



UM ESTUDO SOBRE A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO:
COMPONENTES, OBJETIVOS E LIMITAÇÕES

A STUDY ON THE IMPORTANCE OF INTERNAL CONTROL:
COMPONENTS, OBJECTIVES AND LIMITATIONS

Vinicius Queiroz de Souza¹

Graduando em Ciências Contábeis pela Unievangelica-GO

Edna Alves Barbosa²

Mestre em Engenharia de Produção com Ênfase em Gestão de
Negócios pela UFSC.

¹ Vinicius Queiroz de Souza – Bacharelado no curso de Ciências Contábeis pelo centro universitário de Anápolis (Unievangélica) – Brasil – E-mail: queirozvinicius95@gmail.com

² Edna Alves Barbosa – Professora do curso de Ciências contábeis do centro universitário de Anápolis (unievangélica) – Brasil – E-mail: edna.barbosa@unievangelica.edu.br

Resumo: O artigo buscou desenvolver um estudo sobre a importância dos controles internos na indústria e sociedade. Apresentar os componentes de um controle interno, elencar seus objetivos, distinguir controle interno contábeis administrativos e discorrer sobre as limitações do controle interno. Este estudo está embasado na certeza de que o controle interno tem uma importância significativa dentro das organizações, tendo em vista que esse sistema auxilia a administração a conduzir os negócios da empresa de forma ordenada, como também atua na prevenção de possíveis riscos que possam dificultar a empresa alcançar os seus objetivos. A metodologia da pesquisa foi de pesquisa bibliográfica e qualitativa que contemplam aspectos conceituais e de pesquisas disponíveis em livros, artigos e revistas. O objetivo da pesquisa foi alcançado. A pesquisa evidenciou que uma organização para manter competitiva no mercado é necessária estar apoiada em um controle interno eficaz, por este ser um aliado da administração, como também um importante instrumento para garantir que as informações fornecidas pela contabilidade sejam confiáveis.

Palavras chaves: controle interno, gestão e risco

Abstract: The article sought to develop a study on the importance of internal controls in industry and society. Presenting the components of an internal control, listing its objectives, distinguishing internal accounting administrative control and addressing the limitations of internal control. This study is based on the certainty that internal control is of significant importance within organizations, given that this system helps management to conduct business in an orderly manner, as well as preventing possible risks that may hinder company achieve its goals. The research methodology was based on bibliographic and qualitative research that includes conceptual aspects and research available in books, articles and magazines. The research objective has been achieved. Research has shown that an organization to remain competitive in the marketplace needs to be supported by effective internal control as an ally of management, as well as an important tool to ensure that the information provided by accounting is reliable.

Keywords: internal control, management and risk

1. INTRODUÇÃO

Para que as organizações se mantenham competitivas no mercado necessitam estar preparadas, no que tange ao controle interno. Haja vista, que toda empresa precisa ter em posse adequados sistemas de controle no intuito de minimizar os riscos e melhorar os seus processos.

Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 501) afirma que os controles internos podem ser todas as políticas adotadas pelas empresas com o intuito de mitigar riscos e melhorar os processos, A implementação de controles internos, facilita o alcance dos objetivos planejados pela entidade.

A elaboração de controles internos serve para aprimorar os processos da empresa e dessa forma garantir uma maior eficácia nas operações. Do mesmo modo busca-se avaliar possíveis riscos que possa atrapalhar a sua operacionalização, pode-se dizer que controles internos eficientes se tornam grandes aliados da administração.

Diante os fatos elencados acima, o presente estudo tem a pretensão de responder a seguinte questão-problema: Qual a importância do controle interno para a gestão de uma empresa?

O objetivo geral foi demonstrar a importância dos controles internos dentro das organizações. Sendo os objetivos específicos: (a) trazer uma definição para o COSO; (b) apresentar os componentes de um sistema eficiente de controle interno; (c) elencar os objetivos do controle interno na empresa; (d) discorrer sobre as limitações do controle interno.

Este presente estudo se justifica, pela necessidade das empresas, em dispor de um eficiente sistema de controle interno. Uma vez que, ele possui uma grande importância para que as entidades tenham um adequado funcionamento.

Um estudo realizado pelo SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) (2014) revela que 24,4% das empresas não sobrevivem aos dois primeiros anos de existência e, 50% não chegam ao quarto ano. A pesquisa também mostra que os motivos de fechamento da empresa não têm sido somente impostos ou necessidade de crédito, mas principalmente pela falta de preparo, informação adequada, planejamento e conhecimento específico sobre o negócio. Também, podendo ser por falta de controle interno, uma vez que, ele busca garantir informações adequadas, auxílio no planejamento e gestão. Esses fatores contribuem para que o empresário esteja mais atento, tenha um maior preparo e conhecimento sobre o seu negócio.

A metodologia adotada neste artigo foi de pesquisa bibliográfica e qualitativa que contemplam aspectos conceituais e de pesquisas disponíveis em livros, artigos e revistas.

O referencial teórico está dividido em oito subtítulos, onde o primeiro define o conceito de controle interno, o segundo discorre sobre os cinco componentes do controle interno, sendo eles: ambiente de controle; avaliação de riscos; atividade de controle; informação e comunicação; e monitoramento. Já no terceiro mostra a importância do controle interno, o quarto por sua vez distingue controles contábeis dos administrativos, o quinto evidencia a relação dos controles internos com a contabilidade, o sexto comprova-se a importância do controle interno, e no sétimo fala-se sobre a avaliação dos controles internos, enquanto que o oitavo discorre sobre as suas limitações.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Definição do COSO

Mauss et al. (2017) afirma que em 1992, com base nas recomendações da comissão *Treadway* de se ter um relatório de gestão sobre a eficácia de seus controles internos, e obter um consenso da definição de controles internos, cinco institutos regulatórios norte-americanos reuniram-se para criar o relatório COSO (*Treadway (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*³).

Antes do COSO não se tinha uma definição unificada do que era controle interno, como também não se podia determinar a sua eficiência. O COSO foi criado para melhorar os processos do controle interno e assim buscar garantir uma melhora na qualidade dos relatórios financeiros.

Segundo Farias et al. (2009) o COSO é uma entidade sem fins lucrativos, que se dedica a melhorar dos relatórios financeiros por meio da ética, eficácia dos controles internos e governança corporativa. É patrocinado por cinco associações norte-americanas ligadas a área financeira.

Na busca de melhorar os relatórios financeiros para garantir uma maior segurança na tomada de decisões das organizações, criou-se o COSO que é um instituto sem fins lucrativos que visa melhorar os controles internos, garantir a ética e uma governança corporativa.

Imoniana (2019, p. 155) afirma que assim como as empresas baseiam se na contabilidade para determinar se as suas demonstrações financeiras são fidedignas, ela precisa

³ Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway.

referir-se ao COSO para avaliar a qualidade da divulgação financeira, uma vez que ele é o arcabouço do controle interno mais usado e conhecido.

As recomendações do COSO no que tange o controle interno são amplamente praticados e tido como modelo para várias empresas em todo o mundo, isso faz com que o COSO seja o arcabouço do controle interno mais conhecido e usado.

2.2. Conceito de controle interno.

Os controles internos fazem parte da organização empresarial. Segundo Almeida (2017, p. 52) os controles internos são procedimentos, métodos ou rotinas realizados em uma organização com o objetivo de proteger os seus ativos, produzir dados contábeis, que sejam confiáveis e, ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

A administração de uma empresa, principalmente de grande porte, não tem a capacidade de autopromover um controle organizacional adequado. O controle interno irá auxiliar a administração a conduzir a empresa, na busca de garantir o seu adequado funcionamento, e a proteção dos seus ativos. O controle interno, também possui a função de assegurar que as informações contábeis sejam confiáveis, tendo em vista que, é por meio dessas informações que a gestão irá tomar suas decisões. Com o auxílio do controle interno, a organização melhora os seus processos e, preveni os eventuais riscos que possam acontecer, e assim garante uma maior facilidade e segurança em alcançar os seus objetivos.

O COSO (2013, p. 6) define o controle interno como um processo efetuado pela administração da entidade, pela gerência e outros profissionais, projetado para fornecer segurança razoável no que diz respeito à realização dos objetivos, em três áreas específicas: Eficácia e eficiência das operações; Confiabilidade dos relatórios financeiros; Conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.

Essa definição contém vários conceitos-chave que ilustram a difusão dos sistemas de controle interno em uma empresa:

a) controle interno é um processo, e não uma estrutura. É uma série contínua de atividades, planejadas, implementadas e monitoradas pelo conselho de administração e gerência em todos os níveis da organização.

b) o controle interno fornece apenas segurança razoável, e não segurança absoluta, com relação à realização dos objetivos da organização.

c) os objetivos do controle interno dizem respeito à garantia não apenas de relatórios financeiros confiáveis, mas também em relação à eficácia e eficiência das operações.

Portanto, o controle interno também se preocupa com a consecução dos objetivos de desempenho, como lucratividade. Também, é útil pensar no controle interno como um sistema para o gerenciamento e controle de certos riscos, para diminuir a probabilidade de eventos ou resultados adversos.

É importante ressaltar que o controle interno não se limita a apenas procedimentos burocráticos e rotinas, que devem estar de acordo com livros e normas para que funcione corretamente. O controle interno é formado por pessoas que se relacionam com todos os níveis da organização, como afirma Maffei (2015, p. 70) que os “controles internos são exercidos por pessoas; não é meramente um conjunto de manuais, políticas e formulários, mas são pessoas trabalhando em todos os níveis de uma organização”.

2.3. Estruturas e componentes

Quanto a sua estrutura, o controle interno é dividido em cinco componentes: avaliação de riscos; ambiente de controle; atividade de controle; sistemas de informação e comunicação; e atividades de monitoramento. Segundo Imoniana (2019, p. 154), essa estrutura é sugerida pelo COSO, e afirma também que se as organizações seguirem os preceitos dessa estrutura conceitual, seus controles internos estarão devidamente implementados e sua efetivação será simplificada.

2.3.1. Ambiente de controle

O ambiente de controle pode ser considerado o principal componente do controle interno, pois ele é a base para todos os outros componentes, como afirma Barreto e Graeff (2014, p. 104) que “o ambiente de controle é o conjunto de normas, processos e estruturas que proporcionam a base para a realização dos controles internos em toda a organização”.

O COSO (2013, p. 7) dispõe que o ambiente de controle possui impacto sobre todo o sistema de controle interno, uma vez que, envolve os valores éticos e a integridade da entidade; as medidas que permitem à estrutura de governança cumprir com as suas responsabilidades de supervisão da administração; a estrutura organizacional e a delegação de autoridade e responsabilidade; o processo de trazer, aperfeiçoar e manter pessoas competentes; e a atenção nas recompensas por performance.

Entende-se que esse componente pode ser definido simplesmente como a cultura de controle da empresa. O ambiente de controle está relacionado ao código de ética, a integridade

dos administradores, e se estes estão preocupados em implementar um controle interno eficiente. Este fato, capacita os funcionários e atribui responsabilidades na aplicação de um controle eficaz.

Pereira (2016, p. 168) salienta em seus estudos que o ambiente de controle, “deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto”.

A atitude de buscar um controle interno eficiente deve partir da administração, que irá atribuir responsabilidades aos seus funcionários e capacitá-los para que trabalhem em prol de um excelente controle interno. Ressalta-se que, os funcionários devem se comprometer a buscar a eficácia do controle interno assim, a administração e os funcionários devem trabalhar juntos na busca desse objetivo.

2.3.2. Avaliação de riscos

Toda entidade possui objetivos que almejam alcançar, porém existe a possibilidade de que algum evento aconteça e atrapalhe este processo. Segundo Barreto e Graeff (2014, p. 105), essa possibilidade de que, algum evento ocorra e impeça a entidade de auferir os seus objetivos são chamados de riscos, sendo assim, a avaliação de riscos é a base para determinar como estes riscos serão gerenciados. Essa avaliação envolve um processo dinâmico e interativo, levando em consideração a tolerância ao risco estabelecida e, a avaliação dos riscos que possam impedir ou dificultar a concretização dos objetivos da entidade.

Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 504) cita alguns procedimentos que fazem parte dessa análise:

- a) a avaliação da probabilidade de sua ocorrência; b) a forma como serão gerenciados;
- c) a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e d) a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

Diante dessas afirmações é importante destacar que, a organização estará sempre exposta a riscos, por isso, a avaliação de risco é um processo que está em constante operacionalização, avaliando todos possíveis riscos, que possa prejudicar a entidade e estudando formas de reduzir a possibilidade da sua ocorrência ou minimizar os seus impactos.

2.3.3. Atividade de controle

Uma vez identificados os riscos, é preciso instituir as atividades de controle para assegurar que as diretrizes da administração sejam seguidas e, dessa forma minimizar os riscos avaliados. Barreto e Graeff (2014, p. 107) dá a seguinte definição de atividade de controle, afirmando que “as atividades de controle são as políticas e os procedimentos que ajudam a assegurar que as diretrizes da administração sejam realmente seguidas”.

As atividades de controle podem ter natureza preventiva ou detectiva, Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 504) discorre sobre cada uma delas:

a) preventivas - são projetadas para prevenir um evento indesejável que possa vir a ocorrer, são desenvolvidas para prever possíveis problemas antes que eles ocorram e assim implementar procedimentos para evita-los. b) detectivas – Já essas são projetadas para detectar eventos invejáveis que estão ocorrendo e alertar a gerencia permitindo assim, que a administração tome medidas corretivas.

2.3.4. Sistema de informação e comunicação

Gramling (2012, p. 168) afirma que, “informação e comunicação representam os processos de coleta de dados financeiros básicos por uma empresa para apoiar a consecução de objetivos de divulgação financeira”.

Informações são necessárias, para que a entidade realize o controle interno de forma adequada e, assim alcance os seus objetivos. As informações obtidas ou geradas pela administração são oriundas de fontes internas ou externas, que apoiam a execução do controle interno. Sistema de informação é o processo onde se coleta os dados e os transforma em informações. Já a comunicação é o meio pelo qual essas informações são disseminadas.

Barreto e Graeff (2014, p. 106) define de forma detalhada cada um dos processos:

a) sistema de informação são os métodos e registros estabelecidos para identificar, analisar, classificar e divulgar as transações da entidade; b) a comunicação pode ser interna ou externa, a interna é o meio pelo qual a informação é disseminada por toda a organização, tanto para cima ou para baixo. A externa tem dupla função: permite a comunicação de entrada de informações relevantes vindas de fora da entidade, e fornece informações a terceiros em resposta às necessidades e expectativas.

Diante desses conceitos, percebe-se que tanto o sistema de informação quanto a comunicação são de extrema importância para a entidade, uma vez que, eles compreendem a geração e a disseminação de informações adequadas e oportunas, fundamentais para compreensão dos fatos e eventos realizados na entidade.

2.3.5. Atividade de monitoramento

O controle interno como qualquer outro processo está sujeito a falhas, sendo assim, para que funcione corretamente é preciso estar sempre sendo monitorado. Assim, para Barreto e Graeff (2014, p. 107) “o monitoramento dos controles inclui considerar se eles estão operando conforme o pretendido e que sejam adequadamente modificados para atender às mudanças de condições”.

Segundo o COSO (2013, p. 8), o monitoramento pode ser conduzido de duas maneiras: mediante avaliações contínuas ou avaliações independentes. Avaliações contínuas são projetadas nos processos corporativos em diversos níveis da entidade, e fornecem informações rápidas e precisas. Já as avaliações independentes são realizadas de forma periódica, os propósitos e a frequências irão variar de acordo com a eficiência das avaliações contínuas, avaliação de riscos e outras considerações da entidade.

Pode se entender que, a avaliação contínua são as atividades normais e repetitivas de uma organização com o intuito de estar sempre monitorando o controle e fazendo ajustes necessários. Enquanto, a avaliação independente é uma avaliação periódica, feita quando necessária para assegurar que o controle está sendo eficiente.

Um controle interno devidamente implementado e eficiente deve conter os cinco componentes citados acima, portanto Barreto e Graeff (2014, p. 108) afirma que, “as avaliações contínuas, independentes ou a combinação dos dois tipos, são utilizadas para determinar se cada um dos cinco componentes do controle interno que estão presentes e funcionando”.

2.4. Objetivos do controle interno

Como foi dito, o controle interno não se preocupa apenas com a confiabilidade dos relatórios financeiros, mas também, aos objetivos de desempenho da organização. Vale ressaltar que, o sistema de controle interno é projetado e implementado, para gerenciar e controlar os riscos que possam prejudicar a entidade, sendo assim, o controle interno possui diversos objetivos, mas todos voltados a garantir o adequado funcionamento da empresa.

O controle busca sempre melhorar os processos da empresa, procura encontrar falhas e erros que prejudicam o seu apropriado funcionamento e tomar medidas para evitar que eles aconteçam novamente (Fayol, 1981, p. 139).

De acordo com Attie (2018, p. 245) em regra geral, o controle interno possui quatro objetivos básicos:

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

Manenti (2011 apud Migliavacca 2004) descreve o controle interno tem como objetivo básico certificar-se que todas as operações estão sendo realizadas de forma eficiente, assegurando a proteção dos ativos, bem como, a precisão e a confiabilidade das informações financeiras e contábeis, que estimula a eficácia operacional em todos os níveis da empresa e, por fim, informa e faz com que a empresa mantenha-se em conformidade com as regras e regulamentos governamentais.

2.5. Tipos de controle: contábil e administrativo

Attie (2018, p. 243) destaca que, os controles internos em um sentido amplo podem ter características tanto contábil como administrativas. Os controles contábeis, compreendem os planos da organização e todos os métodos, os procedimentos relacionados a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Já os controles administrativos, compreendem o plano de organização e todos os métodos, procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e a decisão política traçada pela administração.

De acordo com o autor, pode-se observar que os controles administrativos estão relacionados ao controle das atividades da empresa, garantindo a eficiência das operações e obediência das políticas traçadas pela administração. O controle contábil, por sua vez, está relacionado aos métodos e procedimentos referentes a salvaguarda do patrimônio, bem como, a fidedignidade das informações contábeis.

Castro (2018, p. 278) dispõe o seguinte:

A divisão dos controles em administrativos e contábeis realçou o foco principal de cada um. O administrativo busca garantir que as ações atinjam seus objetivos no menor custo e da melhor forma. Os contábeis visam dar certeza aos números registrados e divulgados nas demonstrações contábeis. Todo mecanismo de controle que dá sustentação aos números dos balanços são controles contábeis. Todos os controles que sustentam os atos praticados ou se relacionam a metas são administrativos.

Para que o controle interno atinja os seus objetivos, é necessário a realização tanto do controle contábil como administrativo. Nesse sentido, apesar de ser o controle contábil responsável por buscar a fidedignidade das informações contábeis, o controle administrativo também possui uma grande importância relacionada a esse objetivo, pois sem um controle ativo

e eficiente de todos os procedimentos internos, fica impossível garantir a segurança das informações.

2.6. A relação entre controle interno e a contabilidade

Para Marion (2018, p. 3) a contabilidade é um importante instrumento que auxilia a administração, oferecendo informações importantes para a tomada de decisões. Ela coleta todos os dados econômicos e, através deles elabora relatórios ou comunicados que contribuem para a tomada de decisões.

A contabilidade desempenha um papel vital na administração de uma empresa, pois sem as informações financeiras e contábeis fornecidas por ela, a administração teria dificuldade para tomar decisões corretas, visto que, não apresentaria conhecimento da situação financeira da empresa.

Fica evidenciado que, a contabilidade é um importante instrumento para o controle administrativo, porém Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 517) defende que, uma contabilidade que não está apoiada em um eficiente controle interno, é considerada até certo ponto, inútil, pois não se pode confiar nas informações contidas em seus relatórios.

A administração precisa de informações, que sejam precisas e fidedignas. Haja vista que, informações distorcidas podem gerar prejuízos para a empresa. Para esses fins, é fundamental a produção de dados corretos, para que se tenha um sistema de informação eficiente e confiável. Nesse aspecto, o controle interno busca garantir, que os relatórios gerenciais e contábeis sejam autênticos e, retratem a realidade da empresa de forma clara.

Attie (2018, p. 242) ressalta a importância do controle interno para a elaboração de informações corretas e confiáveis, quando afirma que, informações contábeis distorcidas conduz a conclusões erradas e danosas para a empresa. Apesar disso, existem empresas para as quais o controle interno é desconhecido, em razão de se ter total confiança em seus funcionários, no entanto, esse excesso de confiança e a falta de um sistema de controle interno pode dar lugar a toda espécie de fraude.

2.7. A importância do controle interno

De acordo com Attie (2018, p. 240) “a importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto”.

É difícil garantir uma boa gestão sem um eficiente controle interno, que proporcione um apropriado sistema de informação. Ele é um importante aliado da administração, pois auxilia para que a empresa alcance os seus resultados.

Ribeiro e Coelho (2013, p. 110) ressalta a importância do controle interno, quando afirma que, um adequado sistema de controle interno é um aliado da administração, auxiliando no aperfeiçoamento da sua gestão, melhorando o processo produtivo com a redução de custos e melhoria na qualidade dos produtos e serviços, tornando a empresa cada vez mais competitiva no mercado.

Portanto, um adequado sistema de controle interno garante não só uma maior credibilidade das informações contidas nas demonstrações contábeis, como também, é um aliado da administração, que atua não só na prevenção de riscos ou garantia dos cumprimentos das normas da entidade, mas também auxilia a empresa a alcançar os seus objetivos. Se uma empresa almeja garantir um adequado funcionamento e evoluir no mercado ela necessita de um apropriado sistema de controle interno.

2.8. Avaliação do controle interno

Barreto e Graeff (2016, p. 112) afirma que, o objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorções relevantes, em relação às demonstrações contábeis, para ser capaz de planejar e executar o seu trabalho. Para isso, é preciso conhecer e entender quais são e como funciona o controle interno da entidade.

Mattos (2017, p. 119) determina que: “deve ser feito um estudo e uma avaliação adequados do controle interno existente, que sirvam como base confiável para determinar o alcance das provas e a aplicação dos procedimentos de auditoria”.

O controle interno tem um papel importante na realização dos trabalhos de auditoria, visto que, serve de base para identificar o grau de fidedignidade das demonstrações contábeis, porém o controle interno estar sujeito a falhas que poderão afetar o trabalho de auditoria. Portanto, é imprescindível que o auditor externo realize um estudo e uma avaliação para determinar o grau de risco desse controle, e de acordo com essa avaliação, tomar decisões a respeito de seu uso no trabalho.

Segundo Gramling (2012, p. 179) “o objetivo do auditor na avaliação de controles internos é duplo: (a) determinar o risco de controle, que por sua vez afeta o enfoque de auditoria e (b) dar um parecer sobre a eficácia do controle interno”.

Na avaliação do controle interno o auditor irá avaliar o grau de risco daquele controle, para determinar sua eficiência, esse grau de risco, será avaliado em uma escala decrescente, quanto mais alto é o risco mais fraco é o controle interno, conseqüentemente, quanto mais baixo é o risco mais o controle é eficiente. Nessa avaliação, caso o auditor considere o risco alto, o controle interno será um controle pouco eficaz, sendo assim, o auditor deverá aumentar os testes de auditoria, uma vez que, o controle interno não garante que as informações das demonstrações contábeis sejam fidedignas.

Imoniana (2019, p.153) afirma que “confiabilidade no controle interno é muito reconhecida na auditoria como guia indicador da quantidade necessária de comprovação detalhada, ou seja, testes substantivos que devem ser efetuados”.

A avaliação do controle interno irá identificar em quais áreas o controle interno é eficiente, e em quais áreas ele deixa a desejar. Em áreas onde o controle interno não é eficiente, é preciso aplicar uma quantidade maior de testes, tendo em vista, que aquelas áreas possui uma maior vulnerabilidade. A avaliação do controle interno permite saber quais áreas são mais vulneráveis e, assim o auditor poderá dar uma atenção maior a áreas específicas.

2.9. Limitações do controle interno

De acordo com Attie (2018, p. 254), o controle interno por mais eficiente que seja, pode reduzir, mas não eliminar, os riscos de distorções nas demonstrações contábeis, isso por causa das limitações inerentes do controle interno, essas limitações podem ocorrer por erros humanos, pelo “conluio” ou “burla” por parte da administração em prol dos seus próprios interesses.

Por mais que o controle seja um sistema eficiente, algum risco sempre irá existir, pois ele é realizado por pessoas, e erros humanos estão propensos a acontecer a qualquer momento, também existe a possibilidade da administração visar os seus próprios interesses e em virtude disso tomar ações para burlar o controle interno.

Ribeiro e Coelho (2013, p. 113) afirma, que outra limitação do controle interno está relacionada a questão do risco que a administração decide assumir, o chamado risco assumido, que consiste no descumprimento de determinados procedimentos do controle interno, quando a administração julga que assumir o risco trará um melhor custo-benefício para a organização.

O controle interno é um sistema que faz parte da empresa e, por isso está limitado pelas decisões da administração, ele poderá até fornecer informações eficientes, mas a administração poderá decidir não fazer uso dessas informações por uma série de fatores.

Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 524) diz que as limitações do controle interno têm relação principalmente com: Conluio de funcionários para apropriar bens da empresa; Instrução inadequada dos funcionários das normas internas; Negligência dos funcionários na realização de suas tarefas diárias.

3. METODOLOGIA

Segundo Pereira (2016, p. 43) “a metodologia é o emprego do conjunto dos métodos, procedimentos e técnicas que cada ciência em particular põe em ação para alcançar os seus objetivos”.

A metodologia facilita o procedimento de pesquisa, pois ela proporciona os métodos, procedimentos e técnicas necessárias para encontrar um melhor caminho de alcançar o objetivo proposto.

Nascimento (2012, p. 11) afirma que “a metodologia proporciona flexibilidade aos caminhos e alternativas na resolução dos problemas para os quais procuramos resultados apropriados em relação aos propósitos pretendidos”.

Com a metodologia é possível identificar os melhores caminhos a se percorrer, e assim garantir os melhores resultados aos propósitos pretendidos.

Segundo Oliveira (2002, p. 117):

A pesquisa tem por objetivo estabelecer uma serie de compreensões no sentido de descobrir respostas para as indagações e questões que existem em todos os ramos do conhecimento humano, envolvendo o mundo social, vegetal, animal, mineral, além do espaço e do mundo marinho.

A pesquisa trata-se de um questionamento reflexivo, no intuito de se obter respostas para as indagações e questões existentes. Estas respostas são capazes de gerar novos conhecimentos, como também ampliar alguns conhecimentos já existentes.

Na pesquisa qualitativa, as informações não podem ser mensuras, portanto, nessa pesquisa há um recolhimento de informações, onde se chega as conclusões, de acordo com as interpretações dessas informações. Appolinário (2011, p. 149) define pesquisa qualitativa como “modalidade de pesquisa na qual os dados são coletados através de interações sociais (ex.: estudos etnográficos e pesquisas participantes) e analisados subjetivamente pelo pesquisador”.

A pesquisa qualitativa tem o foco voltado para a parte subjetiva do problema, onde as pesquisas podem ser feitas sem muitas restrições. Para Creswell (2010, p. 26), a pesquisa qualitativa é um meio para explorar e entender o significado que os indivíduos ou grupos atribuem a um problema social ou humano. O processo de pesquisa envolve as questões e os procedimentos dos dados tipicamente coletados no ambiente do participante, os dados são analisados individualmente considerando as particularidades para os temas gerais e as interpretações feitas pelo pesquisador acerca do significado dos dados.

Lakatos (2017, p.32) diz que, pesquisa bibliográfica é um tipo específico de produção científica: é feita com base em textos, como livros, artigos científicos, ensaios críticos, dicionários, enciclopédias, jornais, revistas, resenhas, resumos. Hoje, a atenção dos pesquisadores está mais voltada para os artigos científicos pelo fato de serem mais atualizados.

A pesquisa bibliográfica é uma pesquisa feita por meios teóricos, durante bastante tempo, os principais objetos de pesquisas eram os livros, porém os pesquisadores no intuito de procurar informações atualizadas estão voltando a sua atenção para artigos científicos.

Nascimento (2012, p. 27) diz que, a pesquisa bibliografia é, possivelmente, uma das tarefas mais praticadas na realização dos trabalhos e estudos monográficos. É através desse tipo de pesquisa que encontramos meios para explicar e discutir, com base nas informações teóricas publicadas em livros e revistas especializadas, o assunto, o problema ou a dificuldade que precisamos aprender, resolver ou eliminar.

A pesquisa bibliográfica proporciona meios para explicar problemas e dificuldades levantadas durante a criação do projeto, por esse motivo, ele é uma das tarefas mais praticadas na realização dos trabalhos e estudos monográficos.

Fachin (2017, p. 111) “a pesquisa bibliográfica é por excelência uma fonte inesgotável de informações, pois auxilia na atividade intelectual e contribui para o conhecimento cultural em todas as formas do saber”.

4. CONCLUSÃO

Os objetivos propostos no presente estudo foram alcançados. O objetivo geral, determinar a importância do controle interno dentro das organizações está contemplado no item 2.6, onde se afirma que é impossível conceber uma empresa, que não disponha de controles, que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto. Uma gestão com qualidade deve estar apoiada no controle interno, visto que, é considerada uma aliada da

administração. Para manter-se competitiva no mercado, a organização deve manter um controle interno diligente. Vale ressaltar que, a contabilidade que é um importante instrumento para o controle administrativo, quando não está apoiada em um eficiente controle interno, é até certo ponto ineficaz, não podendo confiar em seus relatórios.

Os objetivos específicos também foram alcançados, o primeiro objetivo específico que se trata da definição do COSO está evidenciado no item 2.1, onde relata que o COSO é uma entidade sem fins lucrativos, que se dedica a melhorar dos relatórios financeiros por meio da ética, eficácia dos controles internos e governança corporativa.

O segundo objetivo específico que se trata dos componentes de um sistema eficiente de controle interno estão discorridos no item 2.3, que é dividido em cinco componentes: avaliação de riscos; ambiente de controle; atividade de controle, sistemas de informação e comunicação e atividades de monitoramento. Todos estes componentes interagem entre si e compõem o controle interno.

O terceiro objetivo específico que busca levantar os objetivos do controle interno está contemplado no item 2.4, onde cita que os objetivos do controle interno estão relacionados com a salvaguarda dos interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; e a aderência às políticas existentes.

O quarto objetivo específico que se pretende elencar as limitações do controle interno foi discutido no item 2.9, e afirma que as limitações do controle interno estão relacionadas a erros humanos, pelo “conluio” ou “burla” por parte da administração em prol dos seus próprios interesses. Outra limitação evidente é o risco que a administração decide assumir, onde ocorre o descumprimento de determinados procedimentos do controle interno.

Sendo assim, conclui-se que uma empresa sem controles internos eficientes está à deriva no mercado competitivo, tendo em vista que ela não terá o apoio de um importante sistema, que busca proporcionar melhorias em seus processos e garantia de segurança razoável de que as informações contidas nos relatórios contábeis fornecidos pela contabilidade são fidedignas. O estudo evidenciou que um controle interno estruturado corretamente é de extrema importância para a gestão das empresas, uma vez que facilita o alcance dos objetivos planejados pela empresa.

Recomenda-se: a continuação desta pesquisa e a aplicação dos seus resultados em setores relacionados ao controle interno.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

APPOLINÁRIO, Fabio. **Metodologia Científica**. São Paulo: Sirlene M. Sales, 2016.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BARRETO, Davi; GRAEFF, Fernando. **Auditoria: teoria e exercícios comentados**. 3 ed. São Paulo: Método, 2014.

BRASIL. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). **Controle interno – Estrutura integrada: Sumario executivo**. 2013. Disponível em: <http://www.auditoria.mpu.mp.br/bases/legislacao/COSO-I-ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf>. Acesso em: 02 out. 2019.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3 ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

FACHIN, Odília, **Fundamentos da Metodologia**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2017

Farias Rômulo Paiva *et al.* **A metodologia coso como ferramenta de gerenciamento dos controles internos**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Ceará. Ceará. 2009. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/132/pdf_117>. Acesso em: 12 dez. 2019.

FAYOL, Henri. **Administração, industrial e geral**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 1981.

GRAMLING, Audrey A. **Auditoria**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

IMONIANA, Joshua Onome. **Auditoria: Planejamento, Execução e Reporte**. São Paulo: Atlas, 2019.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MAFFEI, José Luiz. **Curso de auditoria: introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MANENTI, Fabrício. **Proposta de implantação de controles internos no setor financeiro de uma empresa de pequeno porte do setor metal mecânico**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense. Santa Catarina. 2011. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/574/1/Fabr%20C3%ADcio%20Manenti.pdf>>. Acesso em: 05 out. 2019.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial: instrumentos de análise, gerência e decisão**. 18 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATTOS, João Guterres de. **Auditoria pública**. Porto Alegre: Sagah, 2017.

MAUSS, C zar Volnei *et al.* **A estrutura o, organiza o e atua o dos controles internos municipais segundo a norma contábil.** Concelho regional de contabilidade do Rio Grande do Sul. 1 ed. Rio Grande do Sul: publica o eletr nica. 2017. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_controle_interno.pdf>. Acesso em: 12 dez. 2019.

NASCIMENTO, Luiz Paulo do. **Elabora o de projetos de pesquisa:** monografia, disserta o, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica. São Paulo: Editora Cengage Learning, 2012.

OLIVEIRA, S lvio Luiz de. **Metodologia Científica Aplicada ao Direito.** São Paulo: Thomson, 2002.

PEREIRA, José Matias. **Manual de metodologia da pesquisa científica.** 4 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

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