

IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA NO COMBATE AOS ERROS E FRAUDES ORGANIZACIONAIS

AUTOR

Victor Carvalho TAGLIARI

Discente da União das Faculdades dos Grandes Lagos – UNILAGO

MIGUEL, Francislaine

PEREZ, Leonardo Ramos

SCARDOVA, Andrezza Prado

SOUZA, Ermerson Rogério

Docentes da União das Faculdades dos Grandes Lagos – UNILAGO

RESUMO

Um dos adventos da globalização foi a expansão acelerada das organizações, que aumentou o fluxo de transações de modo exacerbado. Devido ao grande volume de operações comerciais e contábeis, o ambiente dentro das empresas tornou-se muito mais propício para ocorrências de erros e fraudes. Para atenuar o problema, o uso de sistemas de controles internos mostrou-se um forte aliado, uma vez que tais sistemas auxiliam nos procedimentos de rotina. Seus objetivos são produzir dados confiáveis, assegurar os ativos e fornecer informações claras e verossímeis dos fatos. Diante do exposto, esta pesquisa busca sanar a seguinte problemática: qual a contribuição do controle interno na mitigação de erros e fraudes organizacionais? Para responder a pergunta, foi traçado como objetivo geral discutir a importância dos sistemas de controle interno nas organizações como ferramenta de prevenção contra erros e fraudes contábeis, levando em consideração a base interdisciplinar referente ao conteúdo pragmático do quinto período de ciências contábeis oferecido pela UNILAGO. As metodologias utilizadas na elaboração do estudo foram as pesquisas descritiva e bibliográfica, onde os dados colhidos em acervos *online* precisaram ser analisados e interpretados sob a ótica proposta pelo tema. Conclui-se que a implementação de controles internos atualizados nas organizações é um método eficiente no resguardo do patrimônio das entidades, contribuindo para o fortalecimento delas e diferenciando-as das demais pela qualidade de suas informações contábeis.

PALAVRAS CHAVE

Controle interno, gestão de riscos, sistemas internos, contabilidade.

ABSTRACT

One of the advents of globalization was the accelerated expansion of organizations, which increased the flow of transactions dramatically. Due to the large volume of commercial and accounting operations, the environment within companies has become much more conducive to errors and fraud. To mitigate the problem, the use of internal control systems proved to be a strong ally, since such systems assist in routine procedures. Its objectives are to produce reliable data, secure assets and provide clear and credible information of facts. Given the above, this research seeks to resolve the following problem: what is the contribution of internal control in mitigating organizational errors and fraud? To answer the question, the general objective was to discuss the importance of internal control systems in organizations as a tool for preventing errors and accounting fraud, taking into account the interdisciplinary basis referring to the pragmatic content of the fifth period of accounting sciences offered by UNILAGO. The methodologies used in preparing the study were descriptive and bibliographical research, where data collected from online collections needed to be analyzed and interpreted from the perspective proposed by the theme. It is concluded that the implementation of updated internal controls in organizations is an efficient method for protecting the assets of entities, contributing to their strengthening and differentiating them from others due to the quality of their accounting information.

Keywords: Internal control, risk management, internal systems, accounting.

1 INTRODUÇÃO

Considerando o contexto econômico-financeiro do século XXI, período em que as transações realizadas pelas empresas atingem a cada dia uma intensidade maior, é necessário prover garantias quanto à legalidade, legitimidade e integridade das atividades desenvolvidas pelas organizações com as quais se faz negócio. Tal fato ressalta a necessidade de uma efetiva segurança nos processos, especialmente os contábeis, em razão ao crescente número de erros e fraudes ocorridos nas empresas (OLIVEIRA, 2011).

Uma vez que a globalização criou uma forte integração comercial e financeira em nível mundial, os erros e as fraudes dentro das organizações fomentam impactos desastrosos na economia e na sociedade. Essa gama de eventos incitou a discussão constante sobre prevenção, redução e controle de erros e fraudes dentro das entidades (SIMÃO, 2015).

Assim, entende-se que ao implementar um sistema de controle interno eficiente, a probabilidade de as informações contábeis serem as mais completas possíveis, sem a omissão de algum fato relevante, aumentem consideravelmente (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009). Em concomitância a esse pensamento, Attie (2011) ressalta que o uso de controles internos potencializa a representação fidedigna das demonstrações contábeis, sendo que sem eles é impossível confiar nas informações expostas em seus relatórios. Os sistemas de controle, além de minimizar os riscos de erros e fraudes, instigam um melhor posicionamento da empresa em frente ao mercado pela credibilidade e transparência atribuída às suas demonstrações contábeis (MARTINS, 2016).

Com base nessa premissa, o presente estudo está fundamentado na seguinte problemática: qual a contribuição do controle interno na mitigação de erros e fraudes organizacionais? A relevância da questão se dá pela atualidade do tema, considerando a elevação dos números de casos de erros e fraudes contábeis

envolvendo empresas nacionais e estrangeiras. Também é relevante para a classe empresarial, o poder público, os profissionais contábeis e a sociedade.

Esse artigo científico tem como objetivo geral discutir a importância dos sistemas de controle interno nas organizações como ferramenta de prevenção contra erros e fraudes contábeis, levando em consideração a base interdisciplinar referente ao conteúdo pragmático do quinto período de ciências contábeis – Análise das Demonstrações Contábeis I, Contabilidade Atuarial, Contabilidade e Análise de Custos II, Contabilidade Internacional, Direito Tributário e Estágio Supervisionado I – oferecido pela União das Faculdades dos Grandes Lagos (UNILAGO).

Para alcançar o objetivo geral da pesquisa, foram elencados os seguintes objetivos específicos: a) conceituar e estabelecer os principais parâmetros do controle interno e seus princípios; b) definir erros e fraudes contábeis e seus reflexos na gestão empresarial; c) explorar a aplicação de sistemas de controle interno nas organizações; d) identificar procedimentos que possam ser utilizados como controles na área contábil.

As metodologias utilizadas na elaboração do estudo foram as pesquisas descritiva e bibliográfica. Descritiva pois é realizada a exposição, análise e interpretação das características do controle interno, dos erros e das fraudes. É bibliográfica porque foi formada com base na revisão de obras literárias, artigos científicos e periódicos da área de auditoria contábil e gestão empresarial. Através desta metodologia foi possível colher os documentos cabíveis para a comprovação dos dados pesquisados, ajudando a estruturar e ordenar o conhecimento científico necessário ao estudo.

O corpo do artigo foi estruturado da seguinte maneira: conceito e objetivos do controle interno; relação da gestão de riscos para com o tema; definição de erros e fraudes contábeis; relevância da auditoria interna na verificação do sucesso do controle interno na organização; implementação dos sistemas de controle interno no âmbito empresarial.

Portanto, espera-se que este estudo auxilie gestores, auditores e contadores, no desempenho de suas funções, a obter uma compreensão mais clara da relação entre controles internos eficientes e prevenção de fraudes e erros, incentivando assim a adoção de práticas de gestão e contabilidade com ênfase nas medidas de controle interno destinadas a proteger os ativos, torna-los confiáveis e coibir a má condução de colaboradores dentro da organização.

2 CONTROLE INTERNO

Na literatura existe uma infinidade de definições de controle interno. Franco e Marra (2001) entendem como todos os meios disponíveis da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa com o intuito de prever, observar, dirigir ou gerir os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Para Floriano e Lozecky (2008) o controle interno é caracterizado como um instrumento que auxilia a administração na realização de todas as operações de caráter administrativo e operacional. Ele deve ser moldado para adequar-se à natureza do negócio, estrutura e tamanho da organização, complexidade e diversidade das atividades, obrigações legais e regulamentares aplicáveis.

O COSO (1992), através da emissão da *Internal Control – Integrated Framework*, definiu os controles internos como um processo realizado pela administração, pela estrutura de governança e por outros profissionais

da entidade, criado para garantir a segurança quanto à realização de objetivos inerentes à eficiência das operações, confiabilidade de relatórios financeiros e cumprimento de leis e regulamentações aplicáveis.

Anthony e Govindarajan (2002) sintetizam que o controle interno possui quatro elementos que agem de forma integrada: a) a detecção, que é a qualidade de identificar situações que necessitem de intervenções; b) a avaliação, que é a comparação dos resultados colhidos com padrões estabelecidos anteriormente; c) a execução, que é a qualidade de alterar o curso de um processo, mediante identificação de ocorrências relevantes; d) a comunicação, que é o ato de interligar os demais elementos. Assim, para que os controles alcancem os objetivos propostos, é primordial que disponham destes elementos durante seu processo de planejamento.

Ainda, de modo conciso, a Federação Internacional de Contadores (1998) – *International Federation of Accountants* (IFAC), define o sistema de controles internos como a junção de todas as políticas e procedimentos (controles internos) acolhidos pela administração de uma organização.

Destarte, em consonância com o proferido pelos autores acima, pode-se concluir que controle interno se caracteriza como o plano organizacional e todos os métodos e medidas escolhidas para proteger os ativos, verificar a assertividade e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e garantir que as políticas administrativas sejam seguidas (GARCIA; KINZLER; ROJO, 2014).

Como visto, o controle interno pode ter diversos significados que variam de acordo com o contexto em que é abordado. Quanto aos objetivos, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), mediante a NBC T 16.8, prescreve como:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

Portanto, o controle interno é o responsável em regular as operações padrões previamente estabelecidas, onde sua ação depende de informações entregues, que permitem a oportunidade de ação corretiva. Desse modo, tal mecanismo deve ser definido de acordo com os resultados que se espera obter a partir dos objetivos, planos, políticas, organogramas e procedimentos, mediante comparação com padrões pré-estabelecidos para permitir a tomada de ação corretiva quando um desvio inaceitável ocorrer (FLORIANO; LOZECKYI, 2008).

Os controles internos podem ser divididos em duas categorias distintas: controles administrativos e controles contábeis. Os controles administrativos são aqueles responsáveis pela adesão às políticas estratégicas e à eficiência operacional da organização, como, por exemplo, planejamento estratégico, metas de produção, sistemas de custo e controle de qualidade (CREPALDI, 2004). Já os controles contábeis podem ser separados e classificados da seguinte maneira:

Quadro 1 – Sintetização dos controles contábeis

| Controles contábeis | Descrição |
|---|--|
| Sistema de conferência, aprovação e autorização | Controla as operações por meio de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos. |
| Segregação de funções | Cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização. |
| Controles físicos sobre ativos | Compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um Plano de Contas que facilita o registro das demonstrações contábeis, e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas. |
| Auditoria interna | Compreende o conjunto de procedimentos que tem como objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações contábeis, financeiras e operacionais da empresa. |

Fonte: Almeida (2012)

Em relação à auditoria interna, pode-se afirmar que nada mais é do que uma consultoria de gestão, focada na avaliação e adequação de sistemas de controles internos. Assim, é errado considerar a auditoria interna como sinônimo de controle interno. Porque enquanto este engloba um conjunto de métodos e medidas que buscam afirmar a manutenção saudável da organização, o outro é uma atividade cuja principal missão é assegurar o funcionamento dos controles (SILVA, 2002).

2.1 Gestão de riscos

Todas as organizações estão sujeitas a enfrentar uma infinidade de riscos internos e externos, tanto a nível estratégico como a nível operacional. Cada risco tem uma probabilidade de ocorrência e um impacto de maior ou menor intensidade. É dever das organizações identificar estes riscos e geri-los através da implementação de medidas apropriadas de prevenção e contingência (SANTOS, 2013). O objetivo primário da gestão de riscos é alterar a probabilidade de ocorrência dos riscos de forma a aumentar as chances de ocorrência de resultados positivos e diminuir as de resultados negativos (BEJA, 2004).

O gerenciamento de riscos pode ser entendido como um plano capaz de contribuir para as tomadas de decisões, focando em atingir objetivos pré-estabelecidos. Pode ser incorporado nos mais variados modelos empresariais, independentemente de seu campo de atuação (JUNQUEIRA; LEOPOLDO, 2021).

Em frente à necessidade de controlar os riscos que afetam as organizações, cada vez mais complexos e universais, houveram iniciativas mundiais para formalizar e padronizar as diretrizes sobre gestão de risco de modo a garantir a uniformização de conceitos, de processos para a implementação de gestão de riscos, de estrutura organizacional e de objetivos do gerenciamento de risco (JUNQUEIRA; LEOPOLDO, 2021). Dentre as inúmeras metodologias, uma das que mais se destaca em território nacional é a ABNT NBR ISO 31000:2018.

Originalmente criada em 2009 pela *Internacional Organization for Standardization* (ISO), a ABNT NBR ISO 31000:2018 é a norma que trata da estrutura da gestão de riscos. Esta norma foi desenvolvida por uma comissão composta por delegações de 35 países que se uniram para criar um grupo de trabalho multidisciplinar que abrangeu especialistas em gestão de risco de diversas áreas, como a financeira, segurança, tecnologia, saúde e seguros. Em 2018, foi publicada sua mais recente versão, composta pelas normas ABNT NBR ISO 31000, ABNT ISO/IEC 3101 e ABNT ISO Guia 73 (FONTE, 2019).

Essa norma estabeleceu um arcabouço universal, permitindo o gerenciamento de processos de inúmeros tipos de riscos para qualquer organização ou segmento. Baseia-se em definir princípios e orientações genéricas sobre o gerenciamento de riscos (ABNT, 2018). Trata-se, portanto, de uma norma abrangente e que tem como

principal objetivo ajudar os responsáveis no desenvolvimento de políticas de gestão de riscos das organizações e assegurar que os riscos sejam eficazmente geridos (FONTE, 2019).

Em concomitância ao que foi exposto no presente artigo e o cerne do tema escolhido, pode-se traçar duas interdisciplinaridades relacionadas às eletivas Contabilidade Atuarial e Contabilidade Internacional.

A base primordial da contabilidade atuarial é a análise dos riscos e expectativas financeiros e econômicos (SOUZA, 2017), que, por sua vez, se relaciona com o controle interno. Pois, assim como decifrar e ponderar os riscos é de suma importância para o atuário, o mesmo equivale aos sistemas de controle interno. Destarte, um sistema de controle interno forte e eficaz, que permita criar e preservar valor e mitigar os possíveis riscos que a organização está sujeita é uma das melhores estratégias para se conseguir um bom desempenho empresarial. Nesse sentido, o controle interno deve ser parte integrante de um sistema de gestão de risco (VIVALDINI, 2020).

A eficiência do controle interno pode ser maior quando se está associado com a gestão de risco e incluído em todos os processos de uma entidade. O gerenciamento de riscos e o controle interno devem, portanto, ser vistos como duas faces da mesma moeda. Assim, o risco de reconhecimento diz respeito à gestão de ameaças e oportunidades enquanto o sistema de controle interno é concebido para gerir de modo eficiente essas mesmas ameaças e oportunidades (SANTOS, 2013).

Em relação à disciplina Contabilidade Internacional, a interdisciplinaridade é feita a partir da definição cabal do que é contabilidade internacional e sua relação com o controle interno. Devido à globalização e à internacionalização dos negócios nas últimas décadas, tornou-se necessário formar um método, constituído pelo conjunto de normas e regras contábeis predefinidas, seguido obrigatoriamente por diversos países, assim surgindo a contabilidade internacional. Seu objetivo primal é ajustar e uniformizar a linguagem contábil e suas normas, pois ao adotar essas diretrizes, torna-se mais fácil controlar as atividades executadas em outras nações (ECHTERNACHT; NIYAMA; ALMEIDA, 2007). Assim, pode-se relacionar o conceito de contabilidade internacional com a norma ABNT NBR ISSO 31000:2018, utilizada internacionalmente para padronizar os objetivos da gestão de risco e sua influência no mundo empresarial.

3 FRAUDES E ERROS ORGANACIONAIS

Para se precaver contra erros e fraudes é preciso entender seu conceito e suas consequências, para então reconhecer as situações de risco e formar um mapa de risco com todas as estratégias e ajustes precisos para a correção desses desvios (CORDEIRO, 2013).

A NBC TI 01, resolução CFC nº 986/03, faz a definição de fraude e erro, da seguinte forma:

12.1.3.2 – O termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.

12.1.3.3 – O termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

Destarte, observa-se que não se pode confundir os conceitos de fraude e erro, visto que possuem significados bem distintos, uma vez que a fraude é um ato voluntário e ilícito, cujo objetivo é adquirir vantagens financeiras sobre as transações padrões de uma organização, seja por intermédio de adulteração de documentos, omissões de notas fiscais, etc. Já o erro acontece de forma involuntária, mediante desatenção ou mal

interpretação no momento do registro de transações (ALVES, 2017). São exemplos de fraudes: apropriação indébita dos ativos, práticas contábeis indevidas e adulteração e falsificação de documentos. São exemplos de erros: inversão de contas, crédito em dobro e classificação indevida de documento.

Geralmente, crê-se que a ocorrência de uma fraude está, em grande parte das vezes, coligada à ganância, ao individualismo, à soberba de indivíduos ética e moralmente fragilizados, que encontram em um ambiente sem controles internos eficientes um local favorável para realizar atividades de cunho ilegal, desafiando normas de condutas e buscando elevar seu padrão de vida ou atender a uma necessidade imediata.

3.1 Principais fraudes ocorridas no mundo

A seguir serão listadas algumas das fraudes que mais impactaram o mercado internacional:

3.1.1 Merck

A empresa farmacêutica Merck manipulou suas receitas e seus custos, fazendo com que os mesmos inflassem na mesma proporção. Devido a isso, ela apresentou a falsa impressão de crescimento econômico, o que fez seu patrimônio crescer 12,6 bilhões de dólares indevidamente (CORDEIRO, 2013).

3.1.2 Xerox

A fábrica de copiadoras, Xerox, celebrou contratos de aluguel de equipamentos lançando-os como receita de vendas. Isso causou a inflação de suas receitas em 1,9 bilhões de dólares durante cinco anos. Tal prática de declarações falsas de vendas de equipamentos e contratos de serviço favoreceram a empresa a cumprir todas as suas provisões de lucros (CORDEIRO, 2013).

3.1.3 WorldCom

A empresa de telecomunicações estadunidense WorldCom abaixou os custos da linha capitalizando em vez de gastá-los e inflacionou suas receitas fazendo inscrições falsas. Isso culminou na inflação de seus ativos em quase 11 bilhões de dólares, tornando-se, de longe, um dos maiores escândalos de responsabilidade (FREITAS, 2018).

3.1.4 Enron

Enron Corporation se envolveu em um dos maiores escândalos contábeis do século XXI, quando foi descoberto que a organização estava utilizando lacunas contábeis para esconder bilhões de dólares de dívidas incobráveis ao passo que inflacionava os ganhos da empresa. O escândalo culminou em acionistas perdendo mais de 74 bilhões de dólares e no valor da ação da Enron caindo de US\$ 90 para menos de US\$ 1 em menos de um ano (FREITAS, 2018).

3.2 Controle interno e auditoria interna no combate aos erros e fraudes

No que se refere ao controle empresarial, o pressuposto é de que se houver um sistema de controle interno ativo na organização, não haverá meios para a manifestação de erros e fraudes, uma vez que estes sistemas são responsáveis por separar eventos suspeitos, sobre os quais recairá uma verificação cuidadosa e aprofundada, conferindo maior confiabilidade aos negócios (SIMÃO, 2015).

Entretanto, de nada importa uma organização utilizar um excelente sistema de controle interno sem que haja ninguém responsável por verificar e analisar se os funcionários estão de fato realizando o que foi estabelecido no sistema, ou então se estes sistemas não precisam ser atualizados mediante novas diretrizes (ALMEIDA, 2012). Assim, para se ter um bom sistema de controle interno é necessário que a gestão da empresa possua uma postura exemplar, envolvendo o controle de processos de avaliação de riscos, processos de informações, atividades de controles e supervisão de processos, funções e operações (OLIVEIRA; LINHARES, 2007).

Para Almeida (2012), algumas trilhas são fundamentais para a avaliação dos controles internos: analisar o sistema de controle em uso e verificar se este está sendo usado na prática, avaliando sua eficiência e se ele possui erros ou irregularidades. A fim de realizar essas funções, geralmente se é utilizado o processo de auditoria interna.

Attie (1998) classifica a auditoria como uma área da contabilidade cuja função é analisar a eficácia do controle patrimonial praticado pela entidade, com o propósito de gerar uma nova percepção sobre determinado ato ou processo. Esta especialização da ciência contábil é dividida em dois: auditoria interna e auditoria externa.

Quanto à auditoria interna, Ribeiro e Coelho (2017) conclui que sua função principal é ajudar as organizações a atingir seus objetivos e metas por meio de abordagens sistemáticas e disciplinadas. As vantagens da auditoria interna são descobrir, analisar, corrigir e prevenir possíveis ocorrências de falhas nos controles internos e garantir a veracidade das informações presentes nos relatórios contábeis.

Além de examinar e descobrir eventuais falhas nos sistemas de controle e no plano de organização, o auditor preocupa-se também com a manutenção desses sistemas para que as inconformidades sejam mínimas, exibindo sugestões para impedir eventuais erros ou fraudes, que serão avaliadas e, possivelmente, implementadas na organização. Com o intuito de identificar fatos errôneos ou fraudulentos, a auditoria também faz o uso de estratégias como: conciliação de saldos, análise comparativa, inspeções de documentos, observação da conformidade dos procedimentos internos, entre outros (SIMÃO, 2015).

Os controles internos formam um sistema que visa anular os riscos inerentes aos erros e fraudes em que as organizações ficam expostas, gerando assim uma proteção ao investimento do acionista (ASSI, 2012). Gramling, Rittenberg e Johnstone (2012, p.14), em relação às fraudes multibilionárias em empresas americanas, apontam que “em muitas das fraudes mais espetaculares, a alta administração havia ignorado o sistema contábil e, em praticamente todos os casos, as empresas tinham Controles Internos inadequados sobre a divulgação financeira”. Destarte, se uma entidade possuir um sistema de controle interno devidamente estruturado, qualquer anomalia contida na organização será revelada, uma vez que a função primordial do controle é mostrar aos administradores a existência de fraudes, desperdícios ou perdas (SILVA, 2012).

4 IMPLEMENTAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO NO ÂMBITO EMPRESARIAL

Mediante a complexidade cada vez maior das rotinas empresariais das organizações, tornou-se vital que seja implementado um sistema de controle interno que auxilie a gestão dos negócios. Os sistemas mostram-se úteis tanto para a contabilidade quanto para a administração e podem facilitar o controle orçamentário, os custos padrões, os relatórios operacionais e as análises estatísticas (GARCIA, KINZLER, ROJO, 2014).

Silva (2017) explana que embora diversas empresas já possuam sistemas de controle interno integrados à rotina, nem sempre esses métodos são adequados. O sistema precisa ser uma ferramenta eficiente para controlar

o desperdício e as fraudes dentro da organização, pois a partir dele são estabelecidos padrões em documentos e procedimentos. O uso de um sistema de controle interno adequado propicia um gerenciamento mais assertivo dos negócios (CHIAVENATO, 2003).

Não existe um modelo padrão para a implementação do controle interno, mas sim princípios que precisam ser explorados com a finalidade de mitigar os riscos e auxiliar as empresas a atingirem seus objetivos. Tais princípios podem ser moldados para se adequar às necessidades da organização em foco, criando assim um sistema de controle interno único (DAMIANI, 2011). Os princípios do controle interno são: análise do custo *versus* benefício, qualificação e treinamento de funcionários, segregação de funções, acesso aos ativos e amarrações do sistema.

- a. *Análise do custo versus benefício*: certificar a necessidade dos controles no exercício da atividade e se de fato eles diminuem e obliteram as falhas existentes no processo sem prejudicar os resultados. O custo de um controle não deve exceder aos benefícios que o mesmo possa proporcionar (PETER; MACADO, 2003).
- b. *Qualificação e treinamento dos colaboradores*: os funcionários que constituem a organização precisam receber informações adequadas para realizar suas tarefas, assim como treinamentos apropriados. Tal processo visa a minimização de erros e a capacitação profissional dos colaboradores no exercício de suas funções (ATTIE, 1998).
- c. *Segregação de funções*: distinguir funções em diversas áreas, gerando assim autonomia entre as funções e reduzindo os erros, intencionais ou não, e irregularidades durante o processo. Este sistema permite que pessoas do mesmo setor tenham poderes compatíveis, possibilitando-as executar, controlar, contabilizar, aprovar e conferir (ALMEIDA, 2012). Segundo Crepaldi (2004, p.252), a segregação de funções tem a finalidade de “estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno da empresa”.
- d. *Acesso aos ativos*: garantir que as responsabilidades de cada um dos colaboradores sejam compatíveis com os cargos exercidos. O intuito é proteger o patrimônio da organização contra quaisquer perdas e riscos, causados por erros ou irregularidades, uma vez que os bens, direitos e obrigações que constituem a empresa estão divididos em diversos departamentos e setores que zelam individualmente da parte que lhes cabe (ATTIE, 2011).
- e. *Amarração do sistema*: os sistemas de controle interno devem comunicar-se uns com os outros, dentro do período de competência, integrando e coordenando os setores com suas atividades para manter um fluxo de informações eficiente (CREPALDI, 2004). Assim, as rotinas internas de controle precisam ser determinadas do jeito que uma área controle a outra (ALMEIDA, 2003).
- f. *Controles sobre as transações*: estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, visando a ação por meio de atos legítimos relacionados com a finalidade do setor autorizados por um superior (PETER; MACADO, 2003).

Na disciplina Estágio Supervisionado I está sendo abordado as particularidades do processo de abertura de empresas classificadas nos regimes tributários Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Em aula foi exposto um roteiro de aprendizado, cujo qual será explorado ao decorrer do semestre, referente aos processos básicos de uma entidade: admitir o número mínimo de funcionários para o funcionamento da empresa, comprar mercadorias necessárias para o início das atividades e apurar os impostos de cada período.

É possível realizar a relação interdisciplinar entre o tema abordado e o conteúdo pragmático da matéria ao se considerar os princípios do controle interno expostos acima. No ato de abertura da organização, pode-se aplicar o princípio da análise de custos *versus* benefício, onde é necessário estudar o “tamanho” e a complexidade do sistema de controle interno a ser integrado na empresa. Referente à admissão de funcionários necessários para o funcionamento da empresa, podem-se aplicar os princípios qualificação e treinamento de colaboradores e segregação de funções. Aqui, os princípios são válidos, respectivamente, em treinar os funcionários para que estejam aptos a exercer as funções pelas quais foram contratados e prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas. Por fim, em relação às compras de mercadorias necessárias para o início da atividade e apuração tributária, pode-se fazer uma ligação com o princípio de controles sobre as transações, responsável pelo controle e legitimidade dos lançamentos.

Visando a mitigação de erros no custeio de produtos e mercadorias, o controle interno possui um papel de extrema importância, considerando-se que o controle de custos engloba o planejamento e evolução do rendimento, a valorização dos estoques e sua manutenção, a determinação dos preços e o controle de todos os gastos da organização (GARCIA, KINZLER, ROJO, 2014). Durante o processo de tomada de decisão, o controle de custos “consiste na alimentação de informações sobre valores que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo referente a medidas de corte de produtos, fixação de preços de venda, operação de compra ou fabricação etc.” (MARTIN, 2002, p.22). Ao possuir as metas previamente traçadas e os custos de produção cuidadosamente planejados, os objetivos propostos pelos gestores tornam-se mais fáceis de se alcançar.

A disciplina Contabilidade e Análise de Custos II aborda o conceito e aplicação do Custo do Produto Vendido (CPV), um indicador que agrupa todos os custos relacionados à confecção de um determinado produto. Seu cálculo está diretamente vinculado às questões de aquisição de matéria-prima, ao custo da mão de obra direta e aos custos indiretos de fabricação (MACHADO, 2008). Hipoteticamente, caso houvesse o lançamento errado de um dos valores referentes à um dos ativos do CPV – seja por desatenção ou fraude –, isso impactaria em um preço de custo inverossímil do produto a ser vendido, causando prejuízos à empresa e dificuldade nas tomadas de decisão por parte dos gestores. Desse modo, um sistema de controle interno de custos ativo e eficiente resultará no custo mais próximo possível da realidade.

Os sistemas de controle interno também estão presentes no tocante aos relatórios financeiros, responsáveis por oferecer informações utilizadas no domínio das finanças, a fim de elaborar um planejamento para facilitar as informações aos usuários (GARCIA, KINZLER, ROJO, 2014). Daft (2010) expõe que os principais relatórios financeiros são o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados (DRE). O balanço tem por função situar a posição financeira em relação aos ativos e passivos em um determinado período. A DRE resume o desempenho financeiro em um momento específico do tempo. Entretanto, o planejamento de longo prazo procura visualizar impactos futuros da implementação de ações projetadas sobre a situação financeira da organização, indicando ao gestor se os recursos serão suficientes ou não.

Outros relatórios financeiros que são amplamente utilizados no controle das finanças são os Indicadores de Liquidez Corrente (ILC), caracterizados por Marion (2009) como a análise de esclarecimento sobre a capacidade de pagamento do negócio, saldando os compromissos assumidos no curto e no longo prazo, com os recursos presentes no ativo. Em concomitância ao que foi apresentado, a disciplina Análise das Demonstrações Contábeis I também aborda a conjectura de que o ILC evidencia a capacidade da organização em continuar operando, uma vez que a partir do comportamento destes indicadores, é possível esclarecer a saúde financeira do

empreendimento com relação aos compromissos firmados com terceiros (MARTINS; MIRANDA; DINIZ, 2014). Assim sendo, os sistemas de controle interno financeiro são irrevogavelmente importantes para os gestores receberem informações cabíveis para a tomada de decisão na busca de resultados eficientes. Portanto, torna-se uma ferramenta fundamental para quantificar, em termos contábeis, as metas traçadas no planejamento estratégico (ASSI, 2009).

A eletiva Direito Tributário envolve todas as normas, princípios e técnicas referentes a tributação. Sua interdisciplinaridade se dá pelo controle interno na gestão fiscal da organização, uma vez que se pode relacionar os conceitos explorados em aula com o processo de controle fiscal, um conjunto de ações e procedimentos administrativos aplicados na execução das legislações tributárias. Desse modo, tal controle é responsável pelas obrigações tributárias, escrituração fiscal e pagamento de impostos (VICENTE, 2007). Conclui-se que, apesar do controle fiscal ser importante na manutenção de todas as organizações, sua vitalidade é maior no setor do varejo. Isso pois este ramo fica mais sujeito a erros, já que o volume de transações diárias é bastante intenso em relação a outros setores. Assim, se não houver um controle fiscal, a organização pode ser prejudicada com cálculos incorretos de tributos, de gerenciamento de recursos e de balanços financeiros (ROCHA, 2019).

Destarte, os sistemas de controle interno devem ser implementados em todos os setores da organização e precisar ser seguido por todos os colaboradores, incluindo líderes de departamento e diretores, devendo ser periodicamente revisado. Bons sistemas internos culminam em valor agregado à empresa e oferecem maior credibilidade aos clientes, fornecedores e investidores. Quando não se têm tais mecanismos, fica complicado para a administração enxergar o posicionamento da entidade no mercado, levando a praticar ações e tomar decisões erradas (FLORIANO; LOZECKYI, 2008).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo demonstrar a importância dos controles internos como ferramenta de combate aos erros e fraudes organizacionais, considerando a base interdisciplinar referente ao conteúdo pragmático do quinto período de ciências contábeis – Análise das Demonstrações Contábeis I, Contabilidade Atuarial, Contabilidade e Análise de Custos II, Contabilidade Internacional, Direito Tributário e Estágio Supervisionado I – oferecido pela UNILAGO. Procurou, também, identificar e analisar procedimentos e sistemas que possam ser utilizados como controles nas áreas administrativas e contábeis das empresas. A fim de alcançar o objetivo geral, foram apresentados conteúdos adquiridos mediante pesquisa bibliográfica que contribuem para a constatação da plena relevância dos controles internos na proteção patrimonial das organizações (ALVES, 2017; FLORIANO, LOZECKYI, 2008; MARTINS, 2016).

O controle interno resguarda tecnologias que auxiliam a gestão nas atividades administrativas e operacionais, podendo ser um controle interno contábil, compreendido como um plano de organização e proteção dos ativos e veracidade dos registros contábeis, ou um controle interno administrativo, entendido como atuante através de procedimentos abrangentes como as diretrizes, políticas e relatórios (ALVES, 2017; OLIVEIRA, 2011; OLIVEIRA, LINHARES, 2007; VIVALDINI, 2020).

Por meio deste viés, constata-se que o uso de sistemas de controle interno é visto como um método eficiente para garantir a manutenção saudável das empresas. Tais sistemas “dão segurança no alcance de objetivos e metas, minimizando a margem de erros, fraudes, falhas, conluio, devido à exigência do seguimento de

normas, procedimentos, rotinas, manuais, entre outros, para a realização dos relatórios contábeis financeiros (GARCIA, KINZLER, ROJO, 2014).

Porém, um sistema de controle interno eficiente não é a resposta para todos os problemas enfrentados pelas organizações, sendo que há limitações que complicam a manutenção de sua ordem operacional. Assim sendo, os controles agem apenas como dificultador de ações errôneas e fraudulentas. Por atingirem diretamente os resultados das organizações, os atos citados têm chamado a atenção das administrações na implementação de controles internos que impeçam a sua ocorrência. Deste modo, as entidades devem considerar que o risco de erros e fraudes é algo passível à realização de suas atividades (SIMÃO, 2015).

Pelo exposto, surge a necessidade de que a gestão da empresa se mobilize, mediante controles, medidas e ações, com a finalidade de prevenir os erros e fraudes que podem acontecer internamente. Neste caso, o controle interno contribuirá para analisar e sugerir recomendações, formadas a partir de um olhar competente e isento, podendo ser utilizado como um instrumento gerencial estratégico (ASSI, 2009; SIMÃO, 2015; SANTOS, 2013).

Em suma, conclui-se que os controles internos são de extrema importância na prevenção de erros e fraudes organizacionais, e que contribuem para a manutenção saudável e fortalecimento das entidades, diferenciando-as das demais pela qualidade de suas informações contábeis.

6.REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS

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

ALVES, R. **A importância da auditoria interna na prevenção de fraudes nas organizações**. 2017.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSI, M. **Controles internos e cultura organizacional**: como consolidar a confiança na gestão dos negócios. 2. ed. São Paulo: Saint Paul, 2009.

Associação Brasileira De Normas Técnicas. **ISO 31000:2018 gestão de riscos – diretrizes**. Rio de Janeiro, 2018

ATTIE, W. **Auditoria**: Conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BEJA, R. **Relato e Auditoria dos riscos do negócio**. 2004.

Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission. **Internal Control - Integrated Framework**. 2 v. New York, 1992.

CFC Conselho Federal De Contabilidade. **Resolução n. 1135/08 de 2008**, NBC T 16.8, Brasília.

_____. **Resolução nº 986/03**. Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna.

CORDEIRO, C. M. R. **Auditoria Interna e Operacional**: Fundamentos, conceitos e aplicações práticas. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

DAFT, R. L. **Administração**. Trad. Harue Ohara Avritcher. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

DAMIANI, N. C. S. **Controles internos**: conceitos e técnicas para implementação em empresas. 2011.

ECHTERNACHT, T. H. S.; NIYAMA, J. K.; ALMEIDA, C. O ensino da Contabilidade Internacional em cursos de graduação no Brasil: uma pesquisa empírica sobre o perfil dos docentes e recursos didáticos e metodológicos adotados. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 10, n. 2, 2007.

FLORIANO, J. C.; LOZECKYI, J. A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. **Revista eletrônica lato sensu**, v. 5, n. 1, p. 1-8, 2008.

FONTE, E. C. Gerenciamento de Riscos: uma comparação entre o Guia PMBOK 6ª edição e a ISO 31000: 2018. **Boletim do Gerenciamento**, v. 4, n. 4, p. 22-32, 2019.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FREITAS, R. **Os 9 maiores escândalos contábeis do mundo**. 2021. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/os-9-maiores-escandalos-contabeis-do-mundo/>>. Acesso em: 26 fev. 2023.

GARCIA, O. P.; KINZLER, L.; ROJO, C. A. Análise dos sistemas de controle interno em empresas de pequeno porte. **Revista INTERFACE-UFRN/CCSA ISSN Eletrônico 2237-7506**, v. 11, n. 2, 2014.

GRAMLING, A. A.; RITTEMBERG, L. E.; JOHNSTONE, K. M. **Auditoria**: Tradução da 7ª edição norte americana. 7. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012

IFAC. International Federation Of Accountants - Federação Internacional de Contadores. **Normas internacionais de auditoria**. Tradução de Vera Maria Conti Nogueira e Danilo A. Nogueira.

IBRACON: São Paulo, 1998

JUNQUEIRA, F. A.; LEOPOLDO, P. **A influência do processo de gestão de riscos da ABNT NBR ISO 31000-2018 na tomada de decisão**: um estudo. 2021.

MACHADO, P. V. **Controle Interno de Custos como uma Ferramenta para Formação de Preços**. 2008.

MARION, J. C. **Análise das demonstrações contábeis**: Contabilidade Empresarial. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTIN, N. C. **Da contabilidade à controladoria**: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 28, p.7-28, 2002.

MARTINS, E.; MIRANDA, G. J.; DINIZ, J. A. **Análise didática das demonstrações contábeis**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, P. L. T. **Os controles internos e sua relevância na mitigação de erros e fraudes contábeis**. 2016.

OLIVEIRA, J. C. R.; ZAPALLA, A. G. P. O papel do controle interno na prevenção de erros e fraudes: um estudo de caso em cooperativa de crédito de Minas Gerais. **Congresso USP de controladoria e contabilidade**, v. 11, 2011.

OLIVEIRA, M. C.; LINHARES, J. S. A implantação de controle interno adequado às exigências da Lei Sarbanes-Oxley em empresas brasileiras-Um estudo de caso. Base **Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 4, n. 2, p. 160-170, 2007.

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

RIBEIRO, O. M.; COELHO, J. M. R. **Auditoria fácil**. 1. ed. Saraiva Educação SA, 2017.

ROCHA, S. A. **Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário**. 2019.

SANTOS, M. M. **O Controle interno e a gestão de risco nas empresas da área metropolitana do Porto**. 2013. Tese de Doutorado. Instituto Politécnico do Porto. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

SILVA, J. M. Controle interno transparência segurança. **Contabilidade Pública-Unisul Virtual**, 2017.

SILVA, L. M. **Contabilidade forense: princípios e fundamentos**. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, P. G. K. O papel do controle interno na administração pública. **ConTexto-Contabilidade em Texto**, v. 2, n. 2, 2002.

SIMÃO, E. S. O. **Controle interno e prevenção contra as fraudes contábeis nas organizações privadas: uma parceria virtuosa**. 2015.

SOUZA, B. C. **O ensino de contabilidade e as noções das ciências atuariais**. 2017.

TEIXEIRA, A.; COSTA, F. M.; GALDI, F. C. **Princípios e normas contábeis**. 2009.

VICENTE, M. A. **Controle fiscal dos preços de transferência**. 2007.

VIVALDINI, M. Gestão colaborativa e gestão de risco: Um estudo sobre capacidades complementares. **Revista Gestão & Conexões**, v. 9, n. 2, p. 120-144, 2020.