

CONTROLES INTERNOS: UMA AVALIAÇÃO PARA A QUALIDADE DAS INFORMAÇÕES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS EM UMA INDÚSTRIA VINÍCOLA DE BENTO GONÇALVES/RS.

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo identificar quais são os controles internos necessários a serem implementados no setor de contabilidade para que auxiliem no processo de elaboração das Demonstrações Contábeis em uma indústria vinícola do Município de Bento Gonçalves/RS, contribuindo para a geração de informações precisas para a tomada de decisão pelos usuários da contabilidade. Procurou-se na literatura disponível a fundamentação teórica sobre os controles internos, Lei Sarbanes Oxley e Informe COSO, a fim de, evidenciar a importância da adoção dos controles internos nas organizações. A metodologia aplicada no estudo foi explicativa e descritiva, com aplicação de um estudo de caso objetivando avaliar os controles internos adotados pela empresa estudada, são eficientes e proporcionam segurança razoável aos ativos e fornecem informações fidedignas aos usuários das Demonstrações contábeis. Como resultados, espera-se responder as hipóteses propostas, devido ao estudo ainda estar na fase de conclusão.

Palavras-chaves: Controles Internos. Contabilidade. Lei Sarbanes Oxley. Informe Coso.

1 INTRODUÇÃO

O controle está inserido nos ambientes corporativos desde os primeiros estudos feitos por Frederick Winslow Taylor, criador da Teoria da Ciência da Administração e posteriormente enriquecido por Henry Fayol, um dos teóricos clássicos. A sua aplicação inicial era focada nos processos da empresa.

Ao passo que, o controle auxiliava na administração das empresas, outra ciência contribuía para o crescimento da organização, a contabilidade. O seu objetivo é registrar os atos e fatos que modificam o patrimônio da entidade e suprir os usuários com informações para a tomada de decisão.

A Ciência Contábil pode ser definida como a ciência em constante evolução, acompanhando as tendências e ajustando-se. Nessa constante atualização, abriram-se caminhos a áreas do conhecimento das quais estão em alta por necessidades impostas pelo mundo dos negócios, destacando-se dentre elas a Contabilidade como controle do Patrimônio da empresa e a Auditoria como meio de avaliação do controle utilizado pela organização.

A motivação para o estudo sobre os controles internos surgiu da necessidade percebida quando do desenvolvimento das atividades no ambiente corporativo. A questão apresentada reveste-se de dois grandes argumentos para a sua realização: o primeiro, a própria necessidade sentida pelos colaboradores do setor contábil em manusear informações precisas e a segunda, é poder apresentar aos usuários da contabilidade dados fidedignos para a tomada de decisão.

Nesse contexto, devido à nova sistemática de negociações em que se encontra o mercado, é através das Demonstrações Contábeis que o usuário possui todas as informações das quais necessita para suas ponderações sejam elas de conceder empréstimos, comprar, vender, dentre outras.

De modo abrangente, o estudo irá avaliar se o sistema de controle interno adotado pela empresa objeto de estudo, proporciona segurança razoável aos ativos e as informações fornecidas por esse sistema, cabendo, se necessário for sugerir a implementação de melhorias nos controles existentes da indústria vinícola do Município de Bento Gonçalves/RS.

2 REVISÃO TEÓRICA

2.1 CONTROLE INTERNO E A LEI SARBANES OXLEY

A teoria referente ao controle interno encontra-se no auge de sua divulgação e expansão. Empresas de auditoria focam-se na análise de controles internos, a fim de determinar a amplitude dos testes de auditoria. Quanto melhor forem os controles, menores serão os volumes de testes efetuados.

Devido a inúmeros escândalos contábeis na mídia mundial, em 30 de julho de 2002 foi sancionada a Lei Sarbanes Oxley, conhecida como SOX, pelo presidente dos Estados Unidos da América, George W. Bush.

Gelatti, Meneghetti e Silva (2010, p. 74) colocam que a SOX “tem por objetivo estabelecer sanções que coíbam procedimentos não éticos e em desacordo com as boas práticas de governança corporativa por parte das empresas atuantes no mercado norte americano”. Ainda continuam os autores, afirmando que, “o objetivo final é o de estabelecer o nível de confiança nas informações geradas pelas empresas e, assim, consolidar a teoria dos mercados eficientes que norteia o funcionamento do mercado de títulos e valores mobiliários”.

Literalmente a SOX de 2002, reescreveu as regras para a divulgação e à emissão de relatórios financeiros. Segundo a Deloitte (2003, p. 3), “a boa governança [...] e as práticas éticas do negócio não são mais requintes – são Leis”.

Além disso, a sanção da Lei torna os executivos explicitamente responsáveis por estabelecer, avaliar e monitorar a eficácia da estrutura de controles internos das companhias. Ao passo que, existe a responsabilidade, os benefícios que podem ser extraídos dessa adequação a SOX são inúmeros, dentre eles, pode-se citar: (i) tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais; (ii) conquistar (ou reconquistar) a confiança dos investidores; (iii) evitar a evasão de recursos; (iv) cumprir leis e regulamentos aplicáveis; e (v) obter vantagem competitiva através de operações dinâmicas.

As principais seções da SOX que relatam sobre a prática dos controles internos estão contidas na seção 302 e 404. A seção 302 estabelece que exista a certificação trimestral e anual dos controles e procedimentos de divulgação, e a seção 404 trata da avaliação anual dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros. Ainda, a seção 302 impõe novos níveis de responsabilidade aos diretores executivos e diretores financeiros, que devem declarar pessoalmente que a divulgação dos controles e procedimentos foi implementada e avaliada.

Já na seção 404 é determinada uma avaliação anual dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros. Como a seção 302, exige que os diretores executivos e os diretores financeiros avaliem e atestem periodicamente a eficácia desses controles. A seção 404 obriga as companhias a incluir em seus relatórios anuais um relatório sobre os controles internos, emitido pela administração que: afirme sua responsabilidade pelo estabelecimento e pela manutenção de controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros; avalie e atinja conclusões acerca da eficácia dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros; declare que o auditor independente da companhia atestou e reportou a avaliação feita pela administração.

Percebe-se que, através das duas seções, a responsabilidade pelos controles internos está intrinsecamente relacionada aos mais altos escalões da administração da companhia e não são meras ferramentas incluídas na rotina administrativa da companhia, mas sim devem atender verdadeiramente aos objetivos para os quais foram implantados.

2.2 CONTROLE INTERNO E O INFORME COSO

Há mais de uma década, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* publicou a obra *Internal Control – Integrated Framework* (Controles Internos: um modelo integrado) para ajudar empresas e outras organizações a avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno. Desde então, a referida estrutura foi incorporada em políticas, normas e regulamentos adotados por milhares de organizações para melhor gerir suas atividades e atender aos objetivos.

Segundo Zanette, Dutra e Alberton (2013) afirmam que o *COSO* especifica três categorias de objetivos: operacionais, relatórios financeiros e *compliance*. Sob o ponto de vista emitido pela Deloitte (2003, p. 13), o *COSO* fornecerá a base de discussão sobre a seleção de uma estrutura de controles internos apropriada. [...] Incluindo tanto os controles e procedimentos de divulgação quanto os controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros. A metodologia *COSO* tem como princípio analisar e melhorar a efetividade dos controles internos, fornecendo subsídios para que a administração e demais interessados possam utilizar e avaliar um sistema de controle. A figura 1 apresenta o modelo utilizado para a avaliação dos controles internos sob o enfoque do *Coso*:

Figura 1 - Método utilizado pelo Coso



Fonte: Deloitte (2003, p. 13)

Verificam-se nessa imagem tridimensional, três enfoques que a metodologia apresenta. Primeiramente, ela mostra de que maneira é atingida a plenitude dos controles internos, as formas para o seu atendimento, desde as primeiras análises, posteriormente a sua aplicabilidade e por fim o seu monitoramento. Em segundo lugar, analisam-se a aplicabilidade da metodologia desde as empresas subsidiárias, unidades de negócios ou nos setores da empresa. Em terceiro lugar, o método atende a todos os níveis da organização, desde o estratégico, passando pelo operacional e chegando à conformidade dos dados apresentados.

De acordo com Dias (2010) os objetivos da empresa com a implementação dos controles internos são os seguintes: eficiência e efetividade operacional: o objetivo de desempenho ou estratégia: estando relacionada com os objetivos básicos da entidade, inclusive com os objetivos e metas de desempenho e rentabilidade, bem como da segurança e qualidade dos ativos; confiança nos registros contábeis e financeiros – objetivos de informação: todas as transações devem ser registradas, todos os registros devem refletir transações reais, consignadas pelos valores e enquadramentos corretos; conformidade: objetivos de conformidade com leis e normativos aplicáveis a sua área de atuação.

Na metodologia *COSO*, o controle interno é um processo constituído de cinco elementos, que estão inter-relacionados e presentes no controle interno: (i) ambiente de controle; (ii) avaliação e gerenciamento dos riscos; (iii) atividades de controle; (iv) Informação e comunicação; (v) monitoramento.

Dentre as atuais metodologias que versam sobre o conteúdo de controles internos, a apresentada pelo *COSO*, encontra-se entre as mais aplicadas a nível mundial em se tratando da matéria em estudo. A credibilidade atrelada a esta entidade reside nos organismos que fazem parte de sua constituição primária e que trabalham continuamente para levar ao conhecimento dos interessados, mecanismos que tornem o controle das entidades mais eficazes.

2.3 CONTROLE INTERNO NO BRASIL

A definição mais utilizada na literatura brasileira sobre controles internos é a do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados AICPA (1995), apud Corbari e Macedo (2011, p.73) é a seguinte:

[...] o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela entidade para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficácia operacional e encorajar a adesão a política traçada pela administração.

A conceituação dos controles internos a partir da definição pelo AICPA foi reestruturada por outros organismos regulamentadores da matéria. Deve-se levar em consideração que a evolução é datada de 1985, onde, nos Estados Unidos foi criada a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros). Essa entidade foi criada com o objetivo de estudar os controles internos e integrada por profissionais da área financeira. O marco histórico encontra-se em 1992 quando é publicado o *Internal Control: integrated framework* (Controles internos: um modelo integrado). Logo, foi criada o *COSO - The Committee of Sponsoring Organizations* (Comitê das Organizações Patrocinadoras), sendo uma entidade sem fins lucrativos.

Dada à relevância e importância do assunto no cenário atual e a sua aplicação na elaboração e continuidade dos procedimentos de construção das demonstrações contábeis, o “controle interno é um processo – efetuado pela diretoria, gerência e outras pessoas da entidade - projetado para proporcionar uma razoável garantia de alcançar os objetivos das seguintes categorias: confiabilidade dos relatórios financeiros, conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis e eficácia e eficiência nas operações” (ASB, apud ANTUNES, 1998, p. 66).

Entende-se, portanto, que a política de controles internos deve, mesmo que razoavelmente, garantir segurança aos dados e informações contidas nos relatórios, das quais são utilizadas para a tomada de decisão sejam confiáveis, e, é taxativo em expor que: os órgãos gestores da entidade, além dos demais colaboradores são todos responsáveis pela política de controles internos.

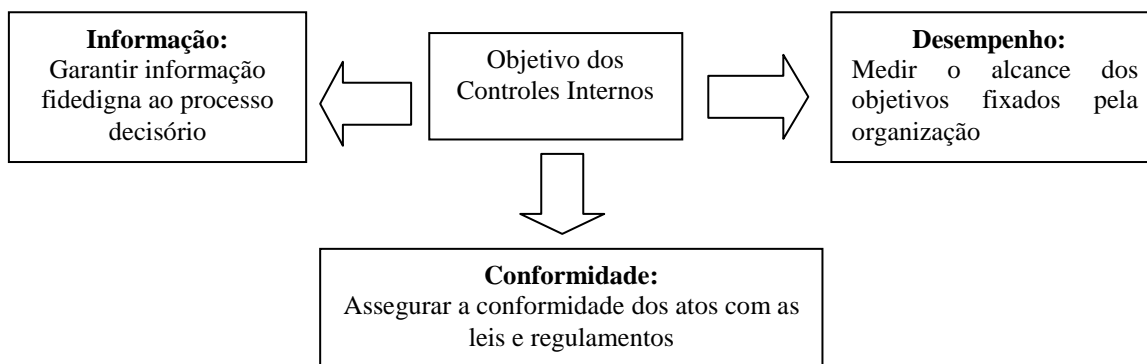
Quando uma determinada organização não possui um sistema de controle interno, fica sujeita a erros e fraudes por parte de administradores e funcionários, que se beneficiarão do ineficaz sistema de controle. Santos e Meirelles (2012, p. 436) asseveram, “pode haver a oportunidade percebida de perpetrar uma fraude quando um indivíduo acredita que o controle interno pode ser burlado, por exemplo, porque ele ocupa um cargo de confiança ou tem conhecimento de deficiências específicas no controle interno”.

Nesse contexto, os usuários da contabilidade ficam expostos a informações das quais podem não revelar fielmente os valores dos quais são apresentados nos relatórios financeiros e nas Demonstrações Contábeis, fazendo com que decisões sejam tomadas de forma errada podendo levar a empresa a estágios de insolvência ou falência.

A adoção de controles internos no setor contábil é fundamental para que se padronizem os procedimentos de elaboração das Demonstrações Contábeis, ficando disponíveis em manuais os passos a serem adotados, proporcionando melhor análise no

momento da escrituração dos fatos que modificam o patrimônio da entidade. Assim, permitindo que as Demonstrações Contábeis em sua totalidade sejam elaboradas com dados que reflitam a real situação da empresa. Através da figura 2 são apresentados os objetivos da implementação dos controles internos nas organizações:

Figura 2 - Objetivo dos Controles Internos



Fonte: Corbari e Macedo (2011, p.70)

A representação gráfica apresentada vai ao encontro do tema deste projeto de pesquisa, visto que após a implementação dos controles internos, poderemos garantir informações fidedignas utilizadas para a tomada de decisão, estando em conformidade com os atos praticados pela entidade e contribuindo substancialmente para medir o desempenho da entidade.

Segundo Gramling, Rittenberg e Johnstone (2012, p.155) afirmam que, “uma empresa que não prepara informações financeiras precisas não só se apresenta incorretamente ao público, mas com a mesma importância também não é capaz de tomar boas decisões na gestão de suas atividades”.

Attie (2011) complementa que a partir do momento em que a empresa toma vulto e inicia sua fase de crescimento nos mais variados aspectos organizacionais dentre eles: volumes e diversificação de produtos; locais diferenciados de produção; vendas a clientes em várias localidades; e, até a segmentação diversa de novos produtos, torna-se inviável que o dono, sozinho, controle todas as operações. Quanto maior a organização, maior e mais complexa se torna a sua estrutura, pois grande parte é controlada inicialmente pelo dono, vão sendo delegadas a outros funcionários e assim existindo uma necessidade que os mesmos tenham a mesma confiança nos procedimentos.

Os controles internos no setor contábil formarão sem dúvida um grande plano de proteção para a entidade, precavendo-a contra fraudes, pois quando a política de controle é eficaz torna-se mais difícil promover atos ilícitos por pessoas mal intencionadas. Mas, principalmente podendo apresentar ao final de um determinado tempo, informações, através dos relatórios financeiros que possam embasar com segurança a tomada de decisão pelos usuários das Demonstrações Contábeis, produzindo retorno aos sócios pelo capital investido e a sociedade em geral.

3 METODOLOGIA

Uma pesquisa bem estruturada demonstra de que forma serão alcançados os objetivos. Andrade (1999, p. 115) ensina, “ao anunciar o que vai ser tratado no trabalho, procura-se esclarecer também como será tratado. Quais os caminhos que serão percorridos para se chegar aos objetivos propostos, qual o plano adotado para o desenvolvimento”. Tomando-se por base

o conceito de Andrade (1999) propõem-se realizar uma revisão na literatura disponível sobre os temas controle interno, Lei Sarbanes Oxley e Informe COSO, a fim de identificar quais são os controles internos necessários a serem implementados no setor de contabilidade para que auxiliem no processo de elaboração das Demonstrações Contábeis em uma indústria vinícola do Município de Bento Gonçalves/RS, contribuindo para a geração de informações precisas para a tomada de decisão pelos usuários da contabilidade.

A pesquisa bibliográfica segundo Koche (2010) é aquela que se desenvolve tentando explicar um problema, utilizando-se do conhecimento já existente e publicado em livros ou outras fontes científicas. O estudo de caso se valerá dos ensinamentos de Diehl e Tatim (2004). A metodologia do estudo de caso apresenta uma série de vantagens, sendo algumas delas: o estímulo a novas descobertas, ênfase na totalidade e simplicidade dos procedimentos, mas em contrapartida uma limitação apresentada é que os resultados obtidos são únicos e exclusivamente atribuíveis ao objeto de estudo, não se permite a generalização dos resultados.

Quanto a classificação da pesquisa, a mesma é de caráter descritiva (Vergara, 2008), pois a pesquisa buscou retratar a realidade dos fatos sem o intuito de alterá-los.

Assim, conclui-se que as metodologias escolhidas para o desenvolvimento do estudo, atendem aos requisitos científicos exigidos e são as mais apropriadas em relação ao tema de pesquisa proposto.

4 RESULTADOS ESPERADOS

O presente estudo tem como principal objetivo identificar quais são os controles internos necessários a serem implementados no setor de contabilidade para que auxiliem no processo de elaboração das Demonstrações Contábeis em uma indústria vinícola no Município de Bento Gonçalves/RS contribuindo para a geração de informações precisas para a tomada de decisão pelos usuários da contabilidade.

Segundo Almeida (2012) como medida de segurança, os futuros investidores exigem que as Demonstrações Contábeis fossem examinadas por um profissional com reconhecida capacidade técnica que ateste, através de uma opinião formal, a confiabilidade das informações apresentadas nos demonstrativos. Mas, para que essas informações possam ser submetidas à apreciação desse profissional existe um procedimento anterior, que refere-se aos controles internos, que servirá como ferramenta para o desenvolvimento do trabalho.

Portanto, os resultados esperados a partir do levantamento dos controles internos atuais existentes na empresa objeto de estudo, possibilitarão responder as seguintes hipóteses:

H₁: Empresas que possuem controles internos para a elaboração das demonstrações contábeis apresentam informações mais precisas para a tomada de decisão.

H₂: A adoção de controles internos pela empresa é peça fundamental para a transparência das transações e assim assegurar a credibilidade das demonstrações contábeis junto aos usuários da contabilidade.

H₃: Os controles internos melhoram a padronização dos processos internos e auxiliam na eficácia da tomada de decisão.

O presente estudo, em fase de conclusão, se justifica pela relevância qualitativa e da importância que um sistema de controle interno tem para a organização, que o adota, como meio de proteção dos ativos e no controle de informações confiáveis geradas aos usuários da contabilidade de uma indústria vinícola do Município de Bento Gonçalves/RS.

REFERENCIAS

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

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ANTUNES, Jerônimo. **Contribuição ao Estudo da Avaliação de Riscos e Controles Internos na Auditoria de Demonstrações Contábeis no Brasil**. 1998. 66f. Dissertação em Mestrado – Universidade de São Paulo, 1998. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-25012005-164416/pt-br.php>> Acesso em: 18 de Agosto de 2013.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel Jesus. **Controle Interno e Externo na Administração Pública**. 1. ed. Paraná: Ibplex, 2011.

DELOITTE. **Lei Sarbanes Oxley: Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos**. Disponível em: [http://www.deloitte.com/assets/DcomBrazil/Local%20Assets/Documents/guia_sarbanes_oxley\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/DcomBrazil/Local%20Assets/Documents/guia_sarbanes_oxley(1).pdf). Acesso em: 18 de Agosto de 2013.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de Controles Internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. 2. ed. São Paulo: Pearson, 2004.

GELATTI, Cristiane Braidá. MENEGHETTI, Daniela. SILVA, Tania Moura da. **Análise da adequação das empresas brasileiras á Lei Sarbanes- Oxley**. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 186, novembro/dezembro 2010.

GRAMLING, Audrey A.; RITTENBERG, Larry E.; JOHNSTONE, Karla M.. **Auditoria: Tradução da 7ª Edição Norte Americana**. Tradução por: Antônio Zoratto Sanvicente. 7.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de Metodologia Científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 27. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2010.

SANTOS, Cleônimo dos e MEIRELLES, Taíse Araújo. **Exame de Suficiência em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: IOB, 2012.

VERGARA, Sylvia Constant. **Método de Pesquisa em Administração**. 3º edição. São Paulo, Atlas, 2008.

ZANETTE, Maicon Anderson. DUTRA, Marcelo Haendchen. ALBERTON, Luiz. **Reflexões acerca das propostas metodológicas de controle interno**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos72007/402.pdf>. Acesso em: 29 de Agosto de 2013.