

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

**ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS EM UM
SUPERMERCADO NO MUNICÍPIO DE SANTA
MARIA-RS: UM ESTUDO DE CASO**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

Maristela Bittencourt Degliuomeni

Santa Maria, RS, Brasil

2015

**ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS EM UM
SUPERMERCADO NO MUNICÍPIO DE SANTA MARIA-RS:
UM ESTUDO DE CASO**

Maristela Bittencourt Degliuomeni

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. Ms. 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

**ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS EM UM SUPERMERCADO
NO MUNICÍPIO DE SANTA MARIA-RS: UM ESTUDO DE CASO**

elaborado por
Maristela Bittencourt Degliuomeni

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

COMISSÃO EXAMINADORA:

Ana Paula Fraga, Ms. (UFSM)
(Presidente/Orientadora)

Antônio Reske Filho, Dr. (UFSM)

Daiane dos Santos Freitas (UFSM)

Santa Maria, 07 de Julho de 2015.

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus por proporcionar-me a vida e a constante fé de que tudo daria certo.

Aos meus pais que não mediram esforços para a minha formação e que estiveram sempre ao meu lado, transmitindo palavras de carinho e aconchego em todos os momentos, incentivando-me a seguir em frente e à nunca desistir de meus objetivos.

À minha irmã pelas constantes palavras de incentivo.

Ao meu namorado pela compreensão nos dias em que não pude lhe dar atenção e por sempre acreditar em mim.

À professora Ana Paula Fraga, orientadora deste trabalho, que com dedicação compartilhou seus conhecimentos.

Aos proprietários e funcionários do supermercado pela paciência e atenção na prestação de informações, as quais foram fundamentais para o desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

Aos demais mestres por todos os ensinamentos transmitidos.

Aos colegas que conheci durante estes anos, pela união e vontade de crescermos juntos.

RESUMO

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

ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS EM UM SUPERMERCADO NO MUNICÍPIO DE SANTA MARIA-RS: UM ESTUDO DE CASO

AUTORA: MARISTELA BITTENCOURT DEGLIUOMENI

ORIENTADORA: Ms. ANA PAULA FRAGA

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 07 de Julho de 2015.

O presente trabalho teve como principal objetivo identificar e analisar se os controles internos atualmente aplicados nos principais setores existentes em um supermercado localizado no município de Santa Maria-RS, estavam adequados aos princípios e legislações vigentes. Este estudo foi realizado durante o primeiro semestre de 2015. Primeiramente, foi utilizada a pesquisa bibliográfica onde foi abordada a literatura a respeito de controle interno. A fim de conhecer os procedimentos de controles internos aplicados nos setores, foram realizadas sucessivas visitas, onde ocorreram entrevistas dirigidas ao sócio A e aos funcionários da empresa. Houve também verificação documental, anotações e observações. Após o relato das rotinas setoriais e a posterior análise, concluiu-se que os controles internos não estão adequados e formalizados, onde todos os procedimentos são realizados informalmente de uma forma costumeira, atendendo as necessidades diárias. Desta forma, foram formuladas sugestões para a devida adequação, com o propósito do supermercado em geral atender às normas e legislações vigentes de controles internos e aprimorar seus processos.

Palavras-chave: Controle interno. Setores. Análise.

ABSTRACT

*Completion of Course Work
Course of Science Accounting
Universidade Federal de Santa Maria*

ANALYSIS OF INTERNAL CONTROLS IN A SUPERMARKET IN THE MUNICIPALITY OF SANTA MARIA-RS: A CASE STUDY

AUTHOR: MARISTELA BITTENCOURT DEGLIUOMENI

ADVISOR: ANA PAULA FRAGA

DATE AND LOCATION OF DEFENSE: SANTA MARIA, JULY 07, 2015.

The present work had as main objective to identify and analyze whether the internal controls currently applied in the main existing industries in a supermarket located in the municipality of Santa Maria-RS, were suitable to the principles and legislation in force. This study was conducted during the first half of 2015. First, bibliographical research was used where it was addressed to literature regarding internal control. In order to meet internal controls procedures applied in successive visits were held, where interviews directed to partner and employees of the company. There were also checking documents, notes and observations. After the account of sectorial routines and further analysis, it was concluded that internal controls are not adequate and formalized, where all procedures are conducted informally of a customary way, meeting the daily needs. In this way, were formulated suggestions for proper fitness, with the purpose of the supermarket in general meet the existing standards and legislation of internal controls and improve your processes.

Keywords: Internal Control. Sectors. Analysis.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 – Instalação física e condições de armazenagem no depósito interno	58
Ilustração 2– Instalação física e condições de armazenagem no depósito externo	58
Ilustração 3 – Tela de lançamento e importação das DANFES	61
Ilustração 4 – Comprovante conta corrente gerado nos recebimentos à prazo	63
Ilustração 5 – Recibo de pagamento de horas extras	68
Ilustração 6 – Alvará de Localização	71
Ilustração 7 – Alvará de Prevenção e Proteção contra Incêndio	72
Ilustração 8 – Alvará Sanitário	72
Ilustração 9 – Cupom fiscal	73

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Organograma da empresa	49
Figura 2 – Processo de realização das compras de mercadorias em geral	53
Figura 3 – Processo de realização das compras do setor do açougue	55
Figura 4 – Processo de realização das compras do setor do hortifruti	57
Figura 5 – Procedimentos para admissão de funcionários	67

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Recursos humanos da empresa	65
--	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRAS	Associação Brasileira de Supermercados
APPCI	Alvará de Prevenção e Proteção e Proteção contra Incêndio
CBMRS	Corpo de Bombeiros Militar do Estado do Rio Grande do Sul
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CPF	Cadastro de Pessoas Físicas
DANFE	Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica
EPI'S	Equipamentos de Proteção Individual
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPCA	Índice de Preços ao Consumidor Amplo
NBC	Norma Brasileira de Contabilidade
PEPS	Primeiro que Entra Primeiro que Sai
RTCBMRS	Resoluções Técnicas do Corpo de Bombeiros Militar do Estado do Rio Grande do Sul

LISTA DE APÊNDICES

Apêndice A - Modelo de pedido de compras	86
---	-----------

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	15
2.1 Controle	15
2.1.1 Controle estratégico	17
2.1.2 Controle tático	18
2.1.3 Controle operacional.....	18
2.1.4 Fases do controle	18
2.2 Controle interno	19
2.3 Importância do controle interno	20
2.4 Objetivos do controle interno	21
2.5 Princípios gerais de controle interno	22
2.5.1 Relação custo/ benefício	23
2.5.2 Delegação de poderes e determinação de responsabilidades.....	23
2.5.3 Segregação de funções.....	24
2.5.4 Aderência às diretrizes e normas legais.....	24
2.5.5 Acesso aos ativos.....	25
2.5.6 Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários.....	26
2.5.7 Instruções devidamente formalizadas	26
2.5.8 Confronto dos ativos com os registros	27
2.5.9 Amarrações do sistema.....	27
2.5.10 Auditoria interna dos controles	28
2.6 Controles internos contábeis e administrativos	29
2.7 Controle interno de compras	30
2.8 Estoques	31
2.8.1 Controle de estoques.....	31
2.8.2 Armazenagem dos estoques.....	33
2.9 Controles internos de vendas	35
2.10 Controle interno das contas a receber	36
2.11 Controle interno das contas a pagar	37
2.12 Controle interno de pessoal	37
2.13 Avaliação do controle interno	38
2.14 Riscos <i>versus</i> controles internos	39
2.15 Limitações do controle interno	40
2.16 Legislações inerentes aos supermercados	41
2.16.1 Lei federal nº. 5.991/1973	41
2.16.2 Lei federal nº. 12.741/2012	41
2.16.3 Lei federal nº. 8.078/1990	42
2.16.4 Lei municipal nº. 3959/1996	42
2.16.5 Lei municipal nº. 5.243/2009	42
2.16.6 Lei complementar nº. 14.376/2013.....	43
3 METODOLOGIA	45
3.1 Quanto aos objetivos	45
3.2 Quanto à abordagem	45
3.3 Quanto ao método	46
3.4 Quanto aos procedimentos técnicos	46
4 ESTUDO DE CASO	48
4.1 Histórico da empresa	48
4.2 Descrição de cargos e funções	49

4.3 Procedimentos realizados	51
4.3.1 Departamento administrativo	51
4.3.1.1 Setor da tecnologia da informação	51
4.3.1.2 Setor de compras	52
4.3.1.2.1 Compras de mercadorias de mercadorias em geral	52
4.3.1.2.1.1 Recepção das mercadorias em geral	54
4.3.1.2.2 Compras do setor do açougue.....	54
4.3.1.2.3 Compras do setor do hortifruti.....	56
4.3.1.2.4 Compras do setor da padaria	57
4.3.1.3 Estoque	58
4.3.1.3.1 Controle de estoque	59
4.3.1.3.2 Segurança e acesso aos depósitos	60
4.3.1.4 Lançamento das DANFES no <i>software</i>	60
4.3.1.5 Setor financeiro.....	61
4.3.1.5.1 Recebimentos	61
4.3.1.5.2 Pagamentos.....	63
4.3.1.6 Setor de contabilidade	64
4.3.1.7 Setor de pessoal	64
4.3.2 Departamento de vendas.....	68
4.3.2.1 Pessoas físicas	68
4.3.2.2 Pessoas jurídicas	69
4.3.2.3 Promoções	69
4.3.2.4 Marcação de preços das mercadorias em geral	70
4.3.2.5 Entrega de mercadorias à domicílio	70
4.4 Condições legais da empresa	71
4.5 Análise dos controles internos identificados nos setores do supermercado	73
5 CONCLUSÃO	79
REFERÊNCIAS	81
APÊNDICE	85

1 INTRODUÇÃO

As constantes transformações trazidas pela globalização e o aumento da concorrência, afetam diretamente o cenário dos negócios. No comércio varejista, onde incluem-se as redes de supermercado, a realidade não é diferente. A competitividade cada vez mais presente, exige uma postura diferente, a fim de atingir a preferência entre os consumidores, que estão cada vez mais cautelosos na hora de fazer suas compras, principalmente neste momento atual de crise econômica.

Apesar das notícias cada vez mais frequentes a respeito das dificuldades enfrentadas pela economia, o setor supermercadista apresenta crescimento ano após ano. Conforme pesquisa realizada pela Associação Brasileira de Supermercados (ABRAS) para 2015, a perspectiva de vendas prevê crescimento de 2,5% ao setor. No ano de 2014, a previsão de crescimento foi de 1,9%, índices já deflacionados pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) / Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Ainda que constatado o crescimento anual nas vendas das redes de supermercado, não há como garantir que as vendas irão corresponder ao esperado. Desta forma, o que deve ser priorizado primeiramente na condução de qualquer negócio, são os controles internos, os quais representam a base fundamental para a proteção dos bens e patrimônio, para que consequentemente haja resultados satisfatórios.

Muitos supermercados por focar somente no lucro através do alcance de vendas acabam desvalorizando a adoção de um sistema de controle interno adequado nos setores os quais possui. Em consequência disso, os processos tornam-se sujeitos a erros, reduzindo a eficiência operacional, ocasionada pela falta de organização e planejamento efetivo.

Caso exista um único setor que apresente falhas quanto à aplicação de forma adequada de controles internos em suas transações, tal fato refletirá em todos os demais setores, pois, há a existência de um ciclo operacional, onde um setor depende da informação prestada pelo outro. Assim, se a falha constatada não for prevenida e corrigida a tempo, a deficiência de controle permanecerá, maximizando, o risco de irregularidades ou possíveis fraudes.

Este trabalho tem como tema a análise dos controles internos em um supermercado, localizado no município de Santa Maria-RS, com o propósito de responder ao seguinte questionamento: os controles internos existentes nos setores do supermercado, objeto do estudo, estão de acordo com as principais normas e legislações vigentes na área de controles internos?

Para a obtenção desta resposta, o trabalho apresenta como objetivo geral identificar se os controles internos existentes nos setores do supermercado estão adequados, a fim de que sejam cumpridos as principais normas e legislações vigentes no que se refere à área de controles internos.

Como objetivos específicos os seguintes itens: identificar em cada setor separadamente as formas de controles internos existentes; aplicar entrevistas ao sócio A e aos funcionários do supermercado; analisar os controles internos identificados com as principais normas e legislações vigentes, a fim de constatar se estão devidamente adequados e formular sugestões aos controles internos para a devida adequação, e se necessário propor novos controles.

A escolha do tema deve-se pelo fato do controle interno ser uma ferramenta eficaz de gestão, que auxilia a administração no alcance dos objetivos traçadas por ela, colaborando ainda, com a continuidade das organizações. Assim, a estruturação de um sistema de controle interno adequado gera maior confiabilidade em relação às informações geradas pelo fluxo operacional.

Nesse contexto, optou-se por analisar e avaliar os controles internos, aplicados em um supermercado, pelo fato deste apresentar diversas transações que exigem grande controle, proporcionando-me como acadêmica vivenciar na prática os ensinamentos teóricos adquiridos em sala de aula a respeito de controle interno.

Com vistas à atingir os objetivos do estudo, o presente trabalho está estruturado da seguinte maneira: primeiramente tem-se a introdução, na qual foi descrita uma sucinta apresentação do trabalho, em seguida a revisão bibliográfica, onde mostrou-se o embasamento teórico a respeito do tema. Posteriormente, apresentou-se a metodologia aplicada ao estudo e após, foi exposto o desenvolvimento do trabalho, com a análise dos controles internos; e por fim, a conclusão do trabalho, bem como as sugestões para estudos futuros.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Com o intuito de fundamentar o presente trabalho, o qual apresenta como tema central o controle interno, foram pesquisados diversos autores que abordam em suas obras este referido tema. Este estudo possibilitou a identificação de conceitos, teorias e normas imprescindíveis que serviram de suporte para a realização deste trabalho.

2.1 Controle

Lacombe (2009) entende que controle é uma forma de medir o desempenho, através da comparação com os objetivos e metas predeterminados. Inclui a análise de fatos e dados considerados relevantes, a análise das causas de eventuais desvios, as medidas corretivas e se necessário, proceder ao ajuste dos planos.

Ratificando a ligação do controle com a consecução de objetivos, Maximiano (2009, p. 91) relata que:

Controlar, em essência, é um processo de tomar decisões que tem por finalidade manter um sistema na direção de um objetivo, com base em informações contínuas sobre as atividades do próprio sistema e sobre o objetivo. O controle torna-se o critério ou padrão de avaliação do desempenho do sistema. Ou seja, o objetivo torna-se o padrão de controle.

De outro modo, Moraes (2004, p. 275), afirma que “o controle compreende a verificação da compatibilidade entre a ação organizacional e o plano que a determinou, propiciando a mensuração e a avaliação dos resultados alcançados”.

Fayol (1994, p. 130), diz que o controle aplica-se a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos, e explica o controle sob alguns aspectos:

- Do ponto de vista administrativo: é preciso assegurar-se de que o programa existe, é aplicado e está em dia, e de que o organismo social está completo, o comando é exercido segundo os princípios adotados, as conferências de coordenação se realizam;
- Do ponto de vista comercial: é necessário assegurar-se de que os materiais entrados e saídos são exatamente considerados no que toca à quantidade, à qualidade e ao preço, de que os inventários são bem feitos, os contratos são perfeitamente cumpridos;
- Do ponto de vista técnico: é preciso observar a marcha das operações, seus resultados, suas desigualdades, o estado de conservação, o funcionamento do pessoal e das máquinas;
- Do ponto de vista financeiro: o controle estende-se aos livros e ao caixa, aos recursos e às necessidades, ao emprego dos fundos;

- Do ponto de vista da segurança: é necessário assegurar-se de que os meios adotados para proteger os bens e as pessoas estão em bom estado de funcionamento;
- Do ponto de vista da contabilidade: é preciso verificar se os documentos necessários chegam rapidamente, se eles proporcionam visão clara da situação da empresa, se o controle encontra nos livros, nas estatísticas e nos diagramas bons elementos de verificação e se não existe nenhum documento ou estatística inútil.

Conforme Silva (2011, p. 81), “controle é o processo administrativo que consiste em verificar se tudo está sendo feito de acordo com o que foi planejado e as ordens dadas, bem como assinalar se as faltas e os erros, a fim de repará-los e evitar sua repetição”.

Chiavenato (2007, p. 334) explica sobre a finalidade e a essência do controle:

A finalidade do controle é assegurar o maior controle possível dos resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido aos objetivos previamente estabelecidos. A essência do controle reside na verificação se a atividade controlada está ou não alcançando os objetivos ou resultados desejados. O controle consiste fundamentalmente em um processo que guia e monitora a atividade exercida para um fim determinado.

Dentro do conceito de controle podem-se distinguir duas perspectivas. Em primeiro lugar, tem-se uma perspectiva limitada do controle exercida na organização, baseado comumente em aspectos financeiros e em segundo lugar sob uma perspectiva mais ampla do controle onde se considera o contexto que envolve as atividades e, em particular os aspectos ligados ao comportamento individual e ao contexto social e competitivo que insere-se a empresa (GOMES e SALAS, 1997).

Não basta à gestão executar qualquer controle, é necessário que ele seja condizente à realidade funcional da organização. Conforme Kwasnicka (2012, p. 274-275) existem certas qualidades que tornam um sistema de controle mais eficiente. Algumas dessas qualidades são:

- Tempo: Os controladores devem chamar a atenção do desvio a tempo de efetivar uma correção, antes que haja um prejuízo muito grande para o desempenho da organização;
- Flexibilidade: o sistema deve ter flexibilidade para ajustar a mudança tanto das operações internas como do ambiente externo. O reconhecimento dessa mudança é uma constante que toda organização deve enfrentar;
- Economia: embora seja um sistema de controle desejável, ele deve ser econômico para mantê-lo em operação. Não é aconselhável instalar um sistema de controle cujos custos são maiores do que os desvios esperados. Os custos normalmente aumentam com a precisão da medida;
- Ser apropriado: para serem apropriados à natureza da empresa, tanto os padrões como os controles devem ser realísticos, aceitáveis, objetivos e bem elaborados. Essas condições são inter-relacionadas;
- Grau de compreensão: o sistema deve ser legível tanto para o administrador que o coordena, como para os indivíduos, grupos que o interpretam e o influenciam. Na medida do possível, a simplicidade é um fator-chave para se ter um bom grau de compreensão do sistema;

- Dar ênfase às exceções: o administrador não tem tempo para dedicar-se a rotinas, de forma que ele deve ser comunicado das exceções somente quando elas são realmente diferentes das reais.

Pode-se dizer que o controle dá-se de diferentes contextos e representa o ato de comparar se as ações empregadas estão de acordo com as metas planejadas, a fim de que haja o efetivo alcance dos objetivos almejados pela gestão.

2.1.1 Controle estratégico

De acordo com Chiavenato (2007, p. 337), “o controle estratégico, também denominado controle organizacional da empresa se refere aos aspectos globais que envolvem a empresa como uma totalidade”.

Lunkes (2010, p. 48-49 apud OLIVEIRA, 1994) expõe que:

O papel desempenhado pela função de controle estratégico é acompanhar o desempenho do sistema, por meio da comparação entre as situações alcançadas e as previstas, principalmente quanto aos objetivos e desafios, e da avaliação das estratégias e políticas adotadas pela organização. Neste sentido, a função controle é destinada a assegurar que o desempenho real possibilite o alcance das medidas estabelecidas.

Maximiano (2009) relata que o controle estratégico apresenta duas finalidades básicas que são: acompanhar e avaliar o desempenho organizacional na realização de suas missões e acompanhar também os fatores externos que influenciam a organização.

Segundo Lunkes (2010, p. 49) existem características pontuais que possibilitam a identificação de um controle estratégico:

- Nível de decisão e mensuração: é decidido no nível institucional da organização e envolve basicamente controles qualitativos, potenciais de sucesso e parâmetros de lucro;
- Componentes: constituídos por controles de premissas e progresso;
- Dimensão de tempo: é orientada para o longo prazo, podendo apresentar momentos intermediários de controle para verificar a direção;
- Abrangência: é genérica e abrange a organização como um todo, ou seja, determina e avalia os progressos macros, o ambiente e a consecução dos objetivos e estratégias;

Logo, o controle estratégico está diretamente ligado ao desempenho global dos diversos departamentos da organização, pois, age com a finalidade de verificar se o desempenho atingido está de acordo com as metas previstas para todos os níveis da empresa.

2.1.2 Controle tático

Para Lunkes (2010, p. 64), controle tático:

Tem a função de avaliar gestores em níveis intermediários da organização por meio de medidas qualitativas e quantitativas. Constitui-se na análise comparativa de um conjunto de medidas de referência que permite verificar se os resultados em níveis intermediários estão sendo atingidos. [...] pode também ser denominado de controle departamental ou controle gerencial.

Assim, o controle tático é aquele exercido nos departamentos da organização, com o propósito de averiguar se os resultados nos setores existentes estão sendo devidamente atingidos.

2.1.3 Controle operacional

O controle operacional apresenta como foco as atividades e o consumo de recursos em qualquer área funcional (MAXIMIANO, 2009).

Lunkes (2010, p. 71) afirma que o controle operacional “refere-se a aspectos mais específicos, voltado à análise comparativa e de apreciação de medidas de referência a curto prazo, em termos de ações e decisões operacionais”.

Chiavenato (2007), explica que o fato do controle operacional ter uma dimensão de tempo à curto prazo deve-se ao seu objetivo que é imediatista e focado no dia-a-dia da empresa, ou seja, no seu cotidiano. Este objetivo é o seguinte: avaliar e controlar em cada momento o desempenho de cada tarefa ou operação.

Dessa forma, pode dizer que o controle operacional basicamente diz respeito às ações de controle específicas da área operacional da empresa, ou seja, é o controle realizado sobre a execução das tarefas e operações realizadas na organização.

2.1.4 Fases do controle

Para Chiavenato (2007) as fases do controle são as seguintes:

- Estabelecimento de padrões ou critérios de desempenho: Os padrões referem-se às metas de desempenho desejado. A maioria das empresas definem padrões de acordo com suas expectativas, porém, levam em consideração também, suas possibilidades reais.

- Avaliação do desempenho: Possibilita obter informações a respeito da forma como os planos estão sendo executados, com o intuito de comparar o desempenho real, com padrão de desempenho estabelecido.
- Comparação do desempenho ou resultado com o padrão: para avaliar o desempenho em função dos padrões estabelecidos.
- Ação corretiva: ocorre quando foi verificado que o desempenho real não confere com o padrão estabelecido.

O controle para ser realmente efetivo, constitui-se de diversas fases, as quais devem ser analisadas e seguidas para que as ações planejadas possam ser comparadas com as realmente executadas, e caso haja distorções, realizar ações corretivas visando o desempenho ideal.

2.2 Controle interno

Com relação ao conceito de controle interno, pode-se afirmar que a literatura a respeito do assunto é vasta. Não há um único conceito universal de acordo com os autores pesquisados, pois, cada um tem uma forma própria de expor o assunto. Assim, procurou-se enfatizar alguns conceitos considerados importantes para o entendimento do que é de fato controle interno.

Franco e Marra (2001, p. 267) definem controle interno como:

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

Para Attie (2011, p. 190) “o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos”.

O controle interno representa, o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas, que objetivam proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos seus negócios da empresa (ALMEIDA, 2012).

Apresentando uma definição mais ampla, Dias (2010, p. 5), relata que:

O sistema de controles internos adotado em uma organização representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, através de sua adoção, o cumprimento das

linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo de processamento das operações.

O controle interno pode ser entendido como um conjunto de medidas adotadas pela organização, com o propósito de fazer com que as atividades desenvolvidas em todos os setores existentes, sejam exercidas dentro de padrões estabelecidos e que sejam de acordo com as reais necessidades de cada instituição.

2.3 Importância do controle interno

Considerando a relevante contribuição que o controle interno proporciona para toda e qualquer tipo de organização. Attie (2011, p. 191), afirma que “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”.

Attie (2011) ainda destaca que toda organização possui controles internos, os quais poderão estar adequados ou não, levando-se em consideração os processos operacionais de cada organização.

Oliveira et al. (2008) defendem a teoria de que promover um adequado controle sobre cada uma das funções de uma organização assume fundamental importância para que se atinjam resultados mais favoráveis com a aplicação de menos recursos, diminuindo deste modo, toda e qualquer forma de desperdício.

Cordeiro (2013, p. 70) afirma que a importância dos controles internos deve-se a alguns fatores que são:

- Quanto maior é a empresa, mais complexa é a sua organização estrutural. Para controlar as operações eficientemente, a administração necessita de relatórios e análises concisos, que reflitam a situação da companhia;
- Um sistema de controle interno que funcione adequadamente constitui a melhor proteção, para a companhia, contra as fraquezas humanas. As rotinas de verificação e revisão são características de um bom controle interno, que reduzem a possibilidade de que erros ou tentativas fraudulentas permaneçam por muito tempo e permitem à administração possuir maior confiança na adequação dos dados.

De acordo com Ribeiro e Coelho (2013, p. 110), “um sistema de controle interno adequado garante não só ao auditor independente obter maior credibilidade nas informações contidas nas demonstrações contábeis, como também auxilia a administração no aperfeiçoamento das suas operações em busca dos seus objetivos”.

Entende-se que na visão da auditoria também é importante que a organização tenha um sistema de controle interno adequado, pois, as eventuais falhas poderão ser apontadas e solucionadas, para que as demonstrações contábeis gerem credibilidade a todos os usuários internos e/ou externos daquela organização.

Logo, constata-se que a aplicação de controles internos adequados é essencial para uma empresa, porque desta forma, manterá em continuidade seu ciclo de atividades, favorecendo o bom andamento das operações realizadas, protegendo-a de possíveis erros ou desvios de recursos, proporcionando ainda à administração, que as metas traçadas por ela sejam alcançadas.

2.4 Objetivos do controle interno

Tendo em vista a vital importância de estruturar um sistema de controle interno para a gestão de uma empresa, deve-se entender os propósitos gerais e específicos fundamentais que envolvem essa significância.

Para Attie (2011, p. 195), os objetivos básicos do controle interno são:

- a salvaguarda dos interesses da empresa;
- a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- o estímulo à eficiência operacional;
- aderência às políticas existentes.

Além dos objetivos gerais citados anteriormente, o controle interno possui também objetivos específicos. Dentre eles destacam-se:

- observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- assegurar, nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- salvaguardar os ativos financeiros e físicos, quanto à sua boa e regular utilização e, assegurar a legitimidade do passivo registrado;
- permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações visando à eficácia, eficiência e economicidade dos recursos;
- assegurar a aderência às diretrizes, normas, aos planos e procedimentos do órgão/entidade. (JUND, 2007, p. 377).

A estruturação de um sistema de controle interno adequado e adaptado à realidade operacional de uma instituição é essencial e tem como objetivos, segundo Oliveira (2006, p. 38):

- proteger o patrimônio (bens, direitos e obrigações);
- prevenir fraudes e, caso estas aconteçam, ter a possibilidade de descobri-las a tempo de responsabilizar quem a cometeu;
- evitar erros e desperdícios;
- promover a eficiência do pessoal, distribuindo-se adequadamente as tarefas e as responsabilidades de cada um;
- estabelecer a interligação das informações, de forma a subsidiar os controles das transações;
- criar canais de informações para o gerente e/ou alta administração, de forma que possam ser arquitetadas estratégias empresariais condizentes com as necessidades de cada situação;

De acordo com Franco e Marra (2001, p. 269), os objetivos principais dos controles internos são “fornecer à contabilidade dados corretos e conferir a exatidão da escrituração e evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los”. Deste modo, entende-se que o controle interno proporciona também à contabilidade, segurança e confiabilidade das informações que chegam até ela.

Attie (2011) complementa que o controle só tem significado e relevância, se for gerado com o propósito de cumprir um objetivo, seja ele administrativo ou gerencial.

Pode-se dizer que basicamente, o controle interno apresenta como objetivos centrais a eficiência e eficácia operacional na realização das atividades, geração de relatórios com informações mais precisas e confiáveis e a proteção aos ativos pertencentes à organização.

2.5 Princípios gerais de controle interno

Conforme Jund (2007), não existe um modelo de controle que seja padrão e que possa ser utilizado em todas as empresas, devido às necessidades específicas de cada instituição, de acordo com o ramo de atividade em que atua. Porém, para o estabelecimento de um controle interno adequado e eficiente, é preciso que os gestores observem a determinados princípios básicos, que nortearão sua correta execução. A seguir são mencionados os mais citados pelos autores dentre as obras consultadas.

2.5.1 Relação custo/ benefício

Jund (2007) relata que a relação custo/ benefício gerado pela adoção de um sistema de controle interno consiste em minimizar a ocorrência de falhas e desvios no atendimento dos objetivos e metas traçados.

Almeida (2012, p. 64) explica que “os controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os controles menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes”. Logo, o custo de controlar não deve ultrapassar os benefícios que o próprio controle vir a proporcionar.

2.5.2 Delegação de poderes e determinação de responsabilidades

Este princípio prevê que as responsabilidades delegadas aos funcionários de uma organização devem ser bem claras e definidas. Neste contexto, Almeida (2012) cita que há razões para que as devidas responsabilidades sejam atribuídas, as quais são: obter segurança de que os procedimentos de controles estão sendo concretizados, identificação de possíveis erros e irregularidades e verificar as devidas responsabilidades por omissões nas operações da organização.

A definição de responsabilidades é um processo que gera dificuldades dependendo da estrutura da organização. Diante disso, Oliveira (2006, p. 39) expõe que:

Em uma empresa individual (microempresa) e, muitas vezes, em empresas de pequeno porte, essas questões são simples de responder, pois se centralizam em uma só pessoa: o proprietário. Em uma empresa um pouco maior, porém, as respostas a essas questões já são mais complicadas, uma vez que as atividades são mais descentralizadas e distribuídas entre vários colaboradores, ficando o proprietário com alguns afazeres ou, tão-somente, com a administração do negócio.

Assim, pode-se dizer que a definição de responsabilidades atribuídas aos funcionários é fundamental, pois, assim, ações poderão ser tomadas com o intuito de que as falhas não aconteçam mais no futuro, garantindo que a eficiência operacional seja preservada independentemente do porte da organização.

2.5.3 Segregação de funções

Na visão de Almeida (2012), a segregação de funções consiste no fato de que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, visto que em um sistema de controle interno essas funções são adversas.

Neste sentido, ainda Almeida (2012, p. 61), explica que “o acesso a esses registros representa as pessoas que os preparam ou manuseiam informações que servem de base para a sua elaboração, em circunstâncias que lhes permitem modificar os dados desses registros”.

Santos et al. (2006) trazem um exemplo com relação a funções incompatíveis dentro de um sistema de controle interno. Segundo estes, caso um funcionário tenha acesso aos ativos e aos registros contábeis decida apropriar-se indevidamente de um ativo pertencente à empresa, ele poderia baixa-lo contabilmente como despesa, o que levaria a uma ocultação permanentemente dessa transação.

Um mesmo funcionário que não tem sob sua responsabilidade todas as funções que envolvem a atividade da empresa possibilita que as ações praticadas por um funcionário sejam automaticamente conferidas por outro que recebe a informação.

A grande validade desse princípio é possibilitar que um colaborador, executando uma determinada tarefa, estará sempre fiscalizando o acerto de quem executa a tarefa anterior. Percebe-se, assim, que se uma transação inteira não está nas mãos de um único colaborador, temos uma probabilidade de erros ou fraudes próximas a zero. (OLIVEIRA, 2006, p. 39).

Segregar funções torna-se imprescindível dentro de uma empresa, pois, cada colaborador terá bem definido a atividade que lhe cabe dentro da empresa, atentando-se ao fato de que não deve existir, conflito de funções no que se refere à autorização e aprovações, execução, controle e contabilização das operações.

2.5.4 Aderência às diretrizes e normas legais

Com relação a este princípio de controle interno Jund (2007, p. 383), descreve que “é necessário a existência, no órgão/ entidade, de sistemas estabelecidos para determinarem e assegurarem a observância de diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos”.

Attie (2011, p. 199) diz que os principais meios que visam dar embasamento para a aderência às políticas existentes são:

- supervisão: a supervisão permanente possibilita melhor rendimento pessoal, corrigindo-se rapidamente possíveis desvios e dúvidas decorrentes da execução das atividades. À medida do possível, a estrutura da empresa precisa permitir número de funcionários em extensão compatível que possibilite efetiva supervisão. Quando não são aplicados os procedimentos de controle adequados, a eficiência do sistema passa a depender, em grande parte, da supervisão exercida;
- sistema de revisão e aprovação: indica, através do método de revisão e aprovação, que políticas e procedimentos estão sendo adequadamente seguidos;
- auditoria interna: possibilita a identificação de transações realizadas pela empresa que estejam em consonância com as políticas determinadas pela administração.

Com isso, verifica-se que a necessidade de haver um sistema de controle interno que tenha dentre os objetivos, observar o cumprimento tanto das rotinas internas específicas como também das normas impostas.

2.5.5 Acesso aos ativos

Jund (2007, p. 384) explica que “a custódia dos bens da empresa é uma das principais responsabilidades de uma administração”. O mesmo autor ainda afirma que o fato da organização possuir um sistema contábil bem estruturado e contar com um quadro de pessoal satisfatório, constituem um meio eficiente de proteger os bens desta.

De acordo com Santos et al. (2006, p. 92), o acesso aos ativos da empresa representa:

- manuseio de numerário recebido antes de ser depositado em conta corrente bancária;
- emissão de cheque sozinho (única assinatura);
- manuseio de cheques assinados;
- manuseio de envelopes de dinheiro de salários;
- custódia de ativos (dinheiro em caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizado etc.);

É importante também, atentar-se a questão de que a utilização de equipamentos mecânicos e eletrônicos na execução das transações deve ser cuidadosamente averiguada.

Quando equipamentos de tecnologia da informação são utilizados, acesso ao computador, registros, arquivos de dados e programas, estes devem ser restritos a pessoal autorizado. A utilização de senhas, chaves e crachás de identificação, fornece meios de controlar acesso. (BOYNTON et al., 2002, p. 341).

Portanto, a fixação de um controle sólido de acesso aos ativos de uma organização, representa uma medida de segurança essencial que deve ser realizada pela gestão, limitando o

acesso somente a pessoas devidamente autorizadas, uma vez que, pode ser considerada também uma forma de prevenir irregularidades ou até mesmo fraudes.

2.5.6 Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários

Tendo em vista a importância de se garantir a eficiência dos processos e operações de uma organização, com a obtenção de um desempenho satisfatório, é vital que se tenha um setor de pessoal que segundo Lima e Castro (2009, p. 83), “faça seleção e treinamento funcional de forma criteriosa e sistematizada, rodízio de funções com vista a reduzir e eliminar fraudes e que os servidores e funcionários gozem férias regularmente”.

Destaca-se também neste contexto, que as grandes e pequenas empresas, além de suas diferenças quanto ao porte, apresentam também divergências quanto à seleção e treinamento. Explicando isso, Oliveira (2006, p. 40) aborda que:

Geralmente, as grandes empresas têm um quadro de pessoal capacitado e especializado na seleção de candidatos (médicos, assistentes sociais, psicólogos, especialistas em recursos humanos) ou têm poder econômico suficiente para contratar uma firma de consultoria para tal serviço. Já a pequena empresa não dispõe dessas facilidades, o que dificulta a admissão de pessoal. As diferenças de poder econômico entre pequenas e grandes empresas permanecem quando se trata de treinamento. O pequeno empresário tem poucos recursos para treinar seus colaboradores. Nas pequenas e até mesmo médias empresas, o treinamento é realizado em “tempo real”, isto é, o novo colaborador aprende fazendo.

Portanto, um ponto importante para o bom andamento de uma organização é selecionar e treinar seus colaboradores com o devido cuidado, pois, certamente a produtividade do funcionário em questão irá aumentar, evitando assim perdas e desperdícios para a empresa. O rodízio de funcionários faz com que aumente a capacidade de criação do empregado, porque muitas vezes são motivados pelos desafios da nova tarefa.

2.5.7 Instruções devidamente formalizadas

Este princípio objetiva que as rotinas internas da organização devem estar devidamente formalizadas de forma clara e objetiva. Para Almeida (2012), tais rotinas compreendem: formulários internos e externos, instruções para o preenchimento e destinações de tais formulários, evidências de que todos os procedimentos internos estão sendo executados, como por exemplo, assinaturas e procedimentos internos dos setores da

organização. Segundo Cordeiro (2013), esses procedimentos internos devem ser também definidos por escrito, podendo ser através de um manual.

Desta forma, todas as rotinas internas e documentos devem ser devidamente formalizados, para que todos os setores envolvidos tomem o devido conhecimento dos procedimentos gerais mantidos pela organização, promovendo assim, a eficiência operacional das diversas áreas da empresa.

2.5.8 Confronto dos ativos com os registros

Para Almeida (2012), a empresa deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos, os quais estão dispostos sob a responsabilidade de certos funcionários, sejam confrontados com os registros elaborados pela contabilidade.

Santos et al. (2006, p. 93) acrescentam alguns exemplos desse confronto:

- contagem de caixa e comparação com o saldo do razão geral;
- contagem física de títulos e comparação com o saldo da conta de investimentos do razão geral;
- conciliações bancárias (reconciliação, em determinada data-base, do saldo da conta corrente bancária, segundo o razão da contabilidade com o saldo pelo extrato bancário enviado pelo banco);
- 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.

Crepaldi (2013), ainda esclarece que essa comparação entre os ativos existentes e os registros, deve ser efetuada por um funcionário que não tenha acesso aos ativos, caso o contrário, o funcionário que realiza a confrontação e ao mesmo tempo tem acesso aos ativos, poderá muito bem, se for do seu interesse, desviar o bem e informar à administração que os ativos existentes concordam de fato com os registros contábeis gerados.

2.5.9 Amarrações do sistema

No que se refere a este fundamento de controle interno, Almeida (2012, p. 62) expressa que “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.” Esse fato tem o intuito de fazer com que as operações sejam devidamente lançadas.

Crepaldi (2013) complementa que para ter um sistema de controle devidamente adequado às transações é necessário tomar algumas providências como:

- conferência independente do registro das transações contábeis;
- conferência independente dos cálculos;
- conferência da classificação contábil de todos os registros finais (ficha de lançamento ou voucher) por um contador experiente;
- estabelecimento de controles sequenciais sobre as compras e vendas, de forma a assegurar que essas transações sejam contabilizadas na época devida. Deve ser centralizado o recebimento e aposta uma numeração sequencial nas notas fiscais de aquisição dos fornecedores. A contabilidade deve exercer um controle sobre a numeração sequencial nas notas fiscais de compras e vendas, observando se elas estão sendo contabilizadas dentro do regime de competência;
- as rotinas internas de controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra. (CREPALDI, 2013, p. 478).

Desta forma, torna-se imprescindível que seja projetado um sistema de controle interno específico, que atenda de forma adequada o processo de registro das transações realizadas e devidamente autorizadas, por seus valores e período corretos.

2.5.10 Auditoria interna dos controles

A organização pode realizar a auditoria interna tanto através de auditores funcionários da própria empresa, como também por auditores independentes, que são contratados para essa finalidade. Sua importância deve-se ao fato de que é necessário avaliar se os controles internos propostos estão sendo implantados de forma adequada.

Ratificando isso, Ribeiro e Coelho (2013, p. 66) argumentam que: “auditoria interna, desenvolve-se, principalmente, por meio do exame, da avaliação e do monitoramento da adequação e efetividade do controle interno, com o propósito de adicionar valor e melhorar as operações de uma organização”.

Complementando, Almeida (2012) ainda afirma que de nada adianta a organização ter um sistema de controle interno adequado e suficiente, se não há um responsável que verifique se os funcionários estão cumprindo o que foi estabelecido no sistema, ou até mesmo averiguar se novos fatos que ocorrerem fazem com que seja preciso modificar o sistema existente, pois, todo sistema de controle interno tem que ser revisado e adaptado às novas circunstâncias que surgirem.

Diante do exposto, pode-se dizer que a auditoria interna auxilia o processo de gestão de toda organização, analisando e fiscalizando a forma pela qual o sistema de controle interno

está disposto em todos os setores da entidade auditada, a fim de minimizar erros ou possíveis desvios.

2.6 Controles internos contábeis e administrativos

Crepaldi (2013, p. 473) diz que “os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para proporcionar eficiência às operações, dar ênfase à política de negócios da empresa, bem como a seus registros financeiros”.

São exemplos de controles administrativos:

- análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
 - controle de qualidade;
 - treinamento de pessoal;
 - estudos de tempos e movimentos;
 - análise das variações entre os valores orçados e os incorridos;
 - controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente.
- (ALMEIDA, 2012, p. 56-57).

Conforme Perez Junior (2012), os controles administrativos garantem o controle sobre as operações da organização e a qualidade das informações e documentos a serem processados pelo sistema contábil.

De acordo com Crepaldi (2013, p. 472) “os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para salvaguardar o patrimônio e a propriedade dos itens que o compõem”.

Os controles contábeis são compreendidos por:

- segregação de funções: cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- sistema de autorização: controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos;
- sistema de registro: 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. (CREPALDI, 2013, p. 473).

O objetivo do controle contábil, segundo Perez Junior (2012) é assegurar a qualidade dos registros, através de dados contábeis confiáveis e precisos e conseqüentemente assegurar segurança às demonstrações contábeis.

Desta forma, pode-se entender que os controles administrativos, preocupam-se em averiguar a eficácia e eficiência das operações, através da verificação do cumprimento das normas e os controles contábeis têm o intuito de gerar dados fidedignos às demonstrações.

2.7 Controle interno de compras

Para Pozo (2010, p 135), o setor de compras “tem responsabilidade preponderante nos resultados de uma empresa em face de sua ação de suprir a organização com os recursos materiais para seu perfeito desempenho e atender às necessidades de mercado”.

Os objetivos básicos das compras são:

- comprar na qualidade certa;
- comprar na quantidade certa;
- comprar na fonte certa;
- comprar ao custo mais econômico. (BERNARDI, 2009, p. 199).

De acordo com Dias (2012, p. 229) “a necessidade de comprar cada vez melhor é enfatizada por todos os empresários juntamente com as necessidades de estocar em níveis adequados e de racionalizar o processo produtivo. Comprar bem é um dos meios que devem usar para reduzir custos”. A realização de um planejamento referente às compras é fundamental para a empresa, para que as perdas e desperdícios sejam os menores possíveis, o que conseqüentemente gerará menos custos à empresa.

O setor de compras deve ter segregadas as funções de recepção de mercadorias, contabilização e pagamento. Conforme Bernardi (2009), as etapas e controles que envolvem a área de compras desde o levantamento da necessidade de compra até o recebimento dos materiais são os seguintes:

- Recebimento das requisições: análise e verificação de especificações, prazos e quantidades requisitadas;
- Identificação das fontes prováveis e possíveis de fornecimento;
- Contrato com as fontes: verificação de disponibilidades, cotação de preços e condições de pagamento; compatibilidade de prazos de entrega;
- Levantamento comparativo das fontes de fornecimentos;
- Negociação da compra;
- Processamento de encomenda-pedido: emissão, aprovações e programação;

- Acompanhamento interno do pedido: preparação de informações para o recebimento do pedido; informação do processo aos setores envolvidos.

As compras estão diretamente relacionadas à continuidade das atividades operacionais de uma organização. Quando bem planejadas, podem contribuir para a redução de custos, através da negociação de preços e pesquisa de fornecedores, além de evitar desperdícios. Dessa forma, manter controles internos nas transações que envolvem as compras torna-se essencial.

2.8 Estoques

O estoque apresenta alta representatividade no ativo da maioria das organizações, em geral, constituindo-se uma parcela importante de todo o patrimônio pertencente à empresa. De acordo com Martins et al. (2013, p. 79), “os estoques são bens tangíveis, ou intangíveis adquiridos ou produzidos pela empresa com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal de suas atividades”.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TG 16 (R1), item 6, os estoques são ativos:

- mantidos para a venda no curso normal dos negócios;
- em processo de produção para venda; ou
- na forma de materiais e suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Para Greco e Arend (2013) estoques são bens armazenados e destinados à venda, com elaboração própria (normalmente identificados como produtos), ou simplesmente adquiridos com a finalidade de revenda, sem sofrer processo de transformação (mercadorias).

O setor de estoques possui grande rotatividade e está estritamente ligado à atividade fim de uma empresa, deste modo, devido à intensa movimentação e a quantidade de operações envolvidas, deter um controle interno eficiente é fundamental.

2.8.1 Controle de estoques

Silva e Marion (2013) afirmam que o controle do estoque é uma forma de manter a disponibilidade e evitar a compra desnecessária, além de possibilitar a identificação de itens obsoletos, danificados e os considerados de giro mais lento.

Conforme Dias (2012, p. 13) as funções principais do setor de controle de estoques são as seguintes:

- determinar “o quê” deve permanecer em estoque: número de itens;
- determinar “quando” se devem reabastecer os estoques: periodicidade;
- determinar “quanto de estoque” será necessário para um período predeterminado;
- acionar o Departamento de Compras para executar aquisição de estoque: solicitação de compras;
- receber, armazenar e guardar os materiais estocados de acordo com as necessidades;
- controlar os estoques em termos de quantidade e valor; fornecer informações sobre a posição do estoque;
- manter inventários periódicos para avaliação das quantidades e estados dos materiais estocados;
- identificar e retirar do estoque os itens obsoletos e danificados.

Pelo fato de obterem valores relevantes investidos no estoque as empresas comerciais devem deter um controle interno eficiente sobre as operações, para que as informações prestadas à gestão sejam confiáveis, no confronto deste com os registros contábeis.

Martins et al. (2013), afirmam que “o momento da contabilização das compras de itens do estoque, assim como o das vendas a terceiros, em geral, coincide com o da transmissão do direito de propriedade dos mesmos”.

Crepaldi (2013), diz que o bom controle contábil sobre estoques realiza-se quando as tarefas designadas aos empregados da empresa são devidamente segregadas, de modo que não permita que os encarregados de controlar os estoques sejam os mesmos responsáveis pelo faturamento de vendas ou lançamento das compras.

O controle de acesso ao estoque também deve ser bem definido e consistente para evitar furtos, conforme Bowersox (2014, p. 249), “a segurança começa na porta de entrada, como procedimento padrão, apenas funcionários autorizados devem ter permissão para entrar nas instalações e permanecer na área”.

O controle relacionado à movimentação do estoque pode ser na forma de fichas ou em sistemas informatizados. As fichas de controle é o método tradicional e contêm as informações relativas à data, quantidade, preço unitário, o valor total das entradas e das saídas, e o saldo total em estoque. A forma de controle através de sistemas informatizados possibilita maior agilidade e detalhamento de informações, sendo o mais utilizado atualmente entre as empresas.

O grande número de cálculos relativamente rotineiros envolvidos no controle de estoque presta-se bem a apoio computadorizado. Isso é especialmente verdade desde que a coleta de dados passou a ser feita de forma mais conveniente, através do uso de leitoras de código de barras e pontos de venda com registro das transações. (SLACK, 2009, p. 299).

Em empresas comerciais há a circulação de mercadorias com as operações de entrada e saída (compra e venda), e as vendas geram receitas que tal movimentação do estoque deve ser devidamente controlada e avaliada obedecendo algum critério de valoração.

De acordo com Martins et al. (2013), as formas de atribuição aos preços dos estoques são os seguintes:

- Preço específico: significa valorizar cada unidade do estoque ao preço efetivamente pago para cada item especificamente determinado. É usado quando é possível determinar o preço específico de cada unidade.
- PEPS ou *FIFO*: Por este método, dá-se baixa pelo custo de aquisição, seguindo a regra seguinte: o primeiro que entra é o primeiro que sai. Assim no momento em que ocorrem as vendas vai-se dando baixa, a partir das primeiras compras, entendendo-se que vendem-se antes as primeiras compradas.
- UEPS OU *LIFO*: Neste critério dá-se baixa nas vendas pelo custo da última mercadoria que entrou. Este método não é aceito pela legislação, pois essa atribuição gera um lucro menor.
- Média ponderada móvel: de acordo com este critério, o valor médio de cada unidade em estoque altera-se pela compra de outras unidades com preços diferentes.

Todas as formas de atribuição de preços aos estoques se aplicam para fins gerenciais, mas para fins fiscais, somente são aceitos o PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai) e o custo médio.

A escolha do método afetará a formação do lucro, pois o critério adotado influencia o valor do custo da mercadoria vendida e o valor do estoque final. Dentre os métodos apresentados, o custo médio ponderado e o PEPS são os aceitos pela legislação fiscal brasileira. Contudo, para fins gerenciais a empresa pode adotar o método que reflita melhor a realidade. (SILVA E MARION, 2013, p. 96).

Dessa forma, manter controles adequados à realidade vivenciada pelas operações que envolvem os estoques, torna a empresa menos propícia a perdas tanto materiais quanto financeiras.

2.8.2 Armazenagem dos estoques

Os estoques são bens físicos que precisam ser armazenados em um ambiente que mantenha a integridade dos produtos de forma que possibilite maior agilidade nas transações

de mercadorias, para que haja o reconhecimento e localização destas mais facilmente. Com vistas à organização e armazenamento de mercadorias, para Dias (2010, p. 147), o *layout*:

É a integração do fluxo típico de materiais, da operação dos equipamentos de movimentação, combinados com as características que conferem maior produtividade ao elemento humano; isto para que a armazenagem de determinado produto se processe dentro do padrão máximo de economia e rendimento.

Para Nogueira (2012) a armazenagem depende de um bom *layout*, que favoreça grande acessibilidade dos equipamentos de movimentação dos produtos, fluidez do fluxo de materiais, eficiência da mão de obra, segurança do pessoal e do próprio local de armazenagem das mercadorias.

Nogueira (2012, p. 67), ainda relata que existem alguns critérios de armazenamento que devem ser observados:

- cada material deverá ter um local definido e demarcado;
- cada produto deve ser identificado e codificado;
- materiais de maior movimentação ou materiais grandes, pesados, de difícil manuseio, deverão localizar-se próximos da entrada e da saída;
- materiais perigosos, produtos químicos e inflamáveis deverão ficar confinados em locais apropriados;
- materiais perecíveis deverão ser organizados em função do critério “o primeiro que entra é o primeiro que sai” para evitar o envelhecimento e a perda do produto.

As estruturas de armazenagem mais comuns segundo Dias (2010) podem ser assim generalizadas:

- **Caixas:** são mais adequadas para itens de pequenas dimensões, as quais podem ser constituídas pela própria empresa ou requeridas no mercado com dimensões padronizadas.
- **Prateleiras:** são aquelas fabricadas em madeira em metal, destinadas a peças maiores ou para o apoio de gavetas ou caixas padronizadas.
- **Racks:** Acomodam peças longas e estreitas, como tubos, vergalhões, etc., podem ser montados sobre rodízios, permitindo seu deslocamento outra área e são fabricados em madeira ou aço estrutural.
- **Empilhamento:** Constitui um variante na armazenagem de caixas e certos produtos, diminuindo a necessidade de divisões nas prateleiras ou formando por si só uma espécie de prateleira. Dentre os arranjos o empilhamento é o que melhor aproveita o espaço vertical existente.

De acordo com Castiglioni (2013) para facilitar a movimentação interna dos materiais, há vários tipos de equipamentos auxiliares, como os pallets, gaiolas e caçamba. Os *pallets* são tablados projetados para facilitar o acondicionamento e a movimentação de materiais fornecendo a base transporte, manuseio e armazenagens de mercadorias.

A gaiola é semelhante a uma caixa, com altura de um metro e fechada dos quatro lados com tela, utilizada para volumes pequenos e a caçamba é semelhante à gaiola, sendo também fechada dos quatro lados com chapas de metal ondulado, utilizada para transportar peças pequenas.

Assim, nota-se que uma armazenagem adequada favorece maior controle e segurança na transição de mercadorias, pois, possibilita que os itens sejam mais facilmente identificados quando forem repostos ou requisitados para a venda.

2.9 Controles internos de vendas

As vendas em uma organização representam fonte de receitas, as quais impulsionam a organização a manter-se no mercado e controlar as operações que envolvem as vendas é imprescindível. Nascimento e Reginato (2013, p.122-123) elencam controles internos nesta área:

- determinação da responsabilidade pela alteração na tabela dos preços de venda;
- determinação da responsabilidade pela negociação de prazos de recebimento com os clientes;
- determinação da responsabilidade por autorização de descontos sobre as vendas;
- determinação da responsabilidade pela isenção de encargos financeiros, no caso de vendas a vista;
- conferência de quantidade e valor do pedido com a nota fiscal de venda, na saída do produto (expedição);
- conferência dos produtos embarcados/transportados (conhecimento de frete) com a nota fiscal de venda (quantidade e valor);
- verificação da obediência dos prazos de entrega pela empresa;
- formalização de contratos com os representantes comerciais;
- atualizações periódicas do cadastro dos clientes;
- estabelecimento de políticas e sistemáticas de cobrança;
- verificação do lançamento automático da baixa do estoque e da contabilização da venda pelo sistema, por ocasião da emissão da nota fiscal;
- confronto dos saldos contábeis por clientes com o relatório do setor de contas a receber (financeiro).

As vendas só concretizam-se quando há o recebimento de fato, mas a empresa corre o risco ainda de não receber. Assim, é preciso estabelecer limites de crédito aos clientes para

que a organização tenha menor endividamento e maior segurança quanto a quitação de suas próprias dívidas.

Bernardi (2009) elenca alguns itens que devem ser averiguados pela organização quanto aos limites de créditos concedidos:

- Características do cliente, como integridade, honestidade, experiências no mercado, volumes comprados regularmente e histórico de compras e pagamentos com a empresa;
- Capacidade de pagamento à organização e recursos;
- Garantias e medidas de cautela;
- Condições da economia e possíveis impactos que poderá causar na capacidade de pagamento do cliente;

2.10 Controle interno das contas a receber

A organização deve manter controles consistentes e atualizados quanto aos recebimentos e atrasos dos mesmos. Bernardi (2009) diz que o descontrole nas contas a receber traz perdas significativas, por cobrança ineficiente, atrasos não identificados e corrigidos, bem como o aumento da necessidade de capital de giro.

Quando houver a ocorrência de atrasos, a organização deve ter políticas e ações consistentes. Para Bernardi (2009, p. 283) “vários são os meios que podem ser empregados conforme o cliente, tradição, volumes comprados, desde um telefonema, aviso e até advertência ao protesto do título, sempre desgastantes, porém necessários”.

Silva Junior (2000) aponta alguns procedimentos a serem seguidos em relação ao controle de contas a receber quanto à segregação de funções, custódia dos títulos e garantias e relatórios internos.

- Segregação de funções: Devem-se segregar as funções relativas às responsabilidades pela operação e guarda com respeito aos ativos da empresa. Aplica-se particularmente ao manuseio e à guarda da caixa e dos registros das contas a receber, pois é uma oportunidade de interceptar os recebimentos de caixa e manipular os registros a receber com a finalidade de encobrir o roubo que torna possível alguns desfalques.
- Custódia dos títulos e garantias: A guarda física de títulos a receber e de quaisquer valores em garantia deve manter-se fora do setor da contabilidade. Um registro auxiliar de tais títulos deve ser mantido e periodicamente conferido contra os próprios títulos por um funcionário que seja independente. As renovações ou baixas devem ser autorizadas por uma pessoa responsável pela gerência.

- Relatórios internos: Os relatórios internos sobre contas a receber devem conter requisitos básicos, dentre eles encontram-se: a rotação e a idade das contas, listagem das contas vencidas e das baixadas como incobráveis, com anotações das providências para cobrança, balancetes dos saldos.

2.11 Controle interno das contas a pagar

De acordo com Silva Junior (2000), manter controles internos no setor de contas a pagar deve garantir à organização maior segurança de que não houve pagamento sem a evidência documental. Evita também, a possibilidade de pagamentos em duplicidade.

Alguns requisitos de controles devem ser observados pelo setor:

- a propriedade do gasto;
- a documentação de origem e das aprovações conforme o grau de delegação;
- a documentação legal e fiscal: notas, recibos, etc.;
- a veracidade e exatidão da documentação;
- a comprovação do recebimento do objeto que dá origem ao Contas a Pagar.

(BERNARDI, 2009, p. 284).

Nesta área deve-se segregar as funções de aprovação, registro e pagamento. De acordo com Silva Junior (2000), o setor de contas a pagar tem sobre sua responsabilidade, a verificação da adequação da compra. Sendo que a aprovação de uma fatura e seu registro em contas a pagar, significam que:

- Os bens ou serviços descritos, foram contratados, autorizados e recebidos; As quantidades e condições estavam de acordo com as especificações;
- Os preços, condições de crédito e valor do frete conferem com o acordo original; As multiplicações, somas e deduções de descontos estão corretas.

Diante desses controles específicos em contas a pagar, verifica-se que sem essas averiguações mínimas no setor de compras a pagar, a empresa facilmente torna-se sujeita a irregularidades, pagamentos impróprios e em duplicidade.

2.12 Controle interno de pessoal

Segundo Nascimento e Reginato (2013, p. 126), os controles internos mais recomendados que podem ser aplicados ao pessoal para um bom andamento das atividades são:

- definição dos critérios de seleção e contratação de pessoal;
- definição das políticas de treinamento do pessoal;
- estabelecimento de regras básicas para as férias do pessoal;
- programa de bônus/participação nos lucros para os funcionários que mais se destacarem nos aspectos técnicos e éticos;
- repasse para o pessoal dos objetivos da companhia, bem como da cultura, isto é, do modelo de gestão da empresa, para que todos possam desenvolver as suas tarefas com a única intenção de atingir os objetivos globais da empresa, não o seu próprio;
- estabelecimento de revisões periódicas para conferir se as tarefas estão sendo prestadas de acordo com o estabelecido nos manuais da empresa;
- verificações periódicas a fim de evitar o desvio de funcionários dos seus cargos preestabelecidos, bem como de suas responsabilidades.

A definição de critérios de seleção de novos funcionários e o estabelecimento de treinamentos periódicos por parte da empresa é essencial, pois a empresa que conta com colaboradores bem capacitados e motivados apresenta um desempenho mais satisfatório de seus processos internos.

2.13 Avaliação do controle interno

De acordo com Cordeiro (2013, p. 67), a finalidade da revisão do sistema de controle interno é determinar se o sistema estabelecido é eficaz no sentido de assegurar com eficiência e economia:

- a consecução de objetivos e metas estratégicas e táticas da organização;
- o cumprimento de normas e legislação;
- a proteção dos ativos;
- a organização interna e os procedimentos;
- a segurança física e lógica;
- a qualidade das informações, serviços e produtos;
- a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade na obtenção e uso dos recursos financeiros, materiais e humanos;
- a prevenção de erros, fraudes e desperdícios.

Para que a avaliação do sistema de controle interno aconteça, é necessário conhecer primeiramente os procedimentos de controle interno adotado na organização, para que assim, partindo desses dados, possa então proceder à análise de fato.

Sá (2002, p. 107), diz que “na avaliação deve-se ter em mente cada empresa, cada instituição, como um caso peculiar”, ou seja, na análise dos controles internos, deve-se partir das informações geradas exclusivamente pela empresa em questão, pois cada uma apresenta suas próprias peculiaridades operacionais.

O propósito da contínua revisão é evidenciado da seguinte forma:

A finalidade da revisão da adequação do sistema de controle interno é determinar se ele estabelece certeza razoável de que os objetivos da organização são cumpridos de maneira eficiente e econômica. A finalidade da revisão para determinar a eficácia é assegurar que o sistema de controle interno funciona como deve. A finalidade da revisão quanto à qualidade do desempenho é assegurar que os objetivos da organização foram atingidos. (ATTIE, 2011, p. 287).

A avaliação dos controles internos deve considerar a definição de funções de toda a administração, a forma pelo qual o processo decisório é adotado, a estrutura organizacional e os métodos de delegação de autoridade e responsabilidade, as políticas de pessoal, e ainda, como está disposta as segregações de funções na empresa (OLIVEIRA, 2008).

Para Cordeiro (2013), o levantamento das informações a respeito do sistema de controle interno é feito através da leitura dos manuais internos, conversas com os funcionários da empresa, aplicação de questionários sobre avaliação dos controles e elaboração de fluxogramas.

Entende-se que o sistema de controle interno aplicado pela empresa, deve ser constantemente revisado, a fim de que esteja sempre consoante às rotinas operacionais vivenciadas na empresa, além de demonstrar se as políticas traçadas de controle interno favorecem o alcance dos objetivos traçados pela gestão.

2.14 Riscos *versus* controles internos

Qualquer empresa independentemente do porte está exposta a riscos inerentes às suas operações e transações. Estruturar-se de um controle interno adequado à essa realidade, minimiza a ocorrência de riscos, o que traz mais segurança em relação à informação gerada.

A minimização e eliminação de riscos internos podem ser possíveis com a cooperação dos responsáveis envolvidos. Já os externos requerem a compreensão das pressões competitivas que a organização enfrenta o impacto de novos produtos e serviços, mudanças tecnológicas e em leis e regulamentos, além das mudanças sociais e ambientais. As organizações podem usar procedimentos de controles para minimizar áreas de risco identificadas durante o processo de avaliação. A partir da identificação, podem ser desenvolvidos procedimentos de controle para prevenir, amenizar ou eliminar esses riscos. (LUNKES, 2010, p. 111).

De acordo com Lima (2015), os riscos mais comuns enfrentados pelas empresas são os seguintes:

- Riscos estratégicos: são riscos assumidos pela própria empresa, com o intuito de promover ganhos competitivos no mercado. Incluem riscos relativos a preços praticados, promoções de vendas entre outros;
- Riscos financeiros: referem-se aos riscos atrelados a possíveis perdas no mercado financeiro e são decorrentes da inconstância das variáveis financeiras que podem modificar o desempenho dos investimentos. Os riscos financeiros são classificados ainda em risco de mercado, risco de crédito, risco de liquidez, risco operacional e risco legal.
- Risco de mercado: são os riscos que decorrem de variações dos preços dos ativos e passivos de uma organização e estão associados às variações das taxas de juros, preços de ações, entre outros riscos;
- Risco de crédito: é aquele risco do não recebimento de algum valor, sendo que este tipo de risco pode ser controlado, impondo limites na concessão de crédito tanto para pessoas físicas quanto jurídicas.
- Risco operacional: É causado por erros humanos, intencionais ou não, tecnológicos, ou até por efeitos ambientais. Este risco inclui as fraudes, falhas em processos e controles, procedimentos inadequados, ultrapassados, erros técnicos de processamento de dados, entre outros. Tal risco pode ser minimizado através da implantação de controles internos adequados e submeter os processos a constantes revisões.
- Risco legal: É o risco ocasionado quando uma operação não amparada pela legislação vigente, o que ocasionada perdas à empresa, como penalidades e multas.

São vários os riscos em que as empresas estão expostas frequentemente, podendo estes ser reduzidos através de práticas de controles internos eficientes que envolvam todas as operações interna e externas da organização.

2.15 Limitações do controle interno

Uma organização que possua controles internos aplicados adequadamente, apresenta menor risco de ocorrência de erros e fraudes nas suas transações, além de gerar mais segurança aos dados. Porém, fatos relacionados a esses controles poderão restringir essa efetividade, pois não há controles perfeitos, sem incidência alguma de erros.

Segundo Crepaldi (2013, p. 482), “as limitações do controle interno são principalmente com relação a conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, instrução inadequada dos funcionários com relação às normas internas e negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias”.

Além da ação de funcionários, a própria gestão, pode burlar os controles. Santos (2012, p. 110) exemplifica essa situação afirmando que “a administração pode firmar com os clientes contratos paralelos que alterem os termos e condições dos contratos de venda que são padrão da entidade, o que pode resultar no reconhecimento inadequado de receita”.

Portanto, as limitações do controle interno podem acontecer em qualquer empresa e ser causadas tanto por seus colaboradores, como pela administração. Deve-se minimizar constantemente tais restrições, para que a informação gerada traga maior segurança possível.

2.16 Legislações inerentes aos supermercados

Os supermercados assim como todo estabelecimento comercial estão sujeitos ao cumprimento de leis que os regem. Neste item estão abordadas leis vigentes consideradas importantes que norteiam o controle interno das atividades e operações de um supermercado.

2.16.1 Lei federal nº. 5.991/1973

A Lei Federal nº. 5.991/1973 lei dispõe sobre o controle sanitário, medicamentos, insumos farmacêuticos e correlatos. O artigo 4º desta referida lei foi alterado pela lei nº 9069/95, que incluiu o inciso XVII, ficando assim definido o supermercado como atividade que está sujeita à fiscalização sanitária.

De acordo com a lei nº. 5.991/1973, artigo 4º, inciso XVIII, “o supermercado é o estabelecimento que comercializa, mediante auto-serviço, grande variedade de mercadorias, em especial produtos alimentícios em geral”.

2.16.2 Lei federal nº. 12.741/2012

A Lei Federal nº. 12.741/2012 que trata da transparência fiscal ao consumidor, relativos ao valor dos tributos que deverão constar nos documentos fiscais.

Art. 1º Emitidos por ocasião da venda ao consumidor de mercadorias e serviços, em todo território nacional, deverá constar, dos documentos fiscais ou equivalentes, a informação do valor aproximado correspondente à totalidade dos tributos federais, estaduais e municipais, cuja incidência influi na formação dos respectivos preços de venda.

§ 1º A apuração do valor dos tributos incidentes deverá ser feita em relação a cada mercadoria ou serviço, separadamente, inclusive nas hipóteses de regimes jurídicos tributários diferenciados dos respectivos fabricantes, varejistas e prestadores de serviços, quando couber.

§ 2º A informação de que trata este artigo poderá constar de painel afixado em local visível do estabelecimento, ou por qualquer outro meio eletrônico ou impresso, de forma a demonstrar o valor ou percentual, ambos aproximados, dos tributos incidentes sobre todas as mercadorias ou serviços postos à venda.

§ 3º Na hipótese do § 2º, as informações a serem prestadas serão elaboradas em termos de percentuais sobre o preço a ser pago, quando se tratar de tributo com alíquota ad valorem, ou em valores monetários (no caso de alíquota específica); no caso de se utilizar meio eletrônico, este deverá estar disponível ao consumidor no âmbito do estabelecimento comercial.

Ressalta-se que o descumprimento desta lei, causa à empresa a aplicação de penalidades previstas no Código de Defesa do Consumidor (Lei nº. 8.078/1990).

2.16.3 Lei federal nº. 8.078/1990

De acordo com artigo 18, parágrafo 6, da Lei Federal nº 8078/1990, paragrafo, “são considerados impróprios ao uso e consumo, os produtos cujo prazo de validade estejam vencidos”. Assim cabe aos estabelecimentos comerciais deter um controle interno a fim de evitar que os produtos vencidos sejam expostos à venda ao consumidor.

2.16.4 Lei municipal nº. 3959/1996

Esta lei obriga os supermercados a manterem balança piloto para aferição do peso das mercadorias. Os artigos 1º e 2º relatam que:

Art. 1º - Os estabelecimentos comerciais, tipo supermercados e similares, com área superior a 100 m2, que venderem ao público mercadorias já acondicionadas, deverão possuir balança piloto, do tipo eletrônica com visor digital, para permitir aos consumidores aferir o peso impresso nas embalagens.

Art. 2º - A balança de que trata esta Lei deverá ser colocada em local visível, de fácil acesso, e próximo as mercadorias referidas no artigo anterior.

2.16.5 Lei municipal nº. 5.243/2009

Em complemento à Lei Municipal nº. 3.959/1996, o município de Santa Maria-RS, aprovou a Lei Municipal nº. 5.243/2009, que dispõe sobre a obrigatoriedade de exposição de balanças de aferição de peso em supermercados e similares, para uso público do consumidor em geral. O artigo 1º relata que:

Art. 1º- Fica estabelecida a obrigatoriedade para supermercados e similares que possuem o sistema de pesagem de alimentos diretamente no caixa, manterem à

disposição de seus consumidores balanças de aferição nos setores de hortifrutigranjeiros, em condições de fácil visualização e operacionalização.
 Parágrafo Único. As balanças a que se refere o caput deste artigo serão utilizadas diretamente pelo cliente, podendo o estabelecimento manter funcionários à sua disposição.

2.16.6 Lei complementar nº. 14.376/2013

A Lei Complementar nº. 14.376/2013 estabelece normas sobre segurança, prevenção e proteção contra incêndios nas edificações e áreas de risco de incêndio no Estado do Rio Grande do Sul.

Segundo o artigo 4º “as edificações [...] deverão possuir o Alvará de Prevenção Contra Incêndio (APPCI), expedido pelo Corpo de Bombeiros do Estado do Rio Grande do Sul (CBMRS)”.

Em seu capítulo VI, artigo 10º, parágrafos, 1º ao 3º, o prazo de validade do APPCI, deve ser obtido conforme tabela explicativa:

§ 1.º O APPCI terá prazo de validade de 1 (um) ano e 3 (três) anos, de acordo com a classificação de ocupação e uso da edificação, previstas na Tabela 1 do Anexo A (Classificação) e risco de carga de incêndio, conforme Tabela 3, Anexo A (Classificação).

§ 2.º O APPCI terá prazo de validade de 1 (um) ano para as edificações classificadas quanto à ocupação no Grupo F da Tabela 1 do Anexo A (Classificação) - “Locais de Reunião de Público”, com risco de carga de incêndio médio e alto, conforme Tabela 3 do Anexo A (Classificação) e locais de elevado risco de incêndio e sinistro, conforme RTCBMRS.

§ 3.º O APPCI terá prazo de validade de 3 (três) anos para as demais edificações e áreas de risco de incêndio.

O artigo 12º da lei 14.376/2013 trata das responsabilidades atribuídas ao proprietário ou do responsável pelo uso da edificação. Tais responsabilidades são as seguintes:

- Utilizar a edificação de acordo com o uso a que foi licenciada;
- Tomar as devidas providências para a adequação e/ou mudança de uso da edificação e das áreas de risco de incêndio às exigências desta Lei Complementar;
- encaminhar com antecedência mínima de 2 (dois) meses ao CBMRS o pedido de renovação do APPCI, sob pena das sanções previstas nesta Lei Complementar.

O capítulo VII, aborda sobre os critérios de classificação das edificações, no seu artigo 28º expõe que a classificação da edificação [...] é conforme critérios que englobam a altura, área total construída, ocupação e uso, capacidade de lotação e carga de incêndio.

No caso da empresa em estudo, aplica-se o prazo de validade de um ano, conforme consta no parágrafo segundo do artigo 10º constante no capítulo IV desta lei.

É importante atentar ao fato que o descumprimento das legislações citadas por parte das empresas em geral, e no caso específico dos supermercados, sujeita-se aplicação de penalidades previstas em lei.

3 METODOLOGIA

A metodologia corresponde a um conjunto de regras, métodos e técnicas utilizadas em uma pesquisa científica. Através destes meios juntos, obtêm-se a resolução de um determinado problema proposto e o consequente alcance dos objetivos previamente estabelecidos na pesquisa.

Com relação à metodologia, Martins (2010, p. 80), diz que:

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

Neste capítulo são descritos de forma mais detalhada os métodos e as técnicas de pesquisa utilizadas na realização deste trabalho. A referida descrição foi realizada levando-se em consideração os objetivos da pesquisa, a abordagem do problema, o método da pesquisa e por fim, os procedimentos técnicos utilizados para a coleta de dados.

3.1 Quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos esta pesquisa enquadra-se como descritiva, pois conforme Gil (2012) as pesquisas deste tipo apresentam como finalidade a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou ainda, estabelecer relações entre variáveis.

Sendo assim, para atingir os objetivos desta pesquisa, as informações referentes aos controles internos existentes nos setores de um supermercado, objeto deste estudo, foram descritos através da utilização de técnicas específicas de coleta de dados, dentre elas o estudo de caso propriamente dito, a pesquisa bibliográfica, verificação documental, observação *in loco* e entrevista. Esta coleta de dados possibilitou a reunião de informações para que posteriormente fossem analisadas.

3.2 Quanto à abordagem

No que se refere à abordagem do problema, a presente pesquisa classifica-se como qualitativa. Segundo Beuren et al. (2013, p. 91 apud RICHARDSON, 1999) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado

problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Deste modo, a abordagem do problema ocorreu na forma qualitativa, uma vez que as informações colhidas foram descritas sem a utilização da quantificação tanto na etapa de coleta de dados quanto na análise destes.

3.3 Quanto ao método

Para Marconi e Lakatos (2010, p. 65) “método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo - conhecimentos válidos e verdadeiros - trançando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

O método aplicado na presente pesquisa é o método dedutivo. Para Silva (2003) este método transforma enunciados universais em particulares e apresenta como ponto de partida a premissa antecedente, a qual tem valor universal e o ponto de chegada é o consequente, ou seja, a premissa particular.

Deste modo, as teorias e leis gerais que fundamentam o controle interno serviram como base para investigação das informações referentes aos controles internos de uma empresa em particular, no caso deste estudo, um supermercado.

3.4 Quanto aos procedimentos técnicos

Técnicas são procedimentos que operacionalizam os métodos, sendo que para um método de pesquisa empregado, podem ser utilizadas uma ou mais técnicas, as quais devem estar em consonância com a coleta de dados (RODRIGUES, 2006). Os procedimentos técnicos aplicados para a concretização deste trabalho foram: pesquisa bibliográfica, estudo de caso, entrevistas, pesquisa documental e observações *in loco*.

Em busca do embasamento teórico necessário para fundamentar este estudo, foi efetuada uma pesquisa bibliográfica. Para Silva (2003, p. 60), “essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas periódicos, artigos científicos, et.”. A pesquisa bibliográfica sucedeu-se através de consultas em publicações de livros e *sites* que tratam a respeito do tema central deste trabalho, ou seja, controle interno.

Segundo Santos (2006, p. 30) “estudar um caso é selecionar um objeto de pesquisa restrito, com o objetivo de aprofundar-lhe os aspectos característicos”. Já para Yin (2001, p. 32) “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida social, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

A presente pesquisa enquadra-se como um estudo de caso pelo fato da pesquisa centrar-se em um único objeto de estudo, ou seja, em um supermercado, localizado na cidade de Santa Maria, Estado do Rio Grande Sul. Houve um detalhamento maior da maneira como especificamente o supermercado em questão estabelece seus procedimentos internos gerais e setoriais.

As visitas frequentes proporcionaram a realização de entrevistas focalizadas ao Sócio A e aos funcionários do supermercado, durante o primeiro semestre de 2015. Segundo Rodrigues (2006, p. 93), “entrevista é a técnica utilizada pelo pesquisador para obter informações a partir de uma conversa orientada com o entrevistado e deve atender a um objetivo predeterminado”. As entrevistas tiveram a finalidade de conhecer as rotinas de controles nos setores e o funcionamento do supermercado em geral.

Houve a verificação de documentações, como recibos, comprovantes e documentos fiscais. Na pesquisa documental a fonte de coleta de dados e informações restringe-se à documentos escritos ou não, o que constitui as chamadas fontes primárias (MARCONI E LAKATOS, 2010). Houveram também observações dos processos internos e anotações para incrementar a busca e coleta das informações.

De posse das informações coletadas do sócio A e dos funcionários procedeu-se à uma análise crítica dos controles internos existentes no supermercado e conseqüentemente também foram apresentadas sugestões com vistas ao aprimoramento dos processos internos utilizados.

4 ESTUDO DE CASO

Este capítulo demonstra os aspectos dos controles internos averiguados no supermercado, o qual representa o objeto deste estudo. São descritos o histórico da empresa, os procedimentos de controle interno realizados em seus departamentos e setores, e posteriormente, a análise destes controles.

4.1 Histórico da empresa

O objeto de estudo deste trabalho é um supermercado localizado na região norte da cidade de Santa Maria, no Estado do Rio Grande do Sul, com atuação no mercado desde o ano de 2010. O objeto social principal constante em seu contrato social é o comércio varejista de alimentos.

A empresa está organizada sob a forma de sociedade limitada, composta por dois sócios, onde estes exercem de forma conjunta ou isolada a administração da sociedade. O supermercado possui uma filial na mesma região da cidade, porém, este estudo centrou-se somente na matriz da empresa.

O horário de expediente do supermercado é de nove horas e trinta minutos diários, divididos em dois turnos, durante seis dias da semana, de segunda-feira a sábado. Aos domingos, o sindicato onde filiam-se os supermercados, não prevê expediente.

O supermercado não apresenta manual interno que rege seus procedimentos. As estratégias da empresa, referentes à missão, visão, valores e políticas internas, não estão devidamente formalizados. As normas internas, funções e responsabilidades são transmitidas verbalmente aos funcionários no momento da contratação. Não há o estabelecimento de reuniões periódicas e nem treinamentos frequentes com os funcionários.

Os setores presentes no supermercado são demonstrados a seguir através de um organograma, o qual foi desenvolvido segundo informações fornecidas pela empresa.

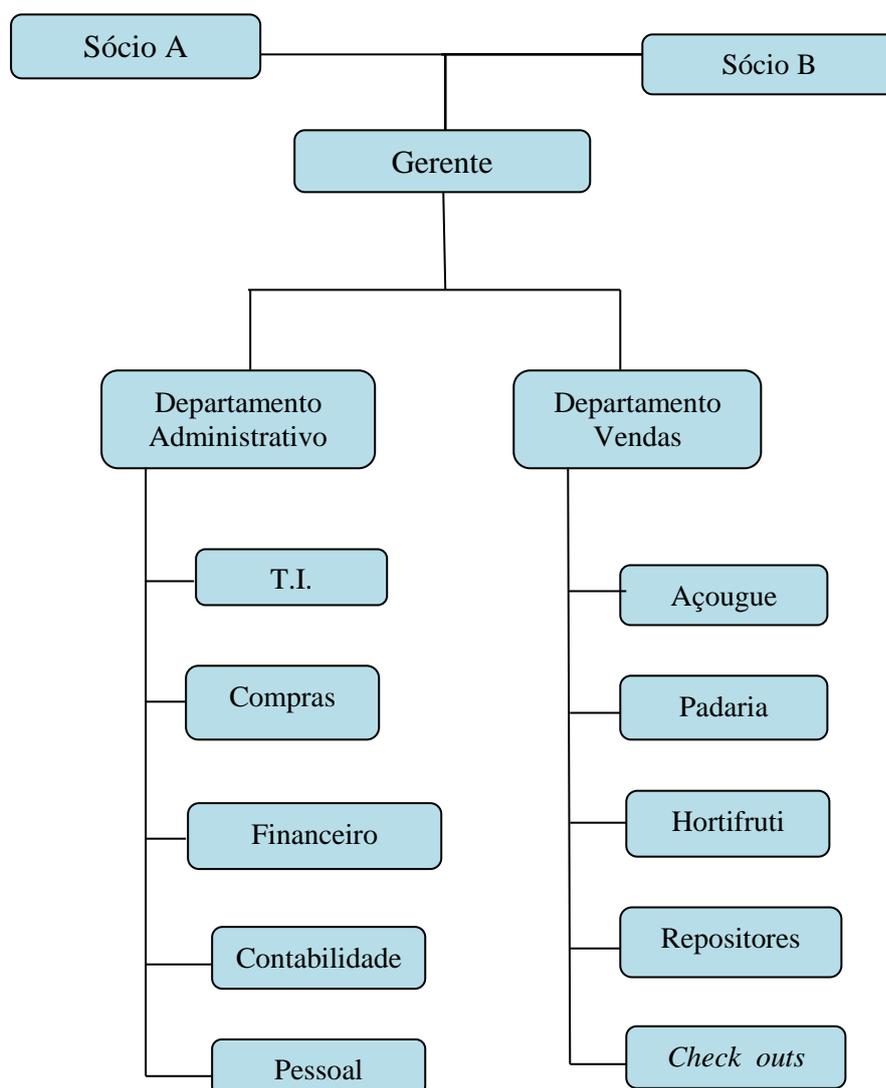


Figura 1- Organograma da empresa

Fonte: Elaborado conforme informações obtidas pela empresa (2015)

4.2 Descrição de cargos e funções

Apesar do organograma evidenciar uma divisão setorial, não existe uma definição clara das funções e responsabilidades, uma vez que não existe um manual e muitas vezes as funções exercidas não são totalmente definidas, e os mesmos exercem várias funções sem que seja observado o princípio de segregação das funções. Por não apresentarem um manual interno, há a acumulação de funcionários em várias funções.

O sócio A é o sócio que tem participação ativa nas operações do supermercado, sendo responsável pela compra e conferência da maioria das mercadorias que chegam dos fornecedores. Forma os preços das mercadorias. Decide as mercadorias e os preços que vão entrar em promoção. Comanda os funcionários na realização de suas tarefas. Também é responsável pelo fechamento dos *check outs*. O sócio B decide conjuntamente com o sócio A quanto à demissão e contratação de funcionários.

A gerente é responsável pela abertura e fechamento do supermercado, realiza compras do setor do hortifruti. Cuida dos funcionários no que diz respeito à folgas e desempenho destes. Cuida informalmente dos horários dos funcionários, pois não há nenhum procedimento formal para controle de horários, como folha ponto e cartão ponto. Realiza o controle e pagamento das horas extras pagas. Controla o limite de crédito dos clientes que possuem conta corrente no supermercado. Separa as notas de despesas, as reduções Z e os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) já lançados, para serem entregues ao escritório de contabilidade. Também realiza a conferência das mercadorias na falta do sócio A.

O departamento administrativo abrange os setores de tecnologia da informação, financeiro, contábil e pessoal. As atividades do setor contábil e do setor de tecnologia da informação são terceirizadas. O setor financeiro conta com uma funcionária responsável pelo controle dos recebimentos e pagamentos e um auxiliar administrativo que é responsável pela importação das notas em XML, lançamento e arquivamento das DANFES.

O departamento de vendas compreende os setores de açougue, padaria, hortifruti, reposição e os *check outs*. O setor de açougue, conta com dois funcionários, o açougueiro e o auxiliar de açougue. O açougueiro, assim como o auxiliar de açougue, compartilham praticamente as mesmas funções e responsabilidades. São responsáveis por receber as carnes que chegam dos frigoríficos, desossá-las e limpá-las, higienizam o açougue, ou seja, limpam o piso, câmaras, equipamentos, bandejas, vidros, balcões e atendem ao público, porém, somente o açougueiro é responsável pelas compras das carnes.

O setor da padaria conta com uma funcionária, que tem sob sua responsabilidade assar os pães, atender ao público, controlar o prazo de validade dos frios, doces e salgados expostos. O supermercado não possui produção própria de pães, doces e salgados.

O setor do hortifruti é de responsabilidade da própria gerente, ela verifica se as frutas, verduras e legumes, encontram-se em condições adequadas de consumo. As compras deste setor também está à cargo da gerente.

O supermercado conta com três repositores, os quais têm acesso livre aos depósitos e são responsáveis pelo abastecimento de mercadorias nas prateleiras e nos depósitos. Através de uma listagem verificam o que falta nas prateleiras, cuidando e organizando-as de acordo com os vencimentos das mercadorias, realizam também a marcação dos preços dos produtos. Um dos repositores realiza também entrega à domicílio das compras realizadas pelos clientes. Outro repositor, também acumula a função de conferir as mercadorias compradas quando o sócio A e a gerente não estão no supermercado.

O setor de *check outs* conta com três funcionárias, as quais registram e empacotam os produtos adquiridos pelos clientes, efetuam a cobrança destes, controlam se há ou não troco disponível, retiram no final do expediente as reduções Z geradas pelas impressoras fiscais e entregam estas reduções e os valores ao sócio A. Se há pouco movimento no supermercado, normalmente uma funcionária do *check out* ajuda na reposição de congelados e organiza as cestas e carrinhos deixados pelos clientes após passarem pelos *check outs*.

4.3 Procedimentos realizados

Neste item é demonstrado os procedimentos gerais de controles internos identificados nas principais áreas funcionais do supermercado. As práticas operacionais foram conhecidas através de entrevistas, observações e anotações.

4.3.1 Departamento administrativo

A seguir são expostos alguns tópicos de controles internos observados nos setores que compõem o departamento administrativo do supermercado.

4.3.1.1 Setor da tecnologia da informação

O supermercado conta com um *software* desenvolvido por uma empresa terceirizada, sendo que esta atualiza e realiza manutenções sempre quando necessário. Este *software* comanda e proporciona a interligação de todas as operações que ocorrem no supermercado, além de fornecer dados e informações integradas ao sistema contábil.

O sócio A, a gerente e o auxiliar administrativo utilizam este *software*, onde cada um possui uma senha individualizada para o acesso. O *software* possui quatro módulos principais: o módulo cadastros, utilizado para o cadastro de produtos, clientes e fornecedores,

o módulo movimento, utilizado para os lançamentos das DANFES; o módulo relatórios e o módulo estoque onde é possível verificar a situação do estoque. Este sistema realiza *backups* diários automaticamente, onde são armazenadas todas as informações.

Quando necessário é realizada por uma empresa terceirizada da cidade a manutenção e atualização dos computadores e impressoras fiscais. Com relação às máquinas de cartão de crédito, o supermercado faz contato direto por telefone com as operadoras de cartão que passam as informações necessárias ao suporte técnico, ou então em último caso trocam as máquinas por outra, quando os problemas técnicos não podem ser solucionados.

4.3.1.2 Setor de compras

Neste item são apontados respectivamente os procedimentos relacionados às compras de mercadorias em geral, compras do setor do açougue, compras do setor do hortifruti e as compras do setor da padaria.

4.3.1.2.1 Compras de mercadorias de mercadorias em geral

As compras mercadorias em geral são de responsabilidade do sócio A. Todo o sábado ele faz uma listagem manual, do que falta nas prateleiras e solicita a algum repositor uma listagem das mercadorias constantes no depósito para confirmar a quantidade que tem estocado e analisar a necessidade das compras, levando em consideração também o giro das mercadorias. O supermercado procura realizar compras que supram as prateleiras e o depósito.

Na segunda-feira o sócio A vai até o atacado da cidade, munido da listagem de compras e faz uma comparação de preços entre o atacado e o fornecedor. Se as mercadorias que necessitam ser compradas apresentarem um preço melhor no atacado, serão compradas neste, caso contrário, serão compradas dos fornecedores conhecidos.

O supermercado possui um grupo de fornecedores que visitam semanalmente o supermercado e outros que o sócio A faz contato telefônico para saber dos preços e realizar as compras. Geralmente, os fornecedores são escolhidos, principalmente, em função dos preços que oferecem e em alguns casos algumas mercadorias são compradas pela marca, por apresentarem uma demanda maior.

O fornecedor de determinada mercadoria que apresentar melhor preço ou que cubra a oferta apresentada por outro fornecedor é o escolhido. Dependendo da mercadoria que

necessita ser comprada, o sócio A já sabe o fornecedor que apresenta a melhor condição de compra para aquela determinada mercadoria. As trocas de mercadorias que estão em más condições de consumo ficam à cargo e ao custo do fornecedor e são repostas com mercadorias novas a cada compra.

O supermercado não possui um documento formal de pedido de compras de mercadorias. O que necessita-se comprar é escrito e controlado em uma anotação pessoal. Quando o vendedor representante da empresa fornecedora visita o supermercado, este anota através do *tablet* quais mercadorias estão sendo pedidas pelo sócio A. O processo de realização das compras está descrito no fluxograma a seguir:

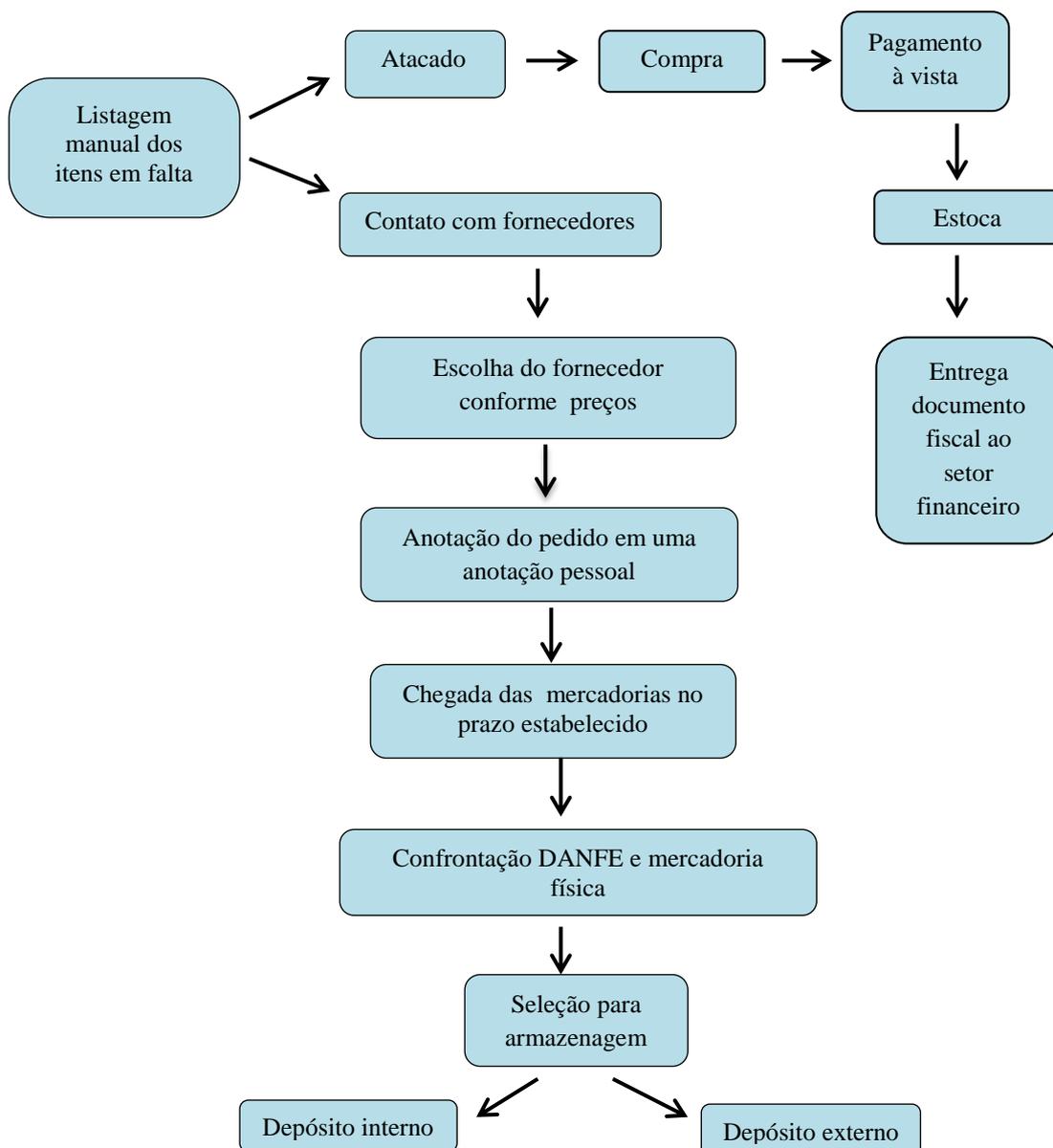


Figura 2 - Processo de realização das compras de mercadorias em geral

Fonte: Elaborado através de informações colhidas no supermercado (2015)

4.3.1.2.1.1 Recepção das mercadorias em geral

A recepção de mercadorias em geral acontece da seguinte maneira: quando as mercadorias compradas chegam ao supermercado, normalmente é o sócio A quem efetua a conferência. Somente quando este sócio A não está no supermercado é que a gerente ou um dos repositores fazem a conferência. Na conferência são analisadas preço, quantidade e qualidade do produto, como a data de vencimento das mercadorias.

Se as mercadorias que chegaram do fornecedor, conferirem exatamente e fisicamente com a DANFE assina-se o canhoto de recebimento e o fornecedor leva consigo o canhoto assinado e carimbado. Caso exista alguma mercadoria que conste na DANFE e não tenha vindo fisicamente para o supermercado, toda compra constante na DANFE é devolvida, pois caso contrário, o supermercado também pagará por algo que solicitou e não recebeu.

Após realizar-se a conferência e estiver tudo certo, as mercadorias são carregadas pelo fornecedor até os depósitos e, posteriormente alojadas pelos repositores nos seus devidos lugares.

4.3.1.2.2 Compras do setor do açougue

O setor do açougue possui cinco fornecedores fixos, onde três destes cinco fornecedores localizam-se em outra cidade do Estado do Rio Grande do Sul. As compras deste setor são de responsabilidade do açougueiro e são realizadas através de contato telefônico. Os fornecedores localizados fora da cidade telefonam nas segundas e quintas feiras para anotarem os pedidos e realizarem a entrega das carnes nas terças-feiras e sextas-feiras. Nos outros dias da semana, o açougueiro é quem telefona para os outros dois fornecedores da cidade para realizar o pedido. O açougueiro preza por realizar compras de carnes todos os dias, porém, em quantidades adequadas para que haja a diminuição das perdas. Através de uma listagem manual no final do dia, ele verifica a necessidade da compra e caso alguma carne esteja em más condições de consumo há a troca com o fornecedor. Estas condições são verificadas diariamente pelo açougueiro.

Os pedidos são escritos manualmente em uma anotação pessoal. Quando as carnes chegam dos fornecedores há a conferência da DANFE e o físico comprados. Esta conferência é realizada pelo açougueiro responsável pela compra, onde há a verificação quanto às condições de compra, como preço e pesagem das carnes, além da verificação do prazo de

validade das carnes. Caso as compras estejam nas especificações corretas, o açougueiro assina o canhoto da DANFE e o fornecedor leva consigo o canhoto assinado e carimbado e se ocorrer alguma divergência, as compras de carnes são devolvidas. Após esta fase de conferência as carnes são armazenadas em uma câmara fria ou nos *freezers*, dependendo do tipo de carne. O processo de realização das compras no açougue está descrito através do fluxograma a seguir:

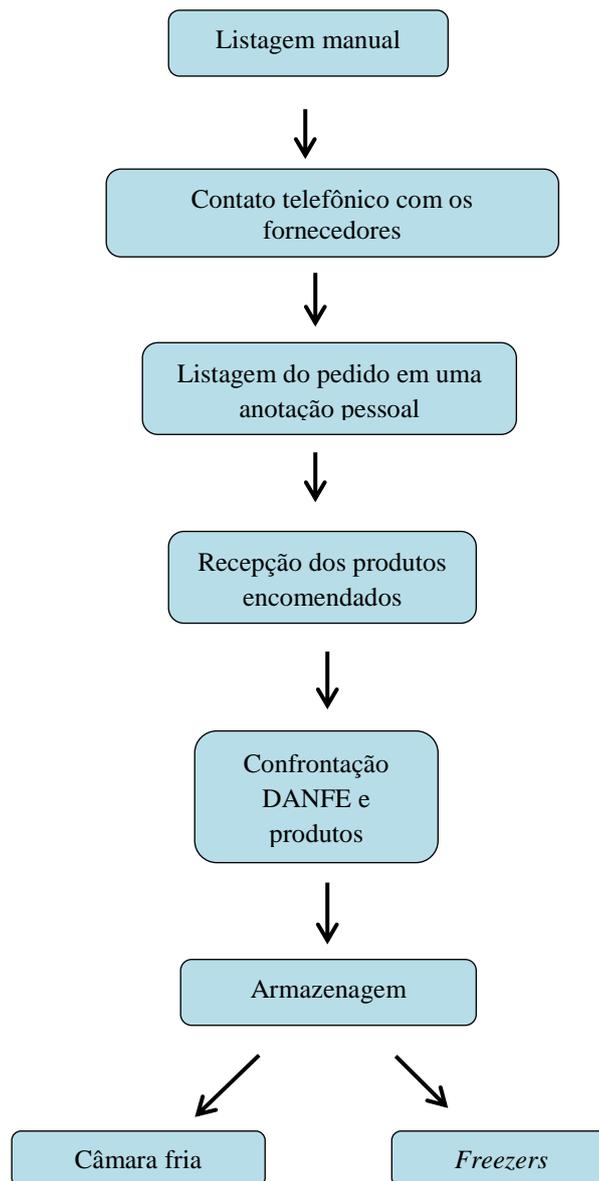


Figura 3 – Processo de realização das compras do setor do açougue

Fonte: Elaborado através de informações colhidas no supermercado (2015)

4.3.1.2.3 Compras do setor do hortifruti

As compras no setor do hortifruti são realizadas diariamente através do contato com um fornecedor fixo. Em dois dias na semana, quartas-feiras e sábados o próprio proprietário da empresa fornecedora das frutas, verduras e legumes é quem abastece o supermercado e verifica as perdas e desconta o valor da pesagem das perdas nas novas compras. A gerente é a responsável pelas compras nos dias em que os funcionários da empresa fornecedora visitam o supermercado.

Nestes dias, a necessidade da compra é averiguada através de uma listagem realizada no final do dia anterior, onde são contempladas as novas compras e as frutas, verduras e legumes impróprios ao consumo. Estas são separadas das que estão em condições normais de consumo. Neste último caso, a gerente pesa e calcula o preço de custo destas perdas, pois o custo e a reposição destas perdas ficam a cargo da empresa fornecedora.

Através de um pedido escrito manualmente em uma anotação pessoal, a gerente comunica aos funcionários desta empresa fornecedora que anotam através de um *tablet* o que é necessário repor e as frutas, verduras e legumes impróprios ao consumo que deverão ser trocadas. Quando chegam as mercadorias, a gerente é a responsável pela conferência. Na conferência é analisada a DANFE com as compras físicas, onde é verificado as frutas, verduras e legumes pedidos, suas pesagens e aspectos físicos. Caso estiver correto, a gerente assina o canhoto da DANFE e o fornecedor leva consigo este documento assinado e carimbado. Após a conferência, as frutas, verduras e legumes são expostos diretamente na área das vendas.

Com exceção de dois dias na semana, que são quartas e sábados, o processo de realização das compras no setor do hortifruti pode ser descrito através do fluxograma a seguir:

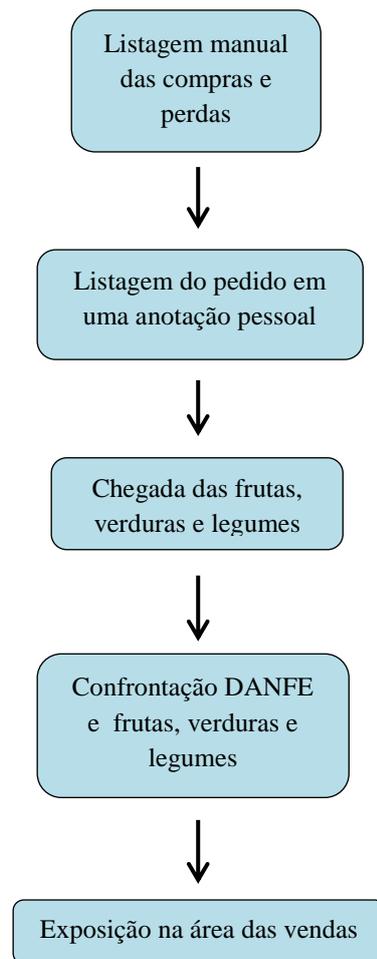


Figura 4 – Processo de realização das compras do setor do hortifruti

Fonte: Elaborado através de informações colhidas no supermercado (2015)

4.3.1.2.4 Compras do setor da padaria

As compras do setor da padaria assim como as compras de mercadorias em geral, estão sob a responsabilidade do sócio A. O supermercado não possui produção própria de pães, frios, doces e salgados, ou seja, os produtos à venda neste setor são fornecidos por empresas que atuam neste segmento.

Este setor possui quatro fornecedores fixos. A funcionária é responsável por cuidar o prazo de validade dos pães, doces, frios e salgados e informar ao sócio A para que sejam realizadas novas compras.

4.3.1.3 Estoque

O estoque do supermercado é formado por dois depósitos, o depósito interno e o depósito externo. O Depósito interno localiza-se acima da área de vendas e armazena salgadinhos, doces, itens de higiene pessoal e ferragens em geral e o depósito externo é onde ficam armazenadas o restante das mercadorias.



Ilustração 1 – Instalação física e condições de armazenagem no depósito interno

Fonte: Arquivo pessoal da autora (2015)



Ilustração 2 – Instalação física e condições de armazenagem no depósito externo

Fonte: Arquivo pessoal da autora (2015)

Através das ilustrações acima nota-se que não há uma logística quanto ao armazenamento geral das mercadorias, principalmente, quanto ao depósito interno, sendo que os produtos de higiene misturam-se aos alimentos e ferragens em geral. As caixas em que estão acondicionadas as mercadorias não estão lacradas e estão espalhadas pelo chão. No depósito externo percebe-se que há uma maior organização, porém nota-se que somente algumas mercadorias estão alojadas em estrados de madeiras chamados de *pallets*, para evitar contato direto com o chão. As mercadorias devem ser organizadas de uma forma em que facilite o fluxo tanto de pessoas, bem como seu abastecimento.

A armazenagem deve levar em consideração o tipo de produto, como peso e dimensões. As caixas devem ser próprias para itens considerados com tamanho pequeno e devem estar constantemente fechadas para que não fiquem úmidas e contaminadas.

As mercadorias consideradas de tamanho maior devem ser mantidas em caixas e sob prateleiras. Com vistas à facilitar o acondicionamento e transporte das mercadorias, existem os chamados *pallets* que são tablados de madeiras usados para este fim.

As mercadorias devem ser armazenadas com a atenção e o devido cuidado para que os itens de higiene e limpeza não sejam misturados com os alimentos. Os produtos tóxicos e inflamáveis devem ter um lugar apropriados e separados dos demais.

Tanto no depósito interno quanto o externo, as mercadorias são retiradas para a exposição na área de vendas de acordo com as necessidades, pois não se procede a conferência de forma a facilitar que os itens mais antigos sejam utilizados primeiramente.

4.3.1.3.1 Controle de estoque

A cada entrada ocasionada pelo lançamento da DANFE no *software* e a cada saída registrada nos *check outs*, o módulo estoque contido no *software* é atualizado. O *software* gera relatórios de estoque mínimo e máximo, mas por achar muito trabalhoso o sócio A prefere ir direto nas prateleiras e no estoque para fazer as compras.

O inventário físico que é o confronto das quantidades de mercadorias físicas mantidas em estoque com o registrado no *software*, conforme informação do sócio A foi realizado pelo supermercado desde seu ano de fundação. Neste último ano de 2014, não foi realizado o inventário físico. As perdas referentes aos produtos e mercadorias impossibilitadas de serem destinadas às vendas não são medidas.

Na formação dos preços o sócio A baseia-se mais em tendências e variáveis do mercado do que as próprias informações internas geradas pela empresa.

4.3.1.3.2 Segurança e acesso aos depósitos

O depósito interno tem seu acesso através de uma escada, sendo que este por não apresentar porta e sim acesso direto, facilita a entrada livre de qualquer pessoa, o que pode criar um ambiente propício à furtos e conluio entre funcionários.

O depósito externo possui três extintores de incêndio e não possui câmera filmadora para vigiar este ambiente. Há apenas uma porta para entrada e saída de pessoas e mercadorias. Esta porta é trancada com chave, porém, todos os funcionários têm permissão para entrar neste depósito.

4.3.1.4 Lançamento das DANFES no *software*

Assim que as mercadorias são conferidas e armazenadas, as DANFES referentes às compras são entregues pelo conferente ao auxiliar administrativo, para seu devido lançamento no *software*. Este lançamento ocorre através da importação do arquivo em XML.

Quando o arquivo XML é importado, este arquivo já fica salvo em uma pasta no computador. Diariamente é realizado um *backup* de todas as informações contidas no banco de dados do *software*.

Através de um leitor óptico as informações contidas nas DANFES são integradas ao sistema da empresa. O auxiliar administrativo confere a DANFE, com vistas a verificar a importação da descrição dos produtos, quantidades e demais informações. Caso constate que a importação não está correta, este corrige o lançamento, de modo que as informações contidas no sistema sejam as mesmas constantes na DANFE.

A tela do *software*, onde o auxiliar administrativo efetua os lançamentos é demonstrada na figura a seguir:

Ilustração 3 – Tela de lançamento e importação das DANFES

Fonte: Tela do *software* interno do supermercado (2015)

Após o lançamento e conferência no *software*, o auxiliar administrativo escreve a palavra “lançada” e arquiva estas DANFES nas dependências do supermercado e no começo do mês são encaminhadas ao escritório de contabilidade para serem arquivadas.

4.3.1.5 Setor financeiro

Houve uma dificuldade em obter informações mais detalhadas com a responsável por este setor da empresa. A maioria das informações foram prestadas pelo sócio A.

4.3.1.5.1 Recebimentos

As formas de recebimento previstas do supermercado, conforme sua política de venda são: a vista, através de dinheiro, cheques e cartão de débito e a prazo, através de cartão de crédito e via controle do sistema.

Na forma a vista, através de dinheiro, o valor do numerário é computado diretamente no *check out*, onde foi realizada a venda. Os cheques são recebidos somente de pessoas conhecidas, onde é anotado no verso, o nome, telefone e endereço. Não estabelece-se o procedimento de cruza-los ou nomina-los. A funcionária através de uma anotação pessoal

aponta o número do cheque, o nome e telefone do cliente que o emitiu, para a posterior conferência com o extrato bancário. Nos cartões de débito, no dia seguinte da venda há o crédito na conta corrente do supermercado.

No caso da venda a prazo, com relação ao cartão de crédito, o valor é recebido em trinta dias. Os recebimentos através de cartões de crédito e débito são somados diariamente e anotados em uma planilha pela funcionária do financeiro.

Com relação à opção de recebimento à prazo, via controle do sistema, as compras dos clientes já ficam registrados em um módulo chamado “contas a receber” no *software*. A gerente conversa com o cliente que optou por este tipo de pagamento, onde há o estabelecimento de um limite de crédito para compras deste cliente. Para o estabelecimento deste limite de crédito é solicitado ao cliente seu comprovante de renda.

A partir do momento em que o cliente faz uma compra a prazo, as responsáveis pelos *check outs* entram no módulo “conta corrente” e digitam o código estabelecido ao cliente e aparece a informação se o cliente está bloqueado ou não para compras, e caso estiver desbloqueado, há a liberação da compra e juntamente com o cupom fiscal há a geração de um comprovante que fica com o supermercado, para o devido controle. O cliente que realizar o pagamento no final do mês, ou pagar apenas uma parte do que deve tem o seu limite alterado para as próximas compras.

O comprovante citado anteriormente contém informações sobre o cliente e sobre a compra, como nome do cliente e seu Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), data da compra, número do cupom fiscal correspondente, e um local próprio para a assinatura do cliente. A seguir é demonstrado o comprovante gerado na transação.

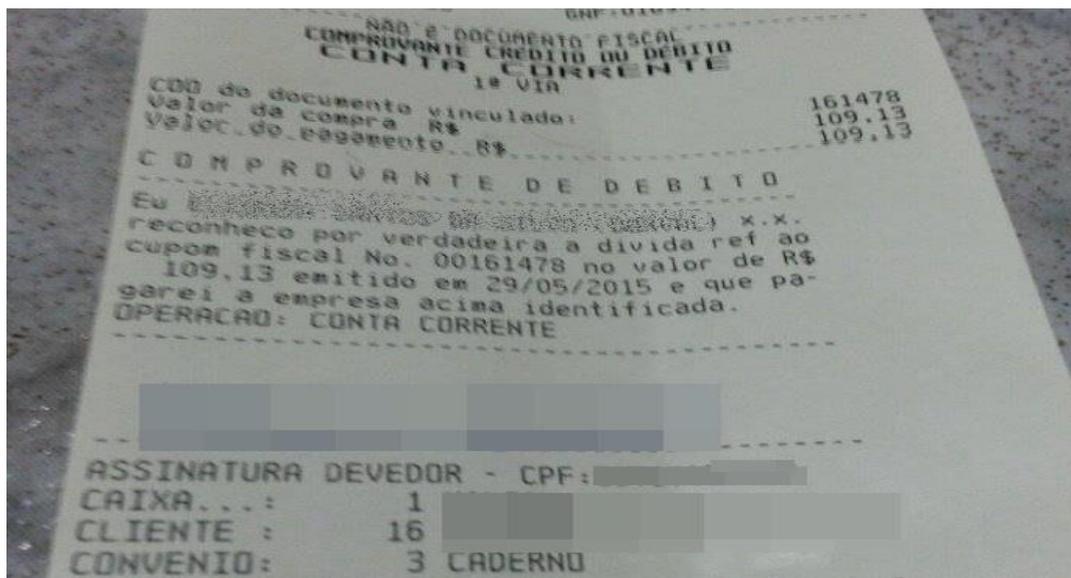


Ilustração 4 – Comprovante conta corrente gerado nos recebimentos a prazo

Fonte: Arquivo do supermercado (2015)

4.3.1.5.2 Pagamentos

Os pagamentos das compras aos fornecedores e os pagamentos de despesas como água e telefone, são realizados através de cheques, com exceção da despesa referente à luz que é paga através de débito em conta. Os pagamentos são realizados diariamente.

A cada nova compra à fornecedores, os boletos são entregues à funcionária responsável pelo financeiro. Os boletos de fornecedores a serem pagos no dia são anotados em uma planilha em formato *excel*. As despesas não apresentam um controle eletrônico, somente os boletos de fornecedores.

No final do dia a funcionária que cuida do financeiro, soma os valores correspondentes aos boletos e as despesas a serem pagas no dia e informa o valor correspondente ao sócio A. Este preenche um cheque com o valor correspondente e a funcionária anota em um caderno o valor do cheque e a data do cheque emitido.

No dia seguinte a funcionária realiza a baixa na planilha dos boletos pagos à fornecedores. E no final do expediente quando vai realizar novamente os pagamentos, ela confere os comprovantes de pagamentos do dia anterior, onde são arquivados.

4.3.1.6 Setor de contabilidade

A contabilidade do supermercado é terceirizada, realizada por um escritório localizado na cidade de Santa Maria-RS. Esta relação não está regida sob um contrato de prestação de serviços.

No começo do mês são enviadas ao escritório as notas de despesas pagas, reduções Z geradas pelas impressoras fiscais e as DANFES já lançadas, com controle via protocolo. O escritório de contabilidade não remete os relatórios contábeis ao supermercado para o apoio às tomadas de decisões.

Conforme informação do sócio A, as atividades estão em um nível satisfatório e que o faz continuar neste segmento varejista. A auferição do lucro é realizada de uma forma mais rotineira e informal, pois não há um apoio em relatórios e informações gerenciais.

4.3.1.7 Setor de pessoal

O supermercado atualmente conta com doze funcionários. Os horários que devem cumprir em suas rotinas diárias de trabalho são expostos verbalmente pelo sócio A durante as entrevistas de admissão e controlados informalmente pela gerente.

A seguir é apresentado um quadro onde são evidenciadas mais detalhadamente as funções existentes no supermercado, assim como algumas características particulares dos funcionários que fazem parte dos setores.

FUNÇÃO	TEMPO DE ATUAÇÃO	ESCOLARIDADE	QUANTIDADE DE FUNCIONÁRIOS
Gerente	4 anos e seis meses	Ensino superior (Licenciatura em pedagogia)	1
Auxiliar administrativo	3 anos	Ensino médio	1
Financeiro	2 anos	Ensino médio	1
Açougueiro	1 anos e seis meses	Ensino médio	1
Auxiliar do açougue	5 meses	Ensino médio	1
Padaria	3 anos	Ensino médio	1
<i>Check outs</i>	(A) 2 anos e 4 meses (B) 10 meses (C) 1 ano e 7 meses	(A) Ensino fundamental (B) Ensino Fundamental (C) Ensino fundamental	3
Repositores	(A) 8 meses (B) 10 meses (C) 4 meses	(A) Ensino fundamental (B) Ensino fundamental (C) Ensino médio	3

Quadro 1 – Recursos humanos da empresa

Fonte: Elaborado a partir de pesquisa elaborada na empresa (2015)

Verifica-se no quadro acima, a evidência de rotatividade de pessoal, o que gera mais tempo no treinamento de novos funcionários, além da geração de custos com demissões e contratações, tornado as atividades mais propensas a erros e lentidão nos processos internos.

Para maior segurança no desenvolvimento das atividades operacionais e a preservação da integridade física dos funcionários, são fornecidos pela empresa os equipamentos de proteção individual (EPI's), como luvas de segurança, botinas, protetores auditivos e máscaras, de acordo com o risco envolvido nas rotinas de cada setor. Não é fornecido aos funcionários o protocolo de entrega destes equipamentos. O sócio A é quem fiscaliza o uso destes equipamentos e caso acontecer de algum funcionário não estar utilizando-os o sócio A comunica ao funcionário para que este faça uso, de forma verbal, sem nenhuma formalização por escrito.

A jornada de trabalho é controlada informalmente pela gerente, pois não há um controle manual nem eletrônico do ponto dos funcionários.

Com relação às férias concedidas aos funcionários, a política da empresa é não conceder no mês de dezembro, devido ao movimento maior ao final de ano. O funcionário mais antigo tem o direito de escolher o período em que considere melhor. Neste último, caso o funcionário relata ao sócio A sua preferência e este decide se será concedido as férias ao funcionário no período solicitado.

O supermercado contrata por indicação de terceiros e não possui um processo interno de seleção quanto à contratação de funcionários. O que ocorre é uma entrevista realizada pelo sócio A somente com um candidato indicado.

O sócio A expõe ao entrevistado informações sobre sua rotina de trabalho, dentre elas o horário a cumprir e o salário. Após a entrevista, o sócio A decide conjuntamente com o sócio B sobre a contratação ou não. Normalmente, não optam por contratar pessoas com experiência nas funções e não há uma investigação a respeito sobre as referências do candidato. Quanto ao treinamento, o novo funcionário acompanha por alguns dias, um dos funcionários antigos na função.

Caso seja aprovado na entrevista, a gerente então solicita que o funcionário traga as documentações necessárias para a admissão, como ficha admissional preenchida, carteira de trabalho, foto, cópia dos documentos pessoais, exame médico admissional, comprovante de residência e caso o funcionário tenha filhos é requerido a carteira de vacinação e ou o atestado de frequência escolar. Dentre estas documentações encontra-se o comprovante de entrega e devolução da carteira de trabalho, para a devida anotação das informações e devolução dentro do prazo de quarenta e oito horas. Estas documentações são entregues ao departamento pessoal do escritório de contabilidade para os devidos procedimentos quanto à admissão.

Os procedimentos de admissão dos funcionários são demonstrados através de um fluxograma a seguir:

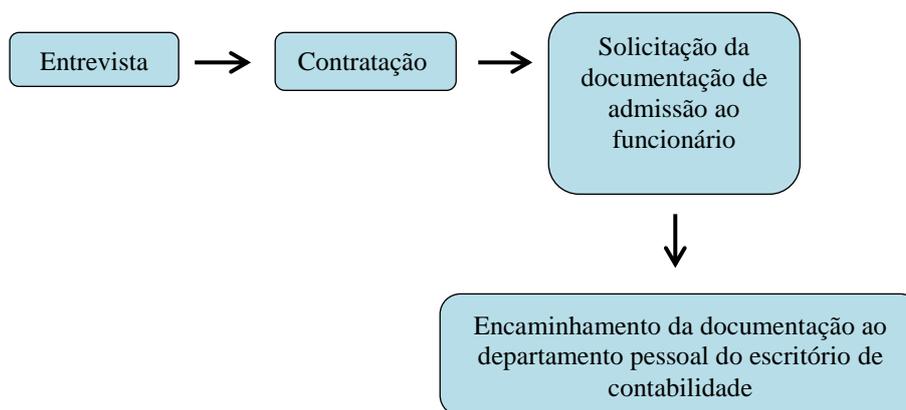


Figura 5 – Procedimentos para admissão de funcionários

Fonte: Realizado através de informações disponibilizadas pelo supermercado (2015)

Normalmente, o critério utilizado para demitir-se um funcionário do supermercado é o desempenho deste. A gerente informa ao sócio A sobre a produtividade do funcionário. O sócio A então observa mais atentamente sua rotina de trabalho, relata ao sócio B e então decidem se demitem ou não. Caso seja demitido, o supermercado informa ao departamento pessoal do escritório de contabilidade para os devidos procedimentos de demissão. Conforme informações cedidas pelo sócio A, o motivo da maioria das demissões é sem justa causa.

O escritório emite os documentos para a realização da rescisão e caso for indenizado o supermercado acerta com o funcionário em dez dias. O funcionário assina o aviso e nesse período é solicitado ao funcionário as documentações necessárias para serem encaminhadas ao departamento pessoal. Se o funcionário cumprir o aviso prévio, no dia seguinte ao término do prazo do aviso é feita a rescisão.

Com relação aos salários e demais proventos, estes são pagos, até o 5º dia útil do mês subsequente ao fato gerador, porém as horas-extras, não são computadas na folha de pagamento, ou seja, o pagamento ocorre diretamente ao funcionário. Este procedimento contraria a legislação trabalhista, pois este pagamento por “fora” prejudica o funcionário quanto ao recolhimento de encargos e direitos que possui.

A gerente é responsável pelo controle e pagamento das horas extras aos funcionários. O controle ocorre através de uma anotação pessoal, onde é anotado os dias em que o funcionário faz hora extra.

A gerente calcula e realiza o pagamento das horas extras efetivamente trabalhadas no começo do mês. Como forma de comprovar este pagamento, o supermercado adota um

recibo, onde o funcionário assina-o e leva consigo uma cópia deste recibo e a original fica com o supermercado. O recibo utilizado é demonstrado a seguir:

O formulário é um recibo com o título "RECIBO" em letras grandes e negritadas. Abaixo do título, há dois campos para "Nº" e "VALOR", cada um com uma linha de pontos para preenchimento. O corpo do recibo contém as seguintes seções: "Recebi (emos) de" com uma linha de pontos; "a quantia de" com uma linha de pontos; "Correspondente a" com uma linha de pontos; "e para clareza firmo (amos) o presente." com uma linha de pontos; "Assinatura" com uma linha de pontos; e "Nome" com uma linha de pontos. No canto inferior direito, há um campo para "CPF / RG" com uma linha de pontos.

Ilustração 5 - Recibo de pagamento de horas extras

Fonte: Arquivo do supermercado (2015)

4.3.2 Departamento de vendas

Neste item são abordados alguns aspectos dos controles internos identificados nos setores que compõem o departamento de vendas do supermercado.

4.3.2.1 Pessoas físicas

No setor dos *check outs* é onde ocorrem a concretização de fato das vendas do supermercado. Nos *check outs* também são realizadas diretamente as pesagens das frutas, verduras e legumes. No supermercado há balanças exclusivas para os consumidores aferirem o peso das mercadorias em geral e das frutas, verduras e legumes do setor do hortifruti, estando de acordo com o que determinam as Leis Municipais nº 3.959/1996 e 5.243/2009.

Os *check outs* são abastecidos diariamente no começo do expediente com um valor predeterminado de cento e vinte reais. Tal valor é abastecido nos *check outs* pela gerente. À medida que vai entrando dinheiro nos *check outs* as funcionárias responsáveis retiram uma parte deste dinheiro e listam em uma anotação pessoal o valor de cada retirada e passam para

a gerente este valor para ser guardado. E quando os *check outs* precisam ser abastecidos, a gerente insere e anota em uma anotação pessoal o valor correspondente. Este caderno somente a gerente e o Sócio A têm acesso.

No final do expediente, em torno das 19h30min hs é realizado pelo sócio A, o fechamento dos três *check outs*, onde é somado o valor dos recebimentos em dinheiro, os canhotos dos recebimentos em cartões, cheques e somados separadamente os comprovantes de conta corrente dos clientes que pagam à prazo, pois estes entram como recebimento somente para fins de fechamento, mas efetivamente o dinheiro não é recebido, somente posteriormente. Estes valores somados terão que fechar com o valor gerado pelo *software*, que quando solicitado informa a qualquer momento o valor referente às vendas, pois as operações dos *check outs* são interligados diretamente à este *software*.

4.3.2.2 Pessoas jurídicas

As vendas efetuadas às pessoas jurídicas são geralmente para escolas e prefeituras. Normalmente, estas pessoas jurídicas compram alimentos perecíveis e material de limpeza. Após a realização das compras é emitida uma nota fiscal eletrônica em nome da pessoa jurídica, com os dados da venda, bem como a forma de pagamento.

4.3.2.3 Promoções

O sócio A é quem decide quais mercadorias irão para a promoção na maioria dos setores. No setor do hortifruti, é o proprietário da empresa que fornece as frutas, verduras e legumes quem decide e o sócio A decide somente o preço em que serão ofertados. No setor da padaria e no setor do açougue, os funcionários responsáveis informam ao sócio A, o que encontra-se em maior quantidade ou próximo do prazo de validade para que sejam ofertados a um preço mais baixo.

O supermercado possui um encarte de ofertas, onde são colocados aproximadamente quinze mercadorias em promoção. A validade das promoções é entre o final do mês, até os dez primeiros dias do mês seguinte. Há uma gráfica responsável pela montagem e impressão do encarte promocional, onde são impressos em torno de cinco mil folhetos para serem entregues na região próxima ao supermercado por uma equipe contratada para esta finalidade.

O sócio A decide os preços e mercadorias que devem ser colocados na promoção, depois disso, o sócio A manda para a gráfica os preços e as fotos das mercadorias que devem

ser colocados em promoção para montagem e impressão. Após os encartes prontos, a gráfica envia ao sócio A por *e-mail*, para o sócio A conferir se realmente os produtos e preços estão corretos. Caso esteja tudo certo, a gráfica imprime estes folhetos e entrega no supermercado para uma nova conferência e a posterior distribuição destes folhetos pela equipe contratada.

O *software* interno apresenta um módulo específico para promoções, onde na noite anterior ao primeiro dia da validade das promoções, o sócio A ou a gerente altera o preço das mercadorias no *software* e informa os dias em que os produtos irão passar no leitor de código de barras dos *check outs* com estes preços alterados, com a finalidade de deixar os *check outs* devidamente atualizados.

4.3.2.4 Marcação de preços das mercadorias em geral

A marcação dos preços das mercadorias expostas nas prateleiras são realizadas pelos repositores e ocorrem de duas maneiras: através de máquina específica de colocação de preços, ou através de placas feitas manualmente, onde há a descrição da mercadoria e o preço. Caso a mercadoria que entrar em promoção esteja com a marcação de preços através de máquinas, esta marcação não é retirada. A nova marcação é feita manualmente em placas com a indicação do novo preço e localização das mercadorias.

4.3.2.5 Entrega de mercadorias à domicílio

A partir de cem reais comprados em mercadorias pelo cliente o supermercado oferece entrega à domicílio. Geralmente, estas entregas são realizadas no mesmo dia das compras. Para facilitar a entrega nas residências pelo repositores responsável, nas próprias sacolas plásticas é identificado o cliente, com a anotação do nome e endereço.

A conferência se realmente todas as mercadorias foram entregues não é realizada, muitas vezes acontece do cliente em sua residência conferir o cupom fiscal e dar-se conta que alguma mercadoria não foi entregue. Caso acontecer do produto não ser entregue o supermercado acaba fornecendo gratuitamente este produto. Se o problema aconteceu na hora da entrega, é descontado do entregador e se ocorreu no momento em que ocorreu o empacotamento nas sacolas é descontado das *check outs*.

4.4 Condições legais da empresa

Os documentos referentes à autorização de funcionamento do supermercado devem estar em conformidade com a lei, porém, conforme foi verificado nas visitas realizadas à empresa, o alvará de prevenção e proteção contra incêndio e o alvará sanitário do supermercado encontram-se vencidos, com exceção do alvará de localização, conforme figuras a seguir. Com relação ao alvará de localização, já foi feito a vistoria e pagamento da guia correspondente. O fato de o estabelecimento estar funcionando com alvarás vencidos põe em risco a segurança de todas as pessoas que o transitam, além de poder ocasionar o fechamento do estabelecimento.

PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA MARIA

ALVARÁ DE LOCALIZAÇÃO

DADOS DE IDENTIFICAÇÃO	
Nome / Razão Social:	[REDACTED]
Nome Fantasia:	[REDACTED]
CNPJ / CPF:	[REDACTED] Econômico:
Cadastro Alvará:	Cadastro ISS:
Ramo de Atividade:	COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS
	Área: [REDACTED]
Localização:	
Av. / Rua:	[REDACTED]
Número:	Complêmento: [REDACTED]
Bairro:	[REDACTED]
Horário de Funcionamento:	[REDACTED]

Este documento deve ser colocado em local visível ao público.
Em caso de infração a legislação vigente, este Alvará Municipal poderá
Ser recolhido pela autoridade competente.

Válido com a vistoria do ano corrente.

Ilustração 6 – Alvará de Localização

Fonte: Arquivo da empresa (2015)



ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
SECRETARIA DE SEGURANÇA PÚBLICA
COMANDO DO CORPO DE BOMBEIROS
4º COMANDO REGIONAL DE BOMBEIROS
SEÇÃO DE PREVENÇÃO DE INCÊNDIO
Fone: (55) 32212829



ALVARÁ DE PREVENÇÃO E PROTEÇÃO CONTRA INCÊNDIO

PCCI 5512/1 Risco: Médio Válido até: 24 de janeiro de 2015

Certificamos que os sistemas de prevenção e proteção contra incêndios, no que se refere a existência e funcionamento do estabelecimento,
Ocupação: Comercial Varejista Área Construída: Altura: Edificações Térreas -

Razão Social: Imóvel: Pertencente à: Endereço: Rua Oliveira Mesquita, Complemento: Bairro: Município: Santa Maria Fone: 

foi INSPECIONADO e APROVADO, de acordo com a legislação vigente.
Obs: Para renovação deste alvará, deverá apresentar: cópias da nota fiscal; de manutenção dos extintores e dos certificados de treinamento, conforme resolução técnica 014/CCB..

Santa Maria, 24 de janeiro de 2014.



GERSON FREITAS MARQUES
MAJOR QOEM - Chefe SPI

A retirada ou substituição indevida de equipamento de Prevenção Contra Incêndios, indicado no PCCI, acarretará a anulação do presente Alvará.

Ilustração 7 – Alvará de Prevenção e Proteção contra Incêndio

Fonte: Fonte: Arquivo da empresa (2015)

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
PREFEITURA MUNICIPAL DE SANTA MARIA
SECRETARIA DE MUNICÍPIO DA SAÚDE
SUPERINTENDÊNCIA DE VIGILÂNCIA EM SAÚDE
ALVARÁ SANITÁRIO

PERÍODO DE VALIDADE ATÉ: 31/03/2015	CÓDIGO DO ESTABELECIMENTO
RAZÃO SOCIAL	
ENDEREÇO	
RAMO DE ATIVIDADE	
RESPONSÁVEL TÉCNICO CERTIFICADO CBPSA -	
OBSERVAÇÕES PREVINA-SE CONTRA DENGUE EVITE RECIPIENTES COM ÁGUA PARADA	
CNPJ DATA DE EXPEDIÇÃO: 04/07/2014 PROTOCOLO SVS/SM: 3952/2014 ABASTECIMENTO DE ÁGUA: CAIXA D'ÁGUA	

ATENÇÃO

* Este documento deve ser colocado em local visível ao público.
* Em caso de infração à legislação sanitária vigente, este alvará poderá ser recolhido pela autoridade sanitária.

Ilustração 8 – Alvará Sanitário

Fonte: Arquivo da empresa (2015)

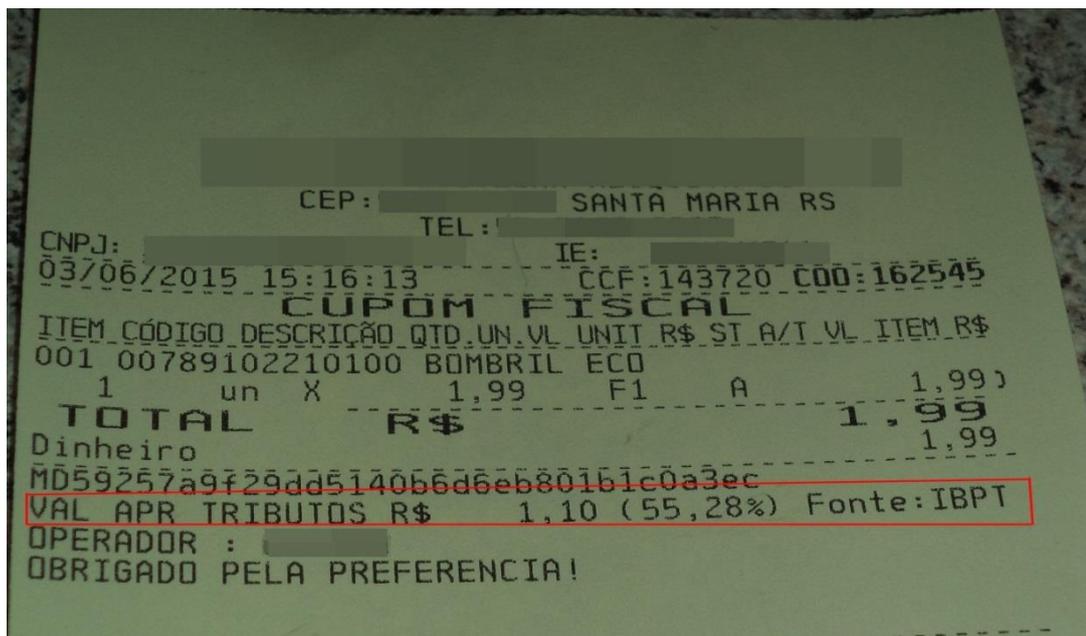


Ilustração 9 – Cupom fiscal

Fonte: Arquivo do supermercado (2015)

O documento fiscal do supermercado apresentado ao cliente por ocasião da venda contém as informações referentes ao valor aproximado dos tributos incidentes sobre as mercadorias, tanto em percentagem quanto em valor, estando de acordo com o que determina a lei de transparência fiscal nº 12.741/2012.

4.5 Análise dos controles internos identificados nos setores do supermercado

Neste tópico é exposta a análise e sugestões referentes aos controles internos identificados nos setores do supermercado, objeto deste estudo.

Com relação ao sistema *software* existente no supermercado, verificou-se que ele foi previamente programado para que possa ser interligado aos setores do supermercado, pois qualquer modificação no sistema há a alteração simultânea nas balanças de pesagens e nos computadores dos *check outs*, fornecendo um maior controle e agilidade nos processos internos.

Sugere-se que o *software* possibilite o confronto dos ativos com o físico constante na DANFE, a fatura e os documentos da contabilidade. Para que não haja divergência entre a existência física e os registrados no sistema. Isto possibilita que seja constantemente revisado

todo o ciclo de transações que o supermercado realiza, para que a geração de informações seja concretizada com maior segurança possível.

Notou-se ainda que o acesso a este *software* é realizado somente por pessoas previamente autorizadas munidas de senhas próprias. Isto possibilita a identificação do responsável caso aconteçam erros ou manipulações de informações.

Quanto aos *backups* é recomendável que exista uma cópia destes fora do local das dependências do supermercado e que sejam gerados no mínimo semanalmente, caso aconteça algum dano ao supermercado, como incêndio e alagamentos, para que haja a preservação de todas as informações geradas neste sistema.

No que tange às compras é necessário que haja uma programação prévia dos recebimentos e pagamentos. O ideal para um ciclo operacional completo e vantajoso é obter um prazo ideal com os fornecedores para que primeiro possa-se receber e depois pagar, para que exista um fluxo de caixa favorável.

Com relação às compras de mercadorias em geral no que tange ao planejamento, nota-se primeiramente que as compras efetuadas pelo sócio A, não apoia-se nas informações do estoque mínimo e máximo dos produtos e mercadorias que o *software* disponibiliza, tornando o processo de compra mais trabalhoso e ainda sujeita-se a comprar além do que realmente precisa.

Praticamente todos os setores apresentam um responsável diferente pelas compras, com exceção do setor da padaria, porém sem nenhuma autorização prévia, ou seja, não há um controle sobre a operação de compras nos setores. O que pode ocasionar compras além do que realmente é necessário, gerando prejuízos à empresa.

Verificou-se que no setor do hortifruti há a responsabilidade total do fornecedor na reposição e verificação das perdas em alguns dias da semana e não ocorre nenhuma verificação se realmente foi abastecido o que realmente é necessário.

As perdas referentes aos produtos e mercadorias impróprios à venda em todos os setores não são medidas.

O supermercado não possui um pedido formal de compras, o que precisa comprar é escrito em uma anotação pessoal. Quando o vendedor representante da empresa fornecedora visita o supermercado não há qualquer conferência por parte dos compradores se realmente foram anotadas somente as mercadorias, quantidades e preços certos no *tablet*, o que poderá gerar um pedido e DANFE errados e a posterior devolução de toda a compra, gerando conseqüentemente novas compras ao mesmo fornecedor, ou à fornecedores diferentes, neste último caso podendo ser ainda por preços mais altos.

Sugere-se seja implementado um módulo específico de pedidos no *software* tanto para as compras efetuadas pelo contato telefônico, quanto para as compras realizadas pessoalmente. Caso a relação custo/ benefício não seja satisfatória, sugere-se que então que seja criado um pedido manual de compras, para que haja um maior controle de pedidos e pendências destes, conforme APÊNDICE A.

Observou-se que em todos os setores existe a conferência em relação à preço, quantidade e qualidade das compras recém chegadas, porém esta conferência é realizada diretamente entre a DANFE e a mercadoria física, quando o correto é confrontar o pedido, a DANFE e mercadoria física.

A recepção de mercadorias em geral é realizada por três pessoas diferentes e com diferentes funções, ou seja, não existe segregação de funções, pois tanto o sócio A, como a gerente ou um dos reposidores pode exercer esta função, não havendo ninguém exclusivamente responsável por esta tarefa. Atenta-se ao fato ainda do repositor que além de conferir por vezes as mercadorias compradas, é também o responsável pela alocação destas nos depósitos, o que cria um ambiente propício à erros e desvios de ativos. Na ocorrência de qualquer divergência na quantidade de mercadorias, não é possível identificar e atribuir a responsabilidade.

Quanto às condições físicas e de armazenagem nos depósitos, notou-se que não estão organizadas da forma correta e separadas por tipo. Quanto à retirada das mercadorias, sugere-se que estas sejam organizadas e controladas por data de vencimento nas prateleiras, ou seja, as mercadorias mais antigas devem ser dispostas na frente de cada prateleira ou *pallet*, para que no momento da retirada destes itens do estoque, priorize-se a transferência das mercadorias que contemplem a data de vencimento mais distante.

Este método deve ser designado tanto para as mercadorias quanto produtos independentemente se forem perecíveis ou não, e deve ser constantemente revisado para evitar que sejam expostas mercadorias com prazo de validade vencido. As boas condições sanitárias e de higiene também devem ser observados e constituem fatores relevantes e importantes em empresas que lidam diretamente com o consumidor.

Quanto ao depósito interno recomenda-se que este depósito tenha uma porta que permaneça fechada e que seu acesso seja restrito a somente pessoas e funcionários autorizados. Recomenda-se também a instalação de uma câmera filmadora.

Ao depósito externo sugere-se que a instalação de pelo menos uma câmera filmadora, para que haja o monitoramento do fluxo de pessoas e mercadorias e que haja somente a permissão de acesso à pessoas autorizadas.

Tanto no depósito interno quanto o externo dever haver o monitoramento constante das filmagens, pois de nada adianta-se ter câmeras instaladas se não há alguém que as vigie constantemente, para que a empresa seja prevenida de possíveis furtos e fraudes.

O controle dos recebimentos e pagamentos da empresa é realizado de uma maneira muito informal, pois é realizado através de anotações manuais pessoais e em planilhas em formato *excel* pela própria funcionária, o que torna o processo propenso a erros involuntários, além de poder ocorrer o extravio da anotação realizada.

No momento em que são assinados os cheques pelo sócio A não são conferidos por este os documentos comprobatórios para a realização dos pagamentos. Os cheques recebidos não são imediatamente cruzados e nominados com vistas à maior segurança.

Verificou-se que a mesma pessoa que realiza os pagamentos é a mesma que dá baixa dos boletos na planilha, o que contraria o princípio de segregação de funções sob a ótica do controle interno.

No que tange ao setor de contabilidade verificou-se que não existe um contrato de prestação de serviços entre o supermercado e o escritório de contabilidade, porém a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº. 987/2003 que regulamenta sobre a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis em seu artigo 1º dispõe que “o contabilista ou a organização o contábil deverá manter contrato por escrito de prestação de serviços”.

A existência deste contrato traria tanto ao supermercado quanto ao escritório de contabilidade mais segurança e conhecimento de ambos seus deveres e obrigações. Outro aspecto referente ao setor contábil é que os relatórios contábeis não são remetidos ao supermercado. Sugere-se que o supermercado tenha estes relatórios contábeis, pois estes são suportes fundamentais em todas as tomadas de decisões.

Tratando-se do setor pessoal do supermercado, verificou-se que a única forma de treinamento é quando são admitidos novos funcionários. Para haver um maior aprimoramento das funções que exercem deve ocorrer rotinas de treinamentos constantes e programadas.

Outro ponto é que o supermercado não possui um processo de seleção próprio, a contratação é por indicação de terceiros, onde não são solicitadas referências. É recomendável o estabelecimento de um critério de seleção de funcionários, onde possa haver a escolha entre mais candidatos. Investir em treinamento e seleção de novos funcionários é um fator que poderá diminuir a rotatividade de pessoal do supermercado.

Com relação aos EPI'S, atenta-se o fato de que todos são entregues aos funcionários e fiscalizados quanto ao seu uso pelo sócio A, porém sem o protocolo de entrega desses

equipamentos. É de grande importância haver este protocolo, pois nele consta que é de responsabilidade do empregado o uso, guarda e conservação destes. Deste modo, através do fornecimento deste protocolo a empresa passa a prevenir-se contra possíveis problemas de acidentes no trabalho, dividindo-se responsabilidade do uso entre o empregado e o empregador.

Quanto à documentação para admissão é requerido ao funcionário somente alguns documentos. De acordo com Oliveira (2014), as documentações que devem ser requeridas ao funcionário são as seguintes: Carteira de Trabalho e Previdência Social, Cédula de identidade, Título de eleitor, Certificado de Reservista, se for menor estudante, declaração da escola onde estuda, CPF, Exame médico, fotografias, Certidão de Casamento, Certidão de Nascimento dos filhos menores de quatorze anos ou inválidos de qualquer idade e Caderneta de vacinação, dos filhos com até seis anos e a partir dos sete anos, comprovação de frequência à escola e comprovante de residência. Assim, sugere-se que na contratação de novos funcionários sejam exigidas todas as documentações necessárias.

A jornada de trabalho é controlada informalmente pela gerente, pois não há um controle formal dos horários dos funcionários. De acordo com o artigo 74 da Consolidação das Leis do Trabalho (1943) e as normas trabalhistas vigentes, nos estabelecimentos com mais de dez funcionários devem ser anotadas diariamente o controle de ponto da jornada de trabalho, por meio, do registro manual, mecânico ou eletrônico. Sugere-se a adoção do meio mecânico para o registro do ponto dos funcionários, através de um cartão ponto, para haver um maior controle e formalização da jornada de trabalho dos funcionários, além de proporcionar ainda uma forma de prova em possíveis ações trabalhistas.

Outra questão notada é que as horas extras são pagas diretamente ao funcionário, ou seja, não constam na folha de pagamento. Conforme a CLT (1943) e as normas trabalhistas vigentes, este procedimento denota em uma infração legal, uma vez que as horas extras devem constar e serem computadas na folha de pagamento, devendo ser pagas até o 5º dia útil do mês seguinte. As horas extras compõem inclusive a base de cálculo de direitos como férias, 13º salário e encargos sociais.

Constatou-se durante as visitas que não há um mural onde constem informações de quitação das obrigações tributárias, horário de trabalho e outros avisos. Segundo o artigo 74 da CLT (1943) e as normas trabalhistas vigentes, os horários da jornada de trabalho dos funcionários, deverão ser afixados em um quadro, em local bem visível.

Analisando os procedimentos do supermercado referentes às vendas, foi constatado que no momento da transferência do dinheiro das *check outs* para a gerente, nem as

funcionárias e nem a gerente protocolam e assinam para fidelizar a transferência do dinheiro, ou seja, a informalidade deste processo pode gerar desvios de valores recebidos bem como não será possível responsabilizar alguém por esta ocorrência.

Referente à marcação de preços observou-se que quando há promoções de mercadorias e produtos a antiga marcação do preço não é retirada. Este fato pode fazer com que o cliente compre algo achando que é um preço, mas na verdade é outro que está exposto. Sugere-se um esclarecimento maior ao consumidor dos preços dos produtos em promoção.

Quanto à entrega de mercadorias e produtos, não há a conferência se todas as mercadorias foram realmente entregues, o que gera muitas vezes reclamações dos clientes e custos ao supermercado e aos funcionários, uma vez que há a reposição da mercadoria para não se perder o cliente.

No acompanhamento das atividades desenvolvidas pela empresa, constatou-se que não há um manual interno, sugere-se então a criação deste manual onde constem todas as normas, regras e condutas adotadas pela empresa e que este seja distribuído aos funcionários tanto os novos quanto os antigos para que tenham também por escrito e normatizado suas rotinas, funções e responsabilidades.

5 CONCLUSÃO

O controle interno é uma ferramenta de vital importância para todas as empresas independente do porte e quando adequado e condizente com o fluxo de operações e transações proporciona ao gestor um suporte para as tomadas de decisões. É necessário que a empresa adote estratégias internas consistentes uma vez que a concorrência e a globalização do mercado exigem organizações cada vez mais planejadas.

Os procedimentos de controles internos adequados dependem de uma estrutura organizacional que esteja focada na qualidade de todos seus processos e que tenham colaboradores motivados na constante busca do aperfeiçoamento visando a eficiência e eficácia de suas funções e responsabilidades para que todos os objetivos da empresa sejam atingidos na plenitude.

A existência de subdivisões setoriais dentro de uma empresa forma-se um ciclo e requer a existência de controles internos ainda mais rígidos. As informações de um setor quando são repassadas à outro devem ser as mais corretas e fidedignas possíveis.

Este trabalho demonstrou e analisou os aspectos referentes aos controles internos encontrados nos principais setores de um supermercado localizado na cidade de Santa Maria-RS. Através das visitas frequentes com aplicação de procedimentos técnicos, tais como: pesquisa bibliográfica e documental, estudo de caso, entrevistas e observação *in loco*, pode-se conhecer e entender melhor as rotinas e os processos desempenhados pelos funcionários como um todo.

Através do estudo constatou-se que os controles internos utilizados pela empresa são mínimos e em sua grande maioria não estão adequados aos princípios de controles internos e legislação vigente. As operações são realizadas de uma forma rotineira, onde a maior preocupação é com o dia-a-dia, ou seja, fazer cumprir as tarefas e obrigações sem que seja valorizada normas e procedimentos internos adequados.

Os relatórios financeiros e contábeis são simplesmente deixados de lado. As decisões são tomadas sem um suporte confiável, onde leva-se em consideração mais as variáveis do mercado e tendências do que a própria situação interna da empresa. Não foi observado na empresa um planejamento prévio referente às ações e expectativas de resultados futuros.

As legislações vigentes as quais o supermercado deveria submeter-se foram demonstradas em alguns aspectos abordados no decorrer do trabalho e notou-se que uma possível fiscalização de algumas práticas desenvolvidas na empresa traria sérias

consequências, como o pagamento de multas com valores altos, podendo até mesmo culminar com o fechamento do estabelecimento.

Conciliar a teoria com a prática através de um estudo, principalmente no âmbito acadêmico é um dos aspectos que mais agrega conhecimentos e proporciona crescimento profissional.

Recomenda-se para estudos futuros a verificação no prazo de um ano se todas as sugestões indicadas foram implantadas pela empresa e ampliar o estudo em algum item não contemplado neste trabalho.

REFERÊNCIAS

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

ATTIE, William. **Auditoria**: conceito e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de empreendedorismo e gestão**: fundamentos, estratégias e dinâmicas. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN, Ilse Maria (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BOWERSOX, Donald J. et al. **Gestão logística da cadeia de suprimentos**. Trad: Luiz Claudio de Queiroz Faria. 4. ed. Porto Alegre: AMGH, 2014.

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

BRASIL. Lei n. 5991, de 17 de dezembro de 1973. Dispõe sobre o Controle Sanitário do Comércio de Drogas, Medicamentos, Insumos Farmacêuticos e Correlatos, e dá outras Providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 17 dez. 1973. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Leis/L5991.htm>. Acesso em 03 março 2015.

_____. Decreto-lei n. 5452 de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/de15452compilado.htm>. Acesso em 05 jun. 2015.

_____. Lei n. 12741, de 08 de dezembro de 2012. Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 08 dez. 2012. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112741.htm>. Acesso em 04 março 2015.

_____. Lei n. 8078, de 11 de setembro de 1990. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 11 de set. 1990. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18078.htm>. Acesso em 07 março de 2015.

CASTIGLIONI, José Antônio de Mattos. **Logística operacional**. 3. ed. São Paulo: Érica, 2013.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração**: teoria, processo e prática. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBCTG16(R1)** de 20 de dezembro de 2013. Altera a NBC TG 16 – estoques. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2013/NBCTG16\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2013/NBCTG16(R1))>. Acesso em: 19 nov. 2014.

_____. Resolução CFC n. 987/03 **de 11 de dezembro de 2003**. Regulamenta a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dá outras providências. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000987>. Acesso em 30 maio 2015.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria interna e operacional: fundamentos, conceitos e aplicações práticas**. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: uma abordagem logística**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010

_____. **Administração de materiais: princípios, conceitos e gestão**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos de processos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 2010.

Disponível em: <<http://www.abras.com.br/convencao2014/br/cobertura/noticias/73-abras-preve-crescimento-de-2-5-nas-vendas-do-setor-em-2015>>. Acesso em 28 fev. 2015.

FAYOL, Henri. **Administração geral e industrial**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

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

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GOMES, Josir Simenone; SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1997.

GRECO, Alvisio; AREND Lauro. **Contabilidade: teórica e prática básicas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

JUND, Sergio. **Conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 950 questões**. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

KWASNICKA, Eunice Lakava. **Introdução à administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LACOMBE, Francisco. **Teoria geral da administração**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

Lei municipal n. 3959, de 17 de janeiro de 1996. **Obriga os supermercados a manterem balança piloto para aferição do peso das mercadorias e dá outras providências**.

Disponível em : < <http://www.camara-sm.rs.gov.br/arquivos/legislacao/LM/1996/3959.pdf>>. Acesso em: 15 março de 2015.

Lei municipal n. 5243, de 15 de outubro de 2009. **Dispõe sobre obrigatoriedade de exposição de balanças de aferição de peso em supermercados e similares, para uso público do consumidor em geral, e dá outras providências.** Disponível em : <<http://www.camara-sm.rs.gov.br/arquivos/legislacao/LM/2009/5243.pdf>> Acesso em: 30 março 2015.

Lei complementar n. 14376 de 26 de dezembro de 2013. **Estabelece normas sobre Segurança, Prevenção e Proteção contra Incêndios nas edificações e áreas de risco de incêndio no Estado do Rio Grande do Sul e dá outras providências.** Disponível em : < <http://www.al.rs.gov.br/legis/>>. Acesso em 15 abril 2015.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial:** com exercícios, questões e testes com respostas, destinados a concursos públicos. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, Fabiano Guasti. **Análise se riscos.** São Paulo: Atlas, 2015.

LUNKES, Rogério João. **Controle de gestão:** estratégico, tático, operacional, interno e de risco. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu et al. **Manual de contabilidade societária:** aplicável a todas as sociedades. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MARTINS, ROSILDA BARON. **Como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos.** 5. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Teoria geral da administração.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MORAES, Anna Maris Pereira de. **Introdução à administração.** 3. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (Orgs.). **Um enfoque na eficácia organizacional.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

NOGUEIRA, Amarildo de Souza. **Logística empresarial.** São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, Aristeu de. **Manual de prática trabalhista.** 49. ed. São Paulo: atlas, 2014.

OLIVEIRA, Jorge Augusto R. de. **Curso prático de auditoria administrativa.** São Paulo: Saraiva, 2006.

OLIVEIRA, Luís Martins de, et al. **Curso básico de auditoria.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

POZO, Hamilton. **Administração de recursos materiais e patrimoniais**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, Osni Moura; COELHO, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria fácil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RODRIGUES, Auro de Jesus. **Metodologia científica: completo e essencial para a vida universitária**. 1. ed. São Paulo: Avercamp, 2006.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, Antonio Raimundo dos Santos. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. 6. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2006.

SANTOS, Cleônimo dos. **Auditoria contábil**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2012.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT Paulo; GOMES, José Mario Matsumura. **Fundamentos da auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Adelphino Teixeira da. **Administração básica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; MARION, José Carlos. **Manual de contabilidade para pequenas e médias empresas**. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA JUNIOR, José Barbosa da (Coord.). **Controles internos contábeis e alguns aspectos da auditoria**. São Paulo, Atlas, 2000.

SLACK, Nigel. **Administração da produção**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

YIN, Robert k. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Trad. Daniel Grassi. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICE

Apêndice A: Modelo de pedido de compras

PEDIDO DE COMPRAS				
FORNECEDOR: CNPJ: INSCRIÇÃO ESTADUAL: ENDEREÇO: TELEFONE:				
DATA DA COMPRA: DATA PREVISTA PARA ENTREGA: SETOR/RESPONSÁVEL:				
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	SITUAÇÃO

LEGENDA DO CAMPO “SITUAÇÃO”

- (PP)** PEDIDO PENDENTE
(MT) MERCADORIA EM TRÂNSITO
(ME) MERCADORIA ENTREGUE
(MD) MERCADORIA DEVOLVIDA