

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

FRANCIELLE GASPAR DE CAMPOS

**ANÁLISE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E O PROCESSO DE
MUDANÇA NO MODELO DE GESTÃO FAMILIAR PARA PROFISSIONAL:
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE
CARGAS**

Florianópolis, SC

2008.

FRANCIELLE GASPAR DE CAMPOS

**ANÁLISE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E O PROCESSO DE
MUDANÇA NO MODELO DE GESTÃO FAMILIAR PARA PROFISSIONAL:
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE
CARGAS**

Projeto de monografia apresentado à Disciplina
Técnica de Pesquisa do Curso de Graduação em
Ciências Contábeis, da Universidade Federal de
Santa Catarina.

Orientador: Pedro José von Meckeln

Florianópolis,
2008.

FRANCIELLE GASPAR DE CAMPOS

**ANÁLISE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E O PROCESSO DE
MUDANÇA NO MODELO DE GESTÃO FAMILIAR PARA PROFISSIONAL:
ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE
CARGAS**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de _____, atribuída pela banca examinadora constituída pelos professores abaixo relacionados.

Prof.^a Valdirene Gasparetto, Dr.^a.
Coordenadora de Monografia do CCN

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Pedro José von Mechel, Dr.
Orientador

Prof. Dr. Orion Augusto Platt Neto
Universidade Federal de Santa Catarina-UFSC

Prof. Msc. Nivaldo João dos Santos
Universidade Federal de Santa Catarina-UFSC

AGRADECIMENTOS

Ao longo dessa trajetória foram muitas as pessoas que me incentivaram e motivaram para que eu pudesse concluir essa etapa de minha vida.

Primeiramente agradeço a Deus por me dar forças para que não desistisse do curso e refletisse sobre a sua importância.

Aos meus pais que sempre fizeram de tudo para me dar bons estudos e dedicaram sua vida para ver eu chegar até o final com um diploma, não esquecendo do meu irmão que sempre me admirou e me elogiava pela força de vontade.

Ao meu marido que sempre foi maravilhoso e também na parte de informática me dava o maior suporte.

A minha avó, meus parentes, meu sogro, minha sogra e a minha cunhada que puxava as minhas orelhas na hora que eu malandrava.

Aos meus amigos de coração por se alegrarem com a minha vitória, em especial Janaina e Ricardo que foram indispensáveis na conclusão deste trabalho, aos meus amigos de turma que sempre me ajudaram e estavam a minha disposição na hora em que eu precisasse.

Ao professor Pedro, meu orientador, que me ensinou tudo que deveria aprender, procurando mostrar todas as alternativas possíveis para que meu trabalho saísse da melhor forma possível.

Aos professores do Curso de Ciências Contábeis, em fim, meus sinceros agradecimentos.

Construí amigos, enfrentei derrotas, venci obstáculos, bati na porta da vida e disse-lhe: Não tenho medo de vivê-la (Augusto Cury).

CAMPOS, Francielle Gaspar de. **Análise do sistema de controle interno e o processo de mudança no modelo de gestão familiar para profissional:** estudo de caso em uma empresa de transporte rodoviário de cargas. 2008. 52f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

Os controles assumem papel importante na continuidade do fluxo das operações e informações administrativas dão sustentabilidade aos processos gerenciais. Os sistemas de controle internos constituem-se em ferramenta que pode orientar ou não, o sucesso de uma empresa. Se estes controles estão efetivamente adequados podem servir de estratégias de gestão, até porque os dados gerados são confiáveis e orientam o rumo que a empresa está seguindo. Desta forma, buscou-se verificar quais as medidas de controles internos adequadas à empresa em processo substituição do modelo de gestão familiar para administração profissional? Em relação aos controles feitos pela empresa de transporte, pode-se perceber que mantêm características próprias de uma empresa familiar, na qual toda a administração e o controle estão centrados nos seus proprietários. A empresa tem apresentado significativa expansão e os métodos de controle continuam, com pequenas diferenças, semelhantes ao início das atividades. Caso haja a expansão da empresa, haverá necessidade de descentralizar as funções administrativas para que haja um efetivo controle nas três atividades centrais de inerentes a empresa de transportes de cargas (logística, sistemas de controle, e finanças) requerem atenção especializada. A sistematização e integração dos dados em todo o processo são fundamentais para que empresa tenha um controle efetivo de suas atividades operacionais, administrativas e financeiras.

Palavras-chave: Empresa familiar. Modelos de gestão. Sistemas de Controle.

LISTA DE SIGLAS

CQC	Círculos de Controle de Qualidade
AICPA	American Institute Certificado Public Accountants
FOB	Free On Board
CIF	Coast Insurance Freight
IPVAS	Imposto sobre propriedade de veículo automotivo
DETRAN	Departamento de Trânsito
PMES	Pequenas e Médias Empresas

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Auditor interno versus sistema.....	26
Figura 2 - Etapas do processo de controle	34
Figura 3 - Organograma administrativo e operacional da empresa.	39
Figura 4 - Modelo de Formulário para solicitação de cargas, via e-mail.	40
Figura 5 - Planilha para controle de frete por cliente	43
Figura 6 - Proposta de organograma administrativo.....	48

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	10
1.2 OBJETIVOS.....	12
1.2.1 Objetivo geral	12
1.2.2 Objetivos específicos	12
1.3 JUSTIFICATIVA.....	12
1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA	13
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	14
1.6 ESTRUTURAÇÃO DO TRABALHO.....	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 MODELOS DE GESTÃO FAMILIAR.....	16
2.2 MODELOS DE GESTÃO PROFISSIONAL.....	18
2.3 AUDITORIA.....	23
2.3.1 Auditoria Interna	25
2.3.1.1 <i>Objetivos da auditoria interna</i>	25
2.3.1.2 <i>Importância da auditoria interna</i>	27
2.4 CONTROLE INTERNO	28
2.4.1 Importância do controle interno	31
2.4.2 Objetivos e princípios do controle interno	32
2.4.3 Responsabilidade do controle interno	33
2.5 SISTEMAS DE CONTROLES INTERNOS	33
2.5.1 Avaliação do sistema de controle interno	35
3 APRESENTAÇÃO DOS DADOS	38
3.1 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA.....	38
3.1.1 Histórico da empresa	38
3.1.2 Organização administrativa	38
3.2 PROCESSO LOGÍSTICO	39
3.3 CONTROLE FINANCEIRO	42
3.3.1 Controle de receitas	42
3.3.2 Controle de despesas	43
3.3.2.1 <i>Controle de despesas com a frota</i>	43
3.3.2.2 <i>Recursos humanos e infra-estrutura</i>	45
3.3.2.3 <i>Obrigações tributárias e fiscais</i>	46
3.3.2.4 <i>Fundo Fixo de caixa</i>	46
4 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E AS POSSIBILIDADES DE EXPANSÃO	47
5 CONCLUSÕES	53
REFERÊNCIAS	56

1 INTRODUÇÃO

Os problemas de Controles Internos encontram-se, na empresa moderna, em todos os seus segmentos: serviços, vendas, fabricação, desenvolvimento, compras, tesouraria. O exercício de um adequado controle sobre cada uma dessas áreas assume fundamental importância para que se atinjam os resultados mais favoráveis e confiáveis tanto administrativos quanto financeiros.

Os controles assumem papel importante na continuidade do fluxo de suas operações e informações administrativas, dão sustentabilidade aos seus processos gerenciais. De uma forma mais ou menos sistematizada, toda empresa possui alguma forma de controle interno. A diferença básica é que estes podem ser adequados ou não. A função de contabilidade como instrumento de controle administrativo é hoje altamente recomendada. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um Controle Interno eficiente, até certo ponto, contribuir, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios. Informações contábeis distorcidas podem incidir em conclusões erradas e pouco tem a danosas para a empresa.

A preocupação da auditoria de gestão, enquanto acompanhamento do sistema de apoio ao processo de tomada de decisões, deverá sempre estar focada para obtenção de informações que possam ser utilizadas como um diferencial da empresa frente aos seus competidores e ao alcance de seus próprios objetivos.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A Contabilidade estuda e controla o patrimônio da entidade, com o objetivo de demonstrar e fornecer informações sobre a sua estrutura e composição gerando informações destinadas a seus usuários, administradores ou proprietários, ou mesmo para aqueles que gostariam de investir na empresa.

A auditoria interna é a técnica que busca examinar a integridade, aprimoramento e eficácia das normas internas por meio de um conjunto do

procedimento técnico que tem por objetivo examinar o problema financeiro, sendo, portanto, co-responsável pelos seus resultados.

Tem a responsabilidade de prestar informações à direção da empresa, conselho administrativo tais como: análise; avaliação; recomendação, e outras contribuições que sejam oportunas na correção de eventuais problemas internos, visualizados pelas técnicas de auditoria interna. Para isto, é necessário que haja um efetivo sistema de controle interno.

Conforme Chandler (1998) os sistemas de contabilidade e controle foram desenvolvidos a partir do momento que os administradores, para exercer efetivamente as funções primordiais de coordenação, monitoração e alocação nas empresas, desenvolveram novos métodos para exercer tais funções.

Na medida em que as organizações se expandem, o risco de perda de valores aumenta, as empresas se diversificam, acentuando a competitividade. Com isso, há a necessidade de informações confiáveis para qualidade da gestão do negócio. Daí a importância do controle interno que merece atenção especial no ato da sua elaboração.

Uma empresa que se encontra na fase de transição de gestão familiar para uma gestão profissional, precisa reorganizar as formas de controle interno, e as informações geradas a partir deles. Isso por que, enquanto as informações são controladas e emitidas por seus proprietários são consideradas confiáveis. A partir do momento que são delegadas funções a terceiros é preciso ter maior controle sobre elas, para que não gerem desvios e/ou desconfiâncias. É preciso garantir que as informações geradas possam dar continuidade do fluxo de suas operações e informações sustentar os seus processos gerenciais

Os sistemas de controle internos constituem-se em ferramenta que pode garantir ou não, o sucesso de uma empresa. Se estes controles estão efetivamente padronizados podem servir de estratégias de gestão, até porque os dados gerados são confiáveis e orientam o rumo que a empresa está seguindo.

Para tanto, se questiona:

- Quais as medidas de controles internos adequadas à empresa em processo substituição do modelo de gestão familiar para administração profissional?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Verificar quais as medidas de controles internos adequadas ao processo de mudança de modelo de gestão familiar para administração profissional.

1.2.2 Objetivos específicos:

a) identificar as formas de controle interno existentes em uma empresa de transporte de cargas com modelo de gestão familiar quanto aos registros de controles internos;

b) rever formas de controle na passagem de uma administração familiar para um modelo de gestão profissional em uma empresa de transporte de cargas;

c) propor um sistema de controle interno para o caso de expansão da empresa de transporte de cargas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente com a globalização da economia, a informação assume real importância equiparando-se aos recursos de produção, materiais e financeiros. Ter um sistema de informação rápido e confiável traz auxilia a gestão na tomada de decisão. Se estas informações não forem apoiadas num sistema de controle interno eficaz, pode tornar a empresa vulnerável, porque as informações geradas podem conter erros levando a empresa a grandes prejuízos. O processo de transição de uma empresa familiar para uma empresa profissional, requer cuidados especiais e ao mesmo tempo, a conscientização dos gestores para que se descentralize o poder.

1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Para atender os objetivos propostos neste trabalho, serão descritos a seguir os procedimentos metodológico.

A qualidade de uma pesquisa, depende dentre outros fatores, do trabalho metodológico desenvolvido pelo pesquisador. “A investigação científica depende de um conjunto de procedimentos técnicos e intelectuais para que seus objetivos sejam atingidos” (GIL, 1999, p. 26). Este conjunto de procedimentos é chamado de método científico, que é aplicar uma linha de raciocínio lógico em todo o seu desenvolvimento que é chamada de metodologia do estudo. A Metodologia é a explicação minuciosa, detalhada, rigorosa e exata de toda ação desenvolvida no método (caminho) do trabalho de pesquisa.

Percebe-se que a metodologia é a grande responsável pela coleta , organização, análise e conclusão de qual, como e quando determinado método é o mais indicado para se alcançar os objetivos. Galiano (1979, p. 6) elucida, dizendo que “método é um conjunto de etapas, ordenadamente dispostas, a serem vencidas na investigação da verdade, no estudo de uma ciência ou para alcançar determinado fim.” Desta maneira pode-se entender o método como um "caminho" pré-estruturado, capaz de fornecer pontos-chave para o sucesso da pesquisa em questão. O método pode ainda ser de natureza indutiva como explica Marconi (1990 apud ANDRADE, 2003 p.131) o método indutivo é “[...] a cadeia de raciocínio estabelece conexão ascendente, do particular para o geral.”

Quanto à natureza da pesquisa é do tipo aplicada, motivada pela necessidade de solucionar eventuais problemas no sistema de controle interno do setor financeiro, através das aplicações da auditoria interna.

Quanto à forma é qualitativa, pois a interpretação dos fenômenos e a atribuição dos significados são significados básicos, e por não requerer dados métodos e técnicas estatísticas, sendo o ambiente natural a fonte direta dos dados, tendo como foco principal o processo de como acontecem os sistemas de controle da empresa (SILVA, et al. 2006).

Quanto aos objetivos é do tipo exploratória-descritiva porque “visa

proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícita e construir hipóteses”. Envolve levantamento bibliográfico acerca do tema, análise dos sistemas já existentes e entrevistas com pessoas que possuem experiência prática (SILVA et al. 2006, p. 123).

Optou-se pela implementação de um estudo de caso que segundo Beuren (2003, p. 95) é definido como “concentrado em um único caso. Esse estudo tem a preferência por pesquisadores que pretendem aprofundar conhecimentos sobre determinada situação específica”.

Os dados serão coletados de forma direta por meio da análise de documentos, nas dependências da empresa objeto deste estudo e, para tanto, seguir-se-á os seguintes procedimentos.

Em primeiro lugar será realizada pesquisa bibliográfica para a fundamentar o estudo. A seguir se descreverá os dados acerca do sistema de controle de uma empresa de transportes de carga com administração familiar. Depois desta etapa será elaborado relatório final, indicando um sistema de controle caso haja a expansão da empresa, à luz referencial teórico.

1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

A pesquisa se limitará a analisar os sistemas de controle internos de empresa de gestão familiar, sem pretensão de emitir dados estatísticos acerca de faturamento e propor possíveis alternativas de controle, caso aconteça a expansão e a empresa tenha que adotar um modelo de gestão profissional.

1.6 ESTRUTURAÇÃO DO TRABALHO

O trabalho de se constitui em 5 capítulos, assim distribuídos: o capítulo 1 apresenta o tema-problema, objetivos, metodologia do estudo e a delimitação da pesquisa; o capítulo 2 apresenta a fundamentação teórica a cerca das várias formas de controle interno e sistemas de controle. O capítulo 3 descreve as formas de controle interno efetuados em uma empresa de transporte de carga. O capítulo 4 as

propostas de controle visando a sua expansão e no capítulo 5, as considerações finais acerca do tema estudado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica consiste numa busca do aprofundamento acerca do tema proposto para o estudo. Para isto, se procurará aprofundar os conceitos e orientação acerca de auditoria (interna, objetivos da auditoria e sua importância), controle interno (sua importância, objetivos, princípios e responsabilidades), sistemas de controle interno, modelos de gestão (familiar e profissional).

2.1 MODELOS DE GESTÃO FAMILIAR

Para definir-se uma empresa familiar, é preciso considerar a relação propriedade e gestão, ou seja, aquela em que um ou mais membros de uma família exercem a maior parte do controle administrativo por ser(em) proprietário(s) da maior parte do capital. A gestão é exercida com base na propriedade e existe perfeita relação entre ambas. Além disso, há o estilo com que a empresa é administrada.

Martins et al. (1999, p. 33), entendem que o critério mais adequado está na relação entre propriedade e controle. A empresa familiar tradicional deve ser definida como aquela em que um ou mais membros de uma família exerce(m) considerável controle administrativo, pelo fato de possuir(irem) parcela expressiva da propriedade do capital. Existe estreita relação entre propriedade e controle, sendo o controle exercido justamente com base na propriedade.

Uma análise da empresa familiar a nível mundial revela grande heterogeneidade, tanto no seu tamanho e grau de competitividade quanto nos ambientes econômicos em que atua. Existem desde pequenas e médias empresas, especializadas e altamente competitivas, ocupando posições de destaque em nichos do mercado mundial, enfrentando os desafios postos pela globalização, até grandes conglomerados que cresceram e se acomodaram em mercados protegidos e que precisam reformular suas atividades para concorrer

num regime de abertura econômica (LETHBRIDGE, 2008)

Lethbridge (2008) destaca à grosso modo, três tipos básicos de empresa familiar: a tradicional, que mais corresponde ao estereótipo da instituição, o capital é fechado, existe pouca transparência administrativa e financeira e a família exerce um domínio completo sobre os negócios; a híbrida, onde o capital é aberto, mas a família ainda detém o controle, havendo, contudo, maior transparência e participação na administração por profissionais não-familiares; e a de influência familiar, em que a maioria das ações está em poder do mercado, mas a família, mesmo afastada da administração cotidiana, mantém uma influência estratégica através de participação acionária significativa.

A empresa familiar, nas suas diversas formas, ocupa um espaço importante em economias industrializadas e emergentes. Todavia, é inegável que a empresa familiar tradicional, avessa a sócios e executivos externos, dificilmente sobreviverá pressionada pela abertura de mercados e pela globalização/regionalização.

Diniz (2008) diz que as empresas familiares são a base de sustentação da economia, pois todas nascem, crescem e se perpetuam a partir de uma iniciativa de algum membro de uma família que, vislumbrando uma oportunidade, iniciou o seu próprio negócio. A primeira geração da a empresa familiar é ágil, rápida, eficiente. Porque o poder de decisão é centralizado numa única pessoa e seu foco está na viabilização e no crescimento do empreendimento. Numa empresa familiar existem aspectos fundamentais a serem cuidados: a família, a propriedade e a gestão do negócio.

Mascarenhas e Lemos (2003, p. 40) dizem que:

A interseção dos elementos família, gestão e propriedade é influenciada por fortes laços de ordem sentimental. Quando é necessário alterar a dinâmica entre eles, os conflitos entre os interesses de cada um deles aumentam consideravelmente, podendo tomar proporções devastadoras. Posições conflituosas em geral refletem negativamente, levando à descapitalização, à falta de disciplina, à utilização ineficiente dos administradores não familiares contratados, ao excesso de personalização dos problemas administrativos e de sucessão, entre outros.

Outro ponto analisado por Mascarenhas e Lemos (2003) referem-se ao proprietário-gestor, especialmente quando ele é o fundador da empresa. A relação dele com a empresa são permeadas de sentimentos e emoções, além da disponibilizada sem limites para o trabalho fazendo da empresa uma extensão de sua vida. É difícil para o proprietário-gestor delegar funções, dividir trabalho e especialmente, tomar a decisão de aposentar um dia.

Um dos caminhos apontados por Mascarenhas e Lemos (2003) é a profissionalização administrativa para permitir tempo de vida mais longo às políticas de negócio. Tornando-as mais independentes dos planos de sucessão dentro da própria família.

2.2 MODELOS DE GESTÃO PROFISSIONAL

Com as transformações que se operam no mundo empresarial o tema gestão tem ocupado cada vez mais espaço e a busca por modelos que se adaptem a realidade de cada empresa tem se tornado inevitável. Mas como saber se a gestão da empresa está no rumo certo?

Santos et al (2008) diz as empresas para manterem-se competitivas no mercado, forçadas pelos modelos de gestão mundial, tiveram que buscar novas idéias e práticas gerenciais. Várias etapas histórias marcaram a evolução dos modelos de gestão, que começaram a se destacar a partir da revolução industrial, marcadas fortemente pela segunda guerra mundial, quando o Japão teve que reconstruir o país forçando também os ocidentais a repensarem seus modelos de gestão. Nas últimas décadas os modelos que gestão baseados na qualidade e na competitividade, que mais se destacam, são: Administração Japonesa; Administração Participativa; Administração Empreendedora; Administração Holística; Corporação Virtual.

a) Administração Japonesa

Deming (1990, p, 353) diz que “o mundo inteiro conhece muito bem o milagre do Japão e sabe que este milagre começou com um choque em 1950. Antes disso, a qualidade dos bens de consumo japoneses tinha granjeado, no

mundo todo, uma fama negativa, de produtos mal feitos e baratos [...]"

Deming (1990) diz que a resposta dada pelos japoneses é que a qualidade era vital para a exportação e que eles poderiam empreender a mudança. A partir de então, as empresas japonesas começam a praticar um conjunto de idéias inovadoras de gestão que passarão a revolucionar o modo de administrar uma empresa. As principais práticas, apontadas por Santos (2008, p. 5) são:

- a) Qualidade Total (Total Quality Control) sobre o processo de produção (ao invés de focar a qualidade no produto), visando satisfazer a expectativa do cliente;
- b) Círculos de Controle de Qualidade (CQC): grupos informais de trabalhadores que espontaneamente passam a buscar soluções criativas para os problemas da área ou da empresa;
- c) Método "Ringi" de Decisão: trata-se da decisão consensual, obtida através do comprometimento individual com o resultado ou meta decidida pelo grupo.
- d) Just-in-Time: integração da empresa com seus fornecedores, permitindo a eliminação de estoques com o suprimento atendido no momento da utilização dos componentes na produção;
- e) Kanban: sistema de programação e controle de produção que visa "enxugar" atividades-meio que não agregam valor ao cliente (supervisão, controles administrativos e outros). A produção é auto-gerenciada através de cartões ou painéis, permitindo o encadeamento de todas as atividades do processo, "puxando" a produção;
- f) Kaizen: filosofia da melhoria contínua, que objetiva sustentar e garantir a qualidade através de pequenas melhorias no processo;
- g) Manufatura Flexível: sistema de produção que permite a fabricação simultânea de vários modelos e especificações de produtos, atendendo demandas individualizadas dos nichos de mercado;
- h) Keiretsu: sistema empresarial caracterizado pela atuação em redes verticais e horizontais de parceria, integrando todos os fornecedores da cadeia produtiva através da subcontratação industrial;

b) Gestão participativa

Segundo Maranhão (1989, p. 60),

[...] Administração Participativa é o conjunto harmônico de sistemas, condições organizacionais e comportamentos gerenciais que provocam e incentivam a participação de todos no processo de administrar os três recursos gerenciais (Capital, Informação e Recursos Humanos), obtendo, através dessa participação, o total comprometimento com os resultados, medidos como eficiência, eficácia e qualidade.

Seguindo este conceito, antes de implantar um processo participativo numa empresa, é necessário harmonizar três aspectos:

- a) seus sistemas (produção, comercialização, recursos humanos,

administração e finanças, entre outros): se há conflitos de estilos diferentes de gestão entre estes sistemas, é difícil implantar a gestão participativa numa empresa;

- b) condições organizacionais: é preciso flexibilizar a estrutura organizacional, com menor número de níveis hierárquicos e normas mais adaptáveis;
- c) comportamentos gerenciais: certamente é o mais importante dos três, pois os gerentes serão os principais mobilizadores das pessoas para o processo participativo.

c) Administração Empreendedora

Barreto (1998) define empreendedorismo como a habilidade de se conceber e estabelecer algo partindo de muito pouco ou quase nada. O autor não atrela esta capacidade a uma característica de personalidade, já que considera o empreendedorismo como um comportamento ou processo voltado para a criação e desenvolvimento de um negócio que trará resultados positivos. Em outras palavras, empreender é conseguir criar valor através do desenvolvimento de uma empresa.

Shumpeter (apud CRUZ-JUNIOR et al. 2006)) por sua vez, definiu o empreendedor como sendo o agente do processo de “destruição criativa”, entendido como o impulso fundamental que aciona e mantém em marcha o motor capitalista, constantemente criando novos produtos, novos mercados e sobrepondo-se aos antigos métodos menos eficientes e mais caros, revolucionando sempre a estrutura econômica, destruindo sem cessar a antiga e, continuamente, criando uma nova.

Kaufmann (1990) enfatiza que a capacidade empreendedora está na habilidade de inovar, de se expor a risco de maneira inteligente, e de se ajustar às rápidas e contínuas mudanças do ambiente de forma rápida e eficiente.

Para Filion (1999) um empreendedor é uma pessoa que imagina, desenvolve e realiza visões, além de ser uma pessoa criativa, marcada pela capacidade de estabelecer e atingir objetivos, mantendo um nível de consciência

do ambiente em que vive e utilizando-o para detectar oportunidades de negócios.

O modelo empreendedor de gestão não é o único a desenvolver instrumentos e práticas que estimulam a criatividade e a inovação na empresa; ao mesmo tempo, ele não exige exclusividade quanto à abordagem ou estilo de gestão. Dada a sua flexibilidade, facilmente se acopla ou complementa a outras novas abordagens da administração (modelo participativo ou holístico, por exemplo).

No entanto, o modelo empreendedor exige alguns cuidados na sua implantação. Por exemplo, a experiência em algumas grandes empresas americanas evidenciou que a abordagem do "intrapreneur" (PINCHOT III, 1989), atuando isoladamente, não é a mais adequada; deve-se incentivar a inovação, assim, através de equipes empreendedoras. Para tanto, desenvolver lideranças e implantar políticas transparentes de Recursos Humanos, visando estimular a inovação e recompensá-la, são condições fundamentais para o êxito do modelo.

d) Administração Holística

Capra (apud SANTOS, 2008) tem sido um dos maiores influenciadores da visão holística: ele mostra as grandes mutações pelas quais passa a sociedade - na tecnologia, na educação, na economia, na medicina, na psicologia, na ecologia, entre outras grandes áreas - e a mudança de valores que afetam aspectos como a individualização, a criatividade, a flexibilidade, a informação, a autonomia, entre outros valores, cuja mudança afeta tanto organizações como as pessoas.

Para Santos (2008), as principais características da administração holísticas são:

- a) Quanto aos objetivos: integração dos objetivos organizacionais com os objetivos individuais de auto-realização pessoal e profissional.
- b) Quanto à estrutura: a organização passa a não depender de uma estrutura formal, sendo baseada em diversas células autônomas de produção (ou de serviços), resultando numa estrutura policelular.
- c) Quanto ao comportamento individual e grupal: a equipe procura desenvolver a "visão do todo" do seu conjunto de processos e tarefas;

assim, obtém-se o comprometimento individual (com a equipe e/ou organização) e a satisfação no trabalho (realização profissional).

- d) Rodízio de funções - *job rotation*: não há especialistas e nem cargos formais; os funcionários passam a ser polivalentes ou multifuncionais.

e) Corporação Virtual

Segundo Davidow e Malone (1993 p. 4),

a corporação virtual começou com uma visão de futurólogos, chegou a possibilidade para os teóricos de administração e hoje tornou-se uma necessidade econômica para os executivos das empresas... tudo em pouco mais de dez anos. Este fato não só salienta a inevitabilidade deste novo modelo empresarial, mas também sugere o senso acelerado de tempo que irá caracterizá-lo.

Tratando-se de um modelo emergente de gestão empresarial, as práticas e instrumentos aplicados por uma corporação virtual ainda não estão consolidados, apesar da rápida evolução propiciada pela tecnologia de informação nos últimos anos. No entanto, Santos (2008) diz já ser possível descrever algumas das principais características que estas práticas estão assumindo, tanto a partir das poucas experiências já existentes, como da evolução prevista para tais organizações:

- a) capacidade para entregar, rápida e globalmente, uma grande variedade de produtos sob medida;
- b) serviços "incluídos" nos produtos como valor agregado ao cliente;
- c) envolvimento dos clientes e fornecedores no desenvolvimento dos produtos (engenharia simultânea);
- d) bancos de dados atualizados sobre os clientes, produtos, fornecedores, metodologia de projeto e produção, visando atender o cliente em tempo real;
- e) sistemas de informações integradas à rede de clientes e fornecedores, levando as empresas a operarem em *networkings*;
- f) cargos desvinculados do poder: funções gerenciais e operacionais serão intercambiáveis;
- g) empresa em contínua transmutação, permitindo ambientes virtuais de

trabalho (tele-trabalho);

- h) acumulação de práticas gerenciais desenvolvidas em outras abordagens inovadoras de gestão, como fornecimento *Just-in-Time*, equipes de trabalho, fabricação flexível, simplificação organizacional, CAD, qualidade total, entre outros;
- i) acordos de cooperação possíveis com concorrentes, visando compartilhar investimentos em tecnologia ou de custos operacionais (compras conjuntas, infra-estrutura de transporte, armazenagem e comunicação, entre outros).

2.3 AUDITORIA

A contabilidade também tem se desenvolvido muito nos últimos anos, e conceitos de gestão, qualidade, planejamento estratégico tem sido incorporado na prestação de serviços contábeis, onde os contadores, a cada dia que passa, contribuem efetivamente com informações para a tomada de decisões das empresas. Neste contexto, um dos ramos da contabilidade, que é a auditoria, vem mostrando também a sua evolução com base em conceitos mais avançados, que permitem às organizações, minimizar os riscos relativos a sua administração presente e futura, garantindo a perpetuação dos negócios das organizações (CORDEIRO, 2007) .

A prática da auditoria tem-se constituído em estratégias de gestão, por buscarem obter formas de sistemas de controle que gerem informações precisas e confiáveis. Sua necessidade passou a ter fundamental importância devido ao crescimento das empresas, que segundo Attie (1998, p. 29), no Brasil, aconteceram devido:

- a) filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- b) financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- c) crescimento de empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;

- d) evolução do mercado de capitais;
- e) criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e
- f) criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

Franco (1992, p. 174), define auditoria como sendo “aquela realizada por profissional liberal, independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para a auditoria permanente ou eventual” e o objeto auditado é o conjunto de todos os elementos de “controle do patrimônio administrativo, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos atos da administração” (p.25)

Auditoria pode ser definida como o conjunto de procedimentos e técnicas que revisa a contabilidade, através de documentos, e busca a fidedignidade do balanço e das demonstrações financeiras, que para Attie (1998, p. 25) “[...]é uma especialização contábil voltada a atestar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Através destes procedimentos a contabilidade pode demonstrar a situação e os resultados de determinado período. Todo procedimento contábil devem ser fundamentados nos princípios fundamentais da contabilidade.

De acordo com Franco e Marra (2001, p. 26), auditoria é uma “técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos com o controle do patrimônio de uma entidade[...]”.

Sá (1998) define auditoria como uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza, pública ou privada, quer ocorridos, quer os que estão ocorrendo ou prospectados e diagnosticados.

De acordo com o vínculo entre o auditor e a entidade auditada, a auditoria pode ser classificada em: auditoria externa e auditoria interna.

2.3.1 Auditoria Interna

Na auditoria interna, o auditor tem menor grau de independência por ser funcionário da entidade e seu trabalho, em consequência, é realizado de forma contínua, com maior volume de testes. A auditoria interna é uma atividade exercida por um colaborador da própria empresa, devendo acompanhar permanentemente o desempenho da mesma e fazer a análise dos fatos contábeis, que segundo Crepaldi (2000, p. 41) “constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas contábeis, financeiras e operacionais da entidade”.

O principal objetivo de uma auditoria interna é auxiliar os membros da administração no desempenho de suas funções, não estando subordinado e não exercendo funções onde irá examinar os trabalhos. Por isso mesmo a auditoria interna é voltada para o acompanhamento dos sistemas de controle internos e a qualidade de desempenho das áreas em relação as suas atribuições, procurando avaliar a eficiência e a eficácia destes sistemas (MELLO, 2007)

Portanto, a auditoria interna fornece análise, avaliação, recomendação e assessoria relativa às atividades examinadas, colaborando com a administração, identificando se os procedimentos internos e políticos definidos pela companhia e pelos controles internos, estão sendo seguidos e se as transações realizadas estão em conformidade com os critérios pré-definidos (ATTIE, 1992).

2.3.1.1 Objetivos da auditoria interna

Attie (1998, p. 42) aponta que a auditoria interna na empresa visa resguardar e salvaguardar seus interesses. Constitui-se uma política que tem por finalidade fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações que o

auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis.

A Auditoria Contábil objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de Contabilidade geralmente aceitos, com o Plano de Contas da Entidade e se as demonstrações contábeis, deles originadas, refletem, adequadamente, a situação econômica e financeira do Patrimônio e os resultados do período administrativo examinado.

Tem a finalidade de aferir os controles internos e a finalidade de emitir opinião sobre a gestão quanto aos aspectos de eficiência e eficácia procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações que visem aprimorar os procedimentos e melhorar os controles internos administrativos.

Sendo assim, um auditor interno tem como objetivo avaliar os controles internos contábeis para constatar a fidedignidade nos demonstrativos apresentados e verificar a eficiência das operações da empresa. O auditor interno serve como um revisor do trabalho e detector de falhas no sistema de Controle Interno da empresa, e também o papel de sugerir ações de melhoria.

Collela e Victor (apud REZENDE; FAVERO, 2004), apresentam esquematicamente os objetivos dos auditores interno, sendo que atuam no sistema, nos seus planos de organização e nas políticas de procedimentos com os objetivos de proteger os ativos, dar confiabilidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e aderi-las às políticas de administração das empresas.

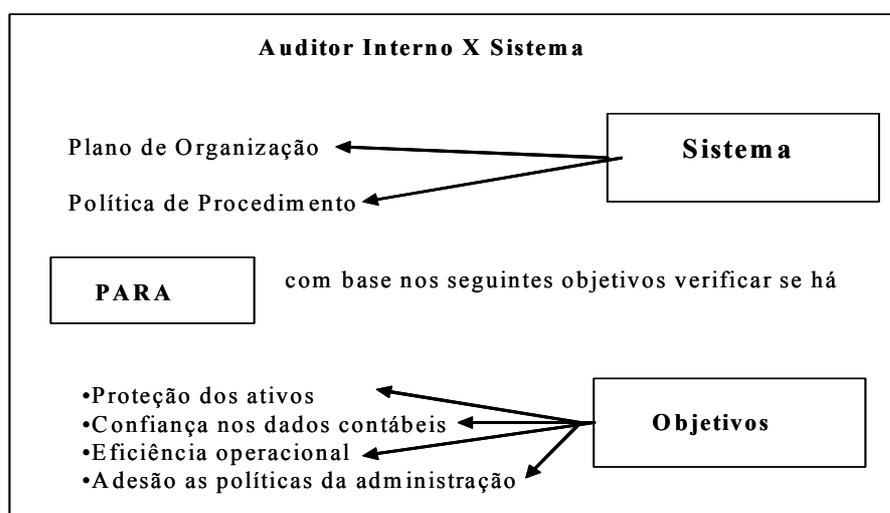


Figura 1 – Auditor interno versus sistema

Fonte: Colella (apud REZENDE; FAVERO, 2004, p. 35)

O auditor interno tem a função importante numa empresa, no entanto, ele não deve deixar que a cultura da organização prejudique a eficiência do controle interno planejado. Para isso, deve acompanhar diariamente o procedimento da empresa, verificando se os cumprimentos dos procedimentos estão adequados e se atinge os objetivos propostos, tornando-a mais competitiva.

Para Crepaldi (2000, p. 42)

o papel da auditoria interna é auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidade, fornecendo-lhes análises, apreciações e comentários pertinentes as atividades do negócio em que possa útil a administração.

Já Attie (1992) diz que a auditoria interna tem a função de desenvolver suas tarefas em todas as empresas associadas, de caráter permanente e em todos os locais aplicáveis, analisando a política, procedimentos, usos e costumes, documentação, sistemas e métodos para buscar a eficiência, o aprimoramento e a padronização dos controles aplicáveis as operações e atividades pertinentes a empresa.

2.3.1.2 Importância da auditoria interna

Quando uma empresa apresenta um crescimento em todos os setores, há necessidade de ampliação da parte física da empresa, com a abertura de filiais, número de colaboradores, etc. O proprietário que administrava sozinho fica impossibilitado de controlá-la como fazia na época em que se restringia a apenas uma única estrutura empresarial. Constatando-se a sua impossibilidade, recorre para outros colaboradores, entre eles, o auditor interno, que irá auxiliá-lo na melhoria dos negócios mostrando-lhes as áreas problemáticas e prestando serviço a toda a empresa.

De acordo com Attie (1992, p. 26) “uma empresa, devido o crescimento de sua atividade econômica, passou a dispor de inúmeros funcionários e de outras filiais em diversos locais distintos e distantes, o controle exercido, única e exclusivamente pelo proprietário tornou-se inviável”.

A partir desse momento, a administração passa a necessitar de alguém

que lhe afirme que os controles e as rotinas de trabalho estão sendo habitualmente executados e que os dados contábeis, com afetividade merecem confiança. A auditoria interna neste momento é concebida. Toma forma embrionária como uma atividade necessária à organização e desenvolve gerência ativa, concedendo-lhe alternativas de gerência, de controle, assessoria e administração.

É objetivo da auditoria interna, não só observar como os controles internos funcionam, mas, especialmente, “a qualidade dos registros e segurança destes (especialmente nos sistemas informatizados, onde a entrada e a saída de dados podem criar problemas de confiabilidade)” (SÁ, 1998, p. 470).

Não adianta a empresa implantar um sistema de controle interno sem que haja verificação se está sendo cumprido o que foi determinado no sistema, por todos os envolvidos ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias.

2.4 CONTROLE INTERNO

Schürhaus (2002) diz que há a necessidade das empresas trabalharem a realidade econômica das suas empresas e da necessidade de modernizar sua estrutura e métodos de organização impulsionaram as empresas a estudarem sobre controles internos

Araújo (1998, p. 5), cita a definição de Controle Interno emitida pelo American Institute Certified Public Accountants (AICPA):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa, para salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da companhia.

Nesta definição pode-se perceber que a função do controle interno, é ajudar a empresa a estar munida de informações confiáveis para auxiliar tomada de decisão pela gestão da empresa seja baseado em dados reais, ao mesmo

tempo, pressupõe que para que haja estas informações é necessário que se estabeleça planejamento, objetivos e metas a serem cumpridas. Seria uma ferramenta a serviço da gestão.

Para Almeida (2003, p. 63) o “controle Interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Já para Attie (1998, p.110) “controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a política traçada pela administração”.

O controle interno no entendimento da IBRACON (1996) é o processo de rotinas, de natureza administrativa ou contábil, destinados a fazer com que, na empresa, os colaboradores respeitem e comprometam-se com as políticas traçadas pela alta administração, que os ativos tenham sua integridade protegida, que as operações sejam adequadamente registradas na sua totalidade e que os registros contábeis sejam fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras.

O sistema de controle interno deve considerar a proteção dos ativos mais relevantes, a despesa de controle proporcional aos riscos envolvidos, à adesão do pessoal às políticas centrais e a divulgação dessas políticas, para que elas se tornem “naturais” para os funcionários, existência de controles alternativos para implantação quando os sistemas teoricamente recomendados que não se adaptam à realidade da empresa, optando pelo modo mais simples que garanta a facilidade e a compreensão das normas e rotinas, verificando ainda o custo mínimo para cada operação.

Conforme Almeida (1996, p. 50), “os controles internos se dividem em duas categorias: a) controles administrativos; b) controles contábeis”.

Para Cook e Winkle (apud REZENDE; FÁVERO, 2004, p. 36) controles administrativos: “são os procedimentos e os métodos que dizem respeito às

operações de uma empresa e às suas políticas, diretrizes e relatórios; relacionam-se apenas indiretamente com as demonstrações financeiras”.

Os controles internos têm como finalidade fornecer à contabilidade dados corretos, objetivando a escrituração exata dos fatos ocorridos, e que sejam evitados desperdícios e erros. É importante também que estes controles tenham alcance suficiente para detectar qualquer irregularidade quando esta ocorrer. O Controle Interno aplicado e monitorado de forma contínua dentro da organização tem o efeito preventivo sobre os procedimentos por ela adotados.

Sá (1998) define controle administrativo como as ações voltadas a eficiência operacional e a vigilância gerencial, e que só indiretamente aparecem nos registros contábeis, e compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados à eficiência operacional da empresa.

Já os controles contábeis “são procedimentos e plano de organizações pertinentes à salvaguarda do ativo da empresa e garantia de que as contas e os relatórios financeiros são merecedores de confiança” (COOK; WINKLE apud REZENDE; FÁVERO, 2004, p. 36).

Sá (1998, p. 106) define como sendo as: “aqueles que se relacionam diretamente com o patrimônio e com os registros e demonstrações contábeis que eles dizem ser demonstrações financeiras”, cujos objetivos são elaboração periódica de demonstrações administrativas e financeiras e manutenção contábil das empresas.

Para Migliavacca (2002, p. 19) um sistema satisfatório de controles internos contábeis deve incluir:

1. Um planejamento organizacional que permite uma apropriada segregação de funções e responsabilidades;
2. Um sistema de autorizações, arquivamento e de relatórios, que permite um bom controle contábil sobre os ativos, obrigações, receitas e despesas;
3. Adequados controles físicos sobre os ativos;
4. Procedimentos adequados e por escrito, a serem seguidos no exercício das funções de casa departamento.

A utilidade do controle interno é proteger não só a organização, mas também as pessoas que nela trabalham. O controle interno, por ser prático, deve ser apropriado ao tamanho da empresa e ao porte das operações, objetivo em relação ao que controlar e simples na sua aplicação.

2.4.1 Importância do controle interno

De acordo com Crepaldi (2000, p. 206) “A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-los às novas circunstâncias”.

“A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torne impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo das operações e informações proposto” (ATTIE, 1998, p. 112).

O controle interno é de extrema importância para o bom andamento das atividades da empresa. É parte integrante da organização onde cada procedimento dos colaboradores corresponde a uma parte do conjunto do planejamento do controle interno.

Baseado nas idéias de Attie (1992, p. 200), constata-se

[...] que o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os aspectos contábeis; há portanto, necessidade premente de suas considerações conjuntas para efeito de consideração de adequado sistema de controle interno. Informações contábeis distorcidas podem tirar a conclusão errada e danosa para a empresa apesar disso, muitas empresas desconhecem a importância do controle interno, pensam que todos os empregados de confiança estão cobertos contra quaisquer irregularidades. Confiar nos subordinados é correto, porém, deve-se admitir que mesmo assim poderá ocorrer toda espécie de fraudes, geralmente ocorridas com empregados de grande confiança, além disso, quando não existem procedimentos adequados de controle interno são freqüentes os erros involuntários e os desperdícios.

O controle interno é importante para evitar erros e fraudes e deverá ser conferido por pessoa subordinada ao alto escalão da empresa, pois o mesmo irá

controlar todas as funções dos funcionários da organização.

Bons controles internos somam valores a sua organização, pois apresentam maior credibilidade junto à comunidade financeira, podendo inclusive surgir novos compradores ou sócios para a empresa. Na ausência de um bom controle interno não há posicionamento da empresa no mercado, tendo, muitas vezes, como consequência ações e decisões tomadas erradamente.

O ambiente ideal para um bom controle interno inclui: princípios éticos e de integridade moral dos indivíduos e da empresa; estrutura organizada para a realização de negócios, comprometimento com a competência e a eficiência, estilo e atitude exemplar dos administradores e práticas adequadas de recursos humanos.

Há atividades que são fundamentais para exercer o controle interno: segurança e proteção dos ativos e arquivos de informações; documentação e registros adequados e segregação de funções.

2.4.2 Objetivos e princípios do controle interno

Os controles internos são indispensáveis para os exames feitos pelo auditor interno. Assim, seu principal objetivo é ser eficiente e assegurar o fluxo de informações, para o bom funcionamento dos mecanismos contábeis e administrativos da entidade, visando o bom andamento e alcance dos seus objetivos. A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação do seguimento pelos funcionários, e por sua modificação, no sentido de adaptá-los às novas circunstâncias.

Segundo Attie (1998, p. 117), “O conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e prática que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controle”.

Para Attie (1998, p. 117); os principais objetivos do controle interno são:

- a) salvaguarda dos interesses da empresa: proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devido a erros ou irregularidades;
- b) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais: compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar, compreender os eventos realizados na empresa;

- c) o estimula à eficiência operacional: determinar promover os meios necessários à condução das tarefas de forma a obter entendimento, aplicação de ação tempestiva e uniforme;
- d) a aderência às políticas existentes: é assegurar que os desejos da administração, definidos através de sua política e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelos seu conselheiros.

2.4.3 Responsabilidade do controle interno

Almeida (1996, p. 51), entende como responsabilidade dos controles internos “as atribuições dos funcionários ou setor interno da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito mediante o estabelecimento de manuais internos e organização”.

Almeida (1996, p. 51) define as atribuições em:

- a) assegurar que todos os procedimentos de controle sejam executados;
- b) detectar erros e irregularidade;
- c) apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

A maior responsabilidade é acompanhar periodicamente o desempenho da empresa e seus colaboradores, supervisionar as condições da empresa para que esta não se torne inadequada e oportunize a existência de fraudes. Entende-se que o controle interno é responsabilidade de todo corpo funcional.

2.5 SISTEMAS DE CONTROLES INTERNOS

Os sistemas de controle interno foram criados como forma de prevenção de ações ilícitas, incorretas ou impróprias das ações administrativas. Para Gomes (1999) um sistema de controle compreende a estrutura e o processo de controle. A estrutura de controle deve ser desenhada de forma compreender todos os pontos chaves da administração de uma organização, além de levar em consideração as responsabilidades de cada administrador ou encarregado dos setores que precisam de controle para garantir o bom funcionamento do todo. A estrutura contém, ainda, o sistema de indicadores de informações e de incentivos.

Souto (2007, p. 89) diz que controle é “o processo de acompanhar o andamento das atividades para torná-las conforme o plano e metas e padrões estabelecidos” e abrange quatro etapas:

- a) Determinar padrões de desempenho: nesta etapa se estipula os valores para se chegar aos padrões estabelecidos para o alcance dos objetivos estipulados;
- b) Medir o padrão de desempenho atual: consiste em acompanhar e avaliar periodicamente as ações para ver se estão sendo realizadas dentro do planejado;
- c) Interpretar os resultados: nesta etapa são feitas interpretações segundo avaliação das variações e prever a necessidade de se promover mudanças para o alce dos objetivos;
- d) Corrigir os desvios: caso se detecte desvios no pré-estabelecidos para se fazer adaptações ou até mesmo, (re)treinamentos dos recursos humanos.

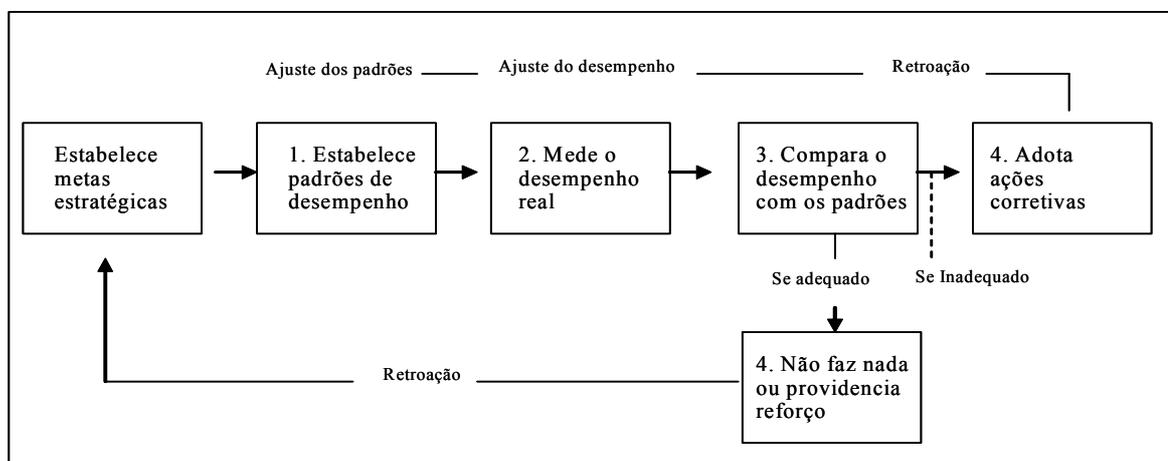


Figura 2 – Etapas do processo de controle

Fonte DAFT (apud SOUTO, 2007, p. 90)

Os sistemas de controle interno se fundam em razões de ordem administrativa, jurídica e mesmo política. E operam numa organização compreendendo o planejamento e os meios de alcançar os objetivos, da forma como são executadas as atividades planejadas e a avaliação periódica da atuação. É instrumento eficaz de gestão porque possibilita ao administrador

conhecer a realidade da organização, podendo buscar soluções imediatas sempre que um problema aparecer.

2.5.1 Avaliação do sistema de controle interno

“Avaliação do sistema de controles internos compreende em determinar erros e irregularidades que poderiam acontecer, verificando se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros e irregularidades” (ALMEIDA, 1984, p. 34).

Para correta avaliação do sistema de controle interno, o auditor se utiliza de procedimentos de avaliação. Segundo Almeida (1984), os mais usados são:

Teste de observância: a finalidade deste teste é detectar claramente como as rotinas acontecem de fato dentro da empresa. Podem ser aplicados em bases estatísticas ou até mesmo de maneira subjetiva cabendo ao auditor definir qual a melhor maneira. Em ambos os casos o auditor seleciona certo número de transações (do início ao fim) com a finalidade de definir se estes foram devidamente cumpridos, como foram cumpridos e por quem foram cumpridos.

Teste de compreensão: A finalidade deste tipo de teste é conhecer em pormenores o funcionamento do sistema do controle interno. Estes testes compreendem a leitura dos manuais da empresa com a elaboração de fluxogramas processuais, aplicação de questionários de controle interno e entrevistas com pessoas autorizadas pela empresa.

Tomando conhecimento através de estudos, registros e reservando o sistema de controle interno, facilita o entendimento do instrumento da empresa destinado a fiscalização, verificação administrativa que permite observar, dirigir e prever os acontecimentos dentro da empresa que produz efeitos em seu patrimônio, podendo o auditor, se achar necessário, aprimorar os controles existentes ou eventualmente alterá-los.

Segundo Jund (2002), o processo de avaliação do controle interno consta de três etapas, a saber:

- a) O levantamento geral dos sistemas: seu objetivo é obter informações a respeito de como o sistema funciona, sendo alcançado perante uma

discussão com as pessoas envolvidas com o controle. Como, por exemplo, entrevistar as pessoas encarregadas de cada setor;

- b) A avaliação propriamente dita dos sistemas: após ser analisado e documentado o sistema de controle interno, deve ser feita a avaliação que dê credibilidade ao administrador sobre funcionamento do setor financeiro da empresa. Por exemplo, através da análise do atual sistema de controle interno da empresa;
- c) A realização dos testes de observância: a última etapa do processo de revisão e avaliação do sistema de controle interno é a realização dos testes de cumprimento. Nesse caso, os testes verbais ou escritos feitos por funcionários não têm valor, deve-se ser constatado como funciona o sistema, pois pode ser encontrada uma diferença entre o que se foi constatado e o que é de fato aplicado na empresa. Por exemplo, através de questionário entregue a cada responsável por cada departamento.

O controle interno está presente em todos os setores, e cada ação praticada dentro de um setor, compreende uma parte do conjunto. Nem sempre as operações estabelecem seus controles através de manuais de procedimentos, mas comumente estabelece a necessidade de uma ação específica que acompanharão as operações até a finalização do controle.

Pode-se comparar o controle interno ao motor de um carro que é composto de inúmeras peças. As peças soltas nada representam para o carro, porém o afinamento entre si é necessário para que o carro ande, basta que uma peça se quebre para ocasionar um problema sério no carro, e esse para de andar. O controle interno funciona da mesma maneira. O conjunto de operações, registro, autorização, etc, é que permite o seu funcionamento, basta que um dos itens não funcione para que todo o sistema emperre. O exemplo serve para se avaliar o controle interno após conhecê-lo.

Conhecer e registrar o controle interno são importantes para que o auditor adote uma posição crítica e independente, para que possa recomendar um sistema mais ágil, econômico e funcional. O controle interno poderá ser alterado, mesmo em pequenas coisas e para melhor ser aplicado e avaliado.

Baseado no conhecimento, objetivos e princípios o controle interno deve ser avaliado para observar a sua utilidade e benefícios a empresa, é nesse momento que se constata todo o conhecimento profissional e técnico do auditor, inclusive aceitar suas recomendações e sugestões feitas com bases sólidas e possíveis de ser realizadas.

Na avaliação do controle interno se aplica questionários que auxiliam a avaliação global do sistema, onde auditor constatará a eficiência ou não do controle interno relativo a confiabilidade do exame estabelecido na auditoria (ATTIE, 1992).

A fundamentação teórica apresentada neste capítulo vai servir de subsídios para observar e relatar o sistema de controle de uma empresa de transporte de carga.

3 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

3.1 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA

3.1.1 Histórico da empresa

A empresa Transporte de carga Silva Ltda, tem como atividade principal o Transporte de Carga intermunicipal e interestadual de produtos de eletrodomésticos, utilidades domésticas, com exceção do transporte de produtos químicos e perecíveis. Foi fundada no ano de 2000 e vêm se destacando no mercado de trabalho no decorrer desses oito anos.

Quando foi fundada, atingia um mercado diferente do que atinge hoje. Sua atividade principal se concentrava no ramo de transporte de mudanças comerciais e residenciais. Ao longo destes anos, a empresa buscou outras formas de suprir as necessidades que iam surgindo, pois o mercado de transporte de mudanças já não era mais a atividade principal da empresa para suprir suas necessidades e dar continuidade ao processo de desenvolvimento da empresa.

Como uma empresa familiar, está se estruturando aos poucos para poder competir no mercado e atender as exigências. .Em 2006, buscando uma melhor organização e uma melhor praticidade para os seus colaboradores, começa a implantar um sistema de controle interno na empresa, porém continua sendo adaptado conforme a necessidade de cada setor.

Conta com um quadro de 15 colaboradores, nas funções: 10 motorista, 2 ajudantes de motorista, 1 recepcionistas e 1 gerente de vendas e um gerente financeiro. A administração da empresa é realizada por um dos proprietários da Empresa.

3.1.2 Organização administrativa

A empresa, de pequeno porte, com atividades de transporte de cargas e

mudanças, conta com dois sócios. O sócio majoritário atua como sócio-diretor e o outro apenas como sócio cotista. O sócio-diretor é responsável pela gerência operacional e de logística, um assistente administrativo financeiro e uma auxiliar administrativo assessorando todo o núcleo administrativo e logístico.

Ligado a gerência operacional e logística há um responsável pela operação (coleta e entrega de cargas) e núcleo de operacionalização do transporte. O gerente administrativo financeiro tem sob sua responsabilidade o controle das finanças e fechamento de contratos de empresas para a realização do transporte.

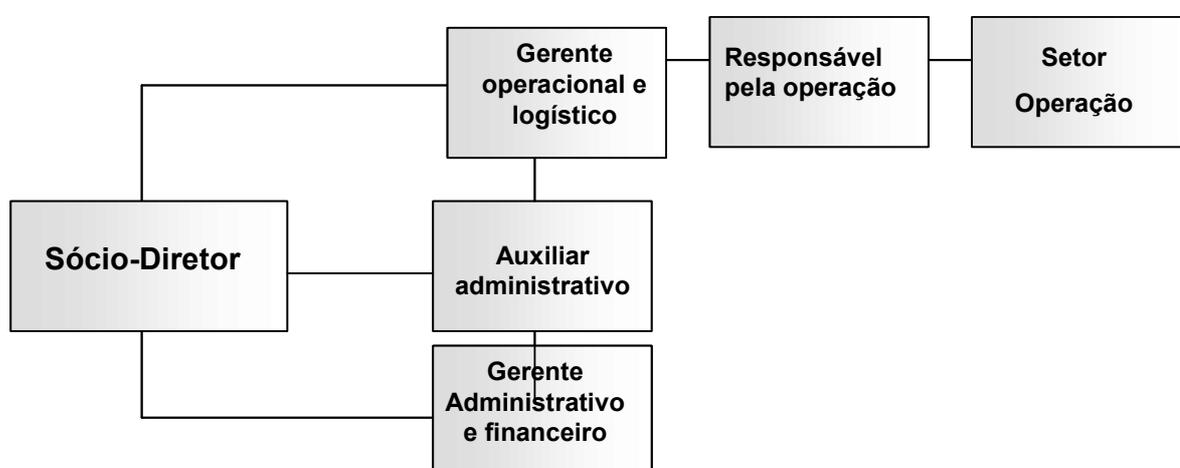


Figura 3 - Organograma administrativo e operacional da empresa.

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados fornecidos pela empresa, 2008.

Cabe destacar que por o sócio diretor exercer também as funções de gerente operacional e tem todo o controle sobre as demais atividades da empresa, são poucas as reuniões que acontecem, pois toda a administração da empresa ainda está concentrada no sócio-diretor que tem contato direto com todas as áreas e está sempre a par das atividades que acontecem. A solução dos problemas e as decisões estão centradas no sócio-diretor (proprietário)

3.2 PROCESSO LOGÍSTICO

O processo de logística de uma empresa consiste na forma como planeja, executa e controla eficientemente, a custo correto, o transporte, movimentação e

armazenagem de produtos dentro e fora das empresas, garantindo a integridade e os prazos de entrega dos produtos aos usuários e clientes.

O papel da logística visa atender o objetivo final de proporcionar ao cliente produtos que satisfaçam suas necessidades, no menor tempo possível e ao menor custo. Paes (2008) destaca alguns pontos centrais no processo de logística, no caso de empresa de transportes alguns destes pontos são essenciais, como:

- confirmação de pedidos: é o tempo que a empresa combina com o cliente para a entrega do produto;
- transportes: é a movimentação externa do produto final ao cliente através de meios rodoviário, ferroviário, marítimo e aeroviário;
- movimentação: a forma de movimentar matérias-primas na fabricação, como pontes rolantes, esteiras transportadoras, empilhadeiras e outros meios;
- embalagem: é a forma de proteção do produto;
- sistema de informação: é necessário ter uma base de dados para planejar a programação de entrega e controle da logística

Na transportadora Silva, o pedido para o transporte de cargas acontece quase que exclusivamente, por e-mail. A empresa mantém em seu site, formulário para solicitação de transporte de mercadorias que é preenchido pelo cliente e enviado a empresa via e-mail, juntamente com o endereço da coleta, conforme modelo abaixo.

Nome Cliente	Transportadora	Cidade	UF	Região	Local Expedição	Unidade	Nr.Remessa	Dta da Remessa	
Nr. Ordem	Nr. Pedido	SKU	Descrição			Qtde	Peso	Volume M3	DIAS PARADOS

Figura 4 - Modelo de Formulário para solicitação de cargas, via e-mail.

Fonte: cedido pela empresa (2008).

Neste formulário são especificadas as características da carga: volume, peso, tipo de mercadoria, local de recolhimento, destino final, prazo máximo de recebimento no destino final. O e-mail com a solicitação é repassado e fica sob a

responsabilidade do Departamento de Operação Logística, para que a coleta seja feita no máximo em dois dias.

Todas as mercadorias são recolhidas e armazenadas nos galpões de depósito da empresa, para que sejam agrupadas por regiões de entrega. Junto com a mercadoria são recolhidas as notas fiscais de transportes e é através destas notas que se dá a averbação do pedido. As informações contidas nas notas fiscais são processadas em software específico para o controle de cargas da empresa.

No momento da coleta, o motorista responsável faz a conferência das mercadorias recolhidas para posteriormente serem conferidas com as notas fiscais. Para a agilização do processo de comunicação no ato do recolhimento, conferência e averbação de pedidos a empresa mantém um serviço de rádio para a comunicação interna entre os motoristas, a administração e o Departamento de coleta de carga.

Toda carga, após a averbação na empresa passa a contar com seguro de carga, que abrange todo o processo logístico, ou seja, desde a averbação até a entrega no destino final da mercadoria. A segurança de todo o transporte é fiscalizado através do serviço de rastreamento via satélite para garantir qualidade e confiabilidade ao serviço prestado. A empresa ainda dispõe de um sistema de Rastreamento, que dá a posição exata de cada veículo rastreado e fornece a opção de bloqueio em qualquer momento.

Devido a convenção coletiva do Transporte, todas as transportadoras devem ter seguro de vida para seus funcionários obedecer as cláusulas constantes na convenção.

Devido ao crescimento da empresa nos últimos anos, foi elaborado projeto para ampliação das instalações de forma a concentrar a parte administrativa com o processo logístico da empresa. Já que esta aproximação foi considerada de extrema importância em todo o processo administrativo e logístico da empresa.

Em um ambiente altamente competitivo, os fatores qualidade e preço já não fazem tanta diferença, pois existe certa semelhança entre os concorrentes, mas a entrega certa a um custo baixo determina quem continuará no comércio e quem sairá dele. Daí as empresas começarem a voltar a aplicar conceitos logísticos para transporte e distribuição, ou seja, para continuarem competindo e sobrevivendo (ALENCAR, 2008).

3.3 CONTROLE FINANCEIRO

3.3.1 Controle de receitas

As receitas da empresa constituem-se do pagamento dos fretes realizados. O preço de cada frete varia de acordo com o tipo de carga, distância entre localidade (saída e entrega) calculada por quilômetro rodado, volume do frete, despesas de viagens, como: pedágio, alimentação, consumo de pneus, combustível, seguros, óleo de motor. A empresa possui tabela padrão levando em consideração estes fatores.

Por exemplo: uma carga de 5 volumes, pesando 100Kg, no valor de da carga de R\$, 1.000,000 se transportado no itinerário Florianópolis (saída) e Blumenau (entrega) vai custar 3% do valor da nota, considerando que o transporte a Blumenau poderá ser feito em um período, havendo despesas de alimentação do motorista, com quilometragem de 220 km. Se a mesma entrega fosse Florianópolis (saída) Curitiba (entrega), o valor seria 4% do valor da nota, pois a distância seria de 320 km, além das despesas de alimentação com o motoristas, havendo também, um maior consumo de combustível e desgaste normal do veículo.

Estes dados são apontados nas notas fiscais de transporte. No momento da coleta, estes dados são conferidos e lançados em formulário próprio, chamado de formulário de conhecimento de frete.

Na maioria dos casos o frete é FOB¹, ou seja, o frete é por conta do destinatário, que no caso é o cliente. Poucas vezes, o frete é CIF² ou seja, por conta do fornecedor. O frete corresponde ao valor cobrado pelo transporte dos produtos do fornecedor até o cliente. Cada cliente tem o seu percentual cobrado, de acordo com o contrato realizado com a empresa, no momento do conhecimento do frete.

A via encaminhada a setor de administração é lançada em programa de

¹ Entrega FOB significa que a responsabilidade da empresa está em transportar a mercadoria até o local de destino. Após a entrega no destino a responsabilidade passa a ser do destinatário.

² CIF é a modalidade de transporte em que o contratante do serviço tem a responsabilidade sobre os custos da mercadoria incluindo seguro da carga.

controle, cujo *software* é específico para as atividades da empresa. Uma vez lançados os dados, emite-se boleto bancário para pagamento e encaminhado ao cliente. Cada cliente possui uma planilha de fretes, no qual são lançados os valores dos fretes realizados conforme modelo abaixo:

Ciente: _____				
Endereço: _____				
Telefone: _____				
N. Comp. Entrega	Data Emissão	Valor Total	Boleto Banc. N ^o .	Recebido em:

Figura 5 – Planilha para controle de frete por cliente

Fonte: Empresa Silva, 2008.

Semanalmente, são retirados extratos bancários e feito à conferência dos pagamentos efetuados. Possibilitando desta forma, ter-se o controle atualizado dos pagamentos realizados por cada cliente.

3.3.2 Controle de custos e despesas

As despesas e os custos de uma transportadora têm suas peculiaridades. O controle é feito em três categorias: 1) custos com a frota (caminhões de transporte); 2) despesas recursos humanos e despesas com infra-estrutura; e 3) obrigações tributárias e fiscais.

3.3.2.1 Controle de custos com a frota

Os gastos com a frota estão relacionadas ao abastecimento (combustível) reparos e consertos e exige controle rigoroso para que possa garantir lucro e para não se perder o controle, que somadas as despesas com diárias, vai determinar o custo final do frete.

Para o controle do abastecimento de combustível, cada caminhão da frota possui uma ficha própria, e nela é controlado: os quilômetros rodados, a quantidade de combustível consumida, o posto que foi abastecido e valor de cada

abastecimento.

A empresa mantém contratos de abastecimentos com postos locais que quinzenalmente apresentam a fatura do período e o pagamento é realizada via transferência bancária. Caso haja necessidade reabastecimento durante a viagem, o motorista responsável recebe o valor necessário, em dinheiro, para o reabastecimento e apresenta nota fiscal do abastecimento, que é arquivada em pasta de despesa para este fim.

Para garantir a segurança do transporte e dos próprios motoristas também é importante o controle de vida útil dos pneus. Para este controle, são afixadas na gabine de cada caminhão etiqueta identificando a data da troca dos pneus e a quilometragem no momento da troca. Para uma nova troca, caso não haja nenhuma intercorrência no período, são feitas de acordo com a orientação do fabricante do pneu. Da mesma forma, este procedimento é adotado para a troca de óleo do motor.

Para a manutenção da parte mecânica, a empresa mantém convênio com oficina especializada, e os pagamentos são realizados mediante nota fiscal de serviço emitido pela oficina. Na necessidade de reposição de peças é necessário que a oficina apresente nota fiscal da peça repostada. Este procedimento não é individualizado por caminhão, mas mensalmente para toda a frota.

Os IPVAS, Seguros e licenças de transporte para cada caminhão são pagos de acordo com o final da placa de cada veículo, segundo determinação do DETRAN.

A empresa para controlar o pagamento das despesas, tem uma pasta com divisões numeradas de 1 a 31, onde são arquivadas as notas que vencerão separadas por dia. Por exemplo, se a pagamento deverá ser efetuado no dia 10 do mês corrente, estas notas são arquivada na divisória 10. A cada segunda feira são agrupadas as notas que vencem naquela semana (segunda a sexta-feira) e enviadas via malote para o banco com as informações necessárias de cada empresa (banco, valor do pagamento e cópia do documento a que se refere), para que o pagamento seja feito, através de autenticação de doc para a conta do prestador de serviço a empresa.

3.3.2.2 Recursos humanos e infra-estrutura

No controle de despesas da empresa, demais despesas são consideradas as despesas com: recursos humanos, obrigações tributárias e fiscais, despesas com infra-estrutura.

As despesas com recursos humanos são:

a) alimentação no local de trabalho, para isto a empresa mantém contrato com um restaurante próximo a empresa. Diariamente é informada a quantidade de refeições necessárias e o pagamento desta despesa é realizado semanalmente mediante a apresentação de nota fiscal.

b) O salário dos funcionários é sempre até o 5º dia útil do mês, o demonstrativo do salário mensal é emitido por programa específico utilizado pela empresa e entregue aos funcionários na data de pagamento. Todos recebem via depósito em conta bancária.

As obrigações trabalhistas (fundo de garantia, INSS), são calculadas pelo serviço de contabilidade da empresa de acordo com a Legislação Trabalhista vigente.

c) As cestas básicas são adquiridas pela administração da empresa, obedecendo consulta de preços em supermercados da região, e entregue aos funcionários no 5º dia útil do mês. A aquisição é feita com cheque da empresa, cuja nota fiscal de compra, juntamente com a cópia do cheque são arquivadas como documento comprobatório de despesas.

d) a gratificação por desempenho: a gratificação de R\$ 250,00 além do salário mensal é um incentivo que a empresa paga ao funcionário destaque do mês. A avaliação é feita considerando: produtividade e comparecimento ao trabalho, ou seja, o funcionário que mais produziu em termos de entrega e coleta e ao comparecimento ao trabalho.

e) Outros gastos que a empresa em relação a recursos humanos, é com os chamados “chapas” que pessoas contratadas nos locais de entrega ou coleta de mercadorias, e pagas especificamente para aquele trabalho. Os chapas geralmente são afiliados a uma empresa, e o pagamento é realizado a esta

empresa. Quando não, é feito pagamento em separado e comprovado com recibos.

As despesas com infra-estrutura estão incluídas as despesas com água, luz, telefone e aluguel. Estas despesas são pagas com cheques de conta corrente da empresa na data do vencimento. A forma de pagamento das despesas com o pessoal dá-se da seguinte forma: os valores salariais são calculados pelo contador e encaminhados ao banco para pagamentos, bem como todas as despesas os encargos trabalhistas. Outras despesas, como gratificação, o cesta básica seguem o mesmo procedimento feitos para controle de despesas da frota.

3.3.2.3 Obrigações tributárias e fiscais

As obrigações tributárias e fiscais obedecem às leis vigentes para este tipo de atividade. A empresa a partir de 2008 passou a modalidade Simples. As obrigações tributárias decorrentes das atividades financeiras são feitas pelo contador da empresa. O valor a ser tributado é enviado a empresa e o pagamento feito via malote bancário, o mesmo acontecendo com as despesas fiscais.

Os serviços contábeis da empresa são feitos por um escritório de contabilidade contratado. Os serviços de controles financeiros e patrimoniais ficam a cargo do contador, que faz os procedimentos de contabilidade mensais e anuais de acordo com o que preconiza a legislação.

3.3.2.4 Fundo Fixo de caixa

A empresa ainda mantém um fundo fixo de caixa mensal no valor de R\$ 500,00, para pequenos gastos e compra de material de expediente. A prestação de contas é feita, cada vez que se esgota o recurso, apresentando-se notas fiscais de compras ou recibos que comprovem pagamento de despesas.

4 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E AS POSSIBILIDADES DE EXPANSÃO

Após a descrição da empresa de transportes de carga, passa-se a análise de suas funções e as propostas de melhorias considerando-se a possibilidade de expansão. Serão apontadas as características atuais e sugestões a partir destas características para tornar mais eficiente no caso de expansão.

Pode-se perceber uma administração centralizada, típica de empresa familiar, onde as decisões concentram-se no proprietário, como no início de suas atividades. Há 8 anos a empresa conquistou espaços significativos, de 2 caminhões para o transporte de cargas passou a 10, e poucas mudanças na forma de administrar aconteceram.

Neste sentido, Lethbrifge (2008) diz que o desafio que as empresas familiares, tradicionais e híbridas, encontram-se numa fase de transição neste momento atual de reestruturação da ordem econômica internacional. As pequenas e médias mesmo as especializadas e operacionalmente eficientes, buscam, com urgência e necessidade maiores ou menores, dependendo dos setores em que atuam ganhar escala para concorrer a nível nacional, regional ou mundial.

Se continuar neste ritmo de crescimento a empresa precisará descentralizar as funções administrativas, delegando poder de decisão e controle. Pela própria característica que uma empresa de transporte de carga possui como visto no capítulo anterior, são várias as atividades e cada um delas precisa de um olhar especial na gestão e no controle.

As características evidenciadas numa empresa de transporte de cargas têm basicamente três pontos chaves: o processo logístico, o controle financeiro e administrativo. Como sugestão de descentralização da administração formulou-se um novo organograma, conforme apresentados a seguir:

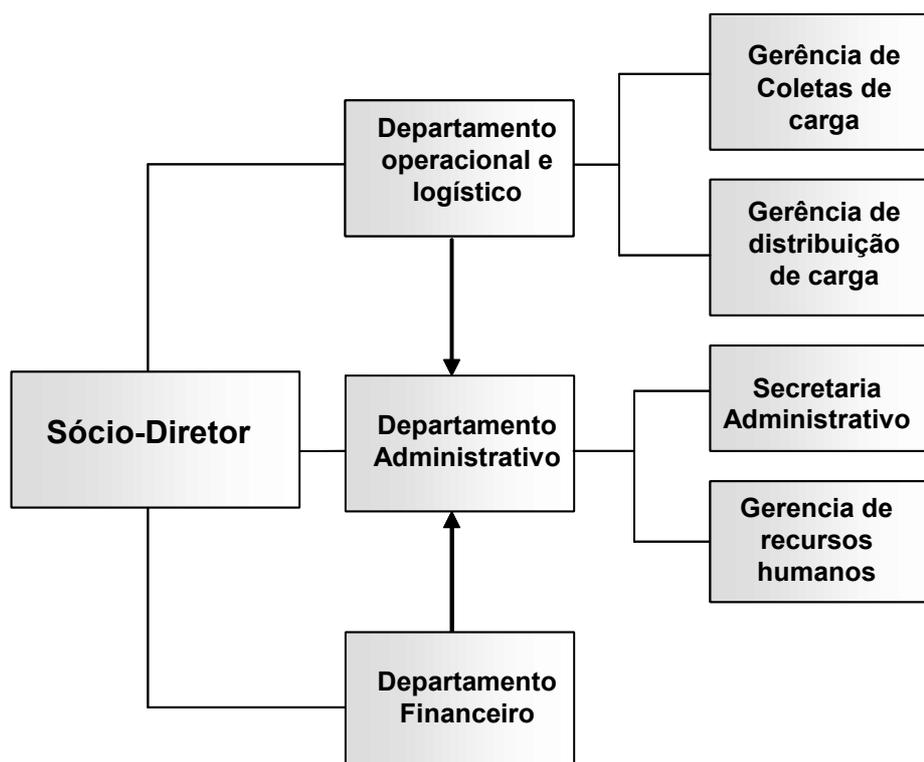


Figura 6 – Proposta de organograma administrativo.

Cubillo (apud CARMO; PONTES, 1999) diz que em geral nas pequenas empresas a tomada de decisão para a formulação de uma estratégia empresarial está a cargo de uma pessoa, o seu proprietário. Neste contexto, as PMES possuem conhecimentos reduzidos das oportunidades e ameaças do ambiente externo, ignorando esses fatores no processo de tomada de decisão. Em geral, o proprietário da empresa confia mais nos canais e fontes informais de informação, como conversa com os clientes e fornecedores ou reuniões com outros empresários, do que nas fontes formais de informação, como, por exemplo, econômico-financeira, estatísticas sobre produção, pesquisas de mercado, publicações técnico-científica e outras.

O setor logístico é centro operacional da empresa, do bom desempenho da coleta e distribuição depende todo o sucesso de uma empresa de transporte. Ter um departamento com pessoas capacitadas para desenvolverem este processo é essencial. É preciso também que o cliente tenha uma pessoa de referência com disponibilizada para informar todos os procedimentos de coleta e entrega, isso faz

com que a empresa tenha um “diferencial” em relação aos concorrentes.

A relação com o cliente é algo de valor que precisa ser preservado. Para Laudon e Laudon (2004, p.53), “em vez de tratar os clientes como fontes de receitas a serem exploradas, agora as empresas estão vendo-os como ativos de longo prazo que precisam ser nutridos por meio de gerenciamento das relações com os clientes”. Numa empresa de transporte este gerenciamento de relações precisa ser forte. O cliente ao fazer uso de um serviço de transporte, precisa ter a certeza de que seus produtos chegarão ao seu destino final, no prazo certo, sem danos.

Todo o processo logístico precisa ter também uma infra-estrutura física adequada para atender as necessidades de demanda. Segundo Rizzi (2007), a logística é dividida em três grandes segmentos: o primeiro atende às necessidades da logística de suprimento (entrada); o segundo segmento é responsável pela transformação do processo produtivo, no caso da empresa de transportes de carga a organização interna dos produtos a serem distribuídos; e o terceiro segmento é responsável pela transferência ou distribuição física dos produtos acabados ou serviços (saída) aos diversos tipos de clientes e consumidores. O transporte e o armazenamento são os principais processos que compõem a distribuição física, movimentando os produtos desde o fim da produção até o mercado de clientes. Os canais de distribuição são os principais caminhos dos produtos, eles são representados por atacadistas, varejistas, revendedores, distribuidores etc.

Embora sejam divididos em três segmentos, conforme diz Rizzo (2007) é preciso que haja entre estes três segmentos, inter-relação de informações e uma seqüência lógica de armazenamento. Daí a importância de se ter um gerente de coletas e um gerente de distribuição, coordenados um departamento central. As instalações físicas devem proporcionar espaços e organização compatível com a demanda das atividades e com o tipo de produtos transportados.

Os sistemas de controle em empresas familiares tendem muitas vezes a ser menos rigorosos, especialmente no caso de pequenas empresas, já que todo o controle é feito por membros da família, e se pressupõe que haja confiança entre os seus membros. O sistema de controle inicial da empresa não exigia

sistemas modernos e podia ser feita manualmente, sem grande rigorosidade, já que as operações, o número de funcionários era pequeno e controle feito por membros da família.

No caso de expansão da empresa, um departamento administrativo com apoio de uma secretaria administrativa e de recursos humanos é primordial, dadas a variedade de informações geradas pelo processo logístico. Este Departamento teria a função de organizar os dados através de sistemas de informações integrados, possibilitando que todo o processo da empresa aconteça em tempo real.

Os sistemas de informação são partes essenciais da empresa. Eles armazenam dados referentes não apenas a clientes, como também os resultados alcançados durante os anos de atividade da organização, informações sobre os funcionários, os preços obtidos com os fornecedores, dados da concorrência, etc. Toda essa gama de conhecimento é analisada, e suas combinações trazem respostas para muitas perguntas feitas para uma boa relação com o ambiente e a busca por uma organização perfeita.

Laudon e Laudon (2004, p. 7) definem um sistema de informação como

[...] o conjunto de elementos inter-relacionados, que coleta (ou recupera), processa, armazena e distribui informações destinadas a apoiar a tomada de decisões, a coordenação e o controle de uma organização. Além de dar suporte à tomada de decisões, coordenação e ao controle, esses sistemas também auxiliam os gerentes e aos trabalhadores a analisar problemas, visualizar assuntos complexos e a criar novos produtos.

O uso dos sistemas de informação numa empresa de transporte de carga, pelas suas próprias características de logística já descrita, acontece de forma rápida, entre a coleta e a distribuição das mercadorias. As informações também devem rápidas e precisas para permitir administrar melhor todo o processo logístico envolvido na relação da empresa com o cliente ou fornecedor. Dessa forma a Logística e os Sistemas de Informações desenvolvem uma relação que traz enormes benefícios para as organizações, a logística dando suporte para a relação com os clientes e os fornecedores, e os sistemas de informações coletando, processando e devolvendo informações que auxiliariam o processo logístico com um todo.

Ainda em relação ao departamento administrativo é preciso que haja uma secretaria de apoio para fazer a ponte entre todos os departamentos da empresa e com o sócio-diretor. A secretaria administrativa em uma empresa tem o papel de referência entre todos os envolvidos no processo. Uma gerência de recursos humanos que trace políticas de participação para os funcionários, gerencie a necessidade de prestadores de serviços temporários, que é uma atividade comum neste ramo de atividades. Além disso, é preciso estar atentos para as necessidades que os motoristas tenham durante as viagens.

O departamento financeiro, dentro do organograma proposto para a expansão de uma empresa de transporte, seria necessário à contratação de um profissional contador e não mais feitos por um escritório de contabilidade. Os custos de transporte são muito variados devido à vários fatores como: distancia, peso, tipo de mercadoria. É um setor que precisa de profissional especializado para que maximize a rentabilidade da empresa.

A partir do momento que as finanças de uma empresa que eram controladas pela família passam a ser administradas também por terceiros, o rigor dos controles também passam a ser diferentes. É preciso se estabelecer rotinas de prestação de contas em todos os níveis. Sejam eles, receitas, pagamentos de despesas, fundo fixo de caixa. Este departamento continua tendo um estreito relacionamento com os familiares para que haja transparência. A forma de controle financeiro deve obedecer critérios que satisfaçam a todos os envolvidos.

A descentralização da administração em uma empresa familiar é um momento que requer especial atenção e disposição dos proprietários. Os departamentos a serem criados podem ficar a cargo de outros membros da família ou delegado a terceiros. A mudança não é nada simples. Principalmente quando é necessário contratar ou promover profissionais que não sejam membros da família. Neste caso não basta procurar o melhor profissional do mercado e lhe pedir para realizar mudanças. O sucesso desta parceria depende tanto do contratado quanto do preparo da empresa familiar para receber o novo executivo. Não basta ter as habilidades de um executivo competente, mas também a sensibilidade para compreender e as dinâmicas e os valores da família controladora. Além disso, a empresa familiar precisa ter um fórum organizado

onde se possa debater assuntos relevantes da empresa e questionar antigos paradigmas (PORTAL DA ADMINISTRAÇÃO, 2007).

Uma empresa familiar com administração descentralizada precisa se adaptar a novos modelos administrativos. É preciso ter clareza dos objetivos de se ampliar os negócios e de como fazê-lo. Para dar esse passo é preciso que os proprietários destas empresas estejam conscientes de que forma agir neste novo modelo de administração.

A literatura aponta vários modelos. A escolha ou a adaptação de um destes modelos precisa contemplar a cultura familiar, os objetivos da empresa e o ramo de atividade que ela exerce, por isso, esta escolha precisa ser feita. No entanto, é difícil apontar qual o melhor modelo para uma empresa de transporte de cargas. Salienta-se, apenas que uso de modelo administrativo traz a empresa uma direção quando a administração já não está concentrada em um único gestor.

Os modelos de gestão orientam a empresa como todo, possibilitando que as ações administrativas reflitam os valores, os objetivos e os rumos que a empresa vai seguir. De uma maneira mais simples, fazem com que todos “falem a mesma língua”.

5 CONCLUSÕES

A proposta deste trabalho em analisar um sistema de controle interno e o processo de mudança no modelo de gestão familiar para profissional em uma empresa de transporte rodoviário de cargas, trouxe o aprofundamento do tema.

Em relação aos objetivos traçados de verificar as medidas de controle interno adequadas ao processo de mudança de modelo de gestão familiar para administração profissional, está em consonância com o encontrado na literatura. Verificou-se a resistência do proprietário da empresa em aceitar a necessidade de descentralizar as ações administrativas. Percebeu-se que apesar das dificuldades em administrar sozinho, trabalhando longas jornadas de trabalho, é difícil admitir que há esta necessidade.

Em relação ao controle interno existente, seguem um padrão característico das empresas familiares. No caso da empresa do estudo, toda a parte administrativa é feita pelo sócio-diretor (proprietário da empresa) e os controles financeiros de receitas e despesas, pagamentos são feitos por outro membro da família, que ocupa o cargo de gerente administrativo, da mesma forma que acontecia na fundação da empresa. Embora apresente uma significativa expansão de atividades não houve alteração no controle e na forma de administrar. Recentemente, iniciaram a implantação de um software para o controle interno, porém continua centralizado nos membros da família.

A literatura aponta que em empresas familiares, geralmente outros membros da família são preparados para assumir em caso de sucessão. Porém o que se verificou, na empresa do estudo em particular, os proprietários são jovens e não contam com familiares para a divisão ou sucessão nas funções administrativas.

As empresas de transportes de cargas têm três atividades fundamentais: logística, o sistema de controle e os recursos financeiros. Considera-se que no caso de expansão da empresa, ou mesmo a mudança de uma gestão familiar para uma gestão profissional precisa estar focada nestes três pontos.

Para responder a pergunta da pesquisa “quais as medidas de controles internos adequadas à empresa em processo substituição do modelo de gestão familiar para administração profissional” cabe considerar:

- A conscientização dos proprietários da empresa em descentralizar a administração, delegando funções a terceiros, sejam eles outros membros da família ou não; a centralização administrativa típica da empresa familiar já não dá conta de incorporar todas as funções de modo a expandir-se e firmar-se no mercado;
- A adoção de um modelo de gestão que contemple as características das atividades, os valores culturais e familiares de forma a orientar todo o *staff* da empresa;
- No caso de necessidade de serem delegadas funções, familiares ou não, deve haver a preparação destes profissionais, tanto na qualificação técnicas quanto dos princípios e valores de seus proprietários.
- A necessidade de implantação de sistemas de controle mais sistematizados e transparentes, já que o volume das informações aumenta, e se feitos por terceiros que não sejam seus proprietários exigirão maior transparência para gerar a confiabilidade;
- Para o caso de uma empresa de transporte de cargas, é indicado que haja a utilização de *software* que integrem a informações, para que não hajam “re-trabalhos”, e ao mesmo tempo possibilitem a informação esteja a disposição de todos os setores da empresa, o que agiliza o processo logístico e dá transparência a todas as atividades (administrativas quanto financeira).

Como recomendação para futuros trabalhos sugere-se:

- O acompanhamento da descentralização das atividades administrativas de uma empresa com administração familiar para um modelo de gestão profissional, dada a complexidade desta transição, e que neste trabalho não foi possível saber que resultaria traria a aplicação práticas das sugestões aqui apontadas.

- Estudo em empresas familiares que exercem outro tipo de atividades para verificar como acontece a transição de um modelo de gestão familiar para modelo de gestão profissional.

E por fim, as contribuições para a acadêmica, na realização deste trabalho, constituíram em aprofundamento do tema, através da fundamentação teórica, e sobretudo pela oportunidade de acompanhar os sistemas de controle e poder perceber como acontecem em uma empresa familiar a necessidade de adotar novos modelos de gestão para continuarem atuando no mercado.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, J. T. **Logística como forma de sobrevivência**. http://www.sebraesp.com.br/principal/abrindo%20seu%20negócio/produtos%20sebrae/artigos/listadeartigos/logistivca_forma_sobrevivencia.aspx. Acesso em: 23 mai. 2008.

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**, 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

ANDRADE, M. M. de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ARAÚJO, F. J. de. **A estruturação dos controles internos e a independência da auditoria interna**. Vitória-ES. COBRAI (Congresso Brasileiro de Auditoria Interna), 1998.

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

ATTIE, W. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BARRETO, L. P. **Educação para o empreendedorismo**. Salvador: Escola de Administração de Empresas da Universidade Católica de Salvador, 1998.

CARMO, V.B.; PONTES, C.C.C. Sistemas de informações gerenciais para programa de qualidade total em pequenas empresas da região de Campinas. **Ci. Inf., Brasília**, v. 28, n. 1, p. 49-58, jan./abr. 1999.

CHANDLER, A. D. **Ensaio para uma teoria histórica da grande empresa**. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1998

CORDEIRO, C. M. R. **Auditoria como instrumento de gestão**. Publicado em: 09 abr. 2007. Disponível em: http://www.classecontabil.com.br/servlet_art.php?id=1144&query=. Acesso em: 10 abr. 2007.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

CRUZ-JUNIOR, J. B.; ARAÚJO, P. C.; WOLF, S. M.; RIBEIRO, T. V.A. Empreendedorismo e educação empreendedora: confrontação entre a teoria e prática. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v.8, n.15, jan/jun 2006.

DAVIDOW, W. H.; MALLONE, M. S. A.. **Corporação virtual**. São Paulo: Pioneira, 1993.

DEMING, W. E. **Qualidade: a revolução da administração**. Rio de Janeiro: Marques Saraiva, 1990.

DINIZ, S. **Sucessão: a empresa familiar e os "novos proprietários"**.

http://www.sebraesp.com.br/principal/abrindo%20seu%20negócio/produtos%20sebrae/artigos/listadeartigos/empresa_familiar.aspx

FILION, L. J. Empreendedorismo: empreendedores e proprietários gerentes de pequenos negócios. **Revista de Administração de empresas da Universidade de São Paulo**. São Paulo, v. 34, p. 05-28, abril/jun. 1999.

FRANCO, H. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 1992.

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

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GALIANO, G. A. **O método científico: teoria e prática**. 1. ed. São Paulo Editora Mosaico Ltda, 1979.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas em pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores. **Curso Básico de Auditoria**: 1.ed., São Paulo: Atlas, 1996.

JUND, S. L. **Auditoria, conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

KAUFMANN, L. **Passaporte para o ano 2000: como desenvolver e explorar a capacidade empreendedora para crescer com sucesso até o ano 2000**. São Paulo: Makron Books, 1990.

LAUDON, K. C., LAUDON, J. P. **Sistemas de informação gerenciais**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

LETHBRIDGE, E. **Tendências da empresa familiar no mundo**. Disponível em <http://www.bndes.gov.br/conhecimento/revista/rev707.pdf>. Acesso em 03 jun. 2008.

MARANALDO, D. **Estratégia para a competitividade**. São Paulo: Produtivismo, 1989

MARTINS, I. G. S.; MENEZES, P. L.; BERNHOEFT, R. (Coord.). **Empresas familiares brasileiras: perfil e perspectivas**. São Paulo: Negócio Editora, 1999.

MASCARENHAS E; LEMOS, M. de F. O processo de sucessão em empresas familiares. **Revista FAE BUSINESS**, , n.5, p. 40-43, abr. 2003

MELLO, A. de O. **Auditoria interna**. Disponível em: <http://www.auditoriainterna.com.br/oquee>. Acesso em: 19 mai. 2007?

MIGLIAVACCA, P. N. **Controles internos nas organizações**. São Paulo: Edicta, 2002.

PINCHOT III, G., **Intrapreneuring**: por que você não precisa deixar a empresa para tornar-se um empreendedor. São Paulo: Harbra, 1989.

PORTAL DA ADMINISTRAÇÃO. Poucas empresas familiares profissionalizam comando, publicado em 10 de abril de 2007. Disponível em: http://www.administradores.com.br/noticias/poucas_empresas_familiares_profissionalizam_comando/10211/. Acesso em: 12 jun. 2008.

REZENDE, S. M.; FÁVERO, H. L. A importância do Controle Interno dentro das organizações. **Revista de Administração Nobel**, n. 3, p. 33-44, jan./jun.2004.

RIZZI, M. **A importância da distribuição física no processo logístico**, publicado em 26 de jul. 2007. Disponível em: <http://www.cgimoveis.com.br/logistica/a-importancia-da-distribuicao-fisica-no-processo-logistico>. Acesso em: 13 jun. 2008.

SÁ, A. L. **Curso de Auditoria**: 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SANTOS, A. R. dos; PACHECO, H. J. P; BASTOS-JUNIOR, P. **Gestão do conhecimento como modelo empresarial**. Disponível em: www1.serpro.gov.br/publicacoes/gco_site/m_capitulo01.htm – 83. Acesso em 05 jun. 2008.

SCHÜRHAUS, A. L. **Sistema de controles internos como ferramenta de gestão patrimonial**. 2002. 104f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Sul de Santa Catarina, Curso de Ciências Contábeis, Palhoça, 2002.

SILVA, A. C.; WEIDUSCHAT, I.; TAFNER, J. **Metodologia do trabalho acadêmico**. Indaial: Ed. Asselvi, 2006.

SOUTO, J. M. **Técnica de gestão**. Indaial: Ed. ASSELVI, 2007. (Caderno de Estudos).