamento estratégico da instituição;	2
Diretor administrativo	Dirigir o fluxo financeiro da empresa; implementar o orçamento empresarial e administrar recursos humanos.	1
Atendente de balcão	Atendimento aos clientes, com encaminhamento para os serviços desejados.	3
Instrutor teórico	Ministrar aulas teóricas para a formação do candidato, cursos especiais e de reciclagem.	2
Instrutor prático "A"	Ministrar aulas práticas de direção veicular de motocicletas.	2
Instrutor prático "B"	Ministrar aulas práticas de direção veicular de automóveis.	10
Instrutor prático "D"	Ministrar aulas práticas de direção veicular de ônibus.	1
Instrutor prático "E"	Ministrar aulas práticas de direção veicular de carretas.	1
Faxineira	Auxiliar na limpeza geral da empresa.	1

Quadro 4 –Setor de recursos humanos

Fonte: Coleta de dados, 2013.

Conforme o Quadro 4, pode-se notar que a maioria dos colaboradores estão nas áreas de instrutores, ou seja, 75% dos colaboradores da empresa, e é nessa

área que estão às maiores dificuldades de aplicar os controles internos de forma eficiente, já que eles estão nas ruas e não dentro da empresa, com exceção dos instrutores de aulas teóricas.

A remuneração dos colaboradores da empresa varia de acordo com a sua função, como diretores, atendentes e faxineiras, já instrutores de aulas teóricas recebem seus salários na categoria de mensalista, ou seja, recebem um salário fixo por mês e os instrutores de aulas práticas tem sua remuneração na categoria de horista, ou seja, recebem pelas horas trabalhadas dentro de um mês. Os valores de remuneração dos horistas diferem de acordo com a categoria de aula dada, conforme a convenção coletiva. Instrutores de aula prática na categoria “A” e “B” tem o valor da hora de R\$5,46 e instrutores de categoria “C”, “D” ou “E” de R\$5,50.

O controle da folha de pagamento é feito pelo escritório contábil, que faz os cálculos necessários depois de receber a relação das horas trabalhadas pelos instrutores e envia as folhas ao CFC para depois ser pago aos colaboradores. Esse pagamento é entregue em mãos, em dinheiro, a cada colaborador até o dia 5 de cada mês. Os encargos de férias e 13º salário também são controlados pelo escritório contábil, que avisa se as férias estão vencendo e efetua os cálculos quando é solicitado pela empresa.

Para o controle de horários e presença dos funcionários, não é adotado nenhum tipo de cartão ponto, somente os instrutores de aulas práticas que no sistema do DETRAN lançam as aulas e fica registrado o início e fim de cada aula, sendo o único método de controle presente no CFC.

Os controles internos adotados pela empresa no setor de recursos humanos são bons, pois os cálculos das obrigações trabalhistas são feitos de maneira terceirizada por um escritório de contabilidade contratado pelo CFC. Também a opção de categoria de horistas para os instrutores de aulas práticas é a maneira mais indicada, visto que pode ter meses que não tem muita procura por aulas práticas, e o funcionário poderia receber mais do que realmente trabalhou. Assim o pagamento por horas torna-se mais justo tanto para a empresa quanto para o colaborador. Sugere-se que a empresa adote um sistema diferente de pagamento aos colaboradores ao invés do pagamento em dinheiro na empresa, adotando o pagamento através do sistema bancário, com o depósito na conta de cada colaborador, por se tornar mais seguro. Outra sugestão é a adoção de um sistema de controle de presença e horários com o cartão ponto, para ficar registrado o

horário de entrada e saída de cada funcionário, tendo a comprovação efetiva do tempo trabalhado no mês, podendo ser descontadas as faltas e horas não trabalhadas.

4.5 Setor financeiro

O setor financeiro necessita de controles internos para que não ocorram desvios ou alguma falha, pois diariamente tem um fluxo muito grande de pessoas que fazem pagamentos, sendo os mais comuns, fazer a primeira habilitação, trocar de categoria ou a renovação da habilitação.

Este setor conta com três colaboradores, cada um com uma responsabilidade, a diretora de ensino (que também é sócia da empresa), um diretor administrativo e uma atendente. A diretora de ensino neste setor tem como funções: descontar cheques no banco, fazer negociações de títulos atrasados junto aos clientes e fazer aquisições de novos veículos ao CFC; o diretor administrativo atua nas negociações das carteiras, faz pesquisa de preços e compra dos fornecedores materiais necessários ao funcionamento do CFC, juntamente com a manutenção e combustível dos veículos. Essas despesas são lançadas e discriminadas pelo diretor administrativo no sistema gestor, cuja responsabilidade fica com o mesmo diretor. A atendente tem como função em auxiliar o diretor administrativo e de ensino, os substituindo quando não podem estar presentes na organização.

As formas de recebimento aceitos no CFC são em dinheiro, pagamento com cartão de crédito ou cheques. A empresa conta com um programa gestor, chamado Gestor CFC, onde são gerados boletos, e é com eles que ocorrem a maior parte dos problemas relativos ao não pagamento. O que gera um maior valor a ser recebido são as primeiras habilitações e a troca de categoria (de carro para ônibus, por exemplo). Os valores cobrados são tabelados pelo DETRAN e no Quadro 5 ficam evidenciados os valores para cada categoria:

Serviços	Valores de taxas	Valor ao CFC	Valor total
Primeira habilitação categoria "A" ou "B"	R\$ 212,95	R\$ 918,12	R\$ 1.131,07
Primeira habilitação categoria "AB"	R\$ 260,14	R\$ 1580,14	R\$ 1.841,08
Habilitação definitiva	R\$ 38,99	R\$ 0,00	R\$ 38,99
2ª via habilitação	R\$ 38,99	R\$ 0,00	R\$ 38,99
Renovação da habilitação	R\$ 157,52	R\$ 0,00	R\$ 157,52
Renovação da habilitação exerce atividade remunerada	R\$ 207,34	R\$ 0,00	R\$ 207,34
Mudança de categoria "D"	R\$ 185,82	R\$ 887,55	R\$ 1.073,02
Mudança de categoria "E"	R\$ 185,82	R\$ 887,55	R\$ 1.073,02
Adição de categoria "A"	R\$ 136,00	R\$ 503,67	R\$ 639,47
Adição de categoria "B"	R\$ 136,00	R\$ 503,67	R\$ 639,47

Quadro 5 – Serviços e valores do CFC

Fonte: Coleta de dados, 2013.

Os valores dos serviços prestados pela empresa são divididos em taxas bancárias referentes a serviços de exames médicos e psicológicos, expedição de Carteira Nacional de Habilitação - CNH, locação de veículo para exame de direção, entre outros, que vão diretamente para o DETRAN, onde o CFC não obtém lucro; e, em valores relativos às aulas teóricas e práticas, que são a maior parte da fonte de renda gerada para a empresa.

Como pode ser visto no Quadro 5, os serviços com maior valor são os mais procurados, ou seja, os de primeira habilitação e de mudança de categoria, em que a empresa tem dificuldade em receber sem atrasos. Outro serviço que tem bastante fluxo é o de renovações de habilitação, mas nesse caso não ocorre falta de pagamento, pois é pago através de uma taxa bancária diretamente ao DETRAN, e somente após a quitação desta é que são realizados os exames.

O controle dos pagamentos é feito através do programa Gestor CFC, onde consta o registro de cada candidato juntamente com os dados e datas do

vencimento do boleto, que, no momento do pagamento, ele automaticamente quita no programa e consta como pago. Já quando acontece o atraso de pagamento o sistema emite um alerta dizendo que o boleto está em atraso até que este seja quitado, justamente para que não ocorra algum tipo de esquecimento ou das informações se perderem. Mesmo com pagamento à vista ou com cartão de crédito, os dados e lançamentos relativos aos pagamentos precisam ser atualizados no programa gestor para que o controle destes seja eficiente. Neste tipo de recebimento os responsáveis pelo atendimento tem uma maior responsabilidade, pois é preciso dar baixa manualmente nos boletos para atualizar no sistema. Caso o responsável esqueça pode gerar problemas e ficar ineficiente o controle.

4.6 Setor de atendimento

Este setor conta com três colaboradoras e a ajuda de mais dois diretores de ensino, onde é feito o primeiro atendimento com o público em geral. É onde o público vem para tirar dúvidas e encaminhar o serviço desejado, para o encaminhamento da primeira habilitação. Também devem ser preenchidos dois formulários com dados pessoais e relativos a saúde. Após obter esses dados, o responsável entra no sistema integrado do DETRAN, chamado GID (Gerenciamento de Informações do DETRAN/RS), e cadastra o candidato para a primeira habilitação, ou confere e atualiza os dados se já for habilitado, e assim faz a solicitação no sistema, que é transmitido para o DETRAN. Após isso, é feita a impressão das taxas necessárias e o encaminhamento para os exames médicos.

Depois de feito o pagamento das taxas e aprovação nos exames médicos, o candidato é encaminhado pelos colaboradores para tirar a foto e assinatura digital e coletar as digitais pelo sistema biométrico, integrado com o sistema do DETRAN para o seu banco de dados.

Uma colaboradora do setor de atendimento, que atua no setor financeiro, também é responsável pelo agendamento das aulas práticas junto aos instrutores. Estes agendamentos são realizados através do programa Gestor, onde são registrados e organizados para que não ocorram erros, já que o programa tem os registros de todos os veículos cadastrados e as aulas e horários dos instrutores, evitando que algum veículo esteja agendado no mesmo horário para dois alunos ao mesmo tempo ou que venha a estar em manutenção.

4.7 Setor de veículos

O funcionamento de um CFC, tem nos veículos a sua atividades principal, já que sem eles não é possível realizar os serviços necessários a habilitação dos candidatos à primeira habilitação ou à adição e mudança de categoria. Mas não é qualquer veículo que está apto à condição de ir às ruas. Existe uma vasta lista de acessórios e mudanças a serem feitas para que os instrutores possam dar aulas práticas. O DETRAN exige que os veículos estejam equipados com duplo comando de freio, embreagem e retrovisor interno extra para uso do instrutor e examinador, além dos equipamentos obrigatórios previstos na legislação para veículos particulares. Também vale salientar que as mudanças são feitas obrigatoriamente por mecânicos cadastrados pelo DETRAN e as características modificadas nos veículos necessitam da aprovação do Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia – INMETRO. Se não for desse jeito, os veículos não tem a liberação para poderem ir as ruas.

Para o candidato fazer a habilitação, cada categoria requer um tipo de veículo, e cada um exige que tenha modificações para estarem aptos. No Quadro 6 é demonstrado a característica de cada categoria:

Categoria	Características
“A”	Veículo automotor de duas rodas, de no mínimo 120cc(cento e vinte centímetros cúbicos), com câmbio mecânico, não sendo admitida alteração da capacidade estabelecida pelo fabricante, com, no máximo, cinco anos de fabricação;
“B”	Veículo automotor de quatro rodas, exceto quadriciclo com câmbio mecânico, com no máximo oito anos de fabricação;
“C”	Veículo de carga com Peso Bruto Total - PBT de no mínimo 6.000Kg, não sendo admitida alteração da capacidade estabelecida pelo fabricante, com no máximo quinze anos de fabricação;
“D”	Veículo motorizado, classificado de fábrica, tipo ônibus, com no mínimo 7,20m (sete metros e vinte centímetros) de comprimento, utilizado no transporte de passageiros, com no máximo quinze anos de fabricação
“E”	Uma combinação de veículos onde o veículo trator deverá ser acoplado a um reboque ou semi-reboque registrado com PBT de no mínimo 6.000Kg e comprimento mínimo de 11m (onze metros), com no máximo quinze anos de fabricação;

Quadro 6 – Categorias e características veículos CFC

Fonte: Adaptado da Resolução do CONTRAN 358 de 2010

Para um entendimento de forma mais simplificada, as categorias correspondem aos seguintes veículos:

- a) Categoria “A”: motocicleta
- b) Categoria “B”: carro
- c) Categoria “C”: caminhão
- d) Categoria “D”: ônibus
- e) Categoria “E”: carreta

Além das características mencionadas, o DETRAN exige que os veículos da categoria “A” estejam identificados por uma placa de cor amarela com as dimensões de 30 (trinta) centímetros de largura e 15 (quinze) centímetros de altura, fixada na parte traseira, em local visível, contendo a inscrição “MOTOESCOLA” em caracteres pretos. E os veículos das categorias “B”, “C”, “D” e “E”, devem estar identificados por uma faixa amarela de 20 (vinte) centímetros de largura, pintada na lateral ao longo da carroceria, a meia altura, com a inscrição “AUTO ESCOLA” na cor preta, sendo que, nos veículos de cor amarela, a faixa deverá ser emoldurada por um filete de cor preta, de no mínimo 1 cm (um centímetro) de largura. Os veículos de auto escola precisam ser identificados com o nome do CFC junto ao veículo e tem que ser veículo próprio e registrado e licenciado junto ao órgão competente da mesma cidade do CFC.

A frota de veículos do CFC Zeni, é composta por um total de 14 veículos, todos devidamente cadastrados e regularizados com as obrigações necessárias citadas acima. No Quadro 7 são elencados os veículos utilizados na atividade da empresa:

Categoria	Veículos	Ano
A	CG 150 Titan ES	2008
A	CG 150 Titan ES	2010
A	YBR Factor	2012
B	Ford Ka	2007
B	Saveiro CS	2010
B	Palio Fire Economy	2011
B	Palio Fire Economy	2011
B	Palio Fire Economy	2012
B	Palio Fire Economy	2012

B	Uno Fire Economy	2011
B	Celta LS	2013
B	Celta LS	2012
D	VW/Marcopolo Fratello	2002
E	Agrale/8700TR	2013

Quadro 7 – Listagem veículos CFC Zeni

Fonte: Coleta de dados, 2013.

A frota consta de 3 (três) motocicletas, 9 (nove) automóveis, 1 (um) ônibus e 1 (uma) carreta semi-reboque, totalizando uma frota de 14 veículos. Estes veículos tem um prazo máximo de uso desde a sua fabricação estipulados pelo DETRAN e também não podem ser veículos usados, apresentando uma alta rotatividade de veículos, pois sempre precisam renovar a frota.

Os veículos quando não estão em aula, dispõem de uma garagem para guardá-los, sendo em uma área bastante próxima da sede da empresa. Esta área é alugada gerando um custo mensal a empresa.

Os controles relativos à manutenção, combustível e quilometragem, têm como responsável o diretor administrativo da empresa, que através do programa Gestor, agenda o dia e horário de manutenção em oficinas para os veículos, controla o valor de combustível e quantos litros são consumidos por veículo. O controle da quilometragem não é controlado pelo programa Gestor, e sim pelo sistema do DETRAN, porque os instrutores teóricos devem lançar suas aulas com horários e a quilometragem dos veículos.

4.8 Setor de informática

O pleno funcionamento do CFC acontece por contar com programas de computador de forma a auxiliar a gestão e a realização dos serviços. Portanto é fundamental que a empresa esteja sempre atualizada e capacitada em relação à informática. A empresa dispõe de dois programas de informática, um que é fundamental e obrigatório, o GID, e outro que é um software de gestão para auxiliar nas atividades do dia-a-dia da empresa, chamado de Gestor CFC.

4.8.1 GID-Hab

Este programa é obrigatório e fundamental para o funcionamento do CFC, já que é através dele que é feita toda comunicação com o DETRAN, desde a solicitação de serviços até o controle de aulas e veículos, ou seja, é o canal direto com o DETRAN, onde através da internet as informações se cruzam.

Desde a criação dos CFCs o programa se faz presente, com uma base de dados de toda a população do país (de quem já possui habilitação), e a cada pessoa que vem fazer a primeira habilitação o CFC que ela procura cadastra no sistema e automaticamente já entra no banco de dados. Nesse banco de dados ficam registradas todas as informações e penalidades que o indivíduo venha a possuir.

O controle interno referente a este programa está na capacitação do usuário que venha a trabalhar com ele. No caso da empresa analisada, esses usuários seriam as próprias atendentes, as quais devem possuir um curso para operar todas as funções do software, tendo em vista que são muitas informações, podendo assim surgir dúvidas durante o uso do referido programa.

4.8.2 Programa Gestor CFC

Este programa foi implantado há pouco tempo na empresa, e não é uma exigência do DETRAN, mas é muito importante, pois auxilia a direção e também na organização dos serviços prestados.

Tem um controle financeiro de todas as contas a pagar e receber e do fluxo de caixa. Outra função de grande ajuda é a organização dos serviços, onde são registradas todas as aulas, práticas e teóricas e o agendamento dessas. Os veículos, juntamente com a sua quilometragem e o registro de abastecimento também é registrado.

Assim, esse sistema pode ser considerado de grande importância, já que ele tem uma função de controle interno bastante completo, onde a única ressalva é que tenha responsáveis por ele que tenham o conhecimento necessário para operá-lo e que todos os dados venham a ser inseridos nele.

4.9 Descrição dos serviços realizados

Neste capítulo são demonstrados todos os serviços prestados pela empresa, desde como os serviços de renovação de habilitação, assim como os procedimentos das aulas teóricas, práticas e de reciclagem.

4.9.1 Primeira habilitação

Este serviço é solicitado por quem nunca se habilitou para conduzir um veículo automotor. Para o candidato solicitar este serviço em primeiro lugar deve ter em mão os documentos de identidade, CPF e comprovante de residência, e posteriormente ir ao CFC solicitar as atitudes para fazer a primeira habilitação. No momento da solicitação serão entregues ao candidato três formulários para preenchimento de dados pessoais, médicos e psicológicos. Após esta etapa as atitudes entram no GID e cadastram o novo candidato com seus dados sendo impresso uma taxa para pagamento de taxas do DETRAN, a GAD-E. Somente após o pagamento desta o candidato é encaminhado para os exames médicos e psicológicos e depois de aprovado tira as fotos digitais para o banco de dados do DETRAN.

Após completar esta etapa, o candidato deve marcar e assistir as aulas teóricas de habilitação, onde são abordados vários conteúdos relativos ao trânsito. Após completar o número obrigatório de 45 horas/aula de aulas teóricas, o candidato presta o exame teórico de habilitação, que é uma prova objetiva aplicada pelo DETRAN com um número de 30 questões. Para obter a aprovação o candidato deve ter 70% de aproveitamento, ou seja, acertar 21 questões.

Depois de ser aprovado na avaliação teórica, o candidato vai ao CFC para marcar as datas e horários das aulas práticas de direção, onde uma atendente responsável consulta no programa Gestor quais os instrutores e horários estão disponíveis. Logo após, é impresso uma folha com os horários para o aluno ter o seu controle. Depois de completar as 20 horas/aula mínimas obrigatórias de direção veicular, o aluno deve pagar uma taxa bancária para poder fazer a avaliação prática de direção, que é feita em uma data estipulada pelo DETRAN. Se for aprovado, o aluno deve voltar à empresa em um prazo mínimo de cinco dias para retirar a sua permissão para dirigir.

Os procedimentos adotados pela empresa para a obtenção da primeira habilitação seguem as normas do DETRAN, não sendo necessárias ressalvas com a adoção de alguma medida extra para ter um controle melhor.

4.9.2 CNH definitiva

Quando o condutor faz a primeira habilitação, após passar por todos os trâmites legais e obter a aprovação, ele recebe uma permissão para dirigir. Esta permissão tem o período de um ano de validade, onde ele não pode cometer nenhuma infração de grau gravíssima, grave ou reincidente de grau médio. Caso cometa uma destas, ele perde a sua permissão de dirigir e precisa fazer todo o processo de primeira habilitação novamente. Não cometendo nenhuma infração ele está apto a receber a carteira nacional de habilitação definitiva.

Para a obtenção da CNH definitiva, o condutor deve comparecer ao CFC portando a documentação necessária, que é a carteira de identidade, CPF, comprovante de residência e a sua permissão para dirigir. Após apresentá-los, deve ser solicitado a uma atendente que quer obter a CNH definitiva, a qual consulta o sistema para ver se não há nenhum impedimento (como uma infração). Após, é gerada uma taxa bancária GAD-E referente à expedição do documento de habilitação. Depois de pago, o cliente deve comparecer ao CFC para retirar a sua carteira nacional de habilitação em um prazo mínimo de 5 dias.

Para obter a CNH definitiva não é necessário nenhum serviço de colaborador por parte da empresa, já que é impresso o documento da taxa da expedição do documento de habilitação, sendo um procedimento básico que não é necessário nenhuma mudança para melhorar o controle interno neste serviço.

4.9.3 Segunda via da CNH

Este serviço, para solicitar a 2ª via da CNH, ocorre quando o condutor teve furtado, roubado ou extraviado seu documento de habilitação. Deve comparecer ao CFC portando a documentação necessária, que é a carteira de identidade, CPF, comprovante de residência e um boletim de ocorrência da polícia constando o que aconteceu com a sua CNH.

O condutor deve solicitar a alguma atendente que quer uma 2ª via da sua habilitação e entregar as fotocópias de seus documentos e do boletim de ocorrência que será gerado uma taxa GAD-E e depois de pago é só esperar em torno de cinco dias úteis para pode retirar a sua segunda via no CFC.

Os procedimentos do serviço para obtenção da segunda via da CNH são simples, sendo assim não há necessidade de melhorar os controles existentes na empresa.

4.9.4 Renovação de habilitação

Quando o condutor de um veículo estiver com a data de validade da CNH vencendo, ele deve comparecer ao CFC para fazer o procedimento de renovação da sua habilitação, ele deve ir à empresa primeiramente munido da documentação necessária, que é a carteira de identidade, CPF, comprovante de residência e a carteira nacional de habilitação.

Depois do comparecimento e trazendo os documentos citados, é solicitado às atendentes o pedido de renovação da habilitação, sendo entregue ao condutor dois formulários, um para preenchimento de dados atuais e outro para dados relativos ao exame médico. Também poderá ser solicitado outro formulário se o candidato exercer atividade remunerada com o veículo, por exemplo, se for motorista, este formulário é utilizado para o exame psicológico.

Após a entrega do formulário é solicitado e impresso, através do GID, a guia para pagamento das taxas do DETRAN, chamada GAD-E. Esta guia tem o valor de R\$ 157,52 para condutor habitual e se o candidato exercer atividade remunerada com o veículo R\$ 207,34. Após o pagamento o candidato volta à empresa e realiza os exames médico e psicológico se for o caso, após aprovado, deve tirar a foto digital, feita no próprio CFC. Depois destas etapas o condutor deve voltar em torno de 5 dias para retirar a nova habilitação.

Como é um procedimento simples, os controles adotados pela empresa neste serviço não requerem nenhum controle diferente do que está presente.

4.9.5 Mudança de categoria

O processo de mudança de categoria pode ser dividido em três categorias, a primeira, se o candidato tiver a habilitação na categoria “B” e deseja obter a carteira de motorista na categoria “C” ou “D”, a segunda, se o motorista tiver a categoria “C” e deseja obter a habilitação na categoria “D” ou “E”, e por último se o condutor da categoria “D” deseja obter a habilitação na categoria “E”. Neste sentido, a mudança de categoria vem a ser a troca de uma categoria que só pode dirigir um tipo de veículo para outra que o habilita a ser um condutor de uma categoria que abranja mais de uma categoria ao mesmo tempo.

Quanto às obrigações para poder fazer a mudança de categoria, o candidato deve ter no mínimo 1 ano de categoria “B” e não ter cometido nenhuma infração grave ou gravíssima nos últimos 12 meses e nem ser reincidente de infração média no mesmo período. Já para fazer a mudança para a categoria “D”, o candidato deve ser maior de 21 anos de idade e ter no mínimo 1 ano de categoria “C” ou 2 anos de categoria “B” e não ter cometido nenhuma infração de grau grave ou gravíssima e ser reincidente de infração de grau médio durante os últimos 12 meses. Para fazer a mudança para a categoria E, segue as mesmas obrigações citadas anteriormente, porém o candidato deve ter no mínimo a habilitação na categoria “C”.

O procedimento adotado pela empresa é o seguinte, o candidato vem ao CFC com os seguintes documentos, carteira de identidade, CPF, comprovante de residência e a carteira nacional de habilitação, e entrega ao condutor três formulários, uma contendo dados pessoais, outra com dados médicos e o último referente à dados para o exame psicológico que após preenchidos são entregues a uma atendente. A mesma faz o processo para a mudança de habilitação no sistema do DETRAN e imprime as taxas GAD-E referentes ao processo de mudança de categoria. Depois de pago o candidato volta ao CFC para fazer os exames médicos e psicológicos e, depois de aprovado, pode marcar as aulas práticas com uma atendente, que consulta o programa gestor onde constam as datas, horários e veículos disponíveis nos horários que o candidato quiser marcar suas aulas. Depois de completadas as aulas praticas obrigatórias, o condutor vai fazer a prova prática de direção em uma data especificada pelo DETRAN e depois de aprovado pode voltar ao CFC em um período de 5 dias para retirar a sua habilitação. Cabe ressaltar que o próprio candidato pode fazer a mudança para a categoria pretendida, mas

para poder exercer atividade remunerada, ou seja, trabalhar com o veículo, para isso ele deve fazer alguns cursos especiais de motorista, como de cargas perigosas ou de transporte de passageiros, também ofertados pelo CFC analisado.

Os controles adotados pela empresa a este serviço do CFC estão em um nível satisfatório, já que os procedimentos iniciais, como os exames e o agendamento das aulas são feitos todos pelo sistema do DETRAN e pelo gestor respectivamente. Já para o controle das aulas práticas inicialmente este é controlado através de uma tabela manual com a anotação dos horários e a quilometragem do veículo, contendo a assinatura do candidato e do instrutor prático, porém neste caso há o risco de ocorrer alguma fraude, assim, poderiam existir duas vias desta tabela, ou também a adoção de um sistema eletrônico conectado diretamente ao CFC e ao DETRAN.

4.9.6 Adição de categoria

O serviço prestado pelo CFC de adição de categoria acontece quando o condutor de veículo automotor da categoria “B”, “C”, “D” ou “E” deseja adicionar a carteira de habilitação de motocicletas, ou seja, a categoria “A”. Ou um condutor da categoria “A”, deseja adicionar a categoria “B” à sua CNH.

Os procedimentos adotados são os mesmos para fazer a mudança de categoria, com diferença de que não necessita de um tempo mínimo de habilitação ou de idade mínima para fazer a mudança. Assim, o candidato precisa trazer os seguintes documentos: carteira de identidade, comprovante de endereço e carteira nacional de habilitação; também deverá preencher os formulários para solicitar à atendente o serviço desejado. Após pagar as taxas GAD-E para a realização dos exames médicos o candidato agenda uma data para realizar as aulas práticas e a prova prática, para que possa enfim retirar a sua nova habilitação com a categoria adicionada.

Os controles internos referentes a este serviço não requerem nenhuma observação, já que são considerados satisfatórios.

4.9.7 Curso de reciclagem

Condutores que estão em processo de suspensão de direito de dirigir devem fazer o curso de reciclagem para poderem obter o direito de dirigir novamente. Existem dois tipos de processo de suspensão, que são: por pontos e por infração específica. O processo por pontos se dá quando o condutor comete 20 ou mais pontos no período de 1 ano na sua habilitação, e o processo por infração específica acontece quando o condutor comete alguma infração que consta no código de trânsito brasileiro, como dirigir alcoolizado ou dirigir em velocidade superior a 50% da via permitida.

Depois que o condutor do veículo comete alguma dessas infrações o DETRAN comunica-o, através de carta pelos correios, o tempo que ficará impedido de dirigir e a opção de fazer um curso de reciclagem para estar apto novamente a ter a CNH. Assim o procedimento a ser adotado é: comparecer ao CFC e entregar a sua habilitação pelo tempo determinado pelo DETRAN. Passado esse tempo o condutor volta ao CFC com os documentos de identidade, CPF, comprovante de residência, e faz a solicitação a uma atendente, que irá fazer o processo no sistema e imprimir a taxa GAD-E, referente ao exame de legislação. Após o pagamento o condutor deve ir ao CFC e realizar as aulas teóricas com um total de 30 horas/aula e realizar a prova teórica, a qual deverá obter no mínimo 70% de aproveitamento para ser aprovado. Se aprovado, o candidato deverá esperar em torno de 5 dias úteis para buscar a CNH na empresa e ficar apto à dirigir novamente.

Os procedimentos adotados neste serviço prestado, no que se refere ao estudo desse trabalho, seguem o padrão recomendado pelo DETRAN, mas poderia ser adotado um sistema mais eficaz para o controle da presença das aulas teóricas, já que no sistema adotado o candidato assina apenas uma vez a ficha de chamada, sendo que poderiam ser utilizadas duas assinaturas, uma no início e outra no final das aulas.

4.9.8 Cursos especiais

Os condutores que desejam trabalhar na área de trânsito na função de motorista profissional, além de ter a habilitação na categoria precisam fazer os cursos especiais na área de trânsito, que são os transportes coletivos de

passageiros, transporte de escolares, transporte de emergência ou transporte de produtos perigosos.

Estes cursos são ofertados pelo CFC em certos períodos, conforme a procura pelo serviço desejado, depois de fechada a turma é solicitado ao DETRAN a liberação do curso e após isso podem ser realizados os cursos, seguindo o seguinte procedimento: o candidato deve comparecer ao CFC com seus documentos pessoais (identidade, CPF e CNH), comprovante de residência e fazer a inscrição com uma atendente, depois de feita a inscrição o candidato vai comparecer a empresa para realizar as aulas teóricas necessárias com o tempo total de 50 horas/aula dividida em quatro módulos. Depois de realizadas estas aulas o candidato deverá obter a aprovação nas provas teóricas referentes aos módulos do curso e, se aprovado, o candidato recebe o certificado do curso realizado. Se o candidato quer que apareça na sua carteira de habilitação o curso feito, ele deve solicitar ao CFC a realização do serviço de alteração de informações na CNH.

Os controles adotados neste serviço seguem o mesmo padrão do serviço citado acima. Neste sentido, poderia ser adotado um sistema mais eficaz para controle de presença das aulas teóricas, já que no sistema adotado o candidato assina uma vez na ficha de chamada, sendo que poderia ser adotado um sistema de assinaturas no início e no final das aulas realizadas.

4.9.9 Alteração de informações na CNH

Realizar a alteração de informações na sua habilitação significa atualizar o seu documento. Isto acontece quando o condutor modifica o sobrenome após casar-se, ou quando o condutor realiza algum curso especial e gostaria que o mesmo constasse escrito na sua CNH.

O procedimento é bastante simples, bastando ao condutor comparecer ao CFC com os documentos de identidade, CPF, CNH e comprovante de residência e solicitar a alteração de informações na CNH. É gerado uma taxa para pagamento bancário referente a expedição de uma nova CNH. Após paga a taxa, em aproximadamente 5 dias úteis o condutor deve voltar ao CFC e entregar a sua habilitação antiga e retirar a nova CNH.

Os controles internos adotados a este serviço não requerem nenhuma ressalva, já que é um procedimento bastante simples e não envolve nenhum pagamento diretamente ao CFC.

4.9.10 Aulas teóricas

A maioria dos serviços realizados na empresa está diretamente ligada às aulas teóricas, pois essas fornecem o conhecimento necessário à boa formação do condutor através dos diversos módulos de ensino apresentados pelos instrutores teóricos.

As aulas teóricas são divididas nos seguintes módulos:

- Legislação de trânsito
- Direção defensiva
- Noções de primeiros socorros
- Noções de proteção e respeito ao meio ambiente e de convívio social no trânsito
- Noções sobre funcionamento dos veículos de 2 e 4 rodas

O módulo de legislação de trânsito tem carga horária de 12 horas e aborda as regras de trânsito, multas, penalidades e obrigações de condutor de trânsito, embasado pelo CTB.

A direção defensiva conta com uma carga horária de 8 horas e estuda os conceitos de direção defensiva, além das condições adversas e como evitar acidentes.

O módulo de noções de primeiros socorros explica como deve se portar o condutor quando se depara com acidentes onde tenha vítimas, e possui uma carga horária de 4 horas.

Já o módulo de noções de proteção e respeito ao meio ambiente e de convívio social no trânsito tem carga horária de 4 horas e aborda tópicos de como o instrutor deve ser responsável com o veículo, no respeito à natureza, e no convívio social.

E as noções sobre funcionamento dos veículos de 2 e 4 rodas visa explicar como é o funcionamento dos tipos de veículos e como fazer a manutenção e a solução de problemas, com uma carga horária de 2 horas.

Os módulos de ensino apresentados pelo CFC são divididos pelos dias da semana, onde a cada dia são expostas 4 horas/aula de uma ou mais matérias. A carga horária para a primeira habilitação é de 45 horas, não sendo turmas fechadas, já que pode haver candidatos que faltaram em algum módulo e vão recuperar em outra data. As aulas teóricas são ministradas em dois turnos, ou seja, os turnos da tarde e da noite.

O instrutor teórico responsável tem uma ficha de controle do aluno, onde consta todos os módulos a serem estudados. Nesta ficha há um espaço para preencher o horário inicial e final da aula, nela o aluno e o instrutor devem assinar para assim ter a presença confirmada, em anexo é apresentada esta ficha de controle.

Após completar cada aula do turno, o instrutor teórico entra no sistema GID e registra as aulas dadas junto aos candidatos. Assim todas as aulas ficam com um controle.

Os controles internos apresentados nas aulas teóricas são bons, já que existe uma ficha de controle do aluno e do instrutor, além disso, há o registro das aulas no sistema do DETRAN, logo não é necessária nenhuma ressalva.

Uma sugestão para melhorar o controle das aulas seria a implantação de um sistema de presença com o controle biométrico, sendo assim impossível burlar como uma assinatura.

4.9.11 Aulas práticas

Também chamado de curso de direção veicular, as aulas práticas vem a ser o processo mais importante no processo de obter a permissão para dirigir, visto que é aplicado todo o conteúdo teórico na prática. Nas categorias de veículos de 4 rodas, são realizadas aulas nas ruas da cidade e na categoria de motocicleta as aulas são feitas em uma pista própria do CFC.

Com uma carga horária mínima de 20 horas, e com cada aula contando com 50 minutos, o instrutor prático ensina ao candidato como é o funcionamento e os equipamentos obrigatórios do veículo antes de ir às ruas para as aulas práticas.

Após transmitir esses conhecimentos o instrutor parte para as aulas práticas nas ruas da cidade ou na pista de motocicleta. Nestas aulas o mesmo ensina como dirigir, aliando os conhecimentos das aulas teóricas à esse processo. Normalmente é o processo mais complexo no CFC já que várias pessoas têm dificuldades em conseguir dirigir.

O instrutor conta com um formulário para acompanhamento das aulas, abordando vários tópicos para avaliar o andamento das aulas, para assim ter um melhor controle sobre o que o aluno tem maior dificuldade. Os procedimentos são bastante parecidos nas diferentes categorias ofertadas pelo CFC, somente nas aulas de motocicletas onde as aulas ocorrem na pista e não nas ruas que é bastante diferente.

Antes e após as aulas o instrutor pede a assinatura do candidato para comprovar a presença da aula e depois das aulas ele registra a aula no sistema do DETRAN, e depois de o aluno estar apto na visão do instrutor, ele fica apto para realizar a prova prática de direção.

Os controles internos presentes no setor das aulas práticas são difíceis de mensurar, já que não há um ambiente fixo, ou seja, é sempre nas ruas, mas em relação ao controle da presença é considerado bom. No entanto, poderia ser implantado um sistema de controle biométrico, ou seja, pelas impressões digitais, dos alunos e do próprio instrutor para que não venham a ocorrer fraudes.

5 CONCLUSÃO E RECOMENÇÕES

Neste capítulo é apresentada a conclusão do trabalho estudado, atendendo ao objetivo geral, e também aos objetivos específicos na questão dos controles internos. Também se referem às recomendações para pesquisas futuras, podendo ser aprofundado o estudo.

5.1 Conclusão

Observados no presente trabalho, os controles internos são encarados com grande importância dentro da organização, principalmente em relação à administração, já que não se restringem somente a área financeira da empresa, mas também às áreas operacionais dessa.

Foram estudados os diversos setores e serviços realizados no CFC Zeni, através de pesquisas dentro da empresa, chegando à conclusão e atendendo ao objetivo geral do trabalho estudado, através do levantamento dos controles internos presentes na empresa. Observa-se que a maior parte dos setores e serviços apresentam controle interno, sendo alguns com maiores controles que outros, mas funcionando adequadamente e corretamente.

Em relação aos objetivos específicos relativos ao estudo, o primeiro deles, o de mapear as rotinas e atividades da empresa, conclui-se com êxito já que foram abordados junto a empresa todos os setores e serviços descritos no capítulo 4 do trabalho. O segundo objetivo, de identificar os problemas a serem corrigidos, apurou-se a identificação desses de forma satisfatória. E por último, o objetivo específico de sugerir melhorias dos controles presentes na organização, conclui-se que em alguns setores e serviços fez-se necessário a sugestão de melhorias. Outros já apresentavam os controles de forma correta, não sendo necessária qualquer recomendação.

Por fim, este estudo foi de fundamental importância para a empresa e para a formação acadêmica do autor. É importante salientar que mesmo com a presença dos controles internos deve-se observar se existem responsáveis para colocar em prática os mesmos e verificar se estão sendo cumpridos dentro do plano da empresa, pois de nada adianta tê-los e não serem realizados corretamente.

5.2 Recomendações para futuras pesquisas

A partir do presente trabalho recomenda-se, para futuras pesquisas, a implementação das sugestões de controles internos em outro CFC de maior porte para verificar se os controles são eficientes em qualquer organização do mesmo ramo, de qualquer tamanho.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, L.; DUTRA, M. H.; ZANETTE, M. A.; **Reflexões acerca das propostas metodológicas de controle interno.** Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/402.pdf>>. Acesso em: 21 dez. 2012.

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ARAUJO, I. da P. S.; ARRUDA, D. G.; BARRETTO, P. H. T.; **Auditoria contábil.** São Paulo: Saraiva, 2008.

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

_____. **Auditoria interna.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BALREIRA, E. C. **Uma retrospectiva histórica.** Disponível em: <http://www.detran.rs.gov.br/uploads/1250947908Retrospectiva_historica.pdf>. Acesso em: 13 dez. 2012.

BOYTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria.** São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Código de trânsito nacional.** Lei n. 9.503, 23 de setembro de 1997. Brasília, 2004.

_____. **Conselho nacional de trânsito.** Resolução n. 198/06. Disponível em: <http://www.denatran.gov.br/download/Resolucoes/resolucao198_06.pdf>. Acesso em: 23 dez. 2012.

_____. **Conselho nacional de trânsito.** Resolução n. 74/98. Disponível em: <http://www.denatran.gov.br/download/Resolucoes/RESOLUCAO_CONTRAN_74_98.pdf>. Acesso em: 21 dez. 2012.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CRUZ, C.; RIBEIRO, U. **Metodologia científica: teoria e prática.** 2. ed. Rio de Janeiro: Axcel, 2004.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBRACON. **Princípios contábeis, normas e procedimentos de auditoria.** São Paulo: Atlas, 1988.

MARCONI, M. de, A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

OLIVEIRA, L. M. de; DINIZ, A. F.; ALVES, P. S. L. da G.; GOMES, M. B.; **Curso básico de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PETER, M. da G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

PORTAL DE AUDITORIA . **Controles internos** . Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/tematica/auditoriagerencial_controlesinternos.htm>. Acesso em: 31 out. 2013

RIO GRANDE DO SUL. **Lei n. 10.847**, 20 de agosto de 1996. Disponível em: <http://contadez.cenofisco.com.br/boletim/Leis_Exportadas/lei108471996rsdepart.rtf>. Acesso em: 19 dez. 2012.

_____. **Sobre o detran/RS**. Disponível em: <<http://www.detrans.rs.gov.br/index.php?action=portal&subm=5&cod=1>>. Acesso em: 13 dez. 2012.

_____. **Histórico do detran/RS**. Disponível em: <<http://www.detrans.rs.gov.br/index.php?action=portal&subm=5&cod=2>>. Acesso em: 13 dez. 2012.

SÁ, A. L. de. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.