

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

**PROPOSTA DE SISTEMA ESPECÍFICO DE
CONTROLE INTERNO PARA PEQUENA EMPRESA
NO RAMO DE FISIOTERAPIA E FONOAUDIOLOGIA**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

Priscila Einloft Sihe Lima

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**PROPOSTA DE SISTEMA ESPECÍFICO DE
CONTROLE INTERNO PARA PEQUENA EMPRESA
NO RAMO DE FISIOTERAPIA E FONOAUDIOLOGIA**

Priscila Einloft Sihe Lima

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.**

Orientadora: Prof.^a Ana Paula Fraga

**Santa Maria, RS, Brasil
2015**

**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

**PROPOSTA DE SISTEMA ESPECÍFICO DE CONTROLE INTERNO
PARA PEQUENA EMPRESA NO RAMO DE FISIOTERAPIA E
FONOAUDIOLOGIA**

elaborado por
Priscila Einloft Sihe Lima

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

COMISSÃO EXAMINADORA:

Ana Paula Fraga, Ms.
(Presidente/Orientador)

Gilberto Brondani, Ms.(UFSM)

Wanderlei José Ghilardi, Dr.(UFSM)

Santa Maria, 29 de junho de 2015.

RESUMO

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

PROPOSTA DE SISTEMA ESPECÍFICO DE CONTROLE INTERNO PARA PEQUENA EMPRESA NO RAMO DE FISIOTERAPIA E FONOAUDIOLOGIA

AUTORA: PRISCILA EINLOFT SIHE LIMA

ORIENTADORA: ANA PAULA FRAGA

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 29 de junho de 2015.

Toda empresa, ao ser criada, visa à continuidade, mas para que isso ocorra, faz-se necessária a criação de certos sistemas de controles internos abrangendo toda a sua administração. Sendo assim, o controle interno é uma ferramenta de imprescindível importância para a gestão do negócio, pois regulamenta as operações através de procedimentos, normas e rotinas, a fim de proteger os ativos, produzir informações adequadas e oportunas, auxiliando a administração na condução ordenada das operações. Neste sentido a presente pesquisa teve como objetivo propor um modelo de controle interno em uma pequena empresa prestadora de serviços no ramo de fisioterapia e fonoaudiologia localizada na cidade de Santa Maria – RS. Para que os colaboradores tenham conhecimento da atividade e suas particularidades e como a empresa será controlada, foram inclusos itens esclarecendo esses tópicos como forma de orientação. No desenvolvimento do estudo, primeiramente, foi apresentada a empresa onde se objetivou elencar informações da fundação, da atividade desenvolvida, organograma e a missão, visão e valores da empresa. Na sequência foram apresentadas a formalização e a regulamentação da empresa, discorrendo sobre as suas obrigações junto aos órgãos fiscalizadores da atividade, e por fim, os controles internos sugeridos. O presente estudo foi desenvolvido através de uma pesquisa de caráter descritivo com abordagem do problema de forma qualitativa, sendo sua coleta de dados desenvolvida por meio de análise documental, entrevista e pesquisa bibliográfica. Conclui-se que para a efetivação dos processos, será fundamental um acompanhamento constante de cada controle e que os mesmos sejam melhorados e aperfeiçoados a cada dia, para que não se tornem ineficientes ou mesmo obsoletos, servindo sempre de auxílio e atendendo aos objetivos primordiais de um eficiente sistema de controle interno.

Palavras-chave: Controle Interno. Procedimentos. Proposta.

ABSTRACT

*Completion of course work
Course of Science Accounting
Federal University of Santa Maria*

MOTION FOR A PARTICULAR SYSTEM OF INTERNAL CONTROL FOR SMALL BUSINESS IN PHYSIOTHERAPY AND SPEECH THERAPY

AUTHOR: PRISCILA EINLOFT SIHE LIMA

ADVISOR: ANA PAULA FRAGA

Date and Place of Presentation: Santa Maria, 29 of the June 2015.

Every company, to be created, aims at continuity, but for this to happen, it is necessary to set up certain internal control systems covering the entire administration. Thus, internal control is an essential tool important for business management, for regulating the operations through procedures, norms and routines in order to protect the assets produce adequate and timely information, assisting the administration in the orderly conduct of operations. In this sense the present study aimed to propose an internal control model in a small company providing services in physiotherapy and speech therapy branch located in Santa Maria - RS. So that employees are aware of the activity and its peculiarities and how the company will be controlled, items were included clarifying these topics for guidance. In preparing the study, first, we were presented the company where objective information to list the foundation of the activity, organization chart and the mission, vision and values of the company. Following were presented the formalization and regulation of the company, discussing their obligations to regulatory agencies of the activity, and finally suggested internal controls. This study was developed through a descriptive study with a problem of approach qualitatively, and its data collection developed through analysis of documents, interviews and literature. We conclude that for the realization of processes, it is essential constant monitoring of each control and that they are improved and improved every day, so you do not become inefficient or obsolete, always serving aid and meeting the main objectives of an effective internal control system.

Keywords: Internal Control. Procedures. Proposal.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em especial aos meus pais Ari Sihe Lima e Amina Einloft Lima que me proporcionaram todas as condições necessárias para a realização deste objetivo, pela educação, carinho e apoio.

À minha irmã e melhor amiga Cristiane que sempre esteve ao meu lado me apoiando em tudo.

Aos demais familiares, amigos, colegas de trabalho e faculdade que sempre me incentivaram.

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

Aos demais professores e funcionários do curso de Ciências Contábeis que de alguma forma colaboraram para a minha formação.

E a Deus pelo dom da vida e por sempre me guiar e proteger.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 1 – Missão, visão e valores. | 39 |
| Figura 2 – Organograma da empresa..... | 40 |
| Figura 3 – Procedimentos de Controle de Caixa. | 46 |
| Figura 4 – Sugestão de controle de caixa. | 47 |
| Figura 5 – Procedimentos de Controle de Bancos..... | 48 |
| Figura 6 – Sugestão de controle de bancos..... | 49 |
| Figura 7 – Exemplo de cópia de cheque..... | 50 |
| Figura 8 – Procedimento do contas a receber..... | 51 |
| Figura 9 – Sugestão de controle de contas a receber..... | 52 |
| Figura 10 – Procedimento do contas a pagar..... | 53 |
| Figura 11 – Sugestão de controle de contas a pagar..... | 54 |
| Figura 12 – Sugestão de controle de estoque. | 55 |
| Figura 13 – Sugestão de controle de imobilizado. | 56 |
| Figura 14 – Sugestão de agenda controle de consultas. | 57 |
| Figura 15 – Sugestão de cadastro de pacientes. | 57 |
| Figura 16 – Sugestão de calendário de obrigações..... | 58 |

LISTA DE ANEXOS

| | |
|---|----|
| Anexo A – Decreto-lei nº 938/69 | 65 |
| Anexo B – Código de ética da fisioterapia | 67 |
| Anexo C – Lei nº 6.965/81 | 80 |
| Anexo D – Código de ética da fonoaudiologia | 88 |

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA | 12 |
| 2.1 Controle interno | 12 |
| 2.1.1 Definição de controle..... | 12 |
| 2.1.2 Elementos necessários ao controle | 13 |
| 2.1.3 Classificação do controle..... | 14 |
| 2.1.3.1 Quanto à fase do processo de gestão | 14 |
| 2.1.3.2 Quanto ao nível..... | 15 |
| 2.1.3.3 Quanto à interferência externa..... | 15 |
| 2.1.4 Processo de controle | 16 |
| 2.1.5 Definição de controle interno | 17 |
| 2.1.6 Finalidades do controle interno | 18 |
| 2.1.7 Importância do controle interno | 18 |
| 2.1.8 Tipos de controles..... | 19 |
| 2.1.8.1 Controles contábeis..... | 20 |
| 2.1.8.2 Controles administrativos | 20 |
| 2.1.9 Características de um sistema de controle interno..... | 20 |
| 2.1.10 Princípios fundamentais do controle interno | 21 |
| 2.1.10.1 Responsabilidade | 21 |
| 2.1.10.2 Rotinas internas | 22 |
| 2.1.10.3 Acesso aos ativos..... | 22 |
| 2.1.10.4 Segregação de funções | 23 |
| 2.1.10.5 Confronto dos ativos com os registros | 23 |
| 2.1.10.6 Amarrações do sistema..... | 24 |
| 2.1.10.7 Auditoria interna..... | 24 |
| 2.1.10.8 Custos do controle x benefícios..... | 24 |
| 2.1.10.9 Limitações do controle interno | 25 |
| 2.1.11 Objetivos do controle interno | 25 |
| 2.1.11.1 Salvaguarda dos interesses | 26 |
| 2.1.11.2 Precisão e confiabilidade dos relatórios contábeis, financeiros e operacionais | 26 |
| 2.1.11.3 Estímulo à eficiência operacional..... | 27 |
| 2.1.11.4 Aderência às políticas existentes | 27 |
| 2.1.12 Categorias de controles internos..... | 28 |
| 2.1.12.1 Controles organizacionais..... | 28 |
| 2.1.12.2 Controle do sistema de informação | 28 |
| 2.1.12.3 Controles de procedimentos | 29 |
| 2.1.13 Tipos de controles internos para empresas prestadoras de serviços | 29 |
| 2.1.14 Principais métodos de controle interno | 30 |
| 2.1.14.1 Disponibilidades | 30 |
| 2.1.14.1.1 Caixa..... | 30 |
| 2.1.14.1.2 Bancos | 31 |
| 2.1.14.2 Contas a receber..... | 32 |
| 2.1.14.3 Estoques..... | 32 |
| 2.1.14.4 Imobilizado..... | 33 |
| 2.1.14.5 Contas a pagar | 33 |
| 2.2 Formas de tributação | 34 |
| 2.2.1 Lucro real..... | 34 |
| 2.2.2 Lucro presumido..... | 34 |

| | |
|---|-----------|
| 2.2.3 Simples nacional..... | 35 |
| 3 METODOLOGIA..... | 36 |
| 3.1 Metodologia científica | 36 |
| 3.2 Quanto ao método de pesquisa | 36 |
| 3.3 Quanto à abordagem | 36 |
| 3.4 Quanto aos objetivos | 37 |
| 3.5 Quanto aos procedimentos técnicos | 37 |
| 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES | 38 |
| 4.1 Apresentação da empresa | 38 |
| 4.1.1 Missão, visão e valores | 39 |
| 4.1.2 Organograma | 40 |
| 4.2 Formalização e regulamentação da empresa | 40 |
| 4.2.1 Contrato social..... | 40 |
| 4.2.2 Escrituração contábil | 41 |
| 4.2.3 Demonstrações financeiras/ contábeis..... | 41 |
| 4.2.4 Obrigações frente à Receita Federal do Brasil | 41 |
| 4.2.5 Obrigação frente ao Ministério do Trabalho e Emprego..... | 42 |
| 4.2.6 Obrigações frente à Prefeitura Municipal..... | 43 |
| 4.2.7 Emissão de nota fiscal de serviços eletrônica..... | 43 |
| 4.2.8 Legislação que rege a atividade da empresa..... | 44 |
| 4.3 Proposta de possíveis controles | 45 |
| 4.3.1 Controle de caixa | 45 |
| 4.3.2 Controle de bancos | 48 |
| 4.3.3 Controle de contas a receber..... | 50 |
| 4.3.4 Controle de contas a pagar..... | 52 |
| 4.3.5 Controle de estoque | 54 |
| 4.3.6 Controle de imobilizado | 55 |
| 4.3.7 Agendamento de consultas e cadastro de pacientes | 56 |
| 4.3.8 Calendário de obrigações..... | 58 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 59 |
| REFERÊNCIAS | 61 |
| ANEXOS | 64 |

1 INTRODUÇÃO

A atual esfera de negócios vive em constantes mudanças, devido às novas tendências trazidas pelo mercado e à alta competitividade. Logo, acompanhar a evolução nos modelos de gestão é um dos fatores determinantes para o bom desempenho de qualquer empresa que busca um lugar de destaque no mercado. Entre as diversas alternativas dos modelos de gestão se destaca a implantação de sistemas de controles internos, que buscam alterar e inovar a cultura organizacional da empresa.

Baseado no conceito apresentado por Boynton et al. (2002), o controle interno é um conjunto de atribuições, de deveres e responsabilidades, políticas, procedimentos, técnicas e métodos, que almejam minimizar a possibilidade de ocorrência de determinados eventos que possam vir a impedir que a empresa atinja os seus objetivos organizacionais, quer sejam na área administrativa, operacional ou contábil. Neste sentido, a aplicação de um controle interno na empresa é fundamental para estabelecer um conjunto de procedimentos e métodos com o objetivo de detectar fraudes, reduzir o índice de desperdícios, produzir dados confiáveis e favorecer a eficiência operacional, proporcionando à empresa o registro fidedigno de todos os atos retratados.

Assim, a utilização de sistemas específicos de controle interno, pode se tornar um diferencial competitivo à empresa, pois permite gerar informações de qualidade. E a falta de controles internos pode ocasionar informações divergentes e sem registros, informalidade nos processos operacionais e rotinas administrativas, tornando-os sujeitos a falhas, erros e desperdícios.

Diante deste cenário, questionou-se: quais controles são necessários e adequados para uma clínica de fisioterapia e fonoaudiologia de pequeno porte?

A partir da problemática apresentada buscou-se atingir o seguinte objetivo: propor um sistema específico de controle interno para rotinas básicas em uma pequena empresa prestadora de serviços no ramo de fisioterapia e fonoaudiologia, localizada na cidade de Santa Maria – RS.

Como meio para o atendimento deste objetivo foram propostos os seguintes objetivos específicos:

- 1) Pesquisar possíveis procedimentos de controle interno;
- 2) Identificar quais os principais controles internos a empresa necessita; e
- 3) Propor um modelo de controle interno que sirva como ferramenta à empresa.

Na abrangência do conceito, a implantação do controle interno, é recomendada desde o início da empresa. Observando essa premissa, o presente estudo propôs a implantação de controles internos em uma clínica de fisioterapia e fonoaudiologia localizada na cidade de Santa Maria – RS, que está constituída e dará início as suas atividades após a regularização com os órgãos fiscalizadores dos alvarás de bombeiros, sanitário e de localização.

A opção pelo tema “controle interno” se justifica por este ser uma ferramenta indispensável para o desenvolvimento de qualquer tipo de empresa, devendo ser utilizado pela administração com o objetivo de proteger os ativos contra erros não intencionais ou irregularidades propositais, ou seja, possui caráter preventivo.

A gestão adequada dos controles internos está diretamente ligada ao planejamento, pois é através deste que são fixadas as metas e padrões adotados pela empresa. Assim, esta ferramenta irá proporcionar que os objetivos sejam alcançados, observando o desempenho dos processos, confrontando o resultado com o que fora inicialmente planejado e principalmente, possibilitando que sejam feitas correções e adaptações aos planos iniciais.

Estruturou-se o presente trabalho em cinco capítulos. O capítulo inicial apresenta uma introdução ao estudo, expõe a problemática responsável pela geração da pesquisa, bem como os objetivos gerais e específicos para o alcance da resolução do problema. E a justificativa esclarece também a importância para a elaboração do estudo nesta área.

No segundo capítulo encontra-se a revisão bibliográfica, responsável por expor os conhecimentos necessários ao aprofundamento do assunto, prestando informações com a finalidade de sustentar a elaboração do sistema de controle interno. Procurou-se apresentar tópicos de maneira a suprir às necessidades informativas requeridas pelos objetivos.

O capítulo três, intitulado Metodologia, vislumbra os procedimentos metodológicos executados para atingir aos objetivos propostos acarretando a solução do problema.

O quarto capítulo denominado Resultados e Discussões expressa os dados obtidos pelo estudo e sua proposição, realizada à luz da literatura existente.

Por fim, o capítulo cinco apresenta as considerações finais, contendo as conclusões alcançadas pelo estudo e as recomendações para o desenvolvimento de estudos futuros.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Este capítulo tem por finalidade principal referenciar as principais teorias acerca do presente estudo.

2.1 Controle interno

Antes de definir controle interno é necessária uma breve definição de controle, dos seus elementos, classificação e processos.

2.1.1 Definição de controle

A palavra “controle”, do francês *contrôle*, significa ato ou poder de controlar, verificar, averiguar. Segundo o Dicionário Priberam de Língua Portuguesa, controle é ato de examinar, fiscalizar, inspecionar, ter sob seu domínio, sob sua vigilância qualquer serviço, orientando-o do modo mais convincente.

Para Stoner e Freeman (1999, p. 04) “a administração é o processo de planejar, organizar, liderar e controlar os esforços realizados pelos membros da organização e o uso de todos os outros recursos organizacionais para alcançar os objetivos estabelecidos”.

Bateman e Snell (1998) complementam dizendo que a administração é o processo de trabalhar com pessoas e recursos para realizar objetivos organizacionais, com eficácia e eficiência. Os autores definem eficácia como obtenção de resultados através da ênfase nos próprios resultados e nos objetivos a serem alcançados, com a exploração máxima do potencial dos processos. E eficiência como sendo a obtenção de resultados através da ênfase nos meios, da resolução dos problemas existentes e da salvaguarda dos recursos disponíveis com o cumprimento das tarefas e obrigações.

Conforme Chiavenato (1989, p. 94) “o controle visa assegurar que as coisas sejam feitas de acordo com as expectativas ou conforme o que foi planejado, organizado e dirigido, assinalando as faltas e os erros a fim de repará-los e evitar sua repetição”.

Segundo Kwasnicka (2007) controle é uma função da administração que, quando bem aproveitada, tem a característica de disponibilizar informações de grande importância sobre a situação da atividade empresarial de uma forma geral. O administrador tem em suas mãos informações sobre a forma como a empresa está organizada, se as atividades planejadas estão sendo executadas conforme os parâmetros predefinidos e se as políticas aderidas pela alta

administração estão sendo aceitas. Desta forma, o administrador tem a possibilidade de comparar a situação atual da empresa com o que foi planejado e definido para o seu futuro.

Na concepção de Figueiredo e Caggiano (2008, p. 36):

Para o termo controle também pode ser dada uma definição estreita ou ampla. Numa definição estreita, controle é associado geralmente com manutenção de padrões e imposições de penalidades. O conceito amplo de controle, encontrado na literatura da ciência da administração, trata o termo controle como sinônimo da própria administração. Neste sentido, controle abrange os vários processos nos quais a administração determina seus objetivos, delinea os planos para alcançar estes objetivos, organiza e supervisiona as operações necessárias para implementação dos planos e desempenhos esperados.[...] Controle também implica investigação dos desvios dos objetivos planejados; assim, os níveis de desempenho podem ser comparados aos níveis planejados, e devem ser feitas mudanças para que os níveis de desempenho se adaptem a novas circunstâncias.

Logo, o controle é uma ferramenta imprescindível para o gestor nas tomadas de decisões da empresa, pois ele apresenta informações importantes para os administradores. Através dessas informações, pode-se saber como a empresa está organizada, se os objetivos estão sendo cumpridos conforme planejado e se as políticas propostas estão sendo seguidas pela organização.

2.1.2 Elementos necessários ao controle

Na realização ou na compreensão do controle, é indispensável a adoção de alguns elementos que dão fundamento ao mesmo e que, independentes entre si, interajam de forma que o resultado final corresponda com o que foi planejado pela administração.

Diante disto, Mosimann e Fisch (1999, p. 73) afirmam que “no processo de verificação da maneira como a organização está indo para a situação desejada, diversos elementos interagem continuamente”. Dentre esses elementos, alguns são citados:

- a) Gestor: o indivíduo que pode tomar decisões com a finalidade de alcançar os objetivos planejados numa atividade da qual é responsável;
- b) Controladoria: é o órgão responsável pelo projeto e administração do sistema por meio do qual se coleta e relata a informação econômica da empresa, também se responsabiliza pela gestão econômica empresarial;
- c) Sistema de informações: serve como suporte ao sistema de gestão, fornece as informações úteis ao processo de tomada de decisões, com vistas às ações corretivas caso sejam necessárias;

- d) Manual de organização: é o instrumento empresarial que contém organograma e informações complementares necessárias à sua compreensão e interpretação, por exemplo, a missão, os objetivos e as metas da empresa e de cada área, descrição das funções desempenhadas em cada área e denominação dos respectivos cargos;
- e) Critérios de avaliação dos gestores: consiste no desempenho de cada gestor e é avaliado com base em critérios financeiros e ou não financeiros estabelecidos pelos seus superiores hierárquicos; e
- f) *Accountability*: obrigação de se reportar os resultados obtidos.

Em suma, para que o controle tenha sua finalidade atendida, é necessário que se verifique a existência de fatores ou elementos que viabilizam sua execução em tempo e extensão. Assim, os gestores poderão ter maiores garantias de que os resultados esperados sejam atingidos de forma favorável e eficaz.

2.1.3 Classificação do controle

Para Mossimann e Fish (1999, p. 76), “o controle pode ser caracterizado de diversas formas, dependendo do enfoque”. Dessa maneira, pode ser diferenciado da seguinte forma:

- a) Quanto à fase do processo de gestão;
- b) Quanto ao nível; e
- c) Quanto à interferência externa.

2.1.3.1 Quanto à fase do processo de gestão

Conforme Mossimann e Fish (1999), a classificação do controle quanto à fase do processo de gestão é dividida da seguinte forma:

- a) Pré-controle: também denominado controle antecedente, prévio, preliminar ou preventivo, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas antes da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar, com o intuito de prevenir ou impedir a ocorrência de atos indesejáveis;
- b) Controle concomitante: também denominado atual, corrente ou em tempo real, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas ao mesmo tempo da ocorrência do evento ou fato que se pretende controlar, ajustando-se o desempenho ainda em curso a fim de se alcançar um objetivo; e

- c) Pós-controle: também denominado controle subsequente ou corretivo, refere-se às atividades de controle e avaliação efetuadas após a ocorrência do evento ou fato que se pretenda controlar.

2.1.3.2 Quanto ao nível

Segundo Mossimann e Fish (1999), a classificação do controle quanto ao nível é fracionado da seguinte forma:

- a) Estratégico: consiste na verificação das relações da empresa com o ambiente, comparação com as diretrizes estratégicas e decisões de alteração de objetivos em função de mudanças ambientais e consequentes ameaças e oportunidades à empresa, má condução do negócio, ou falsas premissas na elaboração das diretrizes estratégicas;
- b) Tático: consiste na verificação das relações de cada área de responsabilidade da empresa com seu ambiente, comparação com o respectivo plano tático e decisões de alteração de objetivos em função de mudanças ambientais e consequentes ameaças e oportunidades à empresa e mais diretamente àquela área, má gestão da área ou falsas premissas na elaboração do plano tático (ou estratégico, com reflexos na área); e
- c) Operacional: consiste na verificação do cumprimento das metas estabelecidas no plano operacional (como o plano orçamentário) das áreas e da empresa como um todo. Está ligado também à execução pela verificação dos desvios em relação aos padrões existentes no momento da execução das tarefas, frequentemente diferente daquele usado na elaboração do plano orçamentário.

2.1.3.3 Quanto à interferência externa

Para Mossimann e Fish (1999), a classificação do controle quanto à interferência externa é segmentado da seguinte forma:

- a) Controle de circuito fechado: é aquele em que o sistema em que é aplicado gera todas as informações necessárias à realização do ciclo de controle e produz a retroalimentação suficiente para manter o desempenho futuro do sistema dentro dos padrões de normalidade; e

- b) Controle de circuito aberto: é aquele em que as informações geradas no próprio sistema são insuficientes para completar o ciclo, exigindo a interferência de um elemento que toma decisões por meio de seu julgamento e determinação da ação com o auxílio de informações ou estímulos externos ao sistema.

2.1.4 Processo de controle

Conforme Mossimann e Fish (1999), o processo de controle abrange as seguintes atividades:

- a) Estabelecimento de objetivos, metas e padrões: refletem em procedimentos, normas de conduta, ética profissional e normas de trabalho, devendo estar sempre relacionados com a perfeita compreensão do resultado desejado.
- b) Observação do desempenho de maneira sistemática e coerente com os objetivos, metas e padrões: deve existir uma correlação entre o que medir e como medir com o propósito de alimentar o sistema de informações com os dados referentes às atividades realizadas.
- c) Comparação do desempenho real com o esperado: deve ser feita desde que haja limites determinados, dentro dos quais essa variação possa ser aceita como normal ou excepcional.
- d) Comunicação do desempenho com as alternativas de ação em decorrência de variações relevantes: a eficácia das ações depende de condições que devem ser preenchidas pelos relatórios enquanto instrumentos de comunicação, como, entendimento e aceitação dos gestores que os utilizam e daqueles cujos resultados estão sendo analisados; capacidade de antecipar e relatar desvios em tempo, para permitir ação corretiva antes que desvios mais sérios possam ocorrer; flexibilidade para permanecer compatível com as mudanças do ambiente organizacional; capacidade de transmitir os estímulos necessários a uma visualização fácil pelo gestor e de indicar as alternativas de ação corretiva possíveis, da maneira mais econômica.
- e) Ação corretiva correspondente às medidas ou providências adotadas para eliminar os desvios significativos detectados nos relatórios de desempenho: sem ela o controle torna-se um exercício sem substância, sendo assim, esta atividade é de extrema importância, podendo levar à alteração dos padrões ou mesmo das metas.

- f) Acompanhamento da ação corretiva: um bom sistema de controle permite localizar possíveis dificuldades ou mostrar tendências significativas para o futuro, essas informações alimentarão o processo de planejamento do próximo ciclo decisório, configurando um processo circular.

2.1.5 Definição de controle interno

Em complemento ao conceito de controle, será feita uma breve definição de controle interno.

No cenário atual, de forte concorrência, o sistema de controle interno é necessário e de grande importância para o sucesso das organizações. Ele se torna ainda mais útil se for bem executado pelos gestores, que são os principais responsáveis pelo seu bom funcionamento.

Segundo Almeida (2012), o controle interno é representado como um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas, dentro de uma organização, com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

O relatório do Comitê de Organizações Patrocinadoras define:

Controle interno é um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: confiabilidade de informações financeiras; obediência às leis e regulamentos aplicáveis; eficácia e eficiência de operações. (BOYNTON et al., 2002).

Ainda o comitê de organizações patrocinadoras contempla os seguintes conceitos fundamentais:

- a) Controles internos representam um processo. São um meio para atingir um fim, não um fim em si mesmo. Consiste em uma série de ações que permeiam a infraestrutura de uma entidade e a ela se integram, não que a ela se adicionam.
- b) Controles internos são operados por pessoas. Não são meramente um manual de políticas e um conjunto de formulários, mas o resultado da interação de pessoas em todos os níveis da organização – inclusive o conselho de administração, a administração e os membros do quadro de pessoal em geral.
- c) Pode-se esperar que controles internos forneçam apenas segurança razoável, não segurança absoluta, à administração e ao conselho de administração de uma entidade, em razão de suas limitações inerentes e da necessidade de considerações dos custos e benefícios relativos de sua implantação.
- d) Controles internos vinculam-se à consecução de objetivos nas categorias de elaboração e apresentação de relatórios financeiros, obediência a leis e aos regulamentos e operações. (BOYNTON et al., 2002).

Conforme o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (ATTIE, 2007).

Dias (2010) define controle interno como um conjunto de procedimentos ou atos que proporcionem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, através de sua adoção, o limite de alçada estabelecida, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade e efetiva execução do fluxo de processamento das operações.

2.1.6 Finalidades do controle interno

Conforme Dias (2010), quando é estabelecido um controle para qualquer processo produtivo, a finalidade determinada para sua existência estabelecerá sua função, ou seja, qual o seu objetivo. São as seguintes:

- a) Preventiva: atua como uma forma de prevenir a ocorrência dos problemas, exercendo o papel de uma espécie de guia para a execução do processo ou na definição das atribuições e responsabilidades inerentes.
- b) Detectiva: como o nome indica, detecta algum problema no processo, sem impedir que ele ocorra.
- c) Corretiva: serve como base para a correção das causas de problemas no processo, mas após os mesmos já terem ocorrido.

Os controles internos, na atualidade, ficam mais evidentes que precisam exercer a finalidade preventiva e não somente identificar ou corrigir um problema após a sua ocorrência, proporcionando assim, segurança quanto à inexistência de problemas ou desvios no processo.

2.1.7 Importância do controle interno

Segundo Almeida (2012), a administração da empresa é responsável pela implantação do sistema de controle interno, por averiguar o cumprimento das atividades pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-lo às novas circunstâncias.

Dias (2010) complementa dizendo que a importância do controle interno está relacionada a uma administração de qualidade, talentosa e hábil, tornando impraticáveis a qualquer empresa tomar decisões baseada em dados que não sejam confiáveis ou passíveis de verificação.

Para Attie (2007, p. 185):

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto. A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância.

Crepaldi (2012, p. 424) descreve a importância do controle interno da seguinte forma:

Entende-se a importância do controle interno a partir do momento em que se verifica que é ele que pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas. Nesse contexto, a contabilidade dos resultados gerados por tal fluxo assume vital importância para os empresários que se utilizam dela para a tomada de suas decisões. Com isso, pode-se entender que toda empresa possui controles internos, sendo que em algumas eles são adequados e em outras não.

É pertinente frisar que o controle interno não pode ser compreendido como um sistema complexo e burocrático de procedimentos e ações que devem ser seguidos à risca, pois cabe à sensibilidade e capacidade do administrador em implantar controles que apresentem uma relação custo-benefício favorável para a empresa e que atendem às necessidades e peculiaridades que cada atividade apresenta.

2.1.8 Tipos de controles

Na visão de Crepaldi (2012) o controle interno equivale em uma administração aos procedimentos, métodos ou rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar na condução ordenada dos negócios da empresa. Sendo que os tipos de controles são divididos em:

- a) Controles contábeis
- b) Controles administrativos

2.1.8.1 Controles contábeis

Para Crepaldi (2012), 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. São exemplos de controles contábeis:

- a) Segregação de funções, a qual cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- b) Sistema de autorização, que controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos; e
- c) Sistema de registro, o qual compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um plano de contas que facilita o registro e preparação das demonstrações contábeis, e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas.

2.1.8.2 Controles administrativos

De acordo com Crepaldi (2012), 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, a seus registros financeiros. São exemplos de controles administrativos:

- a) Normas salutaras, que observam práticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções;
- b) Pessoal qualificado, que seja apto a desenvolver suas atividades, bem instruído e supervisionado por seus responsáveis.

Concluindo, Crepaldi (2012) observa que o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que tem influência direta sobre os aspectos contábeis. Por isso, é necessário considerá-los, também conjuntamente, para efeito de determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno.

2.1.9 Características de um sistema de controle interno

As características de um eficiente sistema de controle interno segundo Attie (2007), compreendem:

- a) Plano de organização que proporcione segregação de funções apropriada às responsabilidades funcionais;
- b) Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas e despesas;
- c) Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e
- d) Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional para a execução de suas atribuições.

Consequentemente, sem estas características do sistema de controle interno, a organização fica propensa a fraudes ou falhas.

2.1.10 Princípios fundamentais do controle interno

Conforme Boynton et al. (2002) estes princípios são métodos de controle, no qual ajudam a assegurar que as diretrizes da administração sejam realmente seguidas e também asseguram contra o risco de que os objetivos da entidade não sejam atingidos.

Usualmente, são os seguintes: responsabilidade, rotinas internas, acesso aos ativos, segregação de funções, confronto dos ativos com os registros, amarrações do sistema, auditoria interna, custos do controle x benefícios e limitações do controle interno.

Salienta-se que os princípios representam aspectos fundamentais no processo de controle, a aplicação e o acompanhamento periódico deles refletem em segurança administrativa e informacional. E que não são uniformes para todas as empresas, cabendo a cada organização estabelecê-los dentro de sua realidade e estrutura.

Para um melhor entendimento será aprofundado cada princípio.

2.1.10.1 Responsabilidade

Segundo Almeida (2012), a responsabilidade deve ser fixada e as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser nitidamente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos da organização. Algumas das razões para definir as atribuições são assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados, detectar erros e irregularidades e apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

2.1.10.2 Rotinas internas

Ao compor os manuais de organização a empresa deve definir todas as suas rotinas internas, conforme Almeida (2012). Essas rotinas compreendem:

- a) Formulários internos e externos;
- b) Instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos;
- c) Evidências das execuções dos procedimentos internos de controle; e
- d) Procedimentos internos dos diversos setores da empresa.

Essas rotinas podem ser representadas graficamente em forma de fluxogramas, por meio de símbolos convencionais representando de forma dinâmica, o fluxo ou a sequência normal de trabalho.

Oliveira (2013, p. 264) explica fluxograma como sendo uma “representação gráfica que apresenta a sequência de um trabalho de forma analítica, caracterizando as operações, os responsáveis e/ou unidades organizacionais envolvidos no processo”.

De acordo com Oliveira (2013) os principais objetivos dos fluxogramas são os seguintes:

- a) Padronizar a representação dos métodos e procedimentos administrativos;
- b) Maior rapidez na descrição dos métodos administrativos;
- c) Facilitar a leitura e o entendimento das atividades realizadas;
- d) Facilitar a localização e a identificação dos aspectos mais importantes nos sistemas e métodos administrativos;
- e) Maior flexibilidade; e
- f) Melhor grau de análise.

Logo, fica evidente a importância deste instrumento de representação gráfica, para os vários usuários dos sistemas e métodos administrativos nas empresas em geral.

2.1.10.3 Acesso aos ativos

Conforme Perez Junior (1998), o acesso aos ativos é um dos cuidados essenciais de uma administração e um sistema contábil bem estruturado, sólido e que conte com pessoal suficiente é um meio eficaz de proteger os bens da empresa.

Segundo Almeida (2012, p. 60),

A empresa deve limitar o acesso dos funcionários a seus ativos e estabelecer controles físicos sobre esses. O acesso aos ativos da empresa representa o manuseio de numerário recebido antes de ser depositado em conta corrente bancária, emissão de cheque sozinho (única assinatura), manuseio de assinados, manuseio de envelopes de dinheiro de salários e custódia de ativos.

2.1.10.4 Segregação de funções

Segundo Perez Junior (1998), para um sistema de controle interno eficaz o elemento mais importante seria a correta segregação de funções.

Para Almeida (2012, p. 61), “a segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno”. Boynton et al.(2002, p. 330) complementa dizendo que “funções são consideradas incompatíveis quando é possível que um indivíduo cometa um erro ou fraude e esteja em posição que lhe permita esconder o erro e a fraude no curso normal de suas atribuições”.

Almeida (2012) exemplifica a situação alertando que se o funcionário tem acesso aos ativos e registros contábeis, pode desviar fisicamente o ativo e baixá-lo contabilmente para despesa, o que ocultaria permanentemente essa transação.

2.1.10.5 Confronto dos ativos com os registros

A empresa deve estabelecer procedimentos de forma que os ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade. O objetivo desse procedimento é detectar desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos. (ALMEIDA, 2012, p. 61).

Para Almeida (2012) são exemplos de confronto dos ativos com os registros contábeis:

- a) Contagem de caixa e comparação com o saldo razão geral;
- b) Contagem física de títulos e comparação com o saldo da conta de investimentos do razão geral;
- c) Conciliações bancárias e reconciliações em determinadas datas base; e
- d) Inventário físico dos bens do estoque e do ativo imobilizado, confronto com os registros individuais e comparação do somatório dos saldos desses registros com o saldo da respectiva conta do razão geral.

2.1.10.6 Amarrações do sistema

Para Almeida (2012, p. 62), “o sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência”. Exigindo que sejam tomadas determinadas providências, tais como:

- a) Conferência independente do registro das transações contábeis;
- b) Conferência independente dos cálculos;
- c) Conferência da classificação contábil de todos os registros finais por um contador experiente;
- d) Estabelecimento de controles sequenciais sobre as compras e vendas, de forma a assegurar que essas transações sejam contabilizadas na época devida; e
- e) As rotinas internas de controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra.

2.1.10.7 Auditoria interna

Segundo Almeida (2012), não seria suficiente a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias. A auditoria interna tem como objetivos verificar se as normas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas normas internas ou de notificação das já existentes.

2.1.10.8 Custos do controle x benefícios

Para Almeida (2012), os benefícios que se esperam obter do controle interno devem ser superiores aos custos. Sendo assim, os controles mais sofisticados devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os menos rígidos para as transações menos importantes.

Conforme Crepaldi (2012), o que se espera de um sistema de controle interno é que ele proporcione uma razoável certeza da execução de seus objetivos e esta certeza leva em conta que o custo do controle interno não deve superar os benefícios esperados do mesmo. E esses benefícios consistem na redução das perdas decorrentes da não consecução dos objetivos gerais implícitos na definição do controle.

2.1.10.9 Limitações do controle interno

Na concepção de Almeida (2012), as principais limitações relacionadas ao desempenho do controle interno estão ligadas ao conluio de funcionários, instruções inadequadas aos funcionários com relação às normas internas e negligência dos mesmos na execução de suas tarefas diárias.

Crepaldi (2012, p. 451, 452) explica as limitações do controle interno da seguinte forma:

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.

Os procedimentos de controle cuja eficácia depende da divisão de funções podem ser burlados mediante conivência.

Os procedimentos de controle referentes à execução e ao registro das operações podem mostrar-se ineficazes em face dos erros ou irregularidades cometidos pela administração e em face das estimativas e juízos inadequados da administração na elaboração das demonstrações financeiras, dos orçamentos e fluxos de caixa.

Qualquer projeção de uma avaliação atual do controle interno para períodos futuros corre o risco de os procedimentos ficarem defasados em virtudes das mudanças de condições e pelo fato de haver-se deteriorado o grau de observância dos procedimentos.

Praticamente em todos os níveis das empresas são encontrados problemas no controle interno, sendo que o maior deles não é o sistema de controle, mas sim as pessoas que fazem parte dele. Mesmo o melhor sistema de controle interno, possui suas limitações. Neste caso por mais eficiente que o controle interno seja, devem ser aplicados procedimentos mínimos para avaliar as condições do controle.

2.1.11 Objetivos do controle interno

Conforme Attie (2007), como regra geral o controle interno tem quatro objetivos básicos:

- a) A salvaguarda dos interesses da empresa;
- b) A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- c) O estímulo à eficiência operacional; e
- d) A aderência às políticas públicas.

Os objetivos do controle interno têm como finalidade trazer maior segurança para todas as atividades da empresa. Se todos eles forem atingidos, a empresa terá um sistema de controle interno eficaz.

A seguir a explicação dos quatro objetivos básicos de controle interno.

2.1.11.1 Salvaguarda dos interesses

Para Attie (2007), salvaguarda dos interesses da empresa refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades.

Para se salvaguardar, os principais meios são os seguintes:

- a) Segregação de funções;
- b) Sistema de autorização e aprovação;
- c) Determinação de funções e responsabilidades;
- d) Rotação de funcionários;
- e) Carta de confiança;
- f) Manutenção de contas de controle;
- g) Seguro;
- h) Legislação;
- i) Diminuição de erros e desperdícios;
- j) Contagens físicas independentes; e
- k) Alçadas progressivas.

2.1.11.2 Precisão e confiabilidade dos relatórios contábeis, financeiros e operacionais

De acordo com Attie (2007), o objetivo de controle interno compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.

Os meios mais aplicados no suporte à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais são os seguintes:

- a) Documentação fidedigna;
- b) Conciliação;
- c) Análise;
- d) Plano de contas; e
- e) Tempo hábil.

2.1.11.3 Estímulo à eficiência operacional

Segundo Attie (2007), o estímulo à eficiência operacional determina prover meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

Os vários setores ou departamentos dentro da empresa têm suas particularidades e cada indivíduo precisa conhecer sua tarefa, para que a totalidade mova a empresa como um todo.

Os principais meios que podem estimular a eficiência operacional são:

- a) Seleção;
- b) Treinamento;
- c) Plano de carreira;
- d) Relatórios de desempenho;
- e) Relatório de horas trabalhadas;
- f) Tempos e métodos;
- g) Custo-padrão;
- h) Manuais internos; e
- i) Instruções formais.

2.1.11.4 Aderência às políticas existentes

Conforme Attie (2007), o objetivo é assegurar que os desejos da administração, definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal.

Os principais meios que visam dar embasamento para a aderência às políticas existentes são:

- a) Supervisão;
- b) Sistema de revisão e aprovação; e
- c) Auditoria interna.

2.1.12 Categorias de controles internos

Conforme Crepaldi (2012, p. 446), “não existe uma terminologia universal para descrever as categorias de controles internos, entretanto pode-se classificá-los segundo suas finalidades”. Sendo assim, seriam desdobrados em:

- a) Controles organizacionais, inclusive segregação de funções;
- b) Controles de sistemas de informação; e
- c) Controles de procedimentos.

2.1.12.1 Controles organizacionais

De acordo com Crepaldi (2012), controles organizacionais correspondem ao controle obtido por meio da maneira de designar responsabilidades e delegar autoridade. Em empresas de grande porte a gerência fica impossibilitada de administrar ou supervisionar pessoalmente as operações, portanto, é imprescindível estabelecer uma estrutura organizacional adequada.

Essa estrutura é um marco no qual se realizam as atividades de planejamento, execução e controle das operações, tais como:

- a) Atribuição de responsabilidades e delegação de autoridade claramente definidas;
- b) Segregação de funções incompatíveis para evitar que sejam controladas por qualquer indivíduo ou departamento da organização;
- c) Fornecimento de recursos, inclusive pessoal competente, em quantidade suficiente para o cumprimento das responsabilidades atribuídas; e
- d) Existência de sistemas de mediação e avaliação do desempenho.

No que corresponde à organização de funções e delegação de autoridade, é importante documentar a definição de linhas e instrumentos de operação mediante manuais de organização, organogramas e descrições de cargos.

2.1.12.2 Controle do sistema de informação

Para Crepaldi (2012), os controles referentes ao sistema de informação correspondem ao controle obtido mediante a prestação de informações aos níveis adequados da administração.

Em todas as empresas, o planejamento e o controle das operações dependem do conhecimento que a administração tem das atividades e operações passadas, presentes e

futuras. Ele equivale aos “olhos e ouvidos” da administração, e uma das características que distinguem as empresas mais bem-sucedidas é, muitas vezes a qualidade de informação de que dispõem os responsáveis pela tomada de decisão.

2.1.12.3 Controles de procedimentos

Segundo Crepaldi (2012), os controles de procedimentos são os controles obtidos mediante a observação de políticas e procedimentos dentro da organização. São implementados para que se alcance eficiência operacional e se atinjam os objetivos empresariais.

Algumas das características desejáveis nos controles de procedimento, conforme Crepaldi (2012), são as seguintes:

- a) Que sejam adequados à estrutura organizacional;
- b) Que sejam bem definidos e documentados; e
- c) Que se mostrem fáceis de interpretar e aplicar.

Também existem dois tipos de controles de procedimentos:

- a) Procedimentos do fluxo de documentação: são incorporados no sistema de processamento de transações. Exemplos:
 - Revisão de cálculos e somas em contratos de financiamento; e
 - Endosso restrito de cheques de administrativos.
- b) Procedimentos de controle independentes: são aqueles estabelecidos pela administração, independentemente das rotinas de processamento de transações. Exemplos:
 - Conciliações de saldos bancários;
 - Auditoria interna;
 - Controle dos saldos segundo os razão subsidiários, para verificar se coincidem com aqueles segundo as contas de controle do razão geral; e
 - Proteção física.

2.1.13 Tipos de controles internos para empresas prestadoras de serviços

Segundo Silva Junior (2000), existem controles internos que são de extrema importância em todos os tipos de empresas, sejam estas industriais, comerciais ou de serviços.

Estes são o que se pode chamar de controles chaves para qualquer ramo, e eles são os seguintes: numerário, dinheiro em bancos, faturamento, controle e remuneração de funcionários, contas a receber e ativos físicos (estoque e/ou imobilizado). E também existem os controles específicos para cada tipo de atividade.

Nas empresas prestadoras de serviços, para Silva Junior (2000), os controles chaves específicos, referem-se a:

- a) Insumos de horas profissionais e alocação aos serviços prestados;
- b) Utilização e ociosidade de mão de obra;
- c) Alocação de despesas aos projetos;
- d) Currículos de treinamento;
- e) Indicadores de satisfação dos clientes; e
- f) Manutenção de investimentos a um mínimo.

2.1.14 Principais métodos de controle interno

Dentre os principais métodos utilizados para o controle interno se destacam as disponibilidades, contas a receber, estoques, imobilizado e contas a pagar.

2.1.14.1 Disponibilidades

Conforme a Lei nº 11.638, de 2007, e demais atualizações, a denominação disponibilidades, é usada para designar dinheiro em caixa e em bancos, bem como valores equivalentes, como cheques em mãos e em trânsito e que representam recursos com livre movimentação para aplicações da empresa e para os quais não haja restrições para uso imediato.

Segundo Silva Junior (2000), o controle interno do disponível é um dos mais importantes, pois se refere ao ativo de maior liquidez, que, se desviado, não requer o trabalho de venda ou de liquidação de outro ativo para disfarçar uma situação incomum.

2.1.14.1.1 Caixa

Para Silva Junior (2000), o numerário em poder da empresa deve restringir-se apenas ao montante suficiente para pagamento de pequenas despesas diárias, controlado ou não mediante boletins de caixa.

Existem dois tipos de sistemas de caixa, conforme Silva Junior (2000), o sistema rotativo e o sistema de fundo fixo. No sistema de caixa rotativo não há uma definição de valor mínimo ou máximo de numerário, ficando em caixa um saldo suficiente para suprir pequenas despesas administrativas, sendo a recomposição efetuada por meio da emissão de cheques. Este tipo de sistema requer do usuário um controle extracontábil mediante boletins de caixa restritos aos pagamentos de despesas de pouco valor, sem registros de operações com clientes, fornecedores ou bancos.

Para Silva Junior (2000), o sistema de fundo fixo estabelece melhores condições de controle e o seu processamento respeita as seguintes regras:

- a) O responsável pelo caixa firma um recibo por um valor fixo recebido, o qual fica sobre a sua responsabilidade;
- b) Administração da empresa, com base em experiências adquiridas quanto ao montante total dos pagamentos que usualmente são feitos em dinheiro, determina o valor do fundo fixo de caixa;
- c) Quando o fundo fixo fica abaixo de um limite estabelecido pela administração, faz-se seu reembolso, após a aprovação do boletim de fundo fixo e respectivo comprovante, emitindo-se um cheque para supri-lo.

Deve ser designado um dos funcionários para manter um esquema de contagens de caixa, efetuados sem prévio aviso, e reconciliar seus resultados com os respectivos saldos contábeis, de acordo com Silva Junior (2000).

2.1.14.1.2 Bancos

Segundo Silva Junior (2000), as transações com instituições financeiras, são diversificadas e envolvem operações ativas e passivas, sendo respaldadas por documentos como extratos e contratos bancários. Do ponto de vista da empresa, essas operações podem ser classificadas contabilmente como:

- a) Disponibilidades imediatas;
- b) Créditos;
- c) Investimentos; e
- d) Exigibilidades

Em conformidade com Silva Junior (2000), para um bom controle é preciso providenciar para que os extratos bancários sejam entregues diretamente à contabilidade e proceder à reconciliação de todas as contas bancárias, atentando para itens conciliatórios

significativos, pouco usuais, de natureza especial, ou que permaneçam durante muito tempo pendentes de solução.

2.1.14.2 Contas a receber

Conforme Almeida (2012, p. 183), “as contas a receber representam direitos adquiridos por vendas a prazo de bens ou serviços relacionados com o objetivo social da empresa”.

Silva Junior (2000) propõe alguns procedimentos de controle interno das contas a receber e recebimentos, sendo adaptados à realidade de cada empresa, são os seguintes:

- a) Controles globais de faturamento, reconciliando os relatórios da expedição com os montantes tomados como base para a liquidação de impostos, e correlacionando os resultados desse procedimento com aqueles sugeridos no setor de estoques e vendas. Reconciliação de recebimentos com os créditos constantes dos extratos bancários. Normalmente, este último procedimento precisa de adaptações, combinando-se com os controles sobre vendas à vista;
- b) Elaboração de conciliação periódica do saldo contábil global, com a localização dos documentos representativos dos créditos (as duplicatas): em carteira, descontadas, em caução, em cobrança nas filiais, em cobrança especial ou judicial, entre outros. Se relevante e possível, isto pode ser confrontado com informações obtidas das instituições financeiras e de terceiros;
- c) Revisão das contrapartidas dos lançamentos contábeis a crédito da conta de duplicatas a receber, investigando qualquer lançamento cujo débito seja efetuado em contas transitórias ou de resultados; e
- d) Apresentação de detalhes de movimentação dos clientes, especificando saldo inicial, vendas, descontos concedidos e saldo final. Esse tipo de relatório, apresentado periodicamente à diretoria ou à gerência, permite a conferência de movimentação não usual ou injustificada, ou descontos que excedam os limites estabelecidos pelas políticas da empresa.

2.1.14.3 Estoques

Segundo Almeida (2012, p. 206), “os estoques são bens destinados à venda ou à fabricação, relacionados com os objetivos e atividades da empresa”. Já de acordo com

Iudícibus et al (2003, p. 115), “os estoques são os bens tangíveis ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela companhia com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades”.

2.1.14.4 Imobilizado

Conforme a Lei nº 11.638, de 2007, e demais atualizações, art. 179, IV, são considerados como imobilizado “os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens”.

Para Almeida (2012), esses bens representam normalmente uma parcela expressiva dos ativos de uma empresa, tem uma permanência prolongada, não são destinados à venda e são utilizados na manutenção de suas atividades.

2.1.14.5 Contas a pagar

Os valores a pagar se referem a obrigações com terceiros, relativas a produtos e serviços, obrigações fiscais, sociais e trabalhistas, segundo Silva Junior (2000).

Em relação aos procedimentos do controle interno das contas a pagar, Silva Junior (2000) sugere os seguintes:

- a) Relação dos comprovantes em aberto no setor de contas a pagar, em uma determinada data, e reconciliação dos totais com os saldos contábeis;
- b) Preparação mensal da relação dos saldos a pagar dos fornecedores ao fim de cada mês de acordo com os registros contábeis subsidiários, e entrega ao setor de contas a pagar para as respectivas reconciliações;
- c) Análise de saldos credores e verificação de possíveis pagamentos em duplicidade; e
- d) Análise dos débitos mais significativos efetuados como contrapartida de créditos nas contas de fornecedores e pesquisa quanto à natureza dos materiais adquiridos ou dos serviços ou fornecimentos efetuados e sua correlação com a atividade da empresa.

2.2 Formas de tributação

As principais formas de tributação que as empresas podem ser enquadradas são: Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional.

2.2.1 Lucro real

Com base no Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, o Lucro Real é apurado a partir do resultado contábil do período base, podendo este ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo), sendo que para isto a empresa deve manter a sua escrituração contábil regular e mensal. Assim, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação.

De acordo com Fabretti (2011, p. 280) “uma vez apurado o resultado contábil, dele são deduzidos os valores referentes à provisão para o Imposto de Renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)”.

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão determinar o lucro com base em balanço anual levantado no dia 31 de dezembro ou mediante levantamento de balancetes trimestrais, de acordo com a Lei nº 9.430, de 1996. Se a opção for real trimestral os períodos serão encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

A alíquota do Imposto de renda Pessoa Jurídica é definida no art. 541, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, onde define que a pessoa jurídica pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real.

2.2.2 Lucro presumido

As empresas optantes pelo Lucro Presumido são as que possuem faturamentos abaixo do limite estabelecido pela Lei nº 9718, de 1998, e atualizações, de acordo com as atividades que se enquadram neste tipo de tributação.

Para Oliveira (2009, p. 175), “o lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação pelo lucro real”.

Para Fabretti (2011), o Lucro Presumido tem a finalidade de facilitar o pagamento do Imposto de Renda (IR), sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado.

2.2.3 Simples nacional

O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), nos termos definidos na Lei Complementar nº 123, de 2006, e atualizações.

Esse sistema constitui-se em uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta.

As Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte sofrem um grande impacto quando se trata de tributo, pois por vezes, seus gestores, não tratam de forma adequada o seu enquadramento tributário. A opção pelo Simples, sendo a atividade prevista em lei, pode simplificar e reduzir em um único pagamento os tributos das três esferas Municipal, Estadual e Federal.

A opção das empresas pelo simples deve ser muito bem estudada pelos profissionais da contabilidade, pois a legislação que determina tal opção possui regras complexas, dependendo do ramo de atividade pela qual a empresa poderá se enquadrar no simples.

3 METODOLOGIA

Este capítulo apresenta o enquadramento da pesquisa, evidenciando os procedimentos adotados para suprir os questionamentos do problema e os meios para a análise de dados.

3.1 Metodologia científica

Metodologia científica se constitui em um conjunto de normas que busca facilitar a investigação dos mais diversos assuntos com base na ciência. Para entender melhor essa definição é preciso que se conceitue metodologia.

Para Oliveira (2002), metodologia é o estudo dos meios ou métodos de investigação do pensamento correto e do pensamento verdadeiro que visa delimitar um determinado problema, analisar e desenvolver observações. Segundo Cruz e Ribeiro (2004), a metodologia visa fornecer ao grupo discente um instrumental indispensável para que este alcance o estudo e a pesquisa em qualquer área de pesquisa. Portanto, metodologia científica é a busca, através de investigação correta, da solução para um problema científico.

3.2 Quanto ao método de pesquisa

Visto que a escolha do método depende de muitos fatores, como a natureza do objeto que se pretende pesquisar, os recursos materiais disponíveis e o nível de abrangência do estudo, segundo Gil (2008), há diferentes tipos de métodos a ser utilizados, tais como o indutivo, dedutivo, hipotético-dedutivo, dialético, experimental, comparativo e estatístico.

Devido às suas características, o presente estudo utiliza o método dedutivo, que parte das teorias e leis, indo em direção às constatações mais particulares.

3.3 Quanto à abordagem

O presente estudo classifica-se como pesquisa de natureza qualitativa em relação à abordagem da problemática, pois não foram buscadas afirmações através da quantificação por métodos estatísticos para a identificação de quais controles internos a empresa necessita e para propor um modelo de controle interno que sirva como ferramenta à empresa, mas sim técnicas de coleta típicas de pesquisas qualitativas, tais como: entrevistas e análise documental.

3.4 Quanto aos objetivos

Com respeito ao atendimento dos objetivos, esta pesquisa é classificada como descritiva, pois objetivou descrever os fatores que influenciam na utilização dos controles internos. A pesquisa descritiva, segundo Oliveira (2002), busca compreender fatores de determinado fenômeno, a explicação de causa e efeito e a análise da influência de cada variável sobre o elemento.

Para Gil (2010), algumas pesquisas descritivas vão além da identificação de fatos, objetivando determinar o motivo destes.

3.5 Quanto aos procedimentos técnicos

A classificação do estudo quanto aos procedimentos técnicos utilizados, no que diz respeito ao procedimento de coleta de dados é classificado como sendo: análise documental, entrevista, pesquisa bibliográfica e estudo de caso.

Para analisar a legislação referente às obrigações legais relacionadas à empresa, foi utilizada a técnica de análise documental, através da legislação brasileira. De acordo com Gil (2010) análise documental é semelhante à pesquisa bibliográfica, diferindo apenas as fontes, sendo as documentais encontradas em diversos locais e as bibliográficas em bibliotecas.

Entrevista é conceituada por Cruz e Ribeiro (2004) como sendo uma técnica que pode ser compreendida tal qual uma conversa orientada para um objetivo específico, ou seja, recolher dados e informações a respeito de determinado assunto.

A pesquisa bibliográfica, segundo Rodrigues (2010, p. 58), é aquela “desenvolvida a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente de material disponibilizado na *Internet*”. Assim, através da pesquisa bibliográfica buscou-se suporte para o conhecimento e estudo dos métodos aplicados de controle interno.

Por fim, a classificação como um estudo de caso pode ser explicada por Gil (2010) quando este ressalta o caráter unitário do objeto estudado. Nesta pesquisa considera-se a Clínica de Fisioterapia e Fonoaudiologia como um todo, não há viés de comparabilidade, tornando-a assim, um único objeto. Segundo Yin (2005) o estudo de caso é utilizado principalmente, para investigar um fenômeno num contexto real onde o limite entre eles não pode ser claramente definido, sendo seu objetivo o aprofundamento dos aspectos característicos do fenômeno.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A este capítulo compete demonstrar os aspectos gerais da empresa objeto do presente estudo, descrever e sugerir procedimentos de controles internos relativos às diversas áreas da empresa.

4.1 Apresentação da empresa

A empresa objeto de estudo deste trabalho foi concebida, no final do ano de 2013, por um casal de irmãos que atuam no ramo da saúde, com o objetivo inicial de prestar serviços nas áreas de fisioterapia e fonoaudiologia. Possui sede própria, com uma área de aproximadamente 110 m² e está localizada no centro da cidade de Santa Maria – RS.

Enquadra-se socialmente como microempresa – ME, juridicamente sob a forma de sociedade limitada e adotará como regime de tributação o Simples Nacional. Na formalização da empresa optou-se por uma contabilidade terceirizada, a qual fornecerá aos sócios um demonstrativo do resultado mensalmente e no final do ano o Balanço Patrimonial, além dos demais relatórios legais e gerenciais, conforme contrato assinado entre o escritório de contabilidade e a clínica.

No decorrer do ano de 2014 passou por diversas reformas para adequações solicitadas e exigidas pelos órgãos fiscalizadores. Atualmente, a empresa não exerce suas atividades devido à falta do alvará do corpo de bombeiros do prédio onde está localizada, que ainda não foi expedido.

A administração e direção serão exercidas pelos sócios, indistintamente, separadamente ou em conjunto, os quais representarão a sociedade em todos os atos civis e comerciais, ativa e passivamente em juízo ou fora dele, conforme cláusula 8^a do contrato social da empresa. Suas principais atividades serão a prestação de serviços de fisioterapia e fonoaudiologia, e de forma secundária irão supervisionar e revisar todos os assuntos, informações e processos ligados à área administrativa e financeira.

O auxiliar administrativo terá como suas principais responsabilidades agendar atendimentos, recepcionar os pacientes, controlar o caixa, as contas a receber e as contas a pagar, conciliar os movimentos bancários, emitir nota fiscal, efetuar pagamentos, sendo que todos serão revisados por pelo menos um dos sócios.

4.1.1 Missão, visão e valores

Seguindo a concepção de Mosimann e Fish (1999) em relação aos elementos necessários ao controle está o manual de organização e como informações necessárias deste são citadas como exemplo a missão, visão, valores e organograma da empresa.

Conforme informações fornecidas pelos sócios da empresa, ela possui a seguinte missão, visão e valores:



Figura 1 – Missão, visão e valores.

Fonte: Adaptado pela autora, 2015.

4.1.2 Organograma

O organograma, definido pela empresa, está estruturado conforme a Figura 2.

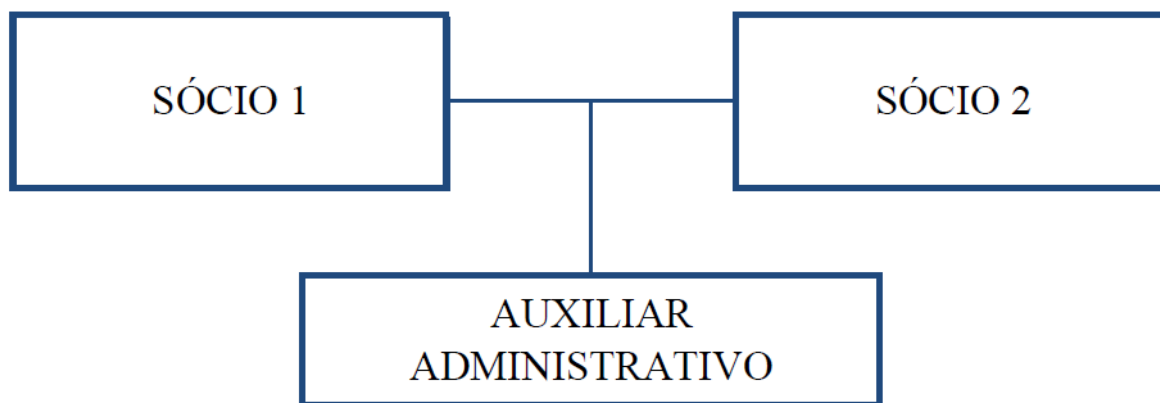


Figura 2 – Organograma da empresa.
Fonte: Elaborado pela autora, 2015.

4.2 Formalização e regulamentação da empresa

Na constituição de uma empresa é necessário seguir alguns procedimentos no processo de abertura e regulamentação.

4.2.1 Contrato social

Para a constituição da empresa, o documento que habilita os seus integrantes é o Contrato Social. Conforme a Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que constitui o Código Civil, no seu artigo 997, onde trata do contrato social, conceitua como sendo o documento hábil para que se constitua uma sociedade, devendo ser feito mediante contrato escrito, seja por instrumento particular ou público.

Os trâmites subsequentes para que a empresa tenha caráter jurídico, devem ser os registros em órgãos competentes. Em caso de empresa prestadora de serviço, como a empresa objeto deste estudo, o registro é feito em Cartório de Notas e, após, a expedição do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

4.2.2 Escrituração contábil

A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos princípios contábeis e o seu nível de detalhamento deve estar alinhado às necessidades de informações de seus usuários.

O plano de contas é parte integrante da escrituração contábil e deve seguir a estrutura patrimonial prevista nos artigos 177 a 182 da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e atualizações. Ele norteia os trabalhos contábeis de registro de fatos e atos inerentes à entidade, além de servir de parâmetro para a elaboração das demonstrações contábeis.

A empresa Clínica de Fisioterapia e Fonoaudiologia possuirá plano de contas específico de suas atividades e, segundo a cláusula 9ª do contrato social da empresa, o exercício social coincidirá com o ano civil, definindo o exercício social como um espaço de tempo de 12 meses, findo o qual as pessoas jurídicas apuram seus resultados.

4.2.3 Demonstrações financeiras/ contábeis

Para Chagas (2013), demonstrações financeiras são instrumentos técnicos, com forma e conteúdo definidos em lei, que expõem qualitativa e quantitativamente todos os elementos de certo patrimônio em um determinado exercício.

Crepaldi (2013, p. 204) complementa dizendo que “as demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho da entidade”.

Com base no artigo 176, da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e atualizações, a clínica de fisioterapia e fonoaudiologia deverá elaborar as seguintes demonstrações:

- a) Balanço patrimonial;
- b) Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados; e
- c) Demonstração do resultado do exercício.

4.2.4 Obrigações frente à Receita Federal do Brasil

A empresa pretende optar pelo sistema de tributação do Simples Nacional, desta forma, deverá entregar à Receita Federal do Brasil a declaração mensal do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) e, anualmente, a Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS).

As informações do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos, e deverão ser fornecidas até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no Simples Nacional em cada mês, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior.

A Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais deve ser prestada por contribuinte optante do Simples Nacional por pelo menos um período por ela abrangido, ou para o qual exista processo administrativo formalizado em alguma unidade das administrações tributárias, quer seja Federal, Estadual, Municipal ou Distrito Federal, que possa resultar em sua inclusão no Simples Nacional em período abrangido pela DEFIS. A declaração deve ser entregue até o dia 31 de março do ano calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos tributos previstos no Simples Nacional.

4.2.5 Obrigação frente ao Ministério do Trabalho e Emprego

Conforme define a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), 2001, todos os empregadores devem entregar a declaração de Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), a periodicidade desta declaração é anual.

Em relação à admissão de colaboradores, antes de iniciar a prestação de serviços dentro da empresa, deve realizar o exame médico admissional, a fim de que seja constatada sua aptidão ou inaptidão para o exercício de suas funções, sendo que este exame também é realizado periodicamente e na demissão. Se considerado apto através do atestado ocupacional de saúde (ASO), ele deverá apresentar à empresa os documentos admissionais solicitados para o registro da admissão, sendo os seguintes:

- Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS);
- Comprovante do PIS;
- Cópia simples do RG e CPF;
- Cópia simples do título eleitoral;
- Certificado de reservista ou comprovante de alistamento militar;
- Cópia simples do comprovante de escolaridade
- Duas fotografias 3x4
- Cópia simples da carteira de motorista (quando necessário);

- Cópia simples da certidão de casamento ou de união estável;
- Cópia simples da certidão de nascimento dos filhos;
- Cópia simples da carteira de vacinação para filho menores de 6 anos e/ou comprovante de frequência escolar para filhos maiores de 7 anos;
- Duas vias do exame médico admissional.

Posteriormente a isso deverão ser conferidos os documentos e realizado o devido cadastro do candidato emitindo os documentos admissionais.

4.2.6 Obrigações frente à Prefeitura Municipal

A expedição do alvará de localização e do alvará sanitário pelo Poder Público Municipal, ocorrerá mediante requerimento único dos interessados e pagamento prévio dos tributos pertinentes junto aos órgãos competentes do município.

O alvará de localização tem o fim específico de autorizar o tipo de atividade do estabelecimento no local e o alvará sanitário tem como objetivo licenciar o estabelecimento sob o ponto de vista do atendimento das normas sanitárias, visto que os dois devem ficar em local visível ao público.

A empresa encontra-se sem o alvará de localização e sanitário, impossibilitando o início das suas atividades, em consequência da falta do alvará do corpo de bombeiros do prédio onde a empresa está localizada, sendo este pré-requisito para os dois primeiros.

Outra obrigação com a Prefeitura Municipal é em relação à Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), que é um documento fiscal hábil para o registro das prestações de serviços no âmbito municipal. De acordo com o Decreto Executivo 27, de 19 de março de 2015, o contribuinte ficará obrigado à utilização da NFS-e, sendo que não poderá emitir outros modelos de documentos fiscais, ficando sujeito às penalidades previstas na legislação municipal por utilização de documentos sem autorização do fisco.

4.2.7 Emissão de nota fiscal de serviços eletrônica

A NFS-e será emitida através do endereço eletrônico “www.issnetonline.com.br”, com sua respectiva senha de acesso. Conforme o Decreto Executivo 27, de 19 de março de 2015, a partir de 1º de maio de 2015 tornou obrigatório aos contribuintes a emissão de notas fiscais pelo sistema eletrônico.

É frisado, conforme o mesmo decreto, artigos 4º e 8º:

Art. 4º - Na emissão da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica - NFS-e, através do sistema do Município de Santa Maria, o prestador do serviço, poderá imprimir o documento fiscal, em quantas vias entender necessárias ou enviar o arquivo gerado por *e-mail* ao tomador do serviço, que será automaticamente reconhecido como documento fiscal.

Art. 8º - A Nota Fiscal de Serviço Eletrônica - NFS-e poderá ser emitida através de integração entre o sistema informatizado de gestão comercial do contribuinte e o sistema de emissão de Notas Fiscais de Serviço Eletrônica do Município de Santa Maria.

Sendo assim, quando a empresa entrar em operação será necessário à emissão de nota fiscal de serviços eletrônica e, conseqüentemente, deverá ser oferecido um treinamento para o auxiliar administrativo para a correta emissão das notas.

4.2.8 Legislação que rege a atividade da empresa

A prestação de serviços no âmbito do Direito Civil deve ser conceituada como a realização de um serviço com liberdade técnica, sem subordinação hierárquica, de maneira eventual, assumindo os riscos do negócio, e podendo ser contratada pessoa física ou jurídica, sendo regida pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, artigo 593 ao 609, que instituiu o Código Civil.

Como todo estabelecimento que presta serviços, a clínica será obrigada a manter, em local visível e de fácil acesso ao público, um exemplar do Código de Defesa do Consumidor e o não cumprimento do disposto implicará em multa, de acordo com a Lei nº 12.291, de 20 de julho de 2010.

As regulamentações da profissão de fisioterapeuta provêm do Decreto-Lei nº 938, de 13 de outubro de 1969 (Anexo A) e a Resolução nº 424, de 08 de julho de 2013 (Anexo B), a qual estabelece o Código de Ética e Deontologia da Fisioterapia.

As regulamentações da profissão de fonoaudiologia provêm da Lei nº 6.965, de 09 de dezembro de 1981 (Anexo C) e a Resolução nº 305, de 06 de março de 2004 (Anexo D), que estabelece o Código de Ética Fonoaudiologia.

4.3 Proposta de possíveis controles

Para o desenvolvimento das atividades da empresa devem ser obedecidos alguns procedimentos. Cada atividade da empresa deve ser executada de acordo com os procedimentos específicos, colaborando para a operacionalidade da empresa.

4.3.1 Controle de caixa

O controle do caixa deverá ser efetuado através do registro das transações que movimentaram o saldo em caixa, seja de entrada ou saída, além de anexar os documentos comprobatórios de todos os recebimentos e pagamentos, onde as retiradas de dinheiro do caixa para os pagamentos só serão efetuadas com a autorização de um dos sócios.

O saldo de caixa deve ser apurado diariamente, com o objetivo de evitar erros ou desfalques. E também a conciliação com a conta contábil, isto é, um dos sócios da empresa concilia os lançamentos e o saldo apurado com o saldo da contabilidade.

Conforme citado anteriormente por Silva Junior (2000), no caixa deve ser mantido somente o suficiente para as pequenas despesas diárias, que, conforme os sócios, será no valor de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais) e o excedente a este limite deve ser depositado em conta bancária.

No caixa são registradas as entradas e saídas de numerário, para que haja efetivo controle, a operacionalidade dessas atividades deve ser especificada e demonstrada aos indivíduos que irão executá-las. Para tanto, a seguir, na Figura 3 um indicativo das operações e etapas a serem realizadas nos registros do caixa.

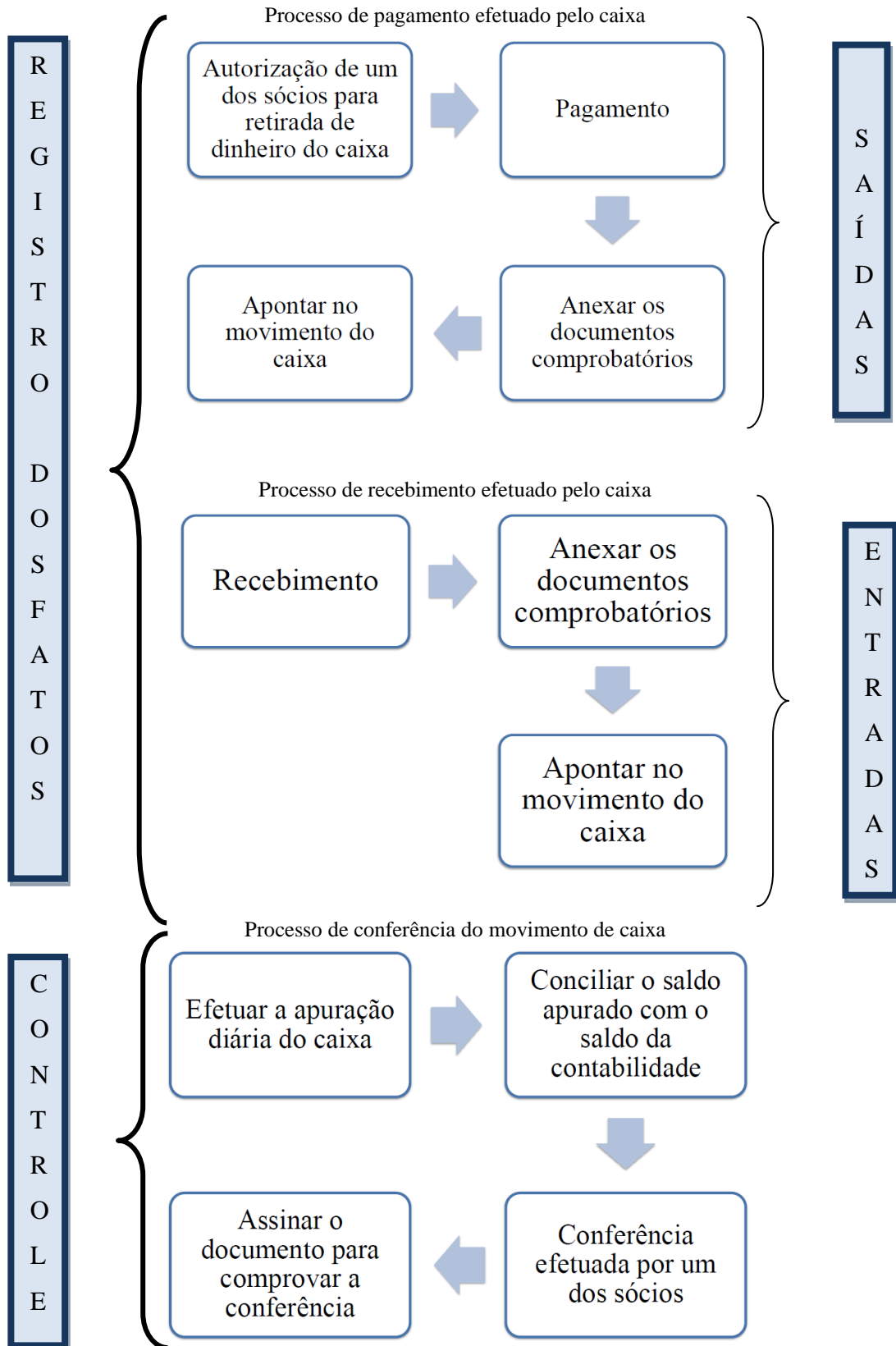


Figura 3 – Procedimentos de Controle de Caixa.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

4.3.2 Controle de bancos

O controle deverá ser feito diariamente, conferindo o extrato das contas bancárias da empresa, para confrontar os débitos e créditos nele registrados e os cheques compensados, fazendo a conciliação com a conta bancária da contabilidade.

O controle dos bancos deve ser realizado através da emissão do extrato da conta corrente da empresa, ilustrado pela Figura 5, com um indicativo das operações e etapas a serem realizadas nos registros do banco.

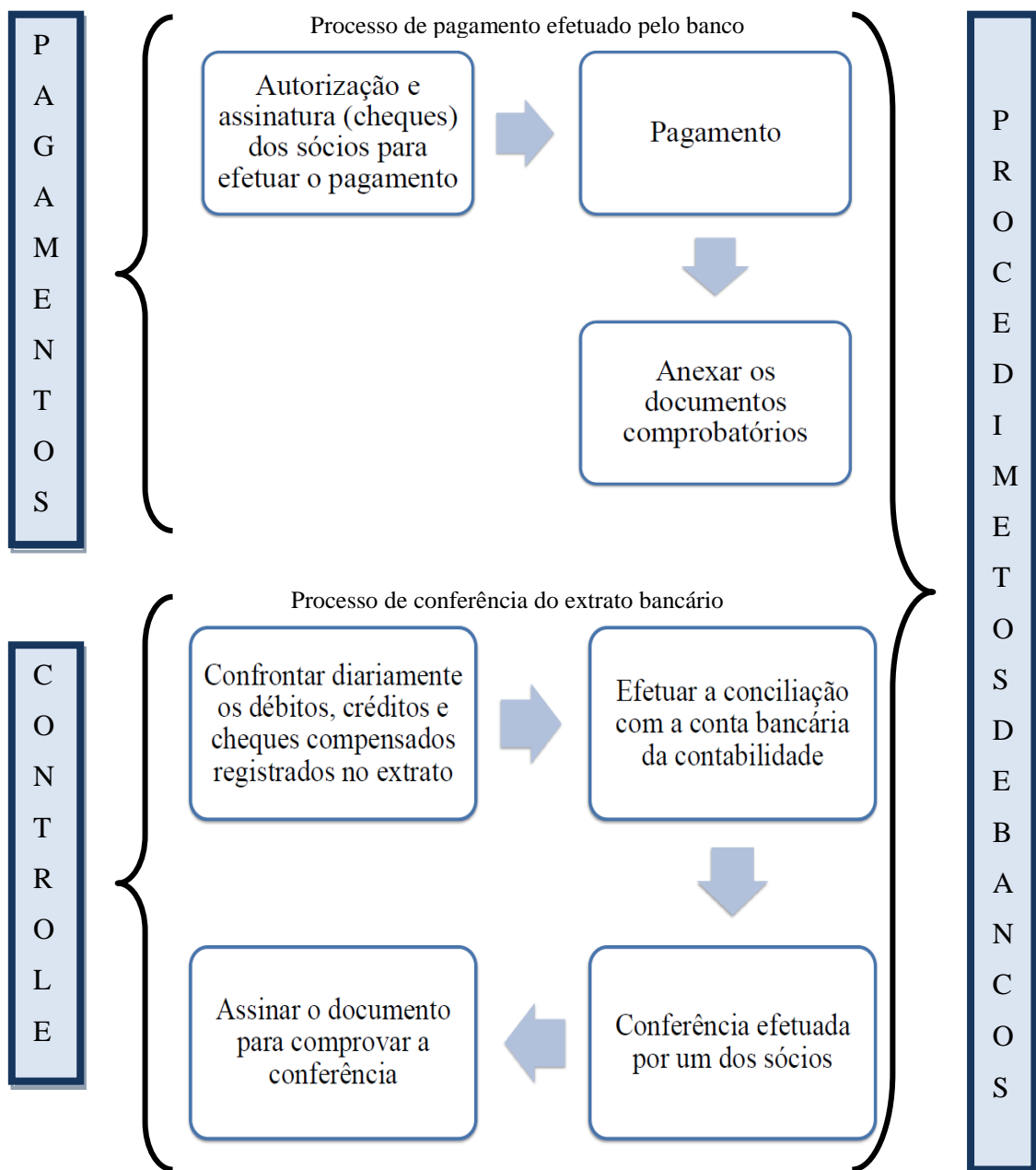


Figura 5 – Procedimentos de Controle de Bancos.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

O auxiliar administrativo efetuará pagamentos pela conta bancária via *internet*, sendo necessária autorização de um dos sócios com a sua respectiva senha, ou pagamentos com cheque após a autorização e assinatura dos sócios e a cópia de cheque deverá ser corretamente preenchida e anexada ao comprovante de pagamento.

Todas as operações que forem efetuadas através de movimento com bancos deverão ser conferidas no extrato bancário, emitido diariamente, com o controle de movimento dos bancos onde devem ser registradas as operações realizadas no banco. Na Figura 6, com formato desenvolvido através de planilhas eletrônicas, sugere-se o registro do movimento do banco da empresa.

| COLUNA 1 | CONCILIAÇÃO DE CONTAS | COLUNA 2 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|-----------------------|--|----------------------|---|---------------|---|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|-------------|---|--|--|------|-----------|-------|--|---------------|---|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|-------------|---|
| EXTRATO BANCO | | CONTABILIDADE | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Banco: | | Nº da conta no sistema: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Agência: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Conta: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">DATA</th> <th style="width: 65%;">DESCRIÇÃO</th> <th style="width: 20%;">VALOR</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">SALDO INICIAL</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">SALDO FINAL</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </tbody> </table> | DATA | DESCRIÇÃO | VALOR | | SALDO INICIAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | SALDO FINAL | - | | <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">DATA</th> <th style="width: 65%;">DESCRIÇÃO</th> <th style="width: 20%;">VALOR</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">SALDO INICIAL</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">SALDO FINAL</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </tbody> </table> | DATA | DESCRIÇÃO | VALOR | | SALDO INICIAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | SALDO FINAL | - |
| DATA | DESCRIÇÃO | VALOR | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | SALDO INICIAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | SALDO FINAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| DATA | DESCRIÇÃO | VALOR | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | SALDO INICIAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | SALDO FINAL | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">SALDO NÃO CONCILIADO</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </tbody> </table> | SALDO NÃO CONCILIADO | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| SALDO NÃO CONCILIADO | - | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Figura 6 – Sugestão de controle de bancos.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

Os registros das operações de pagamento do banco devem ser descritos na ordem de seu pagamento na coluna 1. Na conferência com o extrato, deve ser utilizada a coluna 2 como auxiliar para efetuar os lançamentos das taxas, encargos e eventos registrados pelo banco. Ao final, totalizado os eventos apresenta-se o saldo da conta corrente do dia.

Na Figura 7, ilustração do impresso de cópia de cheque a ser utilizado no procedimento descrito na Figura 5.

| | | | | | | |
|--|--|----------|--|------------|---------------------------------|----------------------------------|
| cópia de cheque n.º <input type="text"/> | | | | | <input type="checkbox"/> Visado | <input type="checkbox"/> Cruzado |
| Do Banco | | | | | | |
| Utilizado para | | | | | | |
| | | | | | | |
| Vistos | | Contador | | Caixa | Cheque assinado por: | |
| | | | | C/Corrente | | |
| | | | | Talão | | |
| | | | | | | |

Figura 7 – Exemplo de cópia de cheque.

Fonte: Impresso padrão.

Para que a emissão dos cheques tenha um controle efetivo, para cada cheque emitido deverá haver a emissão da cópia de cheque. O procedimento deve ser realizado com a utilização de uma folha carbono entre o cheque e a cópia do cheque, produzindo assim uma cópia fiel do cheque emitido. E como uma segunda sugestão poderá ser feita uma fotocópia do próprio cheque. Os cheques emitidos deverão conter valor em numeral e por extenso, deverão ser nominais à instituição a qual está sendo emitido, data da emissão e por fim a assinatura dos sócios, como forma de autorização do pagamento.

4.3.3 Controle de contas a receber

A empresa na execução da maior parte das suas atividades prestará serviços à vista, mas poderá existir uma pequena parcela de serviços a prazo, que neste caso o recebimento será acordado conforme contrato assinado entre as partes e, anteriormente a isso, deverá ser feita uma análise de crédito para verificar se o paciente possui registros no SPC/ Serasa, títulos protestados ou cheques sem fundos, sustados, etc.

O ideal, conforme os princípios de controle, é quem aprova o crédito não receba o recurso, tornando a transação “casada” de forma que uma transação deve ser complementada por outra. Mas, a empresa objeto deste estudo dificilmente poderá seguir esta regra de controle devido a limitação de pessoal.

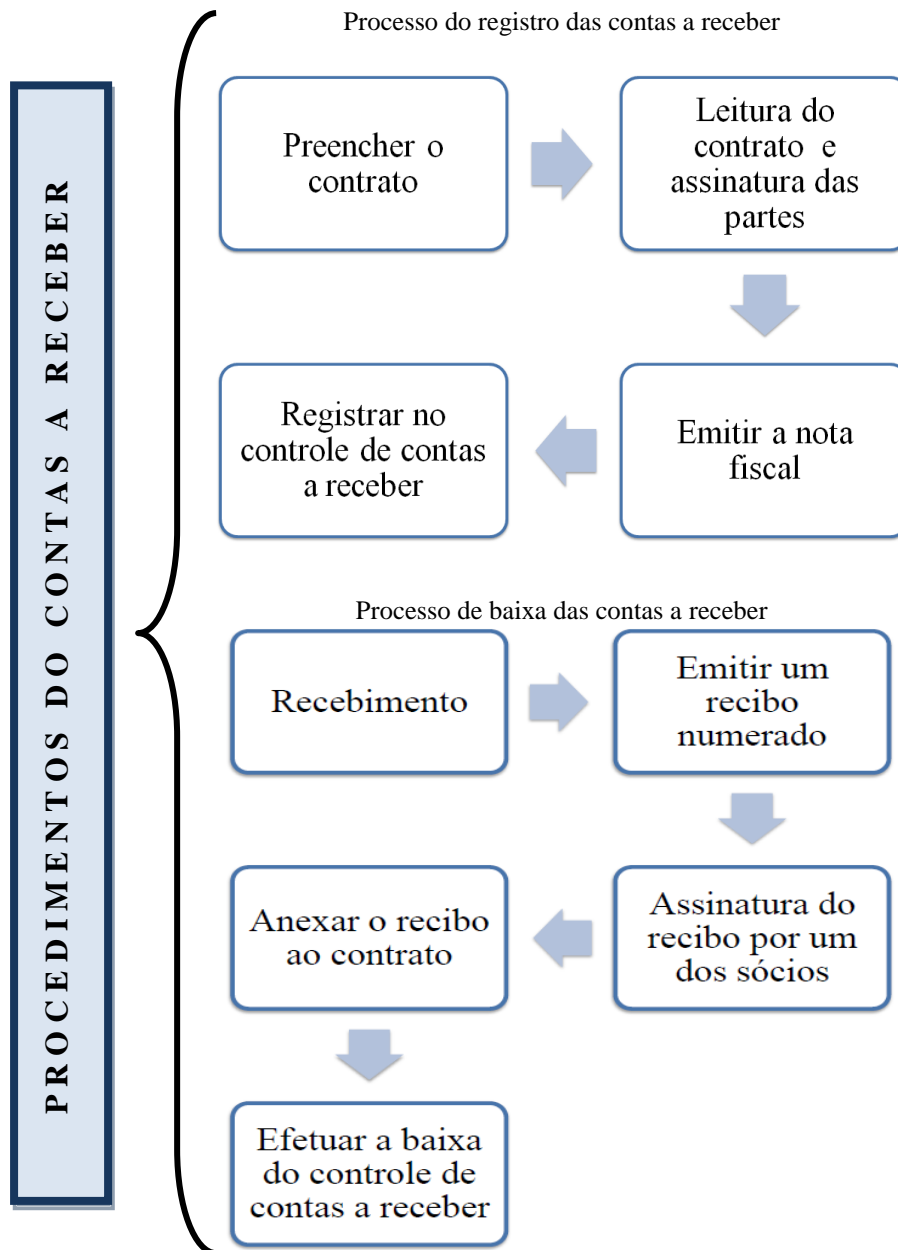


Figura 8 – Procedimento do contas a receber.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

A emissão de notas fiscais dará origem ao contas a receber. O auxiliar administrativo deverá emitir a nota fiscal, entregar para o paciente assinar para cobranças futuras no caso de inadimplência e registrar no seu controle de contas a receber, com a data de emissão e vencimento, histórico, valor e todos os dados necessários para a localização do documento que gerou a transação.

Os recebimentos serão feitos diretamente na empresa, sendo emitido um recibo numerado (recibo deve ser confeccionado com timbre da empresa e CPF dos sócios), no qual constará o valor, o número da nota fiscal quitada e será assinado por um dos sócios.

Visto que a empresa ainda não possui *software* específico de gestão financeira, na Figura 9 foi elaborada uma planilha eletrônica como sugestão para o controle de contas a receber da empresa.

CONTROLE DE CONTAS A RECEBER

| EMPRESA: Clínica de Fisioterapia e Fonoaudiologia | | | | | |
|---|------------|-----------------|---|------------|---------------------------------|
| MÊS | VENCIMENTO | DATA DE EMISSÃO | HISTÓRICO (número da nota fiscal e nome do paciente) | VALOR | OBSERVAÇÕES |
| jan/15 | | | | | |
| fev/15 | | | | | |
| mar/15 | | | | | |
| abr/15 | | | | | |
| mai/15 | | | | | |
| jun/15 | | | | | |
| jul/15 | | | | | |
| ago/15 | 20/08/2015 | 20/07/2015 | NF 07 paciente Carlos Motta Ferreira (fisioterapia) | R\$ 100,00 | pagamento via caixa |
| | 23/08/2015 | 23/07/2015 | NF 10 paciente Luciana Andrade Lopes (fonoaudiologia) | R\$ 50,00 | pagamento via caixa, 1ª parcela |
| set/15 | 23/09/2015 | 23/07/2015 | NF 10 paciente Luciana Andrade Lopes (fonoaudiologia) | R\$ 50,00 | pagamento via caixa, 2ª parcela |
| out/15 | | | | | |
| nov/15 | | | | | |
| dez/15 | | | | | |

Figura 9 – Sugestão de controle de contas a receber.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

Esse registro deverá ser realizado diariamente, preenchendo cada uma das especificações da planilha e como sugestão nas observações cabe a anotação se o paciente efetuou depósito bancário ou pagamento via caixa.

4.3.4 Controle de contas a pagar

O responsável pelo controle de contas a pagar será o auxiliar administrativo da empresa. O controle deverá conter a data de vencimento, o fornecedor, o valor a ser pago e outras informações que forem necessárias, utilizando a sugestão de planilha eletrônica.

A principal atividade será controlar para que não ocorram pagamentos em atrasos, indevidos ou em duplicidade. E na atividade de compras, deverão ser verificadas as necessidades reais e as especificações que atendem principalmente as normas de saúde e sanitárias e a contratação de serviços de terceiros, para evitar gastos desnecessários.

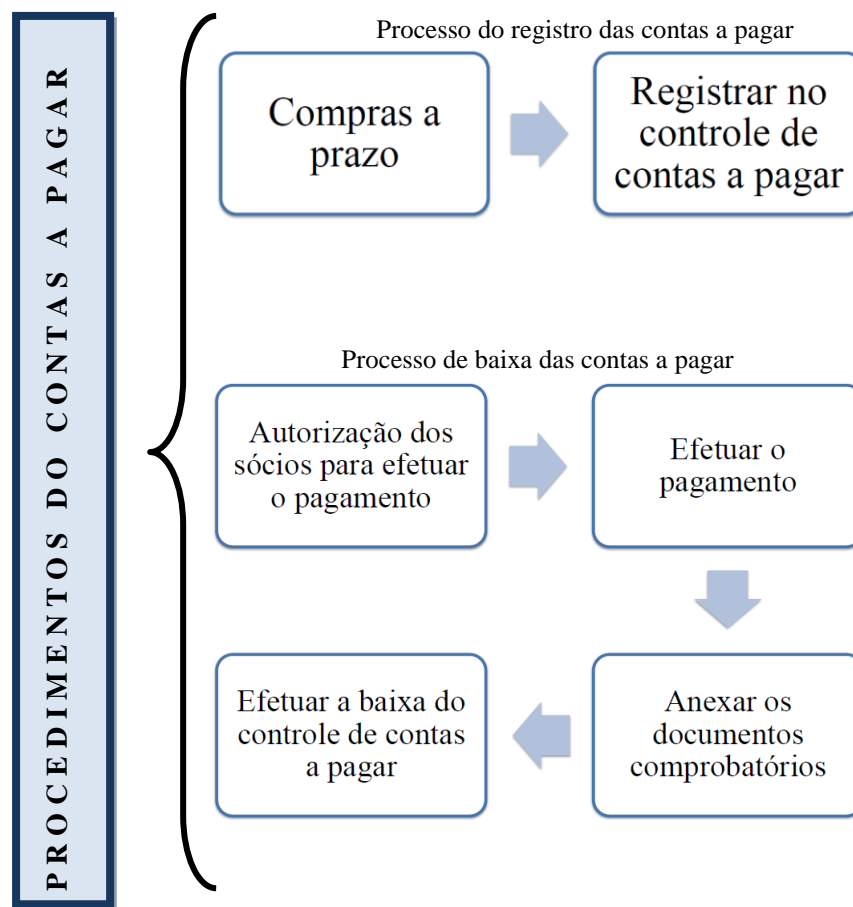


Figura 10 – Procedimento do contas a pagar.
 Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

O auxiliar administrativo, responsável pelo controle de contas a pagar, efetuará o pagamento após a autorização de um dos sócios e assinatura do cheque caso o pagamento for realizado com este. As despesas serão pagas, dentro das possibilidades, pela operação de bancos, mediante agendamento ou débito via gerenciador (sistema disponibilizado pelas instituições financeiras).

Visto que a empresa ainda não possui *software* específico de gestão financeira, na Figura 11 foi elaborada uma planilha eletrônica como sugestão para o controle de contas a pagar da empresa.

CONTROLE DE CONTAS A PAGAR

| EMPRESA: Clínica de Fisioterapia e Fonoaudiologia | | | | | |
|---|------------|-----------------|--|------------|---------------|
| MÊS | VENCIMENTO | DATA DE EMISSÃO | HISTÓRICO (número da nota fiscal e nome do fornecedor) | VALOR | OBSERVAÇÕES |
| jan/15 | | | | | |
| fev/15 | | | | | |
| mar/15 | | | | | |
| abr/15 | | | | | |
| mai/15 | | | | | |
| jun/15 | | | | | |
| jul/15 | | | | | |
| ago/15 | | | | | |
| set/15 | 23/09/2015 | 23/08/2015 | NF 2690 Biomédica Equipamentos Médicos | R\$ 759,00 | parcela 01/02 |
| out/15 | 23/10/2015 | 23/08/2015 | NF 2690 Biomédica Equipamentos Médicos | R\$ 759,00 | parcela 02/02 |
| nov/15 | | | | | |
| dez/15 | | | | | |

Figura 11 – Sugestão de controle de contas a pagar.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

Esse registro deverá ser realizado diariamente, preenchendo cada uma das especificações da planilha e como sugestão nas observações cabe a anotação da forma de pagamento do gasto.

4.3.5 Controle de estoque

A empresa terá um controle de estoque simples, pois utilizará materiais mínimos para realizar a prestação de seus serviços, uma vez que estes materiais serão armazenados em local apropriado, protegido com chave e o auxiliar administrativo e os sócios terão acesso.

Os registros de entrada das mercadorias via nota fiscal deverão ser feitos em concomitante conferência física.

Por se tratar de produtos da área da saúde deverá ser mantido um controle rigoroso da data de validade dos produtos e controlar também a quantidade destes, para evitar a falta e conseqüentemente a não prestação do serviço.

Visto a empresa utilizar pouco material que necessite de controle de estoque, na Figura 12, foi elaborada uma planilha eletrônica como sugestão para o controle de estoque da empresa.

Para o controle dos agendamentos das consultas, a Figura 14, demonstra a sugestão para o controle da agenda, que poderá ser utilizada na marcação das consultas.

| | 10 ago segunda | | 11 ago terça | | 12 ago quarta | | 13 ago quinta | | 14 ago sexta | |
|-------|-------------------|----------------|-----------------|----------------|------------------|----------------|------------------|----------------|-----------------|----------------|
| | fisioterapia | fonoaudiologia | fisioterapia | fonoaudiologia | fisioterapia | fonoaudiologia | fisioterapia | fonoaudiologia | fisioterapia | fonoaudiologia |
| 08:00 | | | | | | | | | | |
| 09:00 | | | | | | | | | | |
| 10:00 | | | | | | | | | | |
| 11:00 | | | | | | | | | | |
| 12:00 | | | | | | | | | | |
| 13:00 | | | | | | | | | | |
| 14:00 | | | | | | | | | | |
| 15:00 | | | | | | | | | | |
| 16:00 | | | | | | | | | | |
| 17:00 | | | | | | | | | | |
| 18:00 | | | | | | | | | | |

Figura 14 – Sugestão de agenda controle de consultas.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

Como sugestão de cadastro de pacientes, a Figura 15 apresenta o modelo para uma possível implantação.

| | |
|-------------------------|--------------|
| Nome: | |
| CPF/ CNPJ: | RG: |
| Celular: | E-mail: |
| Endereço: | Complemento: |
| Bairro: | CEP: |
| Estado: | Município: |
| Informações adicionais: | |

Figura 15 – Sugestão de cadastro de pacientes.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

4.3.8 Calendário de obrigações

A parte fiscal, tributária e trabalhista ficará a cargo do escritório de contabilidade terceirizado, porém a empresa deverá acompanhar através do seu financeiro as datas de quitação das obrigações.

Assim, foi elaborado um calendário de obrigações mensais para a empresa, conforme Figura 16.

| | | | | | | |
|----|----|----|----|------------------------------------|------------------------|-----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 SALÁRIOS ATÉ O 5º DIA ÚTIL | 6 | 7 FGTS |
| 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 |
| 15 | 16 | 17 | 18 | 19 | 20 IRRF, INSS e DAS | 21 |
| 22 | 23 | 24 | 25 | 26 | 27 | 28 |
| 29 | 30 | 31 | | | | |

Figura 16 – Sugestão de calendário de obrigações.

Fonte: Elaborado pela Autora, 2015.

O calendário de obrigações manterá o auxiliar administrativo informado das datas previstas para os pagamentos das obrigações e tributos da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No estudo foi demonstrada a importância de um sistema de controle interno adequado, sendo vital para um funcionamento eficiente e condizente com os objetivos estabelecidos na empresa. Para a obtenção de um bom desempenho, a empresa depende de uma série de fatores operacionais, como a produção de informações precisas, comunicação entre os setores, contínua supervisão dos controles e envolvimento total das pessoas. Esses fatores podem influenciar de maneira positiva ou negativa na organização e na qualidade das atividades executadas.

O que se buscou com o estudo de caso foi propor um modelo de controle interno em uma pequena empresa prestadora de serviços no ramo de fisioterapia e fonoaudiologia, localizada na cidade de Santa Maria – RS, o qual foi alcançado através de uma pesquisa bibliográfica, utilizando-se de diversos autores, os quais contribuíram para elucidar o tema, servindo como base teórica para cumprimento aos objetivos específicos e aplicação no estudo de caso.

A partir desses conceitos foram elaboradas sugestões para aplicação dos métodos de controle, como forma de prevenir falhas na execução das atividades. Para tanto, foram utilizadas planilhas eletrônicas e fluxogramas das atividades desenvolvidas, como forma de indicativos da operacionalização das atividades, os quais poderão ser desenvolvidos pelos membros que irão compor o quadro de colaboradores da empresa.

Na aplicação de sugestão do método de controle interno na empresa em estudo, foram desenvolvidas formas de controle de caixa e bancos, controle de contas a receber e contas a pagar, controle de estoque e controle de imobilizado, a serem executadas pelos responsáveis na atividade da empresa e para futuras contratações. Em um primeiro momento, conforme informações recebidas dos sócios, a empresa contará com um auxiliar administrativo que absorverá todas as tarefas sugeridas. Cabe ressaltar que por esse motivo os controles desenvolvidos para a empresa poderão não alcançar a eficiência máxima, em função da falta de segregação de funções, requisito básico para otimizar os controles internos.

Ao apresentar as sugestões de controles aos sócios da empresa houve uma receptividade às orientações, justificado pela grande importância dos controles internos serem utilizados desde o início das atividades da empresa. Outro ponto referido, que o controle interno se faz importante, foi a preocupação com a sobrevivência do empreendimento, tendência na criação de novas empresas. Portanto, visto a importância percebida pelos administradores aos controles sugeridos, acredita-se que o propósito do estudo foi atingido.

Ao concluir o presente estudo, a contribuição de conhecimento acerca do assunto, foi de suma importância para a acadêmica, que permitiu colocar em prática os ensinamentos dos mestres. Ainda, para a empresa, apresentou-se como uma oportunidade de iniciar suas atividades com uma vantagem competitiva, pois os controles permitirão a eficiência dos processos das suas atividades.

No entanto, recomenda-se que para a efetivação dos processos, será necessário um acompanhamento constante de cada controle e que os mesmos sejam melhorados e aperfeiçoados a cada dia, para que não se tornem ineficientes ou mesmo obsoletos, servindo sempre de auxílio e atendendo aos objetivos primordiais de um eficiente sistema de controle interno.

Por fim, sugere-se para pesquisas futuras verificar se o sistema de controle sugerido neste estudo foi implementado pela empresa, buscando constatar se o modelo sugerido foi eficiente para as atividades da empresa e analisar a viabilidade do modelo para outros ramos de negócio a fim de aperfeiçoar o estudo.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração**: construindo vantagem competitiva. São Paulo: Atlas, 1998.

BOYNTON, W. C; JOHNSON, R. N; KELL, W.G. **Auditoria**. Trad. José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

Dou de 29 de março de 1999. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 31 mar. 2015.

_____. Decreto-Lei n. 938, de 13 de outubro de 1969. Provê sobre as profissões de fisioterapeuta e terapeuta ocupacional, e dá outras providências. **Dou** de 14 de outubro de 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0938.htm>. Acesso em: 20 abr. 2015.

_____. Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Dou** de 15 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 31 mar. 2015.

_____. Lei n. 6.965, de 09 de dezembro de 1981. Dispõe sobre a regulamentação da profissão de Fonoaudiólogo, e determina outras providências. **Dou** de 10 de dezembro de 1981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6965.htm>. Acesso em: 20 abr. 2015.

_____. Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Dou** de 30 de dezembro de 1996. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm>. Acesso em: 31 mar. 2015.

_____. Lei n. 9718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Dou** de 28 de novembro de 1998. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19718.htm>. Acesso em: 31 mar. 2015.

_____. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Dou** de 11 de janeiro de 2002. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 12 mar. 2015.

_____. Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. **Dou** de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso em: 15 mar. 2015.

_____. Lei n. 12.291, de 20 de julho de 2010. Torna obrigatória a manutenção de exemplar do Código de Defesa do Consumidor nos estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços. **Dou** de 21 de julho de 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12291.htm>. Acesso em: 12 mar. 2015.

_____. Resolução n. 305, de 06 de março de 2004. Estabelece o Código de Ética de Fonoaudiologia. **Dou** 09 de março de 2004. Disponível em: <<http://www.fonoaudiologia.org.br/cffa/index.php/codigo-de-etica/>>. Acesso em: 20 abr. 2015.

_____. Resolução n. 424, de 08 de julho de 2013. Estabelece o Código de Ética e Deontologia da Fisioterapia. **Dou** de 1º de agosto de 2013. Disponível em: <<http://www.coffito.org.br/site/index.php/home/resolucoes-coffito/503-resolucao-n-424-de-08-de-julho-de-2013-estabelece-o-codigo-de-etica-e-deontologia-da-fisioterapia.html>>. Acesso em: 20 abr. 2015.

CHAGAS, G. **Contabilidade geral simplificada: demonstrações financeiras após alterações na lei das S.As. e as sociedades empresárias à luz do novo Código Civil**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CHIAVENATO, I. **Iniciação à organização e controle**. São Paulo: McGraw-Hill, 1989.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____, S. A. **Curso básico de contabilidade: resumo da teoria, atendendo às novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

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

DIAS, S. V. dos S. **Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FABRETTI, L. C. **Práticas tributária da micro, pequena e média empresa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FIGUEIREDO, S; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, S. de; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

KWASNICKA, E. L. **Introdução à administração.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, G. P. de. **Contabilidade tributária.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, D. de P. R. de. **Sistemas, organização e métodos: uma abordagem gerencial.** 21. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica.** 2. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

PEREZ JUNIOR, J. H. **Auditoria das demonstrações contábeis: normas e procedimentos.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

RODRIGUES, A. de J. **Metodologia científica: série bibliográfica unit.** 3. ed. Aracaju: UNIT, 2010.

SANTA MARIA (RS). Prefeitura Municipal. **Regulamenta os dispositivos da Lei Complementar nº002, de 28 de dezembro de 2001 – Código Tributário Municipal, dispondo sobre a Nota Fiscal de Serviços – RPS e Declaração Eletrônica de Serviços – DES: Decreto Executivo 027/15.** Santa Maria, 2015

SILVA JUNIOR, J. B. da (coord.). **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2000.

STONER, J. A. F.; FREEMAN, R. E. **Administração.** 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1999.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** Trad. Daniel Grassi. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXOS

Anexo A – Decreto-Lei nº 938/69

DECRETO-LEI Nº 938, DE 13 DE OUTUBRO DE 1969.

Provê sobre as profissões de fisioterapeuta e terapeuta ocupacional, e dá outras providências.

Art. 1º - É assegurado o exercício das profissões de fisioterapeuta e terapeuta ocupacional, observado o disposto no presente Decreto-lei.

Art. 2º - O fisioterapeuta e o terapeuta ocupacional, diplomados por escolas e cursos reconhecidos, são profissionais de nível superior.

Art. 3º - É atividade privativa do fisioterapeuta executar métodos e técnicas fisioterápicas com a finalidade de restaurar, desenvolver e conservar a capacidade física do ciente.

Art. 4º - É atividade privativa do terapeuta ocupacional executar métodos e técnicas terapêuticas e recreacional com a finalidade de restaurar, desenvolver e conservar a capacidade mental do paciente.

Art. 5º - Os profissionais de que tratam os artigos 3º e 4º poderão, ainda, no campo de atividades específica de cada um:

I - Dirigir serviços em órgãos e estabelecimentos públicos ou particulares, ou assessorá-los tecnicamente;

II - Exercer o magistério nas disciplinas de formação básica ou profissional, de nível superior ou médio;

III - supervisionar profissionais e alunos em trabalhos técnicos e práticos.

Art. 6º - Os profissionais de que trata o presente Decreto-lei, diplomados por escolas estrangeiras devidamente reconhecidas no país de origem, poderão revalidar seus diplomas.

Art. 7º - Os diplomas conferidos pelas escolas ou cursos a que se refere o artigo 2º deverão ser registrados no órgão competente do Ministério da Educação e Cultura.

Art. 8º - Os portadores de diplomas expedidos até data da publicação do presente Decreto-lei, por escolas ou cursos reconhecidos, terão seus direitos assegurados, desde que requeiram, no prazo de 120 (cento e vinte) dias, o respectivo registro observando quando for o caso, o disposto no final do art. 6º.

Art. 9º - É assegurado, a qualquer entidade pública ou privada que mantenha cursos de fisioterapia ou de terapia ocupacional, o direito de requerer seu reconhecimento, dentro do prazo de 120 (cento e vinte) dias, a partir da data da publicação do presente Decreto-lei.

Art. 10 - Todos aqueles que, até a data da publicação no presente Decreto lei exerçam sem habilitação profissional, em serviço público atividade de que cogita o artigo 1º serão mantidos nos níveis funcionais que ocupam e poderão ter as denominações de auxiliar de fisioterapia e auxiliar de terapia ocupacional, se obtiverem certificado em exame de suficiência.

§ 1º - O disposto no artigo é extensivo, no que couber, aos que, em idênticas condições e sob qualquer vínculo empregatício, exerçam suas atividades em hospitais e clínicas particulares.

§ 2º - Diretoria do Ensino Superior do Ministério da Educação e Cultura promoverá realização, junto às instituições universitárias competentes, dos exames de suficiência a que se refere este artigo.

Art. 11 - Ao órgão competente do Ministério da Saúde caberá fiscaliza em todo o território nacional, diretamente ou através das repartições sanitárias congêneres dos Estados, Distrito Federal e Territórios, o exercício das profissões de que trata o presente Decreto-lei.

Art. 12 - O Grupo da Confederação Nacional da Profissões Liberais, constante do Quadro de Atividades e Profissões, anexo à Consolidação das Leis do Trabalho, aprovado pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943, é acrescido das categorias profissionais de fisioterapeuta, terapeuta ocupacional, auxiliar de fisioterapia e auxiliar de terapia ocupacional.

Anexo B – Código de ética da fisioterapia

RESOLUÇÃO Nº 424, DE 08 DE JULHO DE 2013.

Estabelece o Código de Ética e Deontologia da Fisioterapia.

CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º - O Código de Ética e Deontologia da Fisioterapia, trata dos deveres do fisioterapeuta, no que tange ao controle ético do exercício de sua profissão, sem prejuízo de todos os direitos e prerrogativas assegurados pelo ordenamento jurídico.

§ 1º - Compete ao Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional zelar pela observância dos princípios deste código, funcionar como Conselho Superior de Ética e Deontologia Profissional, além de firmar jurisprudência e atuar nos casos omissos.

§ 2º - Compete aos Conselhos Regionais de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional, em suas respectivas circunscrições, zelar pela observância dos princípios e diretrizes deste código e funcionar como órgão julgador em primeira instância.

§ 3º - A fim de garantir a execução deste Código de Ética e Deontologia da Fisioterapia, cabe aos inscritos e aos interessados comunicar e observar as normas relativas ao Código de Processo Ético, para que os Conselhos Regionais e Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional possam atuar com clareza e embasamento, fatos que caracterizem a não observância deste Código de Ética.

Art. 2º - O profissional que infringir o presente código, se sujeitará às penas disciplinares previstas na legislação em vigor.

CAPÍTULO II - DAS RESPONSABILIDADES FUNDAMENTAIS

Art. 3º - Para o exercício profissional da Fisioterapia é obrigatória a inscrição no Conselho Regional da circunscrição em que atuar na forma da legislação em vigor, mantendo obrigatoriamente seus dados cadastrais atualizados junto ao sistema COFFITO/CREFITOS.

§ 1º - O fisioterapeuta deve portar sua identificação profissional sempre que em exercício.

§ 2º - A atualização cadastral deve ocorrer minimamente a cada ano, respeitadas as regras específicas quanto ao recadastramento nacional.

Art. 4º - O fisioterapeuta presta assistência ao ser humano, tanto no plano individual quanto coletivo, participando da promoção da saúde, prevenção de agravos, tratamento e recuperação da sua saúde e cuidados paliativos, sempre tendo em vista a qualidade de vida, sem discriminação de qualquer forma ou pretexto, segundo os princípios do sistema de saúde vigente no Brasil.

Art. 5º - O fisioterapeuta avalia sua capacidade técnica e somente aceita atribuição ou assume encargo quando capaz de desempenho seguro para o cliente/paciente/usuário, em respeito aos direitos humanos.

Parágrafo único. No exercício de sua atividade profissional o fisioterapeuta deve observar as normatizações e recomendações relativas à capacitação e à titulação emanadas pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

Art. 6º - O fisioterapeuta protege o cliente/paciente/usuário e a instituição/programa em que trabalha contra danos decorrentes de imperícia, negligência ou imprudência por parte de qualquer membro da equipe de saúde, advertindo o profissional faltoso.

Parágrafo único. Se necessário, representa à chefia imediata, à instituição, ao Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional e/ou outros órgãos competentes, a fim de que sejam tomadas as medidas cabíveis para salvaguardar a saúde, a participação social, o conforto e a intimidade do cliente/paciente/usuário e das famílias ou a reputação profissional dos membros da equipe.

Art. 7º - O fisioterapeuta deve comunicar à chefia imediata da instituição em que trabalha ou à autoridade competente, fato que tenha conhecimento que seja tipificado como crime, contravenção ou infração ética.

Art. 8º - O fisioterapeuta deve se atualizar e aperfeiçoar seus conhecimentos técnicos, científicos e culturais, amparando-se nos princípios da beneficência e da não maleficência, no desenvolvimento de sua profissão, inserindo-se em programas de educação continuada e de educação permanente.

Art. 9º - Constituem-se deveres fundamentais do fisioterapeuta, segundo sua área e atribuição específica:

I - assumir responsabilidade técnica por serviço de Fisioterapia, em caráter de urgência, quando designado ou quando for o único profissional do setor, atendendo a Resolução específica;

II - exercer sua atividade com zelo, probidade e decoro e obedecer aos preceitos da ética profissional, da moral, do civismo e das leis em vigor, preservando a honra, o prestígio e as tradições de sua profissão;

III - utilizar todos os conhecimentos técnico-científicos a seu alcance e aprimorá-los contínua e permanentemente, para promover a saúde e prevenir condições que impliquem em perda da qualidade da vida do ser humano;

IV - manter segredo sobre fato sigiloso de que tenha conhecimento em razão de sua atividade profissional e exigir o mesmo comportamento do pessoal sob sua direção, salvo situações previstas em lei;

V - colocar seus serviços profissionais à disposição da comunidade em caso de guerra, catástrofe, epidemia ou crise social, sem pleitear vantagem pessoal incompatível com o princípio de bioética de justiça;

VI - oferecer ou divulgar seus serviços profissionais de forma compatível com a dignidade da profissão e a leal concorrência;

VII - cumprir os Parâmetros Assistenciais e o Referencial Nacional de Procedimentos Fisioterapêuticos normatizados pelo COFFITO.

VIII - cumprir e fazer cumprir os preceitos contidos neste Código, independente da função ou cargo que ocupa, e levar ao conhecimento do Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional o ato atentatório a qualquer de seus dispositivos, salvo as situações previstas em legislação específica.

Art. 10 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - negar a assistência ao ser humano ou à coletividade em caso de indubitável urgência;

II - recomendar, prescrever e executar tratamento ou nele colaborar, quando:

a) desnecessário;

b) proibido por lei ou pela ética profissional;

c) atentatório à moral ou à saúde do cliente/paciente/usuário;

d) praticado sem o consentimento formal do cliente/paciente/usuário ou de seu representante legal ou responsável, quando se tratar de menor ou incapaz.

III - praticar qualquer ato que não esteja regulamentado pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

IV- autorizar a utilização ou não coibi-la, mesmo a título gratuito, de seu nome ou de sociedade que seja sócio, para atos que impliquem na mercantilização da saúde e da Fisioterapia em detrimento da responsabilidade social e socioambiental.

V - divulgar, para fins de autopromoção, declaração, atestado, imagem ou carta de agradecimento emitida por cliente/paciente/usuário ou familiar deste, em razão de serviço profissional prestado;

VI - deixar de atender a convocação do Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional à que pertencer ou do Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

VII - usar da profissão para corromper a moral e os costumes, cometer ou favorecer contravenções e crimes, bem como adotar atos que caracterizem assédios moral ou sexual;

VIII - induzir a convicções políticas, filosóficas, morais, ideológicas e religiosas quando no exercício de suas funções profissionais.

IX - deixar de comunicar ao Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional, recusa, demissão ou exoneração de cargo, função ou emprego, que foi motivada pela necessidade de preservar os legítimos interesses de sua profissão.

CAPÍTULO III – DO RELACIONAMENTO COM O CLIENTE/ PACIENTE/USUÁRIO

Art. 11 - O fisioterapeuta deve zelar pela provisão e manutenção de adequada assistência ao seu cliente/paciente/usuário, amparados em métodos e técnicas reconhecidos ou regulamentados pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

Art. 12 - O fisioterapeuta deve se responsabilizar pela elaboração do diagnóstico fisioterapêutico, instituir e aplicar o plano de tratamento e conceder alta para o cliente/paciente/usuário, ou, quando julgar necessário, encaminhar o mesmo a outro profissional.

Art. 13 - O fisioterapeuta deve zelar para que o prontuário do cliente/paciente/ usuário permaneça fora do alcance de estranhos à equipe de saúde da instituição, salvo quando outra conduta seja expressamente recomendada pela direção da instituição e que tenha amparo legal.

Art. 14 - Constituem-se deveres fundamentais dos fisioterapeutas relacionados à assistência ao cliente/paciente/usuário:

I - respeitar a vida humana desde a concepção até a morte, jamais cooperando em ato em que voluntariamente se atente contra ela, ou que coloque em risco a integridade física, psíquica, moral, cultural e social do ser humano;

II - prestar assistência ao ser humano, respeitados a sua dignidade e os direitos humanos de modo a que a prioridade no atendimento obedeça a razões de urgência, independente de qualquer consideração relativa à raça, etnia, nacionalidade, credo sociopolítico, gênero, religião, cultura, condições socioeconômicas, orientação sexual e qualquer outra forma de preconceito, sempre em defesa da vida;

III - respeitar o natural pudor e a intimidade do cliente/paciente/usuário;

IV - respeitar o princípio bioético de autonomia, beneficência e não maleficência do cliente/paciente/usuário de decidir sobre a sua pessoa e seu bem estar;

V - informar ao cliente/paciente/usuário quanto à consulta fisioterapêutica, diagnóstico e prognóstico fisioterapêuticos, objetivos do tratamento, condutas e procedimentos a serem adotados, esclarecendo-o ou o seu responsável legal.

VI - prestar assistência fisioterapêutica respeitando os princípios da bioética.

Art. 15 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - abandonar o cliente/paciente/usuário em meio a tratamento, sem a garantia de continuidade de assistência, salvo por motivo relevante;

II - dar consulta ou prescrever tratamento fisioterapêutico de forma não presencial, salvo em casos regulamentados pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional;

III - divulgar e prometer terapia infalível, secreta ou descoberta cuja eficácia não seja comprovada;

IV - prescrever tratamento fisioterapêutico sem realização de consulta, exceto em caso de indubitável urgência;

V - inserir em anúncio ou divulgação profissional, bem como expor em seu local de atendimento/trabalho, nome, iniciais de nomes, endereço, fotografia, inclusive aquelas que comparam quadros anteriores e posteriores ao tratamento realizado, ou qualquer outra referência que possibilite a identificação de cliente/paciente/usuário, salvo para divulgação em comunicações e eventos de cunho acadêmico científico, com a autorização formal prévia do cliente/paciente/usuário ou do responsável legal.

CAPÍTULO IV - DO RELACIONAMENTO COM A EQUIPE

Art. 16 - O fisioterapeuta, enquanto participante de equipes multiprofissionais e interdisciplinares constituídas em programas e políticas de saúde, tanto no âmbito público quanto privado, deve colaborar com os seus conhecimentos na assistência ao ser humano, devendo envidar todos os esforços para o desenvolvimento de um trabalho harmônico na equipe.

Art. 17 - É dever fundamental do fisioterapeuta, incentivar o pessoal sob a sua direção, coordenação, supervisão e orientação, na busca de qualificação continuada e permanente, em benefício do cliente/paciente/usuário e do desenvolvimento da profissão, respeitando sua autonomia.

Art. 18 - A responsabilidade do fisioterapeuta por erro cometido em sua atuação profissional, não é diminuída, mesmo quando cometido o erro na coletividade de uma instituição ou de uma equipe, e será apurada na medida de sua culpabilidade.

Art. 19 - O fisioterapeuta deve reprovar quem infringir postulado ético ou dispositivo legal e representar ao Conselho Regional e Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional, de acordo com o previsto no Código de Processo Ético-disciplinar e, quando for o caso, aos demais órgãos competentes.

Art. 20 - O fisioterapeuta, ao participar de eventos culturais, científicos e políticos com colega ou outros profissionais, deve ser respeitoso e cordial para com os participantes, evitando qualquer referência que possa ofender a reputação moral, científica e política dos mesmos.

Art. 21 - O fisioterapeuta deve tratar os colegas, membros e não membros da equipe de saúde e outros profissionais, com respeito e urbanidade, sejam verbalmente, por escrito ou por via eletrônica, não prescindindo de igual tratamento de suas prerrogativas.

Art. 22 - O fisioterapeuta solicitado para cooperar em diagnóstico ou orientar em tratamento considera o cliente/paciente/usuário como permanecendo sob os cuidados do solicitante.

Art. 23 - O fisioterapeuta que solicita para cliente/paciente/usuário sob sua assistência os serviços especializados de colega, não deve indicar a este conduta profissional.

Art. 24 - O fisioterapeuta que recebe o cliente/paciente/usuário confiado por colega, em razão de impedimento eventual deste, deve reencaminhar o cliente/paciente/usuário ao colega uma vez cessado o impedimento.

Art. 25 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - concorrer a qualquer título, para que outrem pratique crime, contravenção penal ou ato que infrinja postulado ético profissional;

II - pleitear cargo, função ou emprego ocupado por colega, bem como praticar ato que importe em concorrência desleal ou acarrete danos ao desempenho profissional de colega, ou aos legítimos interesses da profissão;

III - utilizar de sua posição hierárquica para induzir ou persuadir seus colegas subordinados a executar condutas ou atos que firam princípios éticos ou sua autonomia profissional.

IV - utilizar de sua posição hierárquica para impedir, prejudicar ou dificultar que seus subordinados realizem seus trabalhos ou atuem dentro dos princípios éticos;

V - concorrer, de qualquer modo para que outrem exerça ilegalmente atividade própria do fisioterapeuta;

VI - permitir, mesmo a título gratuito, que seu nome conste do quadro de pessoal de hospital, casa de saúde, ambulatório, consultório, clínica, policlínica, escola, curso, entidade desportiva

ou qualquer outra instituição, pública ou privada, ou estabelecimento congênere, similar ou análogo, sem nele exercer as atividades de fisioterapeuta;

VII - permitir que trabalho que executou seja assinado por outro profissional, bem como assinar trabalho que não executou, ou do qual não tenha participado;

VIII - angariar ou captar serviço ou cliente/paciente/usuário, com ou sem a intervenção de terceiro, utilizando recurso incompatível com a dignidade da profissão ou que implique em concorrência desleal;

IX - desviar de forma antiética, para outro serviço, cliente/paciente/usuário que esteja em atendimento fisioterapêutico em instituição;

X - desviar de forma antiética para si ou para outrem, cliente/paciente/usuário de colega;

XI - atender a cliente/paciente/usuário que saiba estar em tratamento com colega, ressalvadas as seguintes hipóteses:

a) a pedido do colega;

b) em caso de indubitável urgência; e

c) quando procurado espontaneamente pelo cliente/paciente/usuário.

CAPÍTULO V - DAS RESPONSABILIDADES NO EXERCÍCIO DA FISIOTERAPIA

Art. 26 - O fisioterapeuta deve atuar em consonância à política nacional de saúde, promovendo os preceitos da saúde coletiva no desempenho das suas funções, cargos e cidadania, independentemente de exercer a profissão no setor público ou privado.

Art. 27 - O fisioterapeuta deve empenhar-se na melhoria das condições da assistência fisioterapêutica e nos padrões de qualidade dos serviços de Fisioterapia, no que concerne às políticas públicas, à educação sanitária e às respectivas legislações.

Art. 28 - O fisioterapeuta deve ser solidário aos movimentos em defesa da dignidade profissional, seja por remuneração condigna, seja por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético profissional e seu aprimoramento.

Art. 29 - O fisioterapeuta deve ser pontual no cumprimento das obrigações pecuniárias inerentes ao exercício da Fisioterapia.

Art. 30 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - promover ou participar de atividade de ensino ou pesquisa que não esteja de acordo com as normas reguladoras da ética em pesquisa.

II - divulgar e declarar possuir títulos acadêmicos que não possa comprovar ou de especialista profissional que não atenda às regulamentações específicas editadas pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

III - utilizar para fins de identificação profissional titulações outras que não sejam aquelas reconhecidas pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional, salvo titulação acadêmica *strictu sensu*, ou omitir sua titulação profissional sempre que se anunciar em eventos científicos, anúncio profissional e outros;

IV - substituir a titulação de fisioterapeuta por expressões genéricas, tais como: terapeuta corporal, terapeuta de mão, terapeuta funcional, terapeuta morfoanalista, terapeuta holístico, repegista, quiropraxista, osteopata, pilatista, bobatiano, esteticista, entre outros;

V - exigir de maneira antiética, de instituição ou cliente/paciente/usuário, outras vantagens além do que lhe é devido em razão de contrato, honorários ou exercício de cargo, função ou emprego, como também receber, de pessoa física ou jurídica, comissão, remuneração, benefício ou vantagem por encaminhamento de cliente/paciente/usuário ou que não corresponda a serviço efetivamente prestado;

VI - deixar de comunicar formalmente ao Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional da região da recusa do registro por parte de instituição ou serviços obrigados a tal registro.

VII - deixar de comunicar formalmente à instituição onde trabalha da necessidade de registro no Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional da circunscrição, salvo nos casos das empresas legalmente desobrigadas de tal registro;

VIII - trabalhar ou ser colaborador de entidade na qual sejam desrespeitados princípios éticos, bioéticos e a autonomia profissional, bem como condições de adequada assistência ao cliente/paciente/usuário;

IX - promover ou participar de atividade de ensino ou pesquisa em que direito inalienável do ser humano seja violado, ou acarrete risco à vida ou de dano a sua saúde, respeitando as normas éticas, bioéticas e legais em vigor.

X - utilizar equipamentos terapêuticos que não sejam reconhecidos pelo COFFITO de acordo com resolução específica.

XI - usar formulários de instituições públicas para prescrever ou atestar fatos verificados em serviço privado.

XII - sob qualquer forma, a transmissão de conhecimento, ensinar procedimentos próprios da Fisioterapia visando à formação profissional de outrem, que não seja, acadêmico ou profissional de Fisioterapia.

Art. 31 - O fisioterapeuta, no exercício da Responsabilidade Técnica, deve cumprir a resolução específica, a fim de garantir os aspectos técnicos, éticos e bioéticos, reconhecidos e normatizados pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

CAPÍTULO VI – DO SIGILO PROFISSIONAL

Art. 32 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - revelar, sem justa causa, fato sigiloso de que tenha conhecimento em razão do exercício de sua profissão;

II - negligenciar na orientação de seus colaboradores, quanto ao sigilo profissional;

III - fazer referência a casos clínicos identificáveis, exhibir cliente/paciente/usuário ou sua imagem em anúncios profissionais ou na divulgação de assuntos fisioterapêuticos em qualquer meio de comunicação, salvo quando autorizado pelo cliente/paciente/usuário ou seu responsável legal.

Parágrafo único. Compreende-se como justa causa: demanda judicial ou qualquer previsão legal que determine a divulgação.

CAPÍTULO VII - DO FISIOTERAPEUTA PERANTE AS ENTIDADES DE CLASSE

Art. 33 - O fisioterapeuta, por sua atuação nos órgãos de representação política e profissional, deve participar da determinação de condições justas de trabalho e do aprimoramento técnico científico e cultural para o exercício da profissão.

Art. 34 - É recomendado ao fisioterapeuta, com vistas à responsabilidade social e consciência política, pertencer a entidades associativas da classe, de caráter cultural, social, científico ou sindical, a nível local ou nacional em que exerce sua atividade profissional.

Art. 35 - É proibido ao fisioterapeuta, inclusive na condição de docente, manifestar, divulgar, ou fomentar conteúdo que atente de forma depreciativa contra órgão e entidades de classe, assim como à moral de seus respectivos representantes, utilizando-se de qualquer meio de comunicação.

CAPÍTULO VIII – DOS HONORÁRIOS

Art. 36 - O fisioterapeuta tem direito a justa remuneração por seus serviços profissionais.

Art. 37 - O fisioterapeuta, na fixação de seus honorários, deve considerar como parâmetro básico o Referencial Nacional de Procedimentos Fisioterapêuticos.

Art. 38 - O fisioterapeuta pode deixar de cobrar honorários por assistência prestada a:

I - ascendente, descendente, colateral, afim ou pessoa que viva sob sua dependência econômica;

II - colega ou pessoa que viva sob a dependência econômica deste, ressalvado o recebimento do valor do material porventura despendido na prestação da assistência;

III - pessoa reconhecidamente hipossuficiente de recursos econômicos.

Art. 39 - É proibido ao fisioterapeuta prestar assistência profissional gratuita ou a preço ínfimo, ressalvado o disposto no artigo 38, entendendo-se por preço ínfimo, valor inferior ao Referencial Nacional de Procedimentos Fisioterapêuticos.

Art. 40 - É proibido ao fisioterapeuta:

I - afixar valor de honorários fora do local da assistência fisioterapêutica, ou promover sua divulgação de forma incompatível com a dignidade da profissão ou que implique em concorrência desleal.

II - cobrar honorários de cliente/paciente/usuário em instituição que se destina à prestação de serviços públicos, ou receber remuneração de cliente/paciente/usuário como complemento de salários ou de honorários;

III - obter vantagem pelo encaminhamento de procedimentos, pela comercialização de órteses ou produtos de qualquer natureza, cuja compra decorra da influência direta em virtude de sua atividade profissional.

CAPÍTULO IX – DA DOCÊNCIA, PRECEPTORIA, PESQUISA E PUBLICAÇÃO

Art. 41 - No exercício da docência, preceptoria, pesquisa e produção científica, o fisioterapeuta deverá nortear sua prática de ensino, pesquisa e extensão nos princípios deontológicos, éticos e bioéticos da profissão e da vida humana, observando:

I - que a crítica a teorias, métodos ou técnicas seja de forma impessoal, não visando ao autor, mas ao tema e ao seu conteúdo;

II - que seja obtida previamente autorização por escrito de cliente/ paciente/ usuário ou de seu representante legal, por meio de assinatura do termo de consentimento livre e esclarecido para uso de dados, ou no termo próprio de liberação para uso de imagem.

III - que é responsável por intervenções e trabalhos acadêmicos executados por alunos sob sua supervisão;

IV - que é responsável por ações realizadas por residentes sob sua preceptoria;

V - que não deve apropriar-se de material didático de outrem, ocultando sua autoria, sem as devidas anuência e autorização formal;

VI - que deve primar pelo respeito à legislação atinente aos estágios, denunciando ao Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional qualquer fato que caracterize o exercício ilegal da profissão pelo acadêmico ou sujeição do acadêmico a situações que não garantam a qualificação técnico-científica do mesmo;

VII - o cuidado em não instigar ou induzir alunos sob sua supervisão contra órgãos ou entidades de classe, estimulando a livre construção do pensamento crítico;

VIII - a proibição, sob qualquer forma de transmissão de conhecimento, do ensino de procedimentos próprios da Fisioterapia visando a formação profissional de outrem, exceto acadêmicos e profissionais de Fisioterapia;

Art. 42 - Na pesquisa, cabe ao profissional cumprir as normas dos órgãos competentes e a legislação específica, considerando a segurança da pessoa, da família ou coletividade e do meio ambiente acima do interesse da ciência. O fisioterapeuta deve obter por escrito o consentimento livre e esclarecido dos participantes ou responsáveis legais, informando sobre a natureza, riscos e benefícios da pesquisa, disponibilizando, posteriormente, a critério do autor, os resultados à comunidade científica e à sociedade.

Art. 43 - É vedado ao fisioterapeuta exercer a atividade de docência e pesquisa sem que esteja devidamente registrado no Conselho Regional de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional de sua circunscrição, sempre que estas atividades envolverem assistência ao cliente/ paciente/ usuário ou prática profissional.

Art. 44 - Ao fisioterapeuta é proibido quando atuando em pesquisa:

I - servir-se de posição hierárquica para impedir ou dificultar a utilização das instalações e outros recursos sob sua direção, para o desenvolvimento de pesquisa, salvo por motivos relevantes e justificáveis;

II - servir-se de posição hierárquica para fazer constar seu nome na coautoria de obra científica da qual não tenha efetivamente participado;

III - induzir ou contribuir para a manipulação de dados de pesquisa que beneficiem serviços, instituições ou a si mesmo;

IV - deixar de manter independência profissional e científica em relação a financiadores de pesquisa, satisfazendo interesse comercial ou obtendo vantagens pessoais;

V - publicar ou divulgar informações inverossímeis ou dados manipulados que venham a prejudicar o julgamento crítico de outros profissionais gerando prejuízos para cliente/ paciente/ usuário ou para desenvolvimento da profissão;

VI - promover ou participar de atividade de ensino ou pesquisa em que direito inalienável do ser humano seja violado, ou acarrete risco à vida ou de dano a sua saúde, à participação social ou ao meio ambiente respeitando as normas ético-legais em vigor.

Art. 45 - Na publicação e divulgação de trabalhos científicos o fisioterapeuta deverá garantir a veracidade dos dados e informações, em benefício da ciência.

Parágrafo único. O fisioterapeuta deve garantir que as informações publicadas em seus trabalhos científicos não identifiquem os sujeitos da pesquisa, individualmente, salvo previsto no inciso II do artigo 41.

CAPÍTULO X – DA DIVULGAÇÃO PROFISSIONAL

Art. 46 - Ao promover publicamente os seus serviços, em qualquer meio de comunicação, o fisioterapeuta deve fazê-lo com exatidão e dignidade, observando os preceitos deste Código, bem como as normas do Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

Art. 47 - A utilização da Rede Mundial de Computadores (Internet) para fins profissionais deve seguir os preceitos deste Código e demais normatizações pertinentes.

Art. 48 - Nos anúncios, placas e impressos, bem como divulgação em meio eletrônico, devem constar o nome do profissional, da profissão e o número de inscrição no Conselho Regional, podendo ainda consignar:

I - os títulos de especialidade profissional que possua e que sejam reconhecidas pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional para os quais o fisioterapeuta esteja habilitado;

II - título de formação acadêmica *strictu sensu*.

III - o endereço, telefone, endereço eletrônico, horário de trabalho, convênios e credenciamentos;

IV - instalações, equipamentos e métodos de tratamento, respeitando legislação vigente e resolução específica;

V - logomarca, logotipo ou heráldicos determinados pelo Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional;

VI - logomarca, logotipo ou símbolos de entidades, empresas, sociedades, associações ou federações às quais o fisioterapeuta esteja legalmente vinculado;

VII - logomarca ou logotipo próprio condizentes com a dignidade profissional.

Art. 49 - É permitido ao fisioterapeuta que atua em serviço multiprofissional divulgar sua atividade profissional em anúncio coletivo, observando os preceitos deste código e a dignidade da profissão.

Art. 50 - Quando o fisioterapeuta, em serviço ou consultório próprio, utilizar nome-fantasia, sua divulgação deverá respeitar o preceituado neste código e a dignidade da profissão.

Art. 51 - Na divulgação em meio eletrônico de textos, imagens e vídeos com orientações para cliente/ paciente/ usuário e coletividade, o fisioterapeuta deverá observar o preceituado neste Código.

Art. 52 - Em artigos, entrevistas e outros pronunciamentos públicos, em qualquer meio de comunicação, o fisioterapeuta responderá perante o Conselho Regional e Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional pela impropriedade técnica ou transgressão às leis e normas regulamentares do exercício profissional.

CAPÍTULO XI – DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 53 - Ao infrator deste Código, são aplicadas as penas disciplinares previstas no artigo 17, da Lei nº. 6.316, de 17 de dezembro de 1975.

Art. 54 - A pretensão à punibilidade das infrações disciplinares prescreve em 05 (cinco) anos, contados da constatação oficial do fato.

§ 1º - Aplica-se a prescrição a todo processo disciplinar paralisado por mais de três anos, pendente de despacho ou julgamento, devendo ser arquivado de ofício, ou a requerimento da parte interessada, sem prejuízo de serem apuradas as responsabilidades pela paralisação.

§ 2º - A prescrição interrompe-se:

I - pela instauração de processo disciplinar ou pela notificação válida feita diretamente ao representado;

II - pela decisão condenatória recorrível, singular ou colegiada, de qualquer órgão julgador dos Conselhos Regional e Federal da Fisioterapia e da Terapia Ocupacional.

Art. 55 - Os casos omissos serão resolvidos pelo Plenário do Conselho Federal de Fisioterapia e de Terapia Ocupacional.

Art. 56 - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 57 - Revogam-se as Resoluções COFFITO 29/82 e COFFITO 10/78.

Anexo C – Lei nº 6.965/81

LEI Nº 6.965, DE 09 DE DEZEMBRO DE 1981.

Dispõe sobre a regulamentação da profissão de Fonoaudiólogo, e determina outras providências.

Art. 1º - É reconhecido em todo território nacional o exercício da profissão de Fonoaudiólogo, observados os preceitos da presente Lei.

Parágrafo único. Fonoaudiólogo é o profissional, com graduação plena em Fonoaudiologia, que atua em pesquisa, prevenção, avaliação e terapia fonoaudiológicas na área da comunicação oral e escrita, voz e audição, bem como em aperfeiçoamento dos padrões da fala e da voz.

Art. 2º - Os cursos de Fonoaudiologia serão autorizados a funcionar somente em instituições de ensino superior.

Parágrafo único. O Conselho Federal de Educação elaborará novo currículo mínimo para os cursos de Fonoaudiologia em todo o território nacional.

Art. 3º - O exercício da profissão de Fonoaudiólogo será assegurado:

- a) aos portadores de diploma expedido por curso superior de Fonoaudiologia oficial ou reconhecido;
- b) aos portadores de diploma expedido por curso congênere estrangeiro, revalidado na forma da legislação vigente;
- c) aos portadores de diploma ou certificado fornecido, até a data da presente Lei, por cursos enquadrados na Resolução nº 54/76, do Conselho Federal de Educação, publicada no Diário Oficial da União, de 15 de novembro de 1976:

§ 1º - Os portadores de diploma ou certificado de conclusão de curso teórico-prático de Fonoaudiologia, sob qualquer de suas denominações - Logopedia, Terapia da Palavra, Terapia da Linguagem e Ortofonía, bem como de Reeducação da Linguagem, ministrado até 1975, por estabelecimento de ensino oficial, terão direito ao registro como Fonoaudiólogo.

§ 2º - Serão assegurados os direitos previstos no art. 4º aos profissionais que, até a data da presente Lei, tenham comprovadamente exercido cargos ou funções de fonoaudiólogo por prazo não inferior a 5 (cinco) anos.

Art. 4º - É da competência do Fonoaudiólogo e de profissionais habilitados na forma da legislação específica:

- a) desenvolver trabalho de prevenção no que se refere à área da comunicação escrita e oral, voz e audição;
- b) participar de equipes de diagnóstico, realizando a avaliação da comunicação oral e escrita, voz e audição;
- c) realizar terapia fonoaudiológica dos problemas de comunicação oral e escrita, voz e audição;
- d) realizar o aperfeiçoamento dos padrões da voz e fala;
- e) colaborar em assuntos fonoaudiológicos ligados a outras ciências;
- f) projetar, dirigir ou efetuar pesquisas fonoaudiológicas promovidas por entidades públicas, privadas, autárquias e mistas;
- g) lecionar teoria e prática fonoaudiológicas;
- h) dirigir serviços de fonoaudiologia em estabelecimentos públicos, privados, autárquicos e mistos;
- i) supervisionar profissionais e alunos em trabalhos teóricos e práticos de Fonoaudiologia;
- j) assessorar órgãos e estabelecimentos públicos, autárquicos, privados ou mistos no campo da Fonoaudiologia;
- l) participar da Equipe de Orientação e Planejamento Escolar, inserindo aspectos preventivos ligados a assuntos fonoaudiológicos;
- m) dar parecer fonoaudiológico, na área da comunicação oral e escrita, voz e audição;
- n) realizar outras atividades inerentes à sua formação universitária pelo currículo.

Parágrafo único. Ao Fonoaudiólogo é permitido, ainda, o exercício de atividades vinculadas às técnicas psicomotoras, quando destinadas à correção de distúrbios auditivos ou de linguagem, efetivamente realizado.

Art. 5º - O exercício das atividades de Fonoaudiólogo sem observância do disposto nesta Lei configurará o ilícito penal, nos termos da legislação específica.

Art. 6º - Ficam criados o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Fonoaudiologia - CFF e CRF - com a incumbência de fiscalizar o exercício da profissão definida nesta Lei.

§ 1º - O Conselho Federal e os Regionais a que se refere este artigo constituem, em conjunto, uma autarquia federal vinculada ao Ministério do Trabalho.

§ 2º - O Conselho Federal terá sede e foro no Distrito Federal e jurisdição em todo o País, e os Conselhos Regionais terão sede e foro nas Capitais dos Estados, dos Territórios e no Distrito Federal.

Art. 7º - O Conselho Federal será constituído de 10 (dez) membros efetivos e respectivos suplentes, eleitos pela forma estabelecida nesta Lei.

§ 1º - Os membros do Conselho Federal e respectivos suplentes, com mandato de 3 (três) anos, serão eleitos por um Colégio Eleitoral integrado de um representante de cada Conselho Regional por este eleito em reunião especialmente convocada, facultada a reeleição para um mandato.

§ 2º - O Colégio Eleitoral convocado para a composição do Conselho Federal reunir-se-á, preliminarmente, para exame, discussão, aprovação e registro das chapas concorrentes, realizando as eleições 24 (vinte e quatro) horas após a sessão preliminar.

Art. 8º - Os membros dos Conselhos Regionais e os respectivos suplentes, com mandato de 3 (três) anos, serão eleitos pelo sistema de eleição direta, através do voto pessoal, secreto e obrigatório dos profissionais inscritos no Conselho, aplicando-se pena de multa, em importância não excedente ao valor da anuidade, ao que deixar de votar sem causa justificada.

Parágrafo único. O exercício do mandato de membro do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais, assim como a respectiva eleição, mesmo na condição de suplente, ficará subordinado, além de outras exigências legais, ao preenchimento dos seguintes requisitos e condições básicas:

I - cidadania brasileira;

II - habilitação profissional na forma da legislação em vigor;

III - pleno gozo dos direitos profissionais, civis e políticos;

IV - inexistência de condenação por crime contra a segurança nacional.

Art. 9º - A extinção ou perda de mandato de membro do Conselho Federal ou dos Conselhos Regionais ocorrerá em virtude de:

I - renúncia;

II - superveniência de causa de que resulte a inabilitação para o exercício da profissão;

III - condenação à pena superior a 2 (dois) anos, em face de sentença transitada em julgado;

IV - destituição de cargo, função ou emprego, relacionados à prática de ato de improbidade na administração pública ou privada, em face de sentença transitada em julgado;

V - conduta incompatível com a dignidade do órgão ou falta de decoro;

VI - ausência, sem motivo justificado, a 3 (três) sessões consecutivas ou a 6 (seis) intercaladas, em cada ano.

Art. 10 - Compete ao Conselho Federal:

I - eleger, dentre os seus membros, por maioria absoluta, o seu Presidente e o Vice-Presidente;

II - exercer função normativa, baixar atos necessários à interpretação e execução do disposto nesta Lei e à fiscalização do exercício profissional, adotando providências indispensáveis à realização dos objetivos institucionais;

- III - supervisionar a fiscalização do exercício profissional em todo o território nacional;
- IV - organizar, propor instalação, orientar e inspecionar os Conselhos Regionais, fixar-lhes jurisdição e examinar suas prestações de contas, neles intervindo desde que indispensável ao restabelecimento da normalidade administrativa ou financeira ou à garantia da efetividade ou princípio da hierarquia institucional;
- V - elaborar e aprovar seu Regimento, ad referendum do Ministro do Trabalho;
- VI - examinar e aprovar os Regimentos dos Conselhos Regionais, modificando o que se fizer necessário para assegurar unidade de orientação e uniformidade de ação;
- VII - conhecer e dirimir dúvidas suscitadas pelos Conselhos Regionais e prestar-lhes assistência técnica permanente;
- VIII - apreciar e julgar os recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais;
- IX - fixar o valor das anuidades, taxas, emolumentos e multas devidos pelos profissionais e empresas aos Conselhos Regionais a que estejam jurisdicionados;
- X - aprovar sua proposta orçamentária e autorizar a abertura de créditos adicionais, bem como operações referentes a mutações patrimoniais;
- XI - dispor, com a participação de todos os Conselhos Regionais, sobre o Código de Ética Profissional, funcionando como Conselho Superior de Ética Profissional;
- XII - estimular a exação no exercício da profissão, velando pelo prestígio e bom nome dos que a exercem;
- XIII - instituir o modelo das carteiras e cartões de identidade profissional;
- XIV - autorizar o Presidente a adquirir, onerar ou alienar bens imóveis;
- XV - emitir parecer conclusivo sobre prestação de contas a que esteja obrigado;
- XVI - publicar, anualmente, seu orçamento e respectivos créditos adicionais, os balanços, a execução orçamentária e o relatório de suas atividades.

Art. 11 - Os Conselhos Regionais serão organizados, em princípio, nos moldes do Conselho Federal.

Art. 12 - Compete aos Conselhos Regionais:

- I - eleger, dentre os seus membros, por maioria absoluta, o seu Presidente e o seu Vice-Presidente;
- II - elaborar a proposta de seu Regimento, bem como as alterações, submetendo-as à aprovação do Conselho Federal;
- III - julgar e decidir, em grau de recurso, os processos de infração à presente Lei e ao Código de Ética;

IV - agir, com a colaboração das sociedades de classe e das escolas ou faculdades, nos assuntos relacionados com a presente Lei;

V - deliberar sobre assuntos de interesse geral e administrativo;

VI - expedir a carteira de identidade profissional e o cartão de identificação aos profissionais registrados, de acordo com o currículo efetivamente realizado;

VII - organizar, disciplinar e manter atualizado o registro dos profissionais e pessoas jurídicas que, nos termos desta Lei, se inscrevam para exercer atividades de Fonoaudiologia na Região;

VIII - publicar relatórios de seus trabalhos e relações dos profissionais e firmas registrados;

IX - estimular a exação no exercício da profissão, velando pelo prestígio e bom conceito dos que a exercem;

X - fiscalizar o exercício profissional na área da sua jurisdição, representando, inclusive, às autoridades competentes, sobre os fatos que apurar e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada;

XI - cumprir e fazer cumprir as disposições desta Lei, das resoluções e demais normas baixadas pelo Conselho Federal;

XII - funcionar como Conselhos Regionais de Ética, conhecendo, processando e decidindo os casos que lhes forem submetidos;

XIII - julgar as infrações e aplicar as penalidades previstas nesta Lei e em normas complementares do Conselho Federal;

XIV - propor ao Conselho Federal as medidas necessárias ao aprimoramento dos serviços e do sistema de fiscalização do exercício profissional;

XV - aprovar a proposta orçamentária e autorizar a abertura de créditos adicionais e as operações referentes a mutações patrimoniais;

XVI - autorizar o Presidente a adquirir, onerar ou alienar bens imóveis;

XVII - arrecadar anuidades, multas, taxas e emolumentos e adotar todas as medidas destinadas à efetivação de sua receita, destacando e entregando ao Conselho Federal as importâncias referentes à sua participação legal;

XVIII - promover, perante o juízo competente, a cobrança das importâncias correspondentes às anuidades, taxas, emolumentos e multas, esgotados os meios de cobrança amigável;

XIX - emitir parecer conclusivo sobre prestação de contas a que esteja obrigado;

XX - publicar, anualmente, seu orçamento e respectivos créditos adicionais, os balanços, a execução orçamentária e o relatório de suas atividades.

Art. 13 - Aos Presidentes dos Conselhos Federal e Regionais incumbe a administração e representação legal dos mesmos, facultando-se lhes suspender o cumprimento de qualquer

deliberação de seu Plenário que lhes pareça inconveniente ou contrária aos interesses da instituição, submetendo essa decisão à autoridade competente do Ministério do Trabalho ou ao Conselho Federal, respectivamente.

Art. 14 - Constituem renda do Conselho Federal:

I - 20% (vinte por cento) do produto da arrecadação de anuidades, taxas, emolumentos e multas de cada Conselho Regional;

II - legados, doações e subvenções;

III - rendas patrimoniais.

Art. 15 - Constituem renda dos Conselhos Regionais:

I - 80% (oitenta por cento) do produto da arrecadação de anuidades, taxas, emolumentos e multas;

II - legados, doações e subvenções;

III - rendas patrimoniais.

Art. 16 - A renda dos Conselhos Federais e Regionais só poderá ser aplicada na organização e funcionamento de serviços úteis à fiscalização do exercício profissional, bem como em serviços de caráter assistencial, quando solicitados pelas Entidades Sindicais.

Art. 17 - O exercício da profissão de que trata a presente Lei, em todo o território nacional, somente é permitido ao portador de carteira profissional expedida por órgãos competentes.

Parágrafo único. É obrigatório o registro nos Conselhos Regionais das empresas cujas finalidades estejam ligadas à Fonoaudiologia, na forma estabelecida em Regulamento.

Art. 18 - Para o exercício de qualquer das atividades relacionadas no art. 4º desta Lei, em qualquer modalidade de relação trabalhista ou empregatícia, será exigida, como condição essencial, a apresentação da carteira profissional emitida pelo respectivo Conselho.

Art. 19 - O exercício simultâneo, temporário ou definitivo, da profissão, em área de jurisdição de 2 (dois) ou mais Conselhos Regionais, submeterá o profissional de que trata esta Lei às exigências e formalidades estabelecidas pelo Conselho Federal.

Art. 20 - O pagamento da anuidade ao Conselho Regional da respectiva jurisdição constitui condição de legitimidade do exercício da profissão.

Parágrafo único. A anuidade será paga até 31 de março de cada ano, salvo a primeira, que será devida no ato do registro dos profissionais ou das empresas referidas no parágrafo único do art. 17 desta Lei.

Art. 21 - Constituem infração disciplinar:

I - transgredir preceito do Código de Ética Profissional;

II - exercer a profissão, quando impedido de fazê-lo, ou facilitar, por qualquer meio, o seu exercício aos não registrados ou aos leigos;

III - violar sigilo profissional;

IV - praticar, no exercício da atividade profissional, ato que a lei defina como crime ou contravenção;

V - não cumprir, no prazo assinalado, determinação emanada de órgãos ou autoridade do Conselho Regional, em matéria de competência deste, após regularmente notificado;

VI - deixar de pagar, pontualmente, ao Conselho Regional as contribuições a que está obrigado;

VII - faltar a qualquer dever profissional prescrito nesta Lei;

VIII - manter conduta incompatível com o exercício da profissão.

Parágrafo único. As faltas serão apuradas levando-se em conta a natureza do ato e as circunstâncias de cada caso.

Art. 22 - As penas disciplinares consistem em:

I - advertência;

II - repreensão;

III - multa equivalente a até 10 (dez) vezes o valor da anuidade;

IV - suspensão do exercício profissional pelo prazo de até 3 (três) anos, ressalvada a hipótese prevista no § 7º deste artigo;

V - cancelamento do registro profissional.

§ 1º Salvo nos casos de gravidade manifesta ou reincidência, a imposição das penalidades obedecerá à gradação deste artigo, observadas as normas estabelecidas pelo Conselho Federal para disciplina do processo de julgamento das infrações.

§ 2º - Na fixação da pena serão considerados os antecedentes profissionais do infrator, o seu grau de culpa, as circunstâncias atenuantes e agravantes e as consequências da infração.

§ 3º - As penas de advertência, repreensão e multa serão comunicadas pela instância própria, em ofício reservado, não se fazendo constar dos assentamentos do profissional punido, a não ser em caso de reincidência.

§ 4º - Da imposição de qualquer penalidade caberá recurso, com efeito suspensivo, à instância imediatamente superior:

a) voluntário, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência da decisão;

b) ex officio, nas hipóteses dos incisos IV e V deste artigo, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da decisão.

§ 5º - As denúncias somente serão recebidas quando assinadas, declinada a qualificação do denunciante e acompanhadas da indicação dos elementos comprobatórios do alegado.

§ 6º - A suspensão por falta de pagamento de anuidades, taxas ou multas só cessará com a satisfação da dívida, podendo ser cancelado o registro profissional se, após decorridos 3 (três) anos, não for o débito resgatado.

§ 7º - É lícito ao profissional punido requerer, à instância superior, revisão do processo, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência da punição.

§ 8º - Revogado.

§ 9º - As instâncias recorridas poderão reconsiderar suas próprias decisões.

§ 10 - Revogado.

Art. 23 - O pagamento da anuidade fora do prazo sujeitará o devedor à multa prevista no Regulamento.

Art. 24 - A exigência da Carteira Profissional de que trata o art. 18 desta Lei somente será efetiva a partir de 180 (cento e oitenta) dias, contados da instalação do respectivo Conselho Regional.

Art. 25 - O primeiro Conselho Federal será constituído pelo Ministro do Trabalho.

Art. 26 - Os Conselhos Regionais serão instalados desde que agrupem um número suficiente de profissionais, capaz de garantir sua normalidade administrativa, a critério e por ato do Ministro do Trabalho.

Art. 27 - A presente Lei será regulamentada pelo Poder Executivo dentro de 90 (noventa) dias de sua publicação.

Art. 28 - Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 29 - Revogam-se as disposições em contrário.

Anexo D – Código de ética da fonoaudiologia

RESOLUÇÃO Nº 305, DE 06 DE MARÇO DE 2004.

Estabelece o Código de Ética da Fonoaudiologia.

CAPÍTULO I - DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º - O presente Código de Ética regulamenta os direitos e deveres dos inscritos nos Conselhos de Fonoaudiologia, segundo suas atribuições específicas.

§ 1º - Compete ao Conselho Federal de Fonoaudiologia zelar pela observância dos princípios deste código, funcionar como Conselho Superior de Ética Profissional, além de firmar jurisprudência e atuar nos casos omissos.

§ 2º - Compete aos Conselhos Regionais, nas áreas de suas respectivas jurisdições, zelar pela observância dos princípios e diretrizes deste código e funcionar como órgão julgador de primeira instância.

§ 3º - A fim de garantir a execução deste Código de Ética, cabe aos inscritos e aos interessados comunicar aos Conselhos Regionais de Fonoaudiologia, com clareza e embasamento, fatos que caracterizem a inobservância do presente código e das normas que regulamentam o exercício da Fonoaudiologia.

Art. 2º - Os infratores do presente código sujeitar-se-ão às penas disciplinares previstas em lei.

CAPÍTULO II - DOS PRINCÍPIOS GERAIS

Art. 3º - A Fonoaudiologia é a profissão regulamentada pela Lei no 6.965, de 9 de dezembro de 1981, e pelo Decreto no 87.218, de 31 de maio de 1982.

Art. 4º - Constituem princípios éticos da Fonoaudiologia:

I - o exercício da atividade em benefício do ser humano e da coletividade, mantendo comportamento digno sem discriminação de qualquer natureza;

II - a atualização científica e técnica necessária ao pleno desempenho da atividade;

III - a propugnação da harmonia da classe.

CAPÍTULO III - DOS DIREITOS GERAIS

Art. 5º - Constituem direitos gerais dos inscritos, nos limites de sua competência e atribuições:

I - exercício da atividade sem ser discriminado;

II - exercício da atividade com ampla autonomia e liberdade de convicção;

III - avaliação, solicitação, elaboração e realização de exame, diagnóstico, tratamento e pesquisa, emissão de parecer, laudo e/ou relatório, docência, responsabilidade técnica, assessoramento, consultoria, coordenação, administração, orientação, realização de perícia e demais procedimentos necessários ao exercício pleno da atividade;

IV - liberdade na realização de estudos e pesquisas, resguardados os direitos dos indivíduos ou grupos envolvidos em seus trabalhos;

V - liberdade de opinião e de manifestação de movimentos que visem a defesa da classe;

VI - requisição de desagravo junto ao Conselho Regional de Fonoaudiologia da sua jurisdição, quando atingido no exercício da atividade profissional;

VII - consulta ao Conselho de Fonoaudiologia de sua jurisdição quando houver dúvidas a respeito da observância e aplicação deste Código, ou em casos omissos.

CAPÍTULO IV - DAS RESPONSABILIDADES GERAIS

Art. 6º - São deveres gerais dos inscritos:

I - observar e cumprir a Lei no 6.965/81, o Decreto no 87.218/82, este Código de Ética, bem como as determinações e normas emanadas dos Conselhos Federal e Regionais de Fonoaudiologia;

II - exercer a atividade de forma plena, utilizando os conhecimentos e recursos necessários, para promover o bem-estar do cliente e da coletividade;

III - recusar-se a exercer a profissão quando as condições de trabalho não forem dignas, seguras e salubres;

IV - apontar falhas nos regulamentos e normas de instituições quando as julgar incompatíveis com exercício da atividade ou prejudiciais ao cliente, devendo dirigir-se, nesses casos, aos órgãos competentes;

V - assumir responsabilidades pelos atos praticados;

VI - resguardar a privacidade do cliente;

VII - utilizar seu nome e número de registro no Conselho Regional no qual estiver inscrito, em qualquer procedimento fonoaudiológico, acompanhado de rubrica ou assinatura;

VIII - colaborar, sempre que possível, em campanhas que visem o bem-estar da coletividade;

IX - tratar com urbanidade e respeito os representantes dos órgãos representativos de classe, quando no exercício de suas atribuições, facilitando o seu desempenho.

Art. 7º - Consiste em infração ética:

I - utilizar títulos acadêmicos que não possua ou de especialidades para as quais não esteja habilitado;

II - permitir que pessoas não habilitadas realizem práticas fonoaudiológicas ou valer-se dessas para substituir-se em sua atividade;

III - adulterar resultados ou fazer declarações falsas sobre quaisquer situações ou circunstâncias da prática fonoaudiológica;

IV - agenciar, aliciar ou desviar, por qualquer meio, cliente para si ou para terceiros;

V - receber ou exigir remuneração, comissão ou vantagem por serviços fonoaudiológicos que não tenha efetivamente prestado;

VI - assinar qualquer procedimento fonoaudiológico realizado por terceiros, ou solicitar que outros profissionais assinem seus procedimentos.

CAPÍTULO V - DO RELACIONAMENTO

Seção I - Das Responsabilidades do Fonoaudiólogo para com o Cliente

Art. 8º - Define-se como cliente a pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza serviços de Fonoaudiologia.

Art. 9º - O fonoaudiólogo deve:

I - respeitar o cliente e não permitir que este seja desrespeitado;

II - informar ao cliente sua qualificação, responsabilidades e funções, bem como dos demais membros da equipe, quando se fizer necessário;

III - orientar adequadamente acerca dos propósitos, riscos, custos e alternativas de tratamento, bem como das implicações de tratamentos fonoaudiológicos equivalentes, praticados simultaneamente;

IV - esclarecer o cliente, apropriadamente, sobre os riscos, as influências sociais e ambientais dos transtornos fonoaudiológicos e sobre a evolução do quadro clínico, bem como sobre os prejuízos de uma possível interrupção do tratamento fonoaudiológico, ficando o

fonoaudiólogo isento de qualquer responsabilidade, caso o cliente mantenha-se neste propósito;

V - elaborar, fornecer relatório, resultado de exame, parecer e laudo fonoaudiológico, quando solicitado;

VI - permitir o acesso do responsável ou representante legal durante avaliação e tratamento, salvo quando sua presença comprometer a eficácia do atendimento;

VII - permitir o acesso do cliente ao prontuário, relatório, exame, laudo ou parecer elaborados pelo fonoaudiólogo, recebendo explicação necessária à sua compreensão, mesmo quando o serviço for contratado por terceiros.

Art. 10 - Consiste em infração ética:

I - abandonar o cliente, salvo por motivo justificável;

II - executar ou propor tratamento desnecessário ou para o qual o fonoaudiólogo não esteja capacitado;

III - exagerar ou minimizar o quadro diagnóstico ou prognóstico, complicar a terapêutica ou exceder-se em número de consultas ou em quaisquer outros procedimentos fonoaudiológicos;

IV - iniciar tratamento de incapazes, sem autorização de seus representantes legais;

V - utilizar técnicas ou materiais no tratamento que não tenham eficácia comprovada;

VI - garantir resultados de tratamentos através de métodos infalíveis, sensacionalistas ou de conteúdo inverídico;

VII - emitir parecer, laudo ou relatório que não correspondam à veracidade dos fatos ou dos quais não tenha participado;

VIII - obter qualquer vantagem indevida de seus clientes;

IX - usar a profissão para corromper, lesar ou alterar a personalidade e/ou a integridade física e/ou psíquica dos clientes ou ser conivente com esta prática.

Seção II - Dos Profissionais

Art. 11 - O fonoaudiólogo deve:

I - Atendendo cliente simultaneamente com outro fonoaudiólogo, atuar em comum acordo;

II - recorrer a outros profissionais, sempre que for necessário.

Art. 12 - Consiste em infração ética:

I - praticar ou permitir que se pratique concorrência desleal;

II - ser cúmplice, sob qualquer forma, de pessoas que exerçam ilegalmente a profissão ou cometam infrações éticas;

III - emitir opinião depreciativa técnico-científica sobre outro profissional;

IV - obter ou exigir vantagens indevidas de colegas nas relações profissionais;

V - deixar de reencaminhar ao profissional responsável o cliente que lhe foi enviado para procedimento específico ou por substituição temporária, salvo por solicitação do cliente ou na iminência de prejuízo deste, devendo o fato ser obrigatoriamente comunicado ao colega;

VI - utilizar-se de sua posição hierárquica para impedir, prejudicar ou dificultar que seus subordinados realizem seus trabalhos ou atuem dentro dos princípios éticos;

VII - alterar conduta fonoaudiológica determinada por outro fonoaudiólogo, mesmo quando investido de função de chefia ou de auditoria, salvo em situação de indiscutível prejuízo para o cliente, devendo comunicar imediatamente o fato ao fonoaudiólogo responsável;

VIII - negar, injustificadamente, colaboração técnica ou serviços profissionais a colega.

CAPÍTULO VI - DO SIGILO PROFISSIONAL

Art. 13 - O fonoaudiólogo deve:

I - manter sigilo sobre fatos de que tenha conhecimento em decorrência de sua atuação com o cliente, exceto por justo motivo;

II - guardar sigilo sobre as informações de outros profissionais também comprometidos com o caso;

III - ao elaborar prontuário de seus clientes conservá-lo em arquivo próprio, evitando o acesso de pessoas estranhas a ele;

IV - orientar seus colaboradores e alunos quanto ao sigilo profissional.

§ 1º - Compreende-se como justo motivo, principalmente:

a) situações em que o seu silêncio ponha em risco a integridade do profissional, do cliente e da comunidade;

b) cumprimento de determinação judicial.

§ 2º - Não constitui quebra de sigilo profissional a exposição do tratamento empreendido perante o Poder Judiciário, nas ações que visem à cobrança de honorários profissionais.

CAPÍTULO VII - DA REMUNERAÇÃO PROFISSIONAL

Art. 14 - Na fixação dos honorários profissionais, podem ser considerados:

I - a condição socioeconômica do cliente e da comunidade;

II - a titulação do profissional;

III - os valores usualmente praticados pela categoria;

IV - o tempo utilizado na prestação do serviço;

V - o caráter de permanência, temporariedade ou eventualidade do tratamento;

VI - o custo operacional.

Parágrafo único. É direito do fonoaudiólogo apresentar seus honorários, separadamente, quando no atendimento ao cliente participarem outros profissionais.

Art. 15 - Consiste em infração ética:

I - oferecer ou prestar serviços fonoaudiológicos gratuitos a entidade pública de qualquer natureza ou a empresas, e participar gratuitamente de projetos e outros empreendimentos que visem lucro;

II - receber ou dar gratificação por encaminhamento de cliente;

III - receber ou cobrar de cliente atendido por convênio ou contrato, valor adicional por serviço já remunerado.

CAPÍTULO VIII - DA FORMAÇÃO ACADÊMICA, DA PESQUISA E DA PUBLICAÇÃO

Art. 16 - Na formação acadêmica, pesquisa e publicação, o fonoaudiólogo deve:

I - observar os preceitos deste Código e difundi-los;

II - dar cunho estritamente impessoal às críticas ou discordâncias de teorias e técnicas de outros profissionais, não visando o autor, e sim o tema ou a matéria;

III - quando da utilização de dados ou imagens que possam identificar o cliente, obter deste ou de seu representante legal, consentimento livre e esclarecido;

IV - responsabilizar-se por serviços fonoaudiológicos, produções acadêmicas e científicas executados pelos alunos sob sua supervisão.

Art. 17 - Consiste em infração ética:

I - falsear dados ou deturpar sua interpretação;

II - divulgar ou utilizar técnicas ou materiais que não tenham eficácia comprovada;

III - servir-se de sua posição hierárquica para impedir ou dificultar que o colega utilize as instalações e demais recursos das instituições ou setores sob sua direção, no desenvolvimento de pesquisa, salvo estrito cumprimento do dever legal;

IV - aproveitar-se de posição hierárquica para fazer constar seu nome na coautoria de obra científica da qual não tenha participado;

V - apresentar como sua, no todo ou em parte, obra científica de outrem, ainda que não publicada;

VI - utilizar-se, sem referência ao autor ou sem sua autorização expressa, de dados, informações ou opiniões coletadas em partes já publicadas ou não;

VII - utilizar-se da influência do cargo para aliciamento ou encaminhamento de clientes para clínica particular;

VIII - desatender às normas do órgão competente e à legislação sobre pesquisa.

CAPÍTULO IX - DA MÍDIA

Seção I - Dos Veículos de Comunicação

Art. 18 - Ao promover publicamente os seus serviços, o fonoaudiólogo deve fazê-lo com exatidão e dignidade, observando os preceitos deste Código, bem como as normas dos Conselhos Federal e Regionais e Federal.

Art. 19 - A utilização da Internet para fins profissionais deve seguir os preceitos deste Código e demais normatizações pertinentes.

Seção II - Da Propaganda e da Publicidade

Art. 20 - Nos anúncios, placas e impressos devem constar o nome do profissional, da profissão e o número de inscrição no Conselho Regional, podendo ainda constar:

I - as especialidades para as quais o fonoaudiólogo esteja habilitado;

II - os títulos de formação acadêmica;

III - o endereço, telefone, endereço eletrônico, horário de trabalho, convênios e credenciamentos;

IV - instalações, equipamentos e métodos de tratamento;

V - logomarca, logotipo ou heráldicos relacionados à Fonoaudiologia.

Art. 21 - Consiste em infração ética:

I - anunciar preços e modalidade de pagamento em publicações abertas, exceto na divulgação de cursos, palestras, seminários e afins;

II - consultar, diagnosticar ou prescrever tratamento por quaisquer meios de comunicação de massa;

III - induzir a opinião pública a acreditar que exista reserva de atuação clínica para determinados procedimentos.

Seção III - Da Entrevista

Art. 22 - O profissional inscrito pode utilizar-se de veículos de comunicação para conceder entrevistas ou divulgar palestras públicas sobre assuntos fonoaudiológicos, de interesse social e com finalidade educativa.

CAPÍTULO X - DA OBSERVÂNCIA, APLICAÇÃO E CUMPRIMENTO DO CÓDIGO DE ÉTICA

Art. 23 - Cabe ao Conselho de Fonoaudiologia competente, onde está inscrito o fonoaudiólogo, a apuração das faltas que cometer contra este Código e aplicação das penalidades previstas na legislação em vigor.

Parágrafo único. Comete grave infração o fonoaudiólogo que deixar de atender às solicitações, notificações, intimações ou convocações dos Conselhos Federal e Regionais de Fonoaudiologia.

Art. 24 - Os preceitos deste Código são de observância obrigatória e sua violação sujeitará o infrator e quem, de qualquer modo, com ele concorrer para a infração, às penas previstas na Lei 6.965/ 81.

Art. 25 - Os fonoaudiólogos estrangeiros, quando atuarem em território nacional, obrigam-se ao cumprimento das normas e preceitos deste Código.

CAPÍTULO XI - DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 26 - As dúvidas na observância deste Código e os casos omissos, encaminhados pelos Conselhos Regionais, serão apreciados e julgados pelo Conselho Federal de Fonoaudiologia.

Art. 27 - Este Código poderá ser alterado pelo Conselho Federal de Fonoaudiologia, por iniciativa própria ou mediante proposta dos Conselhos Regionais.

Art. 28 - Este Código entra em vigor na data de sua publicação, revogadas todas as disposições em contrário.