ISSN 2358-100X

FAECE - FACULDADE DE ENSINO E CULTURA DO CEARÁ E FAFOR FACULDADE DE FORTALEZA

REVISTA CIENTÍFICA INTERMEIO

PUBLICAÇÃO DE ÁREAS DE NEGÓCIOS-
ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS, COMUNICAÇÃO SOCIAL, HOTELARIA E TURISMO

Ano 4, Número 4 – Agosto de 2016

Expediente

Diretora
Profª. Mestre Rita Maria Silveira da Silva

Coordenadora Pedagógica
Profª. Mestre Adryana Lúcia Lobo Bezerra

Secretária
Profª Mestre Francisca Vanda Maciel Ribeiro

Conselho Editorial

- Prof. Mestre Tatiana Leitão Viana de Souza
- Prof. Mestre Carlos Garcia Araújo Neto
- Prof. Mestre Henrique Sérgio Cavalcante Rolim
- Profª. Mestre Rita Maria Silveira da Silva

Diagramação e Designer
Francisco José Carneiro da Silva

Revisão
Profa. Mestre Ivanete Gomes da Silva

Revista Científica INTERMEIO
Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará – FAECE / Faculdade de Fortaleza - FAFOR
2016

Sumário

Expediente 02

A IMPORTÂNCIA DA AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO PLANEJAMENTO DE AUDITORIA
Allan de Freitas Alves/Daniel de Souza Saraiva/Dayane Queiroz Cruz/Mariana Oliveira/Veridiano Uchoa do Nascimento Filho 04

A SUSTENTABILIDADE EM EMPRESAS LISTADAS NO INDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL (ISE)
Domenico Ceglia, UNIFI 16

A IMPORTÂNCIA DO FLUXO DE CAIXA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO FINANCEIRA
Carlos A. G. Fonseca/Erismar França dos Santos/Francisco Gildemar M. da Cruz Junior/Maria de Fátima Bandeira Campos/ Profa. Luciana Nepomuceno 38

ESCRITÓRIO DE GERENCIAMENTO DE PROJETOS
Denise Fernandes Palácio/Douglas Felix de Castro/Maria Alice de Mesquita Carneiro 49

O PAPEL ESTRATÉGICO DA AUDITORIA INTERNA
Liana Rose Rafael da Silva/Maria Gisane dos Santos Machado/Nargelle Baima Moreira/Vinícius Souza dos Anjos/Werllem Pinheiro da Silva *59*

O IPVA NO CEARÁ
Grayce kelly ferreira lima dos santos/Profª Orientadora: Ivanete Gomes *76*

AUDITORIA INTERNA E A CONTABILIDADE GERENCIAL COMO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO
Thais Sousa Saraiva/Ankilma Nunes Pereira/Romário Lopes Coelho/Davi Dourado de Sousa/ Danielle Gomes da Silva *90*

ORIENTAÇÕES AOS AUTORES 102

Revista Científica INTERMEIO
Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará – FAECE / Faculdade de Fortaleza - FAFOR
2016

A IMPORTÂNCIA DA AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS NO PLANEJAMENTO DE AUDITORIA

Allan de Freitas Alves[1]
Daniel de Souza Saraiva[2]
Dayane Queiroz Cruz[3]
Mariana Oliveira[4]
Veridiano Uchoa do Nascimento Filho[5]

RESUMO
Este trabalho possui como objetivo explanar sobre os controles internos empresariais e mostrar como a correta implantação destes é de extrema importância às empresas. Através de análises bibliográficas, será evidenciada a importância dos controles internos no planejamento da auditoria, os diversos fatores que influenciam no momento da implantação dos mesmos, a afinidade existente com a auditoria externa e quais as ferramentas que os controles internos possuem para auxiliar os gestores na tomada de decisões.
Palavras-chave: Auditoria. Controle Interno. Auditoria Interna.

ABSTRACT
This work aims to explain on corporate internal controls and show how the correct implementation of these is of utmost importance to companies. Through literature searches will be shown the importance of internal controls in planning the audit, the various factors that influence at the time of implementation of the controls, the affinity with the external audit and what tools have internal controls to assist managers in decision-making.
Keywords: Audit. Internal Control. Internal Audit[1]

[1] Graduando em Ciências Contábeis, 8º semestre, Faculdade de Fortaleza

2 Graduando em Ciências Contábeis, 8º semestre, Faculdade de Fortaleza

3 Graduando em Ciências Contábeis, 7º semestre, Faculdade de Fortaleza

4 Graduando em Ciências Contábeis, 7º semestre, Faculdade de Fortaleza

5 Graduando em Ciências Contábeis, 8º semestre, Faculdade de Fortaleza

Introdução

Em um âmbito de negócios cada vez mais competitivo, o Controle Interno das atividades empresariais assume um importante destaque para a continuidade e desenvolvimento das organizações. O processo de globalização econômica passa por uma etapa marcada pela intensa troca de informações no âmbito empresarial, portanto, a rapidez na tomada de decisões pode ser o diferencial para a organização. Assim, os profissionais responsáveis pela administração e gestão das organizações necessitam de informações e dados confiáveis, como forma de auxiliar nas suas decisões. Nesta conjuntura, a implantação de um sistema de Controle Interno fornece às empresas notória melhoria nos níveis de segurança de suas rotinas administrativas. O Controle Interno tem como objetivo proteger os ativos da empresa e o seu patrimônio e fornecer dados contábeis confiáveis, para auxiliar na orientação dos negócios e na tomada de decisões da empresa. É assim, garantindo a confiabilidade das informações, que o Controle Interno se torna uma importante ferramenta que pode auxiliar de forma decisiva a gestão dos negócios em um ambiente empresarial dependente de informação rápida e fidedigna.

1 Referencial teórico

1.1 O Controle Interno

De acordo com Nasi (2002) controle interno é definido como:

> *"Uma série de políticas e procedimentos adotados pela administração para ajudar no cumprimento do objetivo administrativo de assegurar, na medida do possível, a execução ordenada e eficiente das atividades, incluindo a sujeição às políticas administrativas, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, e exatidão e a integridade dos registros contábeis e a preparação oportuna de informação financeira e contábil (NASI, 2002, p.3)".*

Segundo Nasi (2002), o auditor externo trabalha essencialmente em cima do sistema contábil e de controles internos de uma entidade, tanto privada como pública.

> *"As normas internacionais de auditoria, emitidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC), fixam como necessário para um auditor externo exercer suas tarefas, uma avaliação preliminar do sistema de contabilidade e sistema de controle interno, visando identificar os riscos de auditoria existentes e então definir o planejamento de seu trabalho. (NASI, 2002, p.3)".*

1.2 Conceito de Controle Interno

O Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013), registra:

> *"Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com*

> *respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgações e conformidade (COSO, 2013, p.6)".*

Imoniana (2001, p.95) cita a seguinte definição, dada pelo Comitê de Pronunciamentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA):

> *"O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e a veracidade das informações contábeis, promover a eficiência das operações e fomentar maior adesão às políticas prescritas pela gerência".*

Em administração, segundo Chiavenato (1993, p.262) existem três significados para a palavra controle, que são:

a) Controle como função restritiva e coercitiva: serve para coibir ou limitar certos tipos de desvios indesejáveis ou de comportamento não aceitos. É também chamado de controle social, pois inibe o individualismo e a liberdade das pessoas; neste sentido apresenta um caráter negativo e limitativo;
b) Controle como sistema automático de regulação: tem como objetivo manter um grau de fluxo ou funcionamento de um sistema. Dentro deste mecanismo de controle se detectam possíveis desvios ou irregularidades e proporcionam automaticamente a regulação necessária para voltar à normalidade;
c) Controle como função administrativa: é o controle como parte do processo administrativo, assim como o planejamento, organização e a direção fazem parte.

1.3 Objetivos do Controle Interno

O Controle Interno tem como principal objetivo assegurar que não ocorram erros potenciais, ou seja, erros que aparecem e prejudicam a empresa de alguma forma. Peter e Machado (2007) destacam sete objetivos específicos a serem atingidos pelo controle interno:

- Observar as normas legais, instruções normativas, estatutos e regimentos;
- Assegurar nas informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- Prevenir antecipadamente o acontecimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo e operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- Salvaguardar os ativos financeiros e físicos e regular utilização assegurando a legitimidade do passivo;
- Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando à eficiência, eficácia e economia de recursos;
- Assegurar aderência às diretrizes, planos, normas e procedimentos da empresa.

Conforme os autores Attie (2010) e Crepaldi (2004), o controle interno tem quatro objetivos básicos:
- A salvaguarda dos interesses da empresa;

- A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- O estímulo à eficiência operacional;
- A aderência às políticas existentes.

O controle consiste na verificação para certificar se tudo ocorre em conformidade com o plano adotado, as instruções transmitidas e os princípios estabelecidos. O objetivo é localizar as fraquezas e os erros no intuito de retificá-los e prevenir a recorrência (Chiavenato, 2003).

Attie (2007, p.182) citou o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA, que afirma:

> *"O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (ATTIE, 2007, p. 182)".*

O COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (1992), definiu controle interno como um processo efetuado pelo conselho de administração, gerentes e outros funcionários, com o intuito de garantir razoável segurança do cumprimento dos seguintes objetivos:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade das informações financeiras;
- Cumprimento das leis e normas estabelecidas.

1.4 Auditoria

Segundo Crepaldi (2012, p.3), pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações contábeis de uma entidade.

A auditoria surgiu como resultado da precisão da confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxação do imposto de renda, estabelecido nos resultados apurados em balanços. Sua evolução ocorreu com o desenvolvimento econômico, foi aí então que começaram a surgir as grandes empresas, formadas por capitais de muitas pessoas que têm na comprovação dos registros contábeis a proteção a seu patrimônio (Crepaldi, 2002).

Crepaldi definiu o objetivo da Auditoria da seguinte forma:

> *"(...) o objetivo principal da auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada. Em seu exame, o auditor, por um lado, utiliza os critérios e procedimentos que lhe traduzem provas que assegurem a efetividade dos valores apostos nas demonstrações financeiras e, por outro lado, cerca-se dos*

> *procedimentos que lhes permitem assegurar a inexistência de valores ou fatos não constantes das demonstrações financeiras que sejam necessários para seu bom entendimento. (Crepaldi, 2012, p.4).”*

2 METODOLOGIA UTILIZADA

Para Fonseca (2002), *methodos* significa organização e *logos* significa estudo sistemático, pesquisa, investigação; ou seja, metodologia é o estudo da organização, dos caminhos a serem percorridos para se realizar uma pesquisa ou um estudo, ou para se fazer ciência. Etimologicamente, significa o estudo dos caminhos, dos instrumentos utilizados para fazer uma pesquisa científica.
Minayo (2010, p.44) define metodologia de forma abrangente:

> *“(...) a) a discussão epistemológica sobre o “caminho do pensamento” que o tema ou o objeto de investigação requer; b) como a apresentação adequada e justificada dos métodos, técnicas e dos instrumentos operativos que devem ser utilizados para as buscas relativas às indagações da investigação; c) como a “criatividade do pesquisador”, ou seja, a sua marca pessoal e específica na forma de articular teoria, métodos, achados experimentais, observacionais ou de qualquer outro tipo específico de resposta às indagações científicas.”*

De acordo com Vergara (2007), os tipos de pesquisa podem ser definidos por dois critérios básicos: quanto aos fins e quanto aos meios.

Quanto aos fins, uma pesquisa pode ser:

a) Exploratória: Que é realizada em áreas de pouco conhecimento sistematizado, assim sendo não comporta hipóteses na sua fase inicial, porém no decorrer da pesquisa estas poderão surgir naturalmente.
b) Descritiva: É aquela que expõe características claras e bem delineadas de determinada população ou fenômeno, para isso envolve técnicas padronizadas e bem estruturadas de coletas de seus dados.
c) Explicativa: Tem como principal objetivo tornar as ações estudadas em dados de fácil compreensão, justificando e explicando os seus principais motivos e o "porquê" das coisas.
d) Metodológica: Está associada aos caminhos, formas, maneiras e procedimentos utilizados para atingir determinado fim.
e) Aplicada: Tem necessidade de resolver problemas que já existem na prática. De forma imediata ou não.
f) Intervencionista: Não se satisfaz apenas na explicação do que se está sendo estudado, mas pretende interferir de alguma forma na realidade, no dia-a-dia do seu objeto de pesquisa.
Quanto aos meios de investigação, uma pesquisa pode ser:

a) De campo: Baseia-se pela experiência que se está sendo aplicada na investigação e é realizada exatamente no local onde são observados os fenômenos estudados.
b) De laboratório: É realizada em local determinado e limitado.
c) Documental: Através de análises em documentos encontrados em órgãos públicos ou privados, ou com pessoas que detenham a guarda destes documentos.
d) Bibliográfica: É aquele realizado com base em material publicado em livros, jornais, revistas, sites na internet, e que sejam disponibilizados ao público em geral.
e) Experimental: Investigação empírica na qual o pesquisador manipula e controla variáveis independentes e observa os resultados destas manipulações.

Quanto aos fins, o trabalho em questão caracterizar-se-á como pesquisa explicativa e quanto aos meios como análise bibliográfica.

3 A RELAÇÃO ENTRE OS CONTROLES INTERNOS E A AUDITORIA INTERNA

Segundo o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON (1989), o controle interno possui quatro objetivos principais:
• Proteção dos ativos;
• Obtenção de informação adequada;
• Promoção da eficiência operacional;
• Estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração.

Jund (2002) considera que o principal objetivo da avaliação do sistema de controle interno é construir uma base para determinar: oportunidade, procedimentos, a natureza e extensão de procedimentos a serem adotados para o trabalho de auditoria de modo que alguns pontos devem ser observados e de acordo com os seguintes aspectos:

a) O tamanho e complexidade das atividades da entidade;
b) Os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
c) As áreas de risco de auditoria;
d) A natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
e) O grau de descentralização de decisão adotado pela administração da entidade;
f) O grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.

Segundo Attie (2000), a existência de um controle interno eficiente aumenta a confiabilidade da organização quanto à veracidade dos registros contábeis e de outros documentos e informações. Para Crepaldi (2002), a avaliação do controle interno consiste em utilizar medidas relevantes na consideração de transações, tendo como finalidade principal detectar erros e irregularidades nas demonstrações financeiras.

Para Almeida (2010), os princípios dos controles internos são os seguintes:

- Responsabilidade: a responsabilidade na elaboração de um sistema de controle interno é da administração da empresa. Esta além de elaborar o controle interno, deve delegar a cada funcionário sua respectiva atribuição. Tal fato é importante para assegurar que todos os procedimentos da empresa estejam sendo realizados, evitar e detectar possíveis erros, e também identificar as responsabilidades "por eventuais omissões na realização das transações da empresa" (ALMEIDA, 2010, p.43);
- Rotinas Internas: A administração deve definir todas as rotinas de controles internos. Isso deve ser feito no manual de organização da empresa e de acordo com Almeida (2010), tais rotinas compreendem: formulários internos e externos, evidências das execuções dos procedimentos de controle, os procedimentos internos dos diversos setores da empresa.
- Acesso aos ativos: A empresa deve limitar o acesso dos funcionários aos ativos da empresa. A limitação é feita para evitar possíveis desvios, seja de bens físicos ou desvios de dinheiro através de cheques, operações bancárias entre outros.
- Segregação de funções: "A segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não possa ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno" (ALMEIDA, 2010, p.46). O ideal seria que dois ou mais funcionários estejam responsáveis por uma determinada função, como por exemplo, lançamentos de movimentação bancária, saques e conciliação bancária, se essas funções forem segregadas entre os funcionários, o risco de desvio de dinheiro e lançamentos incorretos seria reduzido.
- Confronto dos ativos com os registros: É importante que a empresa estabeleça procedimentos de forma que seus ativos sobre a responsabilidade de um funcionário sejam sempre confrontados com os registros da contabilidade.
- Amarrações do sistema: De acordo com Crepaldi (2011), o sistema de controle interno deve ser conhecido, de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência. Assim, o sistema não permite que haja divergência entre os valores.
- Auditoria Interna: Consiste na verificação dos controles internos, ou seja, não adianta um ótimo controle interno se não existir alguém para verificar se os sistemas e normas implantadas pela empresa estão sendo seguidas.
- Custos x benefícios: O custo do controle interno não pode ser superior aos benefícios que este pode trazer para a empresa. Ou seja, "os controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os

> controles menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes" (ALMEIDA, 2010, p.49).

Segundo Crepaldi (2007, p. 125), a auditoria interna é um sistema de controle contábil que acompanha e estuda os erros e fraudes através de técnicas de revisão constante de processos e acontecimentos.
Relacionando a auditoria interna com o controle interno, podemos citar Sawyer (2008), que discorre que:

> *"Se nós, auditores, temos que atingir metas de alto propósito, devemos ser algo mais que especialistas em controle. Sem dúvida, o controle é apenas uma das quatro funções da administração e, se temos de assessorar os gerentes, devemos ser especialistas nas quatro (planejamento, organização, direção e controle). Há algo mais, devemos nos educar e preparar para nos apresentarmos aos gerentes como consultores internos de administração (SAWYER, 2008, p.1)."*

Segundo Peleias (2003). Para implantar um sistema de controle interno é necessário:

- Materialização do ambiente de controle na organização, criando bases sustentadas para a adoção de boas práticas de governança corporativa;
- Otimização dos investimentos em tecnologia da informação, pela redução de custos administrativos, eliminação de redundâncias e retrabalhos e fim de entrada de dados em vários pontos dos sistemas operacionais e administrativos. Também é possível obter mais estabilidade e durabilidade dos ciclos de vida dos sistemas operacionais e de informação;
- A possibilidade de refletir a delegação de autoridade e a segregação de funções, contidas na estrutura organizacional nos sistemas operacionais e de informação.

4 ASPECTOS RELEVANTES DOS CONTROLES INTERNOS

Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um controle interno eficiente é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios (OLIVEIRA, PEREZ JR. e SILVA, 2009, p.73).

A definição de controle interno é estabelecida pela NBC TA 315, Resolução CFC nº 1.212/09, como:

> *"O processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis da governança, administração e outros funcionários para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis."*

As normas de auditoria geralmente aceitas, referentes ao trabalho de campo, estabelecem que o auditor deve avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada, a fim de determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria (ALMEIDA, 2009, p.62).

Segundo Attie (1992, p.200), é "impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostas".

Segundo Almeida (1996, p.50) "Deve-se executar os seguintes passos na avaliação do controle interno: levantar o atual sistema de controle interno, verificar se o sistema levantado é o que realmente está sendo seguido na prática, avaliar a possibilidade do sistema revelar de imediato, erros e irregularidades e determinar tipos e volumes de procedimentos de auditoria com as devidas recomendações".

Segundo Andrade (1999), uma das vantagens da implantação de controles internos é a garantia de que as operações serão conduzidas com o menor grau de modificações não esperadas e autorizadas, e de que essas operações estarão sempre o mais próximo do que regem as políticas, padrões e regras definidas pela administração.

O autor Lopes (2012) explica como os controles internos podem ser vantajosos às empresas:

> *"Muitos contratempos certamente poderiam ser evitados se a entidade mantivesse um sistema de controle efetivamente atuante, auxiliando a administração na tomada de decisões, como por exemplo: na elaboração do orçamento dentro de critérios técnicos de estimação, no acompanhamento da execução orçamentária, na projeção do fluxo de caixa periódico (semanal, quinzenal ou mensalmente), racionalizando os procedimentos de compras, na reconciliação de saldos, etc (LOPES, 2012, p. 198)".*

Segundo Botelho (2007), a ausência de um controle interno eficiente se dá por vários motivos:

> *"Falta de iniciativa do administrador, falta de planejamento adequado, falta de estrutura organizacional atualizada, ausência de controle nas unidades administrativas, falta de recursos humanos, conluio de agentes, remuneração não condizente com as responsabilidades, ausência de procedimentos e rotinas, resistência às mudanças por parte dos servidores. (BOTELHO, 2007, p. 259)".*

De acordo com Cruz e Glock (2008) a responsabilidade do profissional do Controle Interno não se restringe apenas a identificar falhas, mas também apresentar recomendações para o aprimoramento das atividades [...] o que exige amplo conhecimento e atualização sobre a matéria, incluindo aspectos técnicos e legais. Daí por que a necessidade de formação acadêmica e técnica

compatível com esse nível de responsabilidade e que possibilite o bom desempenho da função, sobretudo por parte daquele que irá responder como titular da unidade de coordenação do Controle Interno, não se admitindo para este, a ausência de formação em nível superior. (CRUZ; GLOCK, 2008, p. 66).

5 A RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE OS CONTROLES INTERNOS E A AUDITORIA

Segundo Crepaldi (2012, p.431), a auditoria interna está estritamente ligada ao controle interno:

> *"Não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias".*

Segundo o autor, os objetivos da auditoria interna são:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- Avaliar a necessidade de formulação de novas normas internas ou de notificação das existentes.

O Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO (1992) define que o controle compreende um instrumento de medida, de avaliação ou de regulamentação dos desempenhos operacionais das entidades. Este sistema de controle representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificado através de sua adoção, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo do processamento das operações.

Segundo Attie (1998), o controle interno se subdivide em:

CONTROLE INTERNO CONTÁBIL – compreende o plano de organização e todos os procedimentos referentes diretamente relacionados com a salvaguarda do ativo e a fidedignidade dos registros financeiros. Geralmente compreende controles, tais como os sistemas de autorização e aprovação, segregação entre as tarefas relativas à manutenção e elaboração de relatórios e aquelas que dizem respeito à operação do ativo, controles físicos sobre o ativo e auditoria interna.

CONTROLE INTERNO ADMINISTRATIVO – compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes principalmente à eficiência operacional, e à obediência às diretrizes administrativas que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis e financeiros. Incluem-se aqui controles como análises estatísticas, estudos de tempo e movimento, relatórios de desempenho, controle de qualidade.

Tais sistemas devem ser auditados, para que possa melhorar as operações da entidade, visto que, segundo Sá (1998), a auditoria é:

> *"[...] uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame de 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 aziendal, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer, prospectados ou diagnosticados".*

Conclusão

É necessário que junto à implantação dos controles ocorra a avaliação dos mesmos, a fim de testar a segurança e confiabilidade dos controles; para isso, será demonstrada a relação existente entre os controles internos e a auditoria interna.

Portanto, é através da avaliação dos controles internos que a auditoria auxilia a administração da empresa ao identificar falha ou não cumprimento de atividades operacionais, sendo utilizada como forma de assessoria e controle melhorando as operações avaliadas assegurando os processos de Gestão de Riscos, Controle e Governança, onde é realizada por profissionais vinculados a empresa auditada, tendo como responsabilidade informar e assessorar a administração e desincumbir-se das responsabilidades de maneira condizente com o Código de Ética do Instituto dos Auditores Internos.

Assim, coordenando duas atividades com a de outros, de modo a atingir com mais facilidade os objetivos da auditoria em benefício das atividades da empresa. Se fazendo necessário o acompanhamento periódico dos sistemas implantados e assegurando a utilização correta dos mesmos, conforme necessário para a eficácia maior dos controles internos.

Bibliografia

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.
ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo: textos, exemplos e exercícios resolvidos**. 7ºª ed. São Paulo, 2010
ANDRADE, A**. Eficácia, eficiência e Economicidade**: como atingi-la através de adequados sistemas de controles internos. São Paulo: Petrobrás, 1999.
ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3ª.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
ATTIE, Willian. **Auditoria Interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007
ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de Controle Interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 4.ed. São Paulo: Makron Books, 1993.
CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria Geral da Administração**. 7ª ed. São Paulo: Editora Campus, 2003.
Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO. **Controle Interno – Estrutura Integrada.** 2013. Disponível em http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf
CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil – Teoria e Prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.
CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil – Teoria e Prática.** 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.
CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. **Controle Interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2008.
FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002.
IBRACON. Instituto Brasileiro de Auditores Independentes. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 1989.
IMONIANA, Joshua Onome. **Auditoria: Abordagem Contemporânea**, São Paulo: Associação de Ensino de Itapetininga, 2001.
JUND, Sérgio Lopes. **Auditoria, conceitos, normas, técnicas e procedimentos.** Rio de Janeiro: Impetus, 2002.
LOPES, José Gabriel da Cunha. **O Controle Interno na Administração Pública**: uma contribuição para sua implantação nos municípios. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, n. 4, 2012.
MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. São Paulo: Hucitec, Rio de Janeiro, RJ: Abrasco, 2010.
NASI, AC. **O controle interno no contexto da modernização do estado experiência das empresas de auditoria externa.** Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda Governo do Estado de São Paulo, 2002.
NBC TA 315, Resolução CFC nº 1.212/09
OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
PELEIAS, I. Ricardo. **O controle interno no ambiente de sistemas integrados.** Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços. São Paulo, n.º 34, 2003.
PETER, Maria da Glória; MACHADO, Marcus Vinicius. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2007.
SAWYER, Lawrence B. **A essência da auditoria interna.** Disponível em: <http://www.via6.com/topico.php?tid=4025>
SÁ, Antônio L. de. **Curso de Auditoria**. São Paulo, Atlas, 5ª edição, 1998.
VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

A SUSTENTABILIDADE EM EMPRESAS LISTADAS NO INDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL (ISE)

Domenico Ceglia, UNIFI, ceglia@gmail.com

Resumo: Este estudo busca analisar quais são os elementos organizacionais de sustentabilidade utilizados pelas empresas que compõem a listas do Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE). O objetivo é investigar a partir de um quadro de referimento de sustentabilidade quais empresas brasileiras apresentam-se mais capacitadas para a competitividade no mercado de capital, ou seja, se elas apresentam elementos que a colocam em evidência e a tornam mais atrativa na captação de recursos financieiros. Têm-se como objetivos especificos: a) averiguar quais são os elementos organizacionais ligados à sustentabilidade exigidos para que uma organização sejam incluída na listagem do ISE; b) investigar quais são os elementos em comum entre as empreses listadas no Indice; c) mostrar quais são os setores em que se encontram a maioria das empresas listadas. Esse estudo se justifica porque: pode evidenciar os elementos essenciais que colocam uma empresa no caminho da sustentabilidade; e mostrar que a presença desses elementos pode atrair capitais, os quais podem ser revertidos em tecnologia existente ou na substituição destas por outras mais “limpas”. Tendo em vista os objetivos desse estudo, adotamos um procedimento metodológico que permite levantar informações contidas em relatórios de sustentabilidade apresentados por empresas brasileiras listadas no ISE e como referencial teórico para a pesquisa bibliográfica se elegem as teorias de Stuart L. Hart, John Elkington, Ingrid Bonn, Josie Fischer e dos comentadores Raquel Da Silva Pereira e José Carlos. O método científico usado é o indutivo, já que os aspectos organizacionais presentes nas empresas listadas no Índice serão analisados mediante a aplicação de um instrumento, criado por Bonn e Fischer, para mapear os elementos organizacionais estratégicos necessários para alcançar a sustentabilidade. Para desenvolver esse procedimento metodológico é preciso analisar os relatórios de sustentabilidade de cada uma das empresas brasileiras listadas no ISE, entre os anos 2005 a 2011, para conhecer as decisões tomadas por elas em torno das questões relativas à sustentabilidade. O estudo é importante porque nos mostra quais são os elementos organizativos necessários para que uma empresa faça parte da lista Índice, para levar essas informações àquelas empresas que pretendam fazer parte da lista e, ainda, para contribuir com aquelas que queiram aumentar o número de presenças nessa lista. Os dados coletados nos relatórios foram criteriosamente selecionados, de modo a subsidiar os propósitos estabelecidos, ou seja, evidenciar os elementos organizacionais que contemplam as questões que contribuem para o desenvolvimento sustentável. O estudo sistematizado das 11 empresas mais listadas no ISE permitiu-nos concluir que há dois elementos presentes em todas elas, que são as estratégias de negócios e a geração de iniciativas de sustentabilidade. Sendo o desenvolvimento das estratégias reflexo direito nas ações desenvolvidas em torno da sustentabilidade. Nesse estudo, no entanto, não foi possível mensurar se as empresas mais listadas

têm resultados de sustentabilidade melhor do que aquelas menos listadas ou não listadas no ISE.

Palavras-chave: Estratégias de sustentabilidade, ISE, Relatórios de sustentabilidade.

Agradecimentos: Agradeço a Prof.ª Dr.ª Maria Socorro Ramos Militão (UFU) e a Graduanda Lorena Silva Oliveira (UFU) pela revisão do texto. Em particular modo, eu quero agradecer a Prof.ª Dr.ª Mônica Cavalcante Sá de Abreu (UFC) e o Prof. Dr. Massimo Valeri (UNIFI) pelo apoio no estudo às questões de sustentabilidade em empresas.

1. Introdução

A revolução ambiental começou nas décadas de 1960 e 1970 e mudou significativamente o negócio das empresas brasileiras. As empresas, então, assumiram uma posição de negligencia perante os impactos provocados ao meio ambiente. Em 2012, muitas empresas assumiram as próprias responsabilidades ambientais, passando a desenvolver produtos e processos mais limpos, que beneficiam o meio ambiente. Até então, a logica empresarial era bastante operativa ou técnica: os programas de prevenção da poluição desde o inicio do ciclo de produção, era desenvolvido tendo em vista apena a economia de capital. Poucos executivos entenderam que as oportunidades ambientais poderiam tornar-se uma das maiores fontes de crescimento econômico. Essa visão obteve alguma mudança, contudo, ainda hoje, as empresas não ligam o desenvolvimento das estratégias ou tecnologias aos critérios de tutela ambiental e, como resultado dessa postura, perdem a oportunidade de reconhecer uma grande fonte de negócio. Algumas empresas proativas, no entanto, passaram a se preocuparem com a sustentabilidade começando a integrar às três dimensões: econômica, ambiental e social nas estratégias.

Em 1999, nos Estados Unidos, foi criado o primeiro índice de sustentabilidade, o Dow Jones Sustainability Indexes. Na sequência vários países ao redor do mundo criaram os próprios índices, como o Brasil, que em 2005 adotou o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE).

As empresas listadas no ISE são consideradas de “investimento socialmente responsáveis”, visto que geram valores para seus acionistas em longo prazo, de consequência, teoricamente, são mais preparadas para enfrentar os riscos ambientais, econômicos e sociais.

Esse artigo pretende investigar como a sustentabilidade é abordada por essas empresas e analisar quais são os elementos comuns entre elas, desde a criação do ISE.

Considerando essa reflexão, alguns autores como Bonn e Fisher (2011) afirmam que para as empresas que visam a sustentabiliade, a alta gerência deve enfrentar as diferentes questões de sustentabilidade ao longo do planejamento estratégico e incluí-las nas estratégias corporativa, de negocio e função. Esses alegam, ainda, que isso pode ser abordado mediante um quadro de referimento de sustentabilidade, tendo como ponto de partida a visão empresarial dos acionistas no complexo processo de construição de um planejamento estratégico.

O objetivo geral desse estudo é investigar se e como um quadro de referimento, apresentado pelos (BONN; FISHER, 2011) pode ajudar as empresas brasileiras, que visam à sustentabiliade, a compreender quais medidas devem emprender para competir em um mercado de capitais, tornando-se atraentes para captar recursos financieiros. Nesse sentido, a vantagem competitiva passa por uma responsabilidade não apenas financeira, mas também ambiental e social (PORTER; KRAMER, 2006). Os objetivos especificos são os seguintes: averiguar quais são os elementos organizacionais que incluem a sustentabilidade das empresas brasileiras listadas no ISE; e analisar quais são os elementos em comum entre aquelas listadas no ISE.

Esse estudo justifica-se por dois motivos: (a) embora a maioria das empresas declare enfrentar a sustentabilidade dentro do próprio negócio, poucas conseguem evidenciar os elementos organizacionais para alcançá-la (BONN; FISHER, 2011); (b) e para continuar operando procuram capitais para realizar ações, cujos objetivos é aprimorar a tecnologia existente ou substitui-la por outra mais “limpa”. Espera-se poder apontar como as empresas que buscam captar capitais dentro de um vasto publicam podem obter um retorno mais garantido (REIS DE PAIVA, 2010).

Tendo em vista os objetivos desse estudo, adotamos um procedimento metodológico que permite levantar informações contidas em relatórios de sustentabilidade apresentados por empresas brasileiras listadas no ISE e como referencial teórico para a pesquisa bibliográfica se elegem as teorias de Stuart L. Hart, John Elkington, Ingrid Bonn, Josie Fischer e dos comentadores Raquel Da Silva Pereira e José Carlos. O método científico usado é o indutivo, já que os aspectos organizacionais presentes nas empresas listadas no Índice serão analisados mediante a aplicação de um instrumento, criado por Bonn e Fischer, para mapear os elementos organizacionais estratégicos necessários para alcançar a sustentabilidade. Para desenvolver esse procedimento metodológico é preciso analisar os relatórios de sustentabilidade de cada uma das empresas brasileiras listadas no ISE, entre os anos 2005 a 2011, para conhecer as decisões tomadas por elas em torno das questões relativas à sustentabilidade. O estudo é importante porque nos mostra quais são os elementos organizativos necessários para que uma empresa faça parte do Índice, para levar essas informações àquelas empresas que pretendam fazer parte do Índice e, ainda, para contribuir com aquelas que queiram aumentar o número de presenças nessa lista. Os dados coletados nos relatórios foram criteriosamente selecionados, de modo a subsidiar os propósitos estabelecidos, ou seja,

evidenciar os elementos organizacionais que contemplam as questões que contribuem para o desenvolvimento sustentável. O estudo sistematizado das 11 empresas mais listadas no ISE permitiu-nos concluir os há dois elementos presentes em todas elas, que são as estratégias de negócios e a geração de iniciativas de sustentabilidade. Sendo o desenvolvimento das estratégias reflexo direito nas ações desenvolvidas em torno da sustentabilidade. Nesse estudo, no entanto, não foi possível mensurar se as empresas mais listadas têm resultados de sustentabilidade melhor do que aquelas menos listadas ou não listadas no ISE.

Na primeira fase, observaram-se quantas vezes as empresas foram listadas entre um período de 2005 até 2011 (Anexo A). Na segunda fase, selecionaram-se aquelas mais listadas nesse período (Quadro 2 e 2-bis). Na terceira fase, apresentaram-se, para cada empresa, os elementos organizacionais, decorrente dos relatórios de sustentabilidade e *websites*. Na quarta e última fase, evidenciaram-se os elementos em comum entre as empresas selecionadas.

Na primeira parte desse trabalho faz-se uma panorâmica do conceito de sustentabilidade de empresa, evidenciando as diferentes formas de realização. Na segunda, são mencionados os elementos organizacionais que podem e devem ser influenciados pelas questões de sustentabilidade. Na terceira serão apresentados os resultados obtidos.

2. O conceito de sustentabilidade de empresa

Muitos autores confundem o conceito de "sustentabilidade" com a de "desenvolvimento sustentável". A sustentabilidade é o resultado final de um processo de desenvolvimento sustentável (SCHALTEGGER, 2008) e pode ser considerada uma variável que pode ter apenas dois valores: "0" se a empresa não é sustentável e "1" se ela é sustentável.

A ideia principal do conceito de "desenvolvimento sustentável" foi definida pela Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento[2] na conferência da Organização das Nações Unidas (ONU) em Estocolmo em 1987[3].

[2] Chamada Comissão Brundtland, no "Relatório Brundtland" (Brundtland é o nome do presidente da Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento para Organização das Nações Unidas na época que o Relatório foi elaborado).

[3] Tal conferência foi organizada pela Assembleia Geral da ONU para avaliar a situação ambiental e socioeconômica do mundo e apresentar propostas para iniciar um novo processo de cooperação em escada global.

[4] World Commission on Environment and Development. (1987). *Our Common Future.* Oxford: Oxford University Press. p. 43.

O conceito de "desenvolvimento sustentável" significa "atender as necessidades das gerações atuais sem comprometer os recursos necessários para atender as necessidades daquelas futuras" [4].

As raízes dos problemas são, de modo geral, o crescimento demográfico e o rápido desenvolvimento econômico dos países emergentes que de qualquer forma consumam recursos superiores à capacidade de regeneração. Diante disso, as empresas devem contribuir para resolver esses problemas, pois elas utilizam recursos para atender as necessidades dos consumidores, portanto devem utilizar estratégias de prevenção à poluição, analise do ciclo de vida do produto e de desenvolvimento sustentável (HART, 1995).

Essas estratégias podem contribuir para o desenvolvimento sustentável alcançando simultaneamente os benefícios econômicos, sociais e ambientais através a *Triple Bottom Line* (ELKINGTON, 1997).

O conceito de sustentabilidade está em evolução dentro das empresas em vários níveis e formas diferentes como: (a) *Corporate Engagement*; (b) *Corporate Involvment in Community and Economic Development*; (c) *Corporate Community Involvement*; (d) *Corporate Citizenship* e (e) *Corporate Social Responsibility* (WEISER; ZADEK, 2000).

De acordo com o conceito de *Corporate Engagement* as empresas colaboram com a sociedade através de diversas atividades que possam ter impactos positivos sobre ela. Essas atividades podem ser de tipos filantrópicos ou principais e fazem parte de uma estratégia corporativa, possam trazer benefícios para as empresas (WEISER; ZADEK, 2000).

De outra perspectiva, a *Corporate Engagement* é vista como um conceito "guarda-chuva" que engloba cinco conceitos: *Corporate Social Responsability* (CSR), *Corporate Global Citizenship* (CGC), *Corporate Social Entrepreneurship* (CSE), *Corporate Philanthropy* (CP) e a *Corporate Governance* (CG) (SCHWAB, 2008).

A *Corporate Involvment in Community and Economic Development* é um conjunto de atividades: (a) que envolve competências e recursos operacionais do *core business* (recursos humanos, marketing, compras e investimentos), além de atividades filantrópicas e de relacionamento com a comunidade; (b) que envolve uma estratégia de negócio em desenvolvimento e promove um

benefício econômico, tanto para a sociedade quanto para seus acionistas (porque possibilita a empresa expandir-se para novos mercados, melhorar suas relações com a comunidade, proteger o meio ambiente permitindo a continuação do negócio (*licence to operate)*, melhorar a reputação, desenvolver novos produtos e serviços, etc.); (c) porque pode gerar um impacto positivo no desenvolvimento econômico da empresa e na comunidade, especialmente aquela com rendimentos baixos, porque pode melhorar as competências e as rendas dos trabalhadores ao criar empregos em áreas subdesenvolvidas (ZADEK, 2000).

A *Corporate Community Involvment* (CCI) inclui as relações entre a empresa e a comunidade na qual está presente ou gera impactos. Além disso, inclui programas que beneficiem a comunidade através de doações, voluntariado pelos funcionários e várias colaborações para a comunidade (ROCHLIN; BRENDA, 2000).

A *Corporate Citizenship* (CC) foi definida por David Logan da *Corporate Citizenship Company*[5] como: "O impacto total das atividades empresariais na sociedade global". Já a *Corporate Social Responsability* (CSR) foi concebida pelo *Business for Social Responsability*[6] (BSR) como um conjunto de atividades destinadas a atender ou exceder as expectativas públicas de natureza ética, social e comercial. Nesse sentido, há uma diferença específica entre abraçar um conceito de *Corporate Social Responsability (*CSR*)* e *Corporate Global Citizenship (*CGC*)*: na CSR, as partes interessadas da empresa são os acionistas, clientes, empregados, governos, o mundo acadêmico e os fornecedores; ao invés na CGC, as empresas são consideradas partes interessadas, também.

A *Corporate Sustainability* (CS) difere da (CSR), porque além de realizar atividades voluntárias como campanha de informação para o uso racional das fontes de energia doméstica e coleta de agasalhos usados para necessitados, abrange questões obrigatórias como a gestão das conformidades legais e as pressões das organizações não governamentais e clientes (SCHALTEGGER, 2008).

[5] A *Corporate Citizenship Company* é especializada em responsabilidade social e sustentabilidade, ela é uma consultoria baseada em Londres e Nova Iorque.

[6] A BSR é uma rede de empresas deslocadas pelo mundo, fundada em 1992, que desenvolve soluções e estratégias de empresas, através a pesquisa, a consultoria e a colaborações entra - setoriais, www.bsr.org.

A (CS), especialmente na sua forma mais avançada, obriga as empresas a criarem uma nova estrutura de liderança, uma nova forma empreendedora: a *Sustainability Entrepreneurship*. Essa deve esforçar-se para criar novas estruturas sociais e econômicas orientadas para o futuro, oferecendo inovações de sustentabilidade (mesmo que estas não sejam exigidas pelas partes interessadas) para o mercado de massa. Com efeito, podemos afirmar que a CSR está incluída no CS e no desenvolvimento sustentável (SCHALTEGGER, 2008).

3. A sustentabilidade em empresa

A empresa que aponta à sustentabilidade deve considerar as questões de sustentabilidade dentro da própria estrutura organizacional: visão, planejamento estratégico, estratégias a nível corporativo, de negócio, de função e ter uma cultura organizativa apta a suportar tal mudança ao longo de um processo continuo. Por um lado, as questões de sustentabilidade são influenciadas pelo contexto nacional e global. Isso porque a legislação exige que as empresas respeitem os requisitos mínimos para as emissões do lixo industrial. Além disso, há questões de sustentabilidade que em diferentes graus fazem parte da natureza do negocio e que dificilmente podem ser influenciada por parte das empresas. Porém, qualquer setor industrial deve estruturar-se para enfrentar tais questões visando à própria sobrevivência e desenvolvimento sustentável do planeta. A Figura 1, proposta pelos Bonn e Fischer (2011), pode ajudar a identificar tanto os elementos organizacionais quanto as questões de sustentabilidade.

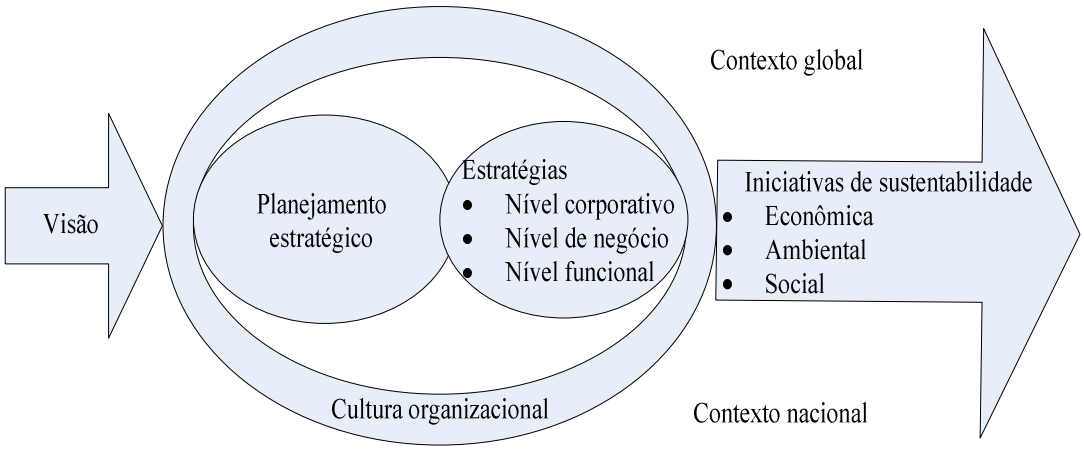


Figura 1 A sustentabilidade come parte integral da estratégia
Fonte: (BONN e FISHER, 2011).

A visão da empresa, junto com a cultura organizacional, deve acompanhar, ao longo do processo do planejamento estratégico, o desenvolvimento das estratégias em qualquer nível empresarial. Isso promove o desenvolvimento de iniciativas voltadas para a sustentabilidade.

3.1 A visão empresarial

A visão empresarial é a descrição do futuro desejado para a empresa. Esse enunciado reflete o alvo a ser procurado: considerar tanto a aspiração quanto à inspiração da empresa. A aspiração deve tornar-se algo possível, a inspiração, ao contrário, deve atender o porquê esse "algo" merece que valer a pena ser concretizado. Portanto, os funcionários, de qualquer nível, devem sentir-se orgulhosos da construção dessa visão empresarial. A visão deve ser prática, realista e visível, e considerar as seguintes perguntas: (a) No que a empresa quer se tornar? (b) Qual é a direção apontada para ser sustentável? (c) Onde as empresas estarão no longo prazo? (d) O que a empresa será? (e) Em que direção deve apontar seus esforços? (f) Eu estou ajudando a construir o quê? (g) Os recursos investidos estão levando a empresa para onde?

De um ponto de vista estratégico a visão de sustentabilidade é como uma guia para o futuro, mostrando como as formas que os produtos e serviços devem ser desenvolvidos e como as novas competências serão necessárias para fazer isso (HART, 1997). Considerando que, a realização de uma forma mais inclusiva de capitalismo caracteriza-se por um diálogo a dubla via e de colaboração com as partes interessadas, anteriormente ignoradas por parte das empresas, pode ajudar a abrir novos caminhos para a crescita em mercados anteriormente não atendidos. Dessa forma, uma visão de sustentabilidade pode fornecer orientações para priorizar as necessidades organizacionais, desenvolver a tecnologia, alocar recursos e para desenvolver modelos de negócio (HART; MILSTEIN, 2003).

Embora tudo isso fortaleça a convicção de que a empresa possa ser sustentável economicamente, nada impede que ela o seja em nível ambiental e social. Portanto, a empresa que almeja à sustentabilidade precisa incluir esses valores dentro da própria visão empresarial, reforçando normas e valores e fornecendo princípios que norteiam as decisões tomadas pela alta gerência, pelos gerentes e funcionários. No mais, a empresa, que almeja tal visão deve abranger tanto a proteção ambiental quanto a eliminação da desigualdade e a promoção de uma nova *forma mentis,* capaz de agregar valor às varias formas de capitais ambientais e sociais. Um exemplo de visão sustentável é aquela do Banco do Brasil, que alega "Ser o primeiro banco dos brasileiros, das empresas e do setor público, referência no exterior, o melhor banco para trabalhar, reconhecido pelo desempenho, relacionamentos duradouros e responsabilidade socioambiental" (BANCO DO BRASIL, 2010).

3.2 O planejamento estratégico

Na área acadêmica existem três importantes teorias clássicas da estratégia: a de Selznick, Chandler e Learned e outros que juntos formam a escola de concepção (na taxonomia de Mintzbergs); a de Ansoff, reconhecido como o fundador da escola de planejamento; e de Porter, da escola de posicionamento. Essas três teorias têm em comum: a visão do conhecimento positivista; o CEO, que é considerado como o único responsável pela formulação da estratégia e

os processos centralizados e planejados que produzem uma estratégia clara e general e a notável ignorância da complexidade dentro as empresas. Esses teóricos diferenciam-se nos seguintes elementos: a escola da concepção propicia um processo de formulação centralizado, mas informal; a escola de planejamento prescreve um processo formal, resultando em uma programação das ações que devem ser realizadas. Embora essas duas escolas afirmem que há uma estratégia única ao final do processo, a escola de posicionamento de Porter reconhece apenas três genéricas estratégias: leadership de custo, diferenciação e focalização.

Tendo em vista essas três linhas de pensamento, alguns autores, como Maximiano (2006) definem o planejamento estratégico como “o processo de elaboração da estratégia, na qual se define a relação entre a organização e o ambiente interno e externo, bem como os objetivos organizacionais, com a definição de estratégias alternativas”.

Portanto o desafio, posto pelos responsáveis pela tomadas de decisões é a reavaliação dos atuais valores e crenças e o reconhecimento de que enfrentar a sustentabilidade mediante as decisões estratégicas é um processo (não um único momento), que exige uma contínua atenção pela administração e necessidade constante de identificar, analisar e criar novas estratégias para promover a sustentabilidade em longo prazo (BONN; FISHER, 2011).

Assim, se a sustentabilidade for um valor chave para empresa, deve-se criar uma carteira corporativa para que sejam incluídas nas estratégias as questões relativas ao consumo e a elevada produção de lixo. Isso envolve a construção de um negócio que desenvolva e promova produtos duráveis que sejam produzidos e consumidos de modo a causar o mínimo impacto ambiental. Para tanto, pode-se criar as oportunidades de cooperação entre unidades organizativas e/ou organizações para trocar os subprodutos e para reduzir o resíduo total. Além disso, o negocio individual precisa ser equilibrado para que a carteira corporativa contribua, em longo prazo, com a sustentabilidade da empresa (STEAD; STEAD, 2004).

Tendo como base essa analise, os executivos podem enfrentar um número de perguntas, como aquelas sugeridas por Bonn e Fisher (2011): (a) Devemos iniciar as mudanças para melhorar a sustentabilidade dos atuais negócios ou devemos desistir dos negócios não sustentáveis? (b) Devemos adicionar um novo negocio sustentável à nossa carteira, se for esse o caso, devemos desenvolver esses negócios ou adquiri-los? (c) Devemos estabelecer estratégicas alianças para construir negócios inovadores, que focalizem os produtos sustentáveis e/ou o desenvolvimento de serviços sustentáveis?

Dito isso, a inclusão das questões sociais e ambientais nas estratégias de sustentabilidade podem ser comprovada também pela crescente exposição dessas mediante os relatórios de sustentabilidade (DA SILVA PEREIRA; BARBIERI, 2011).

As estratégias de sustentabilidade podem ser desenvolvidas através de um planejamento estratégico ou através um percurso livre, intuitivo e potencialmente inovador. Todavia, neste último caso pode ocorrer o risco de superficialidade e de irracionalidade segundo a lógica de Mintzberg[7] e a lógica incremental de Quinn[8]. Pois, de acordo com a lógica incremental de Quinn, em um contexto de desenvolvimento sustentável, a definição dos objetivos e critérios subjacentes às estratégias de sustentabilidade podem envolver todos os participantes; em uma forma mais evoluída fala-se de *stakeholder governance*. E de acordo com a lógica de Mintzberg, a estratégia não surge em resposta a situações que foram amadurecendo ao longo do tempo, mas aos acontecimentos inesperados, enfatizando a intuição da gestão. Em um contexto de desenvolvimento sustentável, a empresa pode responder aos eventos imprevistos com açoes de sustentabilidade adequadas, no entanto nesse caso pode ser ineficaz, porque o evento já ocorreu e a empresa já pode ter comprometido a sua imagem ou *licence to operate*.

É importante salientar que as empresas que querem realizar as estratégias de sustentabilidade através de um plano estratégico adequado devem incluir as questões de sustentabilidade como parte principal de um sistema e não como simples questões acessórias impostas pelas circunstâncias. Portanto, a realização envolve uma atividade de controle estratégico, como as estratégias tradicionais. A finalidade dessa etapa é garantir a realização dos objetivos e dos conteúdos definidos no plano estratégico; e verificar se os pressupostos iniciais foram considerados. O plano estratégico é projetado para ser extremamente flexível, sujeito a ajustes e integrado com novas medidas. Um aspecto crucial do controle estratégico é a verificação das hipóteses estratégicas necessária para verificar a validade ou a não conformidade com essas.

3.3 Estratégias corporativas, de negócios e de função

A realização das estratégias de sustentabilidade, como alegado por Epstein (2008, p. 67), pode ser classificada em três macros áreas, ao longo de um processo que começa da simples gestão das conformidades à plena integração das questões ambientais e sociais nas atividades cotidianas. A “primeira área” atua na gestão das conformidades. Nesse caso, a empresa reconhece a

[7] Henry Mintzberg, de origem canadense, é um estudioso de ciência administrativa, pesquisa operativa, organização e estratégia, pai das teorias sobre a estratégia deliberada, realizada e emergente.

[8] James Brian Quinn é o pai da teoria sobre a estratégia incremental.

existência de possíveis consequências sobre a variável econômica pelas implicações ambientais das próprias atividades e dos riscos, como por exemplo, os custos para descontaminar áreas poluídas por resíduos industriais. Para contrabalançar essa possível consequência, as empresas publicam as políticas ambientais e adotam um sistema de gestão dos problemas ambientais e sociais ligados às suas atividades. As regulamentações serão a guia para mudar as próprias praticas através o apoio e o compromisso do *top management*, o desenvolvimento de uma política ambiental, a definição de sistemas de gestão ambiental e social e também dos programas de auditoria.

A “segunda área” se caracteriza pelo compromisso com a realização de uma vantagem competitiva através do uso de recursos mais eficientes e socialmente responsáveis. A vantagem competitiva se obtém através dos altos desempenhos sociais e ambientais. Alto desempenho social e ambiental são reflexos de uma melhoria na qualidade do produto, no processo de produção, nos resultados econômicos, e também no clima de trabalho e do bem-estar da comunidade ao redor da empresa. A “terceira área” se caracteriza pela integração da variável socioambiental em todas as operações da empresa, comportando praticas quotidianas: trata-se, na prática, de influenciar a cultura da empresa, criando uma nova cultura incline a sustentabilidade da empresa. Aliás, as estratégias ambientais encontram um correto contexto para serem realizadas.

Dito isso, as estratégias de sustentabilidade, como alegado por Walley e Whitehead (1994), devem responder as questões ambientais de acordo com a relevância: (a) estratégica; (b) operativa e (c) técnica.

As questões ambientais são consideradas estratégicas quando seus impactos têm um alto valor estratégico suficiente para comprometer o desempenho econômico ou a continuação do negócio. Portanto, as estratégias de sustentabilidade devem ser formuladas em resposta a esses desafios. As questões ambientais são consideradas operativas pelas empresas quando o impacto sobre o valor da organização é considerado dentro dos limites aceitáveis. As estratégias de sustentabilidade devem ser formuladas de modo a causar o menor impacto ambiental e o menor custo possível. As questões ambientais são consideradas técnicas pelas empresas quando a alta administração vê essas como insignificantes, quando não afetam o valor da empresa, contudo o acúmulo desses podem eventualmente, ter um peso significativo em médio ou em longo prazo. Assim, para preparar uma estratégia adequada, a alta gerencia deve decidir onde pretende colocar a empresa em relação às questões ambientais, e em uma escala que vai da simples conformidade às normas, ou se essa está comtempla também a liderança ambiental (WALLEY; WHITEHEAD, 1994).

Fundamental para o sucesso das estratégias de sustentabilidade é o desenvolvimento das tecnologias ambientalmente amigáveis para ajudar os gestores nos processos de planejamento, para eliminar ou reduzir o impacto negativo sobre o meio ambiente e a sociedade. Neste contexto, as tecnologias

verdes podem ser classificadas, de acordo com Shrivastava (1995), como ferramenta para: (a) projetar para o meio ambiente; (b) fabricar para o meio ambiente; (c) administrar a qualidade total para o meio ambiente; (d) considerar o ecossistema; (e) avaliar a tecnologia.

"Projetar para o meio ambiente" significa criar produtos ecologicamente corretos, tentando ligar o *output* (resíduos, produtos rejeitados, etc.) com os inputs (matérias-primas, etc.) através dos processos que se destina a alcançar produtos sustentáveis. "Fabricar para o meio ambiente" significa tentar eliminar os resíduos sólidos e líquidos, as emissões atmosféricas e tudo o que pode poluir o meio ambiente, melhorando a eficiência dos processos de produção, a fim de reduzir significativamente os impactos ambientais negativos. "Administrar a qualidade total para o meio ambiente" significa se concentrar, simultaneamente, sobre todos os inputs, outputs intermediários e finais para melhorar o desempenho ambiental utilizando os princípios de controle de qualidade. "Considerar o ecossistema" significa reduzir a carga ambiental de todas as unidades de produção através da cooperação interorganizacional. "Avaliar a tecnologia" significa minimizar a difusão da tecnologia que não respeita o meio ambiente.

As estratégias de sustentabilidade, por oposição àquelas gerais, devem abordar as questões ambientais de forma diferente em relação ao passado, através de três aspectos: 1) "A prevenção": prevenir a poluição, ao invés de controlá-la em retrospectiva. A empresa deve fazer todos os esforços possíveis para não produzir resíduos ou emissões para a atmosfera, através de um controle sobre todos os processos de negócios semelhantes ao *Total Quality Management* (TQM)[9] (que requer um envolvimento contínuo dos funcionários e uma melhoria contínua) para reduzir as emissões, ao invés de confiar na tecnologia de controle a fim do ciclo (*end-of-pipe*); 2) "A garantia do produto" significa minimizar não apenas a poluição, mas também os impactos negativos resultantes do ciclo de vida do produto, os quais devem ser minimizados pelos projetistas a fim de: a) minimizar a utilização de materiais não renováveis; b) evitar o uso de materiais tóxicos; c) escolher os materiais de acordo com o seu grau de renovabilidade.

Através desta abordagem, a empresa pode desenvolver novos produtos com custos mais baixos respeito ao ciclo de vida (HART, 1995), devido à redução

[9] O Total Quality Management é um modelo organizacional utilizado da muitas empresas que querem melhorar a gestão da qualidade dos processos e não só.

[10] O DfE (Design for Environment) é uma expressão inglês utilizada no contexto industrial para indicar um método de projetação pensado na base do ciclo de vida do produto ao fim de melhorar a qualidade e reduzir os custos e os tempos de realização de um projeto.

das violações por impactos negativos e sair da um negócio ambientalmente perigoso. Por meio do *Design for Environment* (DFE)[10] o projeto visa desenvolver a reutilização, a valorização, e a reciclagem do produto, analisando os impactos ambientais, desde a sua origem até a morte (*from cradle to grave*), de modo a fazer uma análise completa para identificar o melhor uso dos materiais de construção. Um exemplo foi dado pela BMW[11] em 1990, com uma estratégia chamada *Design for Disassembly* com a qual estipulou acordos com alguns desmanteladores para retirar automóveis ainda em circulação, para tanto foi criado a um programa promovido pelo governo alemão chamado *take-back*; 3) “As tecnologias limpas”. O desenvolvimento interno ou a aquisição externa das tecnologias ecologicamente compatíveis permite criar processos produtivos mais econômicos e ao mesmo tempo mais respeitosos para o meio ambientes.

Além disso, a estratégia de sustentabilidade, como afirma Werbach (2009, p.21), deve considerar também os seguintes aspectos: 1) que os recursos naturais ficarão sempre mais escassos e caros; 2) que o mundo está enfrentando uma grande mudança demográfica; 3) que as pessoas são mais importantes que os recursos renováveis; 4) que os resultados financeiros não devem ser mais importantes que os ambientais e sociais; 5) que cada ambiente operativo das organizações mudará drasticamente nos próximos três, como já mudou nos últimos cinco anos; 6) que um mundo caótico exige coesão interna e flexibilidade; 7) que somente a transparência sobreviverá realmente.

Dito isso, uma estratégia sustentável em nível corporativo deve buscar resolver os problemas do mundo como: a poluição dos recursos naturais, a fome, a desigualdade social, os conflitos para deter recursos naturais, etc. Soma-se a isso também produzir produtos duráveis, ao invés que reciclar porque somente assim, poderá contribuir com a melhoria do capital ambiental herdado das gerações passadas. Por exemplo, o Banco do Brasil (2010) declara que: “Prioriza a rentabilidade, o aumento da satisfação dos clientes, a parceria para a promoção do desenvolvimento do país e a ampliação da atuação no mercado externo, de modo que os grandes temas estratégicos para o período de 2011-2015 sempre esteja alinhados à preocupação com a geração de resultados sustentáveis”.

[11] Empresa de montagem de carro alemã.

Uma estratégia de negocio que mira o desenvolvimento sustentável deve contribuir para modificar os produtos existentes e/ou serviços ou desenvolver novos produtos. Essa influencia o tipo de insumo que precisa ser usado, a eficiência de produção alcançada, o tipo e a quantidade de poluição emitida durante o processo de produção, a saúde e segurança dos funcionários e do público, como da gestão do resíduo. Um comprometimento que a empresa deveria ter, para alcançar a sustentabilidade, é analisar do ciclo de vida do produto para avaliar cada impacto do produto nos seus diferentes estágios. Isso inclui o desenvolvimento do produto, acesso e extração de matéria prima, produção e distribuição, uso do produto como também a disposição dos produtos usados e suas embalagens. A avaliação do ciclo de vida é complexa e exige uma intensa interação e dialogo entre uma organização e seus fornecedores e distribuidores para garantir que as praticas de negócios sustentáveis sejam seguidas tanto no inicio quanto no fim da cadeia de suprimento. Portanto deveria informar um plano completo que identifica os objetivos e as metas que a organização visa realizar em cada estagio do ciclo de vida junto com um responsável e no tempo previsto para garantir que os objetivos e as metas sejam alcançados no tempo devido.

As estratégias em nível de função fornecem uma guia para os executivos nas áreas, tais como: de operação, finanças, recursos humanos e marketing. As estratégias de recursos humanos devem ter critérios para recrutar e selecionar os funcionários que suportem os compromissos da organização rumo à sustentabilidade. As estratégias de marketing devem garantir que todas as necessidades das partes interessadas sejam satisfeitas, que os objetivos de sustentabilidade da organização sejam suportados e que os processos de marketing sejam sustentáveis. Portanto devem prevê o desenvolvimento de uma estratégia que inclua os verdadeiros custos sociais e ambientais nos preços dos produtos e serviços (STEAD; STEAD, 2004).

Uma estratégia de sustentabilidade como afirma Werbach (2009, p.37), no Quadro 1, diferencia-se das outras segundo alguns aspectos:

Estratégias de sustentabilidade	Estratégias de não sustentabilidade
1. Integram os objetivos em curto prazo com as estratégias em longo prazo;	1. Elas têm uma atenção obsessiva para os resultados trimestral e anual;
2. Baseiam-se sobre os custos energéticos e de matérias primas que não se pode prever;	2. Consideram os recursos naturais não custosos para levar os produtos no mercado;
3. Elas têm em consideração um mundo de nove milhões de pessoas com um envelhecimento da população nas economias mais ricas;	3. Ignoram que o mundo terá três bilhões de novas pessoas em 2040;
4. Planejam a mudança.	4. Assumam que o ambiente externo será o mesmo entre cinco anos.

Quadro 1 – Comparação entre as estratégias de sustentabilidade e não
Fonte: (WERBACH, 2009).

Como o Quadro 1 mostra, o aspecto mais importante que diferencia as duas estratégias é o tempo, pois as empresas que miram à sustentabilidade não podem alcançar os objetivos em curto prazo a detrimento daqueles em longo, pois os resultados dos investimentos em tecnologia mais "limpa", são em longo.

3.4 Critérios adotáveis nas estratégias de sustentabilidade

As estratégias de sustentabilidade devem adotar os critérios de *eco-efficiency*, porque como alegado pelo World Commission Sustainable Development United Nations Environment Programme (WBCSD, 1998) deve-se:

> *Produzir produtos e serviços a preços competitivos que atendam as necessidades dos seres humanos e melhorem a qualidade de vida e, ao mesmo tempo, reduza progressivamente o impacto ecológico e a intensidade do uso dos recursos naturais em todo o ciclo de vida a um nível semelhante à capacidade estimada de carga da terra.*

A *eco-efficiency*, então, significa combinar melhorias econômicas com o uso mais eficientes dos recursos a fim de reduzir a poluição.

A WBCSD identifica sete componentes da *eco-efficiency* (WORLD BUSINESS COMMISSION SUSTAINABLE DEVELOPMENT UNITED NATIONS ENVIRONMENT PROGRAMME, 1998): 1) Reduzir a intensidade dos materias utilizados nos produtos e serviços; 2) Reduzir a intensidade da energia utilizada na produção dos produtos e serviços; 3) Reduzir as dispersões toxica; 4) Melhorar o reciclo dos materias; 5) Maximizar o uso dos recursos renováveis; 6) Reduzir a durabilidade dos materias; 7) Aumentar a durabilidade dos produtos.

Entre os critérios que as estratégias de sustentabilidade devem adotar, há também a *eco-innovation*, definida pela European Commission (2007) como "qualquer produto, técnica, serviço ou processo eco inovador, que visa à prevenção ou redução dos impactos ambientais ou contribui com o uso eficiente dos recursos".

A *eco-innovation* é promotora da *eco-efficiency*, pois as inovações guiam o uso eficiente dos materias, por conseguinte reduzem o impacto ambiental e em termos mais amplos, realiza-se também melhoria na qualidade da vida. Nessa ótica, percebemos que a *eco-innovation* guia a empresa à sustentabilidade.

As estratégias de sustentabilidade podem também adotar os critérios de *eco-effectiveness*:

> *A eco-effectiveness nasce para responder a alguns limites percebidos pelo eco-efficiency. A eco-effectiveness, de fato, se adotada, permite diminuir a taxa de devastação do meio ambiente e transformar os resíduos não reciclados ou não mais usados, em produtos. A estratégia principal, segundo o critério eco-effectiveness, é aquela de projetar, segundo um "ciclo de vida que começa do berço até o berço" (from cadle-to-cadle life-cycles, cunhado por William McDonough in*

> *"The Next Industrial Revolution" in The Atlantic Monthly, Outubro 1998) ao invés "do berço até o tumulo" (from cadle-to-grave). O principio central é que "o lixo é igual a comida".*

As estratégias de sustentabilidade além de respeitar os critérios ambientais devem respeitar, também, os critérios sociais. O critério da *socio-efficiency*[12] foca sobre todas as ações empresariais voltadas para melhorar as condições dos trabalhadores, sejam eles internos ou externos. Como salienta em 1953, Peter Drucker[13] "Se um empregador contrata um trabalhador, ele contrata um homem na sua totalidade", o que nos mostra que o pensamento de tal autor enfatiza que um trabalhador não é somente uma força produtiva, ele antes de tudo é um ser humano. O trabalhador, também traz para interior da empresa aspectos sociais, emocionais e espirituais.

Com esta abordagem notamos que, a empresa pode atender as necessidades dos funcionários internos, levando ao mercado produtos que ótima qualidade com o menor custo possível. Mas esta pode também questionar se os produtos e serviços realizados estão ao alcance ou usufruíeis todos, isto é o que predita a abordagem da *socio-effectiveness*[14]. Isso sugere ampliar o plano de ação empresarial até realizar a capacidade de produzir ou servir algo que seja eficaz á sociedade.

3.5 A cultura organizativa

Se a visão e as estratégias de sustentabilidade, como o planejamento estratégico, integram as questões de sustentabilidade, então a empresa precisa

[12] A *socio-efficiency* refere-se à relação entre o valore adjunto econômico da empresa e o seu impacto social. Exige a minimização dos impactos negativos, tais como: acidentes sobre o ambiente de trabalho, e a maximização dos impactos positivos, tais como: formação e benéficos ligados à saúde.

[13] Peter Ferdinand Drucker foi um economista e sagista austríaco. Descrevia-se como um «ecologista social» autor de fama pelas suas obras sobre as teorias empresariais, deu consultorias em todo o mundo para as empresas de cada dimensão, para organizações governamentais e sem fim lucrativo. Em 1959, Drucker cunhou o termine *Knowledge Worker*.

[14] A *socio-effectivenss* refere-se á avaliação em absoluto do desempenho social, o termine usado per indicar os benefícios sociais totais (*output*).

[15] A empresa Perdigão foi incluída na lista das 10 empresas mais listada, porque antes da aquisição pela Sadia, dando origem a BRF, compare bem 4 vezes e a BRF bem 2 vezes.

de uma cultura organizativa apta a suportar tal mudança. Os valores e princípios devem fazer parte da cultura organizativa alocada em qualquer nível da empresa. Sendo a organização empresarial um sistema, a cultura organizativa tem um papel muito importante dentro da empresa. A cultura pode influenciar as partes interessadas, como os fornecedores e distribuidores e como a sociedade em *latu sensu*. Em particular, se a empresa detém um posicionamento de liderança dentro do mercado que atua (STEAD; STEAD, 2004). Entretanto, para manter uma cultura organizativa voltada para a sustentabilidade, a empresa deve incluir as questões sociais e ambientais tanto dentro dos programas de seleção e treinamento quanto no sistema de incentivo e premiação. Por exemplo, a Cpfl (2009), institui um comitê de sustentabilidade resposavél pela integração de diversas açoes empresariais promovidas pelo grupo relacionada ao meio ambiente, sustentabilidade e responsabilidade corporativa. É no Comitê que os representantes das diversas diretorias apresentam projetos e discutem os beneficios de cada um, alinhando-os ao planejamento estratégico da empresa e às politicas de sustentabilidade e responsabilidades corporativas.

4. Analise e discussão dos resultados

Para avaliar quais são os elementos organizacionais ligados à sustentabilidade dentro das empresas listadas no ISE, foi criada uma lista de todas as empresas listadas nesse desde 2005 até 2011 e foi calculado o número de vezes que foram listadas (Anexo A). O valor máximo obtido é seis, pois passaram somente seis anos desde a criação do ISE até hoje. Para um total de 61 empresas, somente 11 empresas[15] foram listadas seis vezes. De 11 empresas, 4 pertencem ao setor energético, 3 ao setor financiário, 1 ao setor químico, 1 ao setor de produção de alimento, 1 ao setor de celulose e 1 ao setor transporte. Portanto pode se concluir que, com muita probabilidade, as empresas energéticas atendem os requisitos de sustentabilidade melhor que as outras. Tudo isso pode acontecer por vários motivos: (a) regulação mais rigorosa acerca das questões de sustentabilidade por parte do Governo Federal ou Estadual; (b) governança empresarial mais sensível às questões de sustentabilidade; (c) planejamento estratégico mais eficiente; (d) setor mais adequado para monitorar as questões de sustentabilidade (e) pressão das partes interessadas para melhorar os desempenhos. Essas são somente algumas das hipóteses levantadas dessa primeira analise.

Bradesco	BB	Braskem	BRF	Cemig	CPFL
1. Visão 2. Estratégia de negocio 3. Estratégia funcional 4. Cultura organizacional	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia corporativa 4. Estratégia de negocio	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia corporativa 4. Estratégia de negocio

5. Iniciativas de sustentabilidade	5. Estratégia funcional 6. Cultura organizacional 7. Iniciativas de sustentabilidade	5. Cultura organizacional 6. Iniciativas de sustentabilidade	5. Cultura organizacional 6. Iniciativas de sustentabilidade	5. Iniciativas sustentabilidade	5. Estratégia funcional 6. Cultura organizacional 7. Iniciativas de sustentabilidade

Quadro 2 – Elementos de sustentabilidade dentro das empresas mais listadas no ISE
Fonte: ABNT (1993, p.4).

Eletropaulo	Embraer	Itaú banco	Suzano papel	Tractebel
1. Estratégia de negocio 2. Estratégia funcional 3. Cultura organizacional 4. Iniciativas de sustentabilidade	1. Estratégia de negocio 2. Iniciativas de sustentabilidade	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional 5. Cultura organizacional 6. Iniciativas de sustentabilidade	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional 5. Cultura organizacional 6. Iniciativas de sustentabilidade	1. Visão 2. Planejamento estratégico 3. Estratégia de negocio 4. Estratégia funcional 5. Cultura organizacional 6. Iniciativas de sustentabilidade

Quadro 2-bis Elementos de sustentabilidade dentro das empresas mais listadas no ISE
Fonte: ABNT (1993, p.4).

A segunda analise foca os elementos organizacionais segundo a Figura 1 de Bonn e Fischer (2011). Dessa analise evidencia-se que 11 empresas são o número daquelas mais listadas no ISE e que a visão sustentável da empresa é presente 9 vezes sobre 11, o planejamento estratégico sustentável é presente 7 vezes sobre 11, a estratégia corporativa sustentável é presente 2 vezes sobre 11, a estratégia de negocio sustentável é presente 11 vezes sobre 11, a estratégia funcional sustentável é presente 10 vezes sobre 11, a cultura organizativa sustentável é presente 9 vezes sobre 11 e as iniciativas de sustentabilidade são presentes 11 vezes sobre 11 (Quadro 2 e 2-bis). Por fim, os dois únicos elementos organizacionais que são mais presentes são a estratégia de negocio e as iniciativas de sustentabilidade. Pode-se afirmar, portanto, que as empresas mais listadas no ISE consideram as questões de sustentabilidade a nível de negocio mais importante do que as outras estratégias, especialmente daquelas corporativas. Estas contribuem mais para o desenvolvimento sustentável do planeta. Portanto as empresas listadas no ISE contribuem com o desenvolvimento sustentável do planeta de modo indireito, mediante as iniciativas de sustentabilidade, pois como se evidencia do Quadro 2 e 2-bis todas as empresas desenvolvem essas iniciativas.

5. Conclusão

Pode se concluir que as empresas que almejam fazer parte do ISE e desejam ser mais listadas, precisam incluir as questões de sustentabilidade dentro dos elementos organizacionais da empresa como na Figura 1. Em particular, se querem contribuir de maneira direta para o desenvolvimento sustentável do

planeta, devem desenvolver estratégias corporativas sustentáveis. Alias, para serem incluídas no ISE, as empresas, por ser consideradas “socialmente responsáveis”, devém desenvolver estratégias de negócios e iniciativas voltadas para a sustentabilidade.

Esse estudo basea-se sobre uma analise qualitativa. Consequentemente seria necessária uma investigação para apurar se as empresas mais listadas no ISE demostrem desempenhos de sustentabilidade melhores que aquelas que não estão ou estão menos listadas e se entre aquelas mais presentes existe uma diferença substancial dos valores ambientais e sociais.

6. Referências

BANCO DO BRASIL. **Relatório annual**. Brasilia. 2010.
BONN, I.; FISHER, J. Sustainability: the missing ingredient in strategy. **Journal of business strategy**, 32, n. 1, 2011. 5-14.
CENTRO DE ESTUDOS EM SUSTENTABILIDADE DA EASP. Carteiras e questionários do ISE. **Site da FGV**, 2011. Disponivel em: <http://www.gvces.com.br/index.php?page=Conteudo&id=63&expanddiv=dv3>. Acesso em: 21 Setembro 2011.
CPFL. **Relatório Annual**. São Paulo. 2009.
DA SILVA PEREIRA, R.; BARBIERI, J. C. **ESTRATÉGIAS SOCIOAMBIENTAIS:** FORMAS DE MONITORAMENTO E DIVULGAÇÃO DE RESULTADOS. SIMPOI 2011 - ANAI. São Paulo: FGV-EAESP. 2011. p. 16.
ELKINGTON, J. **Cannibals With Forks:** the Triple Bottom Line of 21st Century business. 1st Edition. ed. Capstone: Oxford, 1997.
EPSTEIN, M. **Making sustainability work:** best practices in managing and measuring corporate social, environmental and economic impacts. Sheffield: Greenleaf Publishing Limited, 2008.
EPSTEIN, M. **Making sustainability work:** best practices in managing and measuring corporate social, environmental and economic impacts. Sheffield: Greenleaf Publishing Limited, 2008.
EPSTEIN, M. J. Improving organizations and society: the role of performance measurement and management control. In: _____ **Performance Measurement and Management Control:** Improving Organizations and Society. [S.l.]: [s.n.], v. 3, 2006. p. 12.
EUROPEAN COMMISSION. EnviroWindows, 2007. Disponivel em: <http://ew.eea.europa.eu/Industry/Innovation/faq296659>. Acesso em: 04 Outubro 20011.
GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 1991.
GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. São Paulo: Atlas, 1999.
HART, S. L. A Natural-Resource-Based View of the Firm. **Academy of Management**, v. 20, n. 4, p. 986-1014, 1995.
HART, S. L. A Natural-Resource-Based View of the Firm. **Academy of Management**, v. 20, n. 4, p. 986-1014, 1995.
MAXIMIANO, C. A. **Introdução à Administração**. 6°. ed. [S.l.]: Atlas, 2006.

PORTER, M. E.; KRAMER, M. R. Business and Strategy: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility. **Harvard Business Review**, p. 85, 2006.

REIS DE PAIVA, A. C. As atividades bancária e empresarial e o desenvolvimento sustentável. **Revista de Administração da USP**, São Paulo, v. 45, p. 297-304, jul./ago/set 2010.

ROCHLIN, S. A.; BRENDA, C. **Making the business case: Determining the value of corporate community involvement**. Boston College Center for Corporate Comunity Relations. Boston. 2000.

SCHALTEGGER, S. From CSR to Corporate Sustainability. **Forum CSR International**, February 2008. 2.

SCHWAB, K. The 5 Concepts of Corporate Engagement in Society. **Foreign Affairs Magazine**, v. 87, n. 1, January 2008.

SHRIVASTAVA, P. Environmental Technologies and Competitive Advantage. **Strategic Managament Journal**, p. 183-200, 1995.

STEAD, W. E.; STEAD, J. G. **Sustainable Strategic Management**. New York: Armonk, 2004.

WALLEY, N.; WHITEHEAD, B. It's Not Easy Being Greeen. **Harvard Business Review**, p. 46-52, 1994.

WEISER, J.; ZADEK, S. **Conversations with Disbelievers**. The Ford Foundation. [S.l.], p. 128. 2000.

WERBACH, A. **Strategy for Sustainability A Business Manifesto**. Boston: Harvard Business Press, 2009.

WORLD BUSINESS COMMISSION SUSTAINABLE DEVELOPMENT UNITED NATIONS ENVIRONMENT PROGRAMME. **Cleaner Production and Eco-Efficiency: Complementary approaches to sustainable development**. [S.l.], p. 3. 1998.

ZADEK, S. Conversations with Disbelievers. [S.l.]. 2000.

Anexo A

Tabela 1- Número das presenças das empresas listadas entre 2005-2011 no ISE

Empresas	N°
AES Tietê	4
Acesita	2
All América Latina	1
Anhanguera	1
Alcerol	1
Aracruz	2
Belgio Mineira	1
Bicbanco	1
Bradesco	6
Banco do Brasil	6
Braskem	6
BRFoods	2
CCR rodovias	3
Celesc	3
Cemig	6
Cesp	5
Coelce	5
Copasa	1
Copel	5
Copel Sul	1
CPFL Energia	6
Dasa	5
Duratex	3
Eletrobras	5
Eletropaulo	6
Embraer	6
Energias BR	5
Even	2
Fibria	2
Gerdau	5
Gerdau Met	5
Gol	2
Inds Romi	2
Iochpe-Maxion	3
Itau SA	6
Itau Unibanco	2
Itausa	2

Light S/A	4
Localiza	1
Natura	5
Redescard	2
Odontoprev	1
Perdigão	4
Petrobras	2
Sabesp	4
Sadia	2
Santander	1
Sul América	2
Suzano Papel	6
Suzano Petroquímica	2
Tam	1
Telemar	3
Tim Part S/A	3
Tractebel	6
Ultrapar	2
Unibanco	4
Usiminas	1
Vale	1
Vivo	2
VCP	4
WEG	2

Fonte: CES DA EASP (2011).

A importância do fluxo de caixa como ferramenta de gestão financeira

Carlos A. G. Fonseca[16].
Erismar França dos Santos[17].
Francisco Gildemar M. da Cruz Junior[18].
Maria de Fátima Bandeira Campos[19].
Profa. Luciana Nepomuceno[20].

Resumo

Para que uma empresa seja capaz de realizar suas operações é necessário que tenha caixa disponível suficiente para garantir sua liquidez, independente da atividade que uma organização vá exercer, sendo na prestação de serviços ou fabricação de produtos. Sua sobrevivência e crescimento irão depender da correta gestão dos recursos que estarão disponíveis. Para se determinar a origem e a quantidade dos recursos necessários, o administrador financeiro deve coletar e analisar as informações da sua empresa, do mercado em que atua e da política monetária atual. O objetivo desse estudo de caso é ressaltar a importância da correta utilização de um instrumento de gestão financeira, o fluxo de caixa, levando em consideração os impactos no capital. O objeto desse estudo foi uma empresa que desenvolve suas atividades junto ao órgão de trânsito do Estado de São Paulo, o DETRAN-SP. Identificou-se que na Despachante não se utiliza o fluxo de caixa como ferramenta de projeção das futuras entradas e saídas de recursos financeiros. Assim, o administrador não pôde verificar com antecedência a necessidade de aumento de capital de giro e o gestor tomou medidas emergenciais sem poder analisar todas as opções.
Palavras-chave: fluxo de caixa, gestão financeira, capital de giro.

Abstract

For a company to be able to perform its operations is necessary to have sufficient cash available to ensure its liquidity, regardless of the activity that an organization is to carry out, whether providing service or product manufacturing. Its survival and growth will depend on the proper management of the resources that are available. To determine the source and the amount of resources needed, the financial manager must collect and analyze the information of your

[16] Estudante do Curso de Administração da Faculdade de Fortaleza (FAFOR).

[17] Estudante do Curso de Administração da Faculdade de Fortaleza (FAFOR).

[18] Estudante do Curso de Administração da Faculdade de Fortaleza (FAFOR).

[19] Estudante do Curso de Administração da Faculdade de Fortaleza (FAFOR).

[20] Especialista em Administração Financeira. Professora Adjunto I da Faculdade de Fortaleza – FAFOR

company, the market in which it operates and the current monetary policy. The objective of this case study is to highlight the importance of proper use of a financial management tool, cash flow, taking into account the impacts on capital. The object of this study was a company that develops its activities with the traffic authority of the State of São Paulo, the DETRAN-SP. It was identified that the Despachante does not use cash flow as a projection tool of future inputs and outputs of financial resources. Therefore, the manager could not verify in advance the need to increase working capital and he took emergency measures without being able to examine all options.
Keywords: cash flow, financial management, working capital

Introdução

O objetivo desse estudo de caso é ressaltar a importância da correta utilização de um instrumento de gestão financeira, o fluxo de caixa, levando em consideração os impactos no capital de giro ao não se projetar as entradas e saídas de um determinado período.

Independente da atividade que uma organização vá exercer, sendo na prestação de serviços ou fabricação de produtos, sua sobrevivência e crescimento irão depender da correta gestão dos recursos que estarão disponíveis. Esses recursos podem se originar de um aporte de capital ou de empréstimos e financiamentos (Morante, 2014).

Para se determinar a origem e a quantidade dos recursos necessários para que uma empresa possa exercer suas atividades, como compra de matéria-prima e equipamentos, contratação de mão de obra, prazo para recebimento dos clientes etc., o administrador financeiro deve coletar e analisar as informações da sua empresa, do mercado em que atua e da política monetária atual (Morante, 2014).

De acordo com Assaf Neto (1997) fluxo de caixa é “um instrumento que relaciona os ingressos e saídas de recursos monetários no âmbito de uma empresa […] A partir da elaboração do fluxo de caixa é possível prognosticar eventuais excedentes ou escassez de caixa, determinando-se medidas saneadoras a serem tomadas”.

O objeto desse estudo é uma empresa que desenvolve suas atividades junto ao órgão de trânsito do Estado de São Paulo, o DETRAN-SP, prestando serviço de regularização da documentação de veículos e Carteira Nacional de Habilitação. Conforme o pedido do responsável pela empresa, o nome não será divulgado e a empresa analisada será chamada apenas de Despachante.

A realização do estudo foi possível através de uma visita no horário de funcionamento da empresa. Durante esse período de verificação foi feita entrevista com o gestor e funcionários, assim como análise do método de trabalho.

Foi possível identificar que na Despachante não se utiliza o fluxo de caixa como ferramenta de projeção das futuras entradas e saídas de recursos financeiros. Assim, o administrador não pôde verificar com antecedência possíveis necessidades de aumento de capital de giro, gerando um impacto negativo, pois a necessidade realmente aconteceu e o gestor tomou medidas emergenciais sem poder analisar todas as opções.

Embasamento Teórico

Segundo Hoji (2009), "Para a administração financeira, o objetivo econômico das empresas é a maximização de seu valor de mercado, pois dessa forma estará sendo aumentada a riqueza de seus proprietários". Espera-se que o capital investido gere um retorno que seja compatível com o risco assumido, através de resultados econômicos, o lucro e resultados financeiros, caixa.

Esse capital investido, quando se origina dos sócios, é o investimento inicial e faz parte do patrimônio líquido da empresa e, portanto, não exigível. Pode também se originar de terceiros, fazendo parte do passivo exigível ou obrigações, como financiamentos em bancos ou compra de mercadorias com pagamento a prazo (Marion, 2009).

De acordo com Marion (2009), os lucros resultantes das operações de uma empresa não pertencem a ela, mas aos sócios que assumiram o risco do negócio. Esse lucro é a remuneração ao capital investido na empresa por seus proprietários e pode ser direcionado ao patrimônio líquido, aumentando o investimento.

Dessa forma, as origens dos investimentos, sendo capital próprio ou de terceiros, representam o passivo. O patrimônio líquido de uma empresa e as aplicações desses recursos, como mercadorias, máquinas ou duplicatas a receber, são demonstradas no ativo da mesma (Marion, 2009).

Para Hoji (2009), as atividades operacionais de uma empresa abrangem a compra e venda de mercadorias, compra de matérias-primas e sua transformação, venda de produtos, prestação de serviços, armazenagem e distribuição, assim como as atividades que dão suporte ao negócio da empresa como planejamento estratégico, serviços jurídicos e publicidade.

O capital de giro representa os recursos em ativos circulantes e, durante o ciclo operacional, ele vai girando e sofrendo alterações. De uma forma simplificada, ele passa de dinheiro para matéria-prima, esse material sofre transformações durante o processo produtivo, aparecem os custos e despesas operacionais, é gerado um produto final que será vendido e o capital retorna ao estado de dinheiro com o recebimento da mercadoria vendida (Hoji, 2009).

Essas alterações sofridas pelo capital de giro ao final de cada ciclo operacional são importantes e necessitam de atenção, pois a empresa precisa recuperar todos os custos e despesas gerados durante o ciclo e obter lucro, ou seja, o

capital de giro tem que estar maior do que estava no início do ciclo operacional (Hoji, 2009).

Sendo assim, as operações realizadas por uma empresa se iniciam com a compra de matéria-prima e se encerram com o recebimento da venda do produto, chamado de ciclo operacional (Figura 1). Esse ciclo é a soma do prazo de rotação do estoque e do prazo de recebimento da venda. Paralelo ao ciclo operacional se inicia o ciclo financeiro no momento em que ocorre o pagamento do fornecedor, que termina com o recebimento da mercadoria vendida (Hoji, 2009).

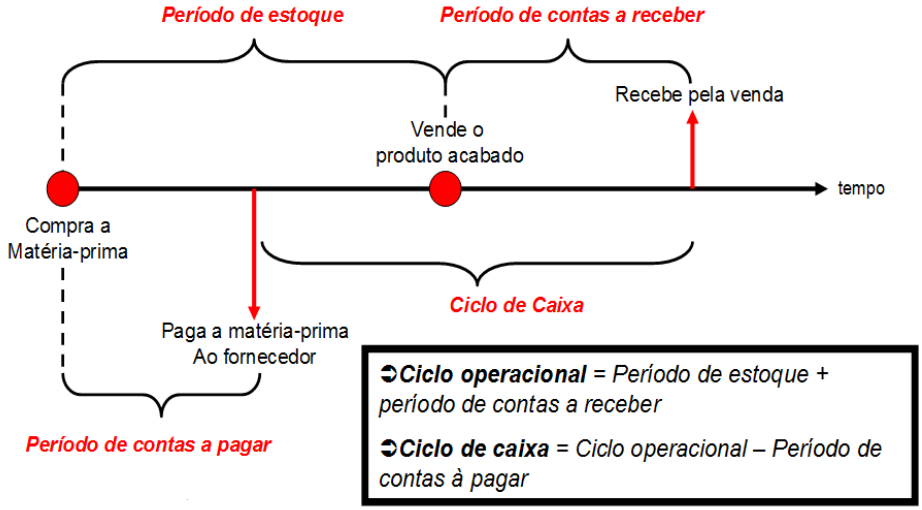


Figura 1. Ciclo operacional e ciclo financeiro.

O controle desses dois ciclos, operacional e financeiro, serve para identificar quanto tempo é necessário para que uma empresa realize uma operação no seu ramo de negócio e qual o prazo que ela precisa financiar sozinha o ciclo operacional (Hoji, 2009).

Então, o período que compreende o ciclo financeiro é o ciclo operacional, menos o prazo de pagamento do fornecedor. Esse período, que a empresa financia sozinha seu ciclo operacional, deve estar corretamente dimensionado para que ela tenha caixa disponível para o pagamento de todas suas obrigações (Hoji, 2009).

As atividades empresariais necessitam de recursos e, segundo Hoji (2009), o papel do administrador financeiro envolve a análise, planejamento e controle financeiro; tomadas de decisões de investimentos; e tomadas de decisões de financiamentos.

Para garantir a liquidez da empresa, analisando as melhores alternativas de financiamento e investimento, o administrador financeiro possui uma ferramenta, a Demonstração do Fluxo de Caixa (Figura 2), que possibilita prever as entradas e saídas no caixa da empresa e, se for necessária, qual será a real necessidade de mais recursos (Morante, 2014).

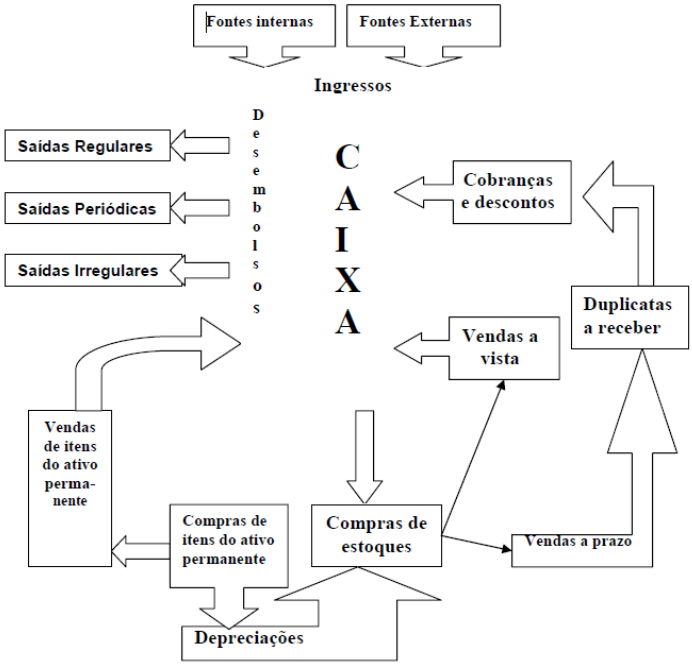


Figura 2- Fluxo de Caixa. Fonte: Zdanowicz, 2000.

Segundo Honório (1997):

> *"o objetivo principal do fluxo de caixa é prever os ingressos e saídas de dinheiro num espaço de tempo futuro, evitando que a empresa seja tomada de surpresa com falta de dinheiro para pagar seus compromissos".*

O fluxo de caixa tem grande importância, pois permite identificar o processo de circulação dos recursos, através da variação da disponibilidade mais as aplicações financeiras, envolvendo os pagamentos e os recebimentos em geral. Essa ferramenta examina a origem e aplicação do dinheiro dentro da empresa (Silva, 2001).

De acordo com Reis (2011), os fluxos de caixas devem ser separados em atividades operacionais, atividades de investimentos e atividades de financiamentos, como mostra figura 4 e pode ser apresentado de forma direta ou indireta.

Fluxo de Caixa Direto – exemplo

Das Atividades Operacionais (+) Recebimentos de Clientes e outros (-) Pagamentos a Fornecedores (-) Pagamentos a Funcionários (-) Recolhimentos ao Governo (-) Pagamentos a Credores Diversos (=) Disponibilidades geradas pelas (aplicadas nas) Atividades Operacionais
Das Atividades de Investimentos (+) Recebimento de Venda de Imobilizado (-) Aquisição de Ativo Permanente (+) Recebimento de Dividendos (=)Disponibilidades geradas pelas (aplicadas nas) Atividades de Investimentos
Das Atividades de Financiamentos (+) Novos Empréstimos (-) Amortização de Empréstimos (+) Emissão de Debêntures (+) Integralização de Capital (-) Pagamento de Dividendos (=)Disponibilidades geradas pelas (aplicadas nas) Atividades de Financiamento
Aumento/Diminuição Nas Disponibilidades DISPONIBILIDADES - no início do período DISPONIBILIDADES - no final do período

Figura 4 – Fluxo de caixa separado por atividades.

As atividades operacionais correspondem às entradas e saídas de caixa resultantes das atividades diretamente relacionadas com as operações principais ou acessórias da empresa como recebimento de vendas ou pagamentos de compras, atividades de investimentos demonstram os efeitos das aplicações, de forma permanente, em recursos necessários para a operacionalização da empresa. Nas atividades de financiamento estão relacionadas as captações de recursos próprios e de terceiros (Reis, 2011).

Quanto a sua forma de apresentação, é direta quando se baseia no regime de caixa, onde os pagamentos e recebimentos são relacionados no período que ocorreram, não importando se são referentes a períodos anteriores ou posteriores. No método indireto, segundo Reis (2011) “realiza-se uma reconciliação do Resultado Líquido, por meio de adições ou subtrações, para chegar ao Caixa Líquido resultante das operações”.

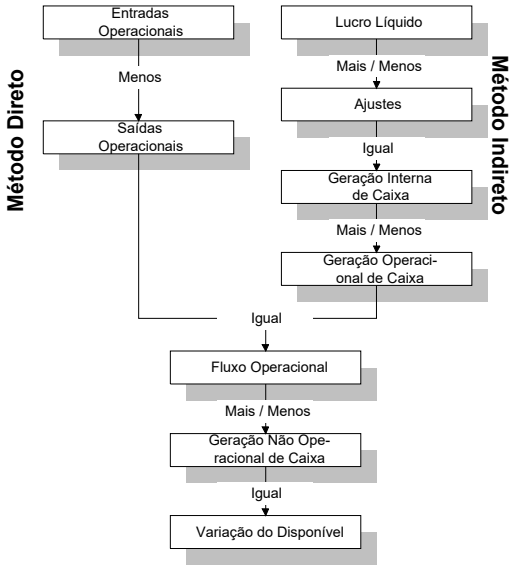


Figura 3 - Método Direto vs. Método Indireto. Fonte: (Sá, 1998).

Para Silva (2001), o fluxo de caixa pode ter duas dimensões, o fluxo de caixa passado, que já foi realizado e o fluxo de caixa previsto, que vai se referir a um período futuro. A comparação entre o fluxo realizado e o previsto serve para identificar variações entre esses e seus motivos, auxiliando nas elaborações mais precisas do fluxo de caixa.

Metodologia

Ao realizar um estudo sobre determinado assunto, são imprescindíveis algumas medidas como determinar qual o objetivo da pesquisa e quais os caminhos a serem percorridos para se alcançar os resultados desejados. Esses caminhos são os métodos que se utilizam para obter os dados necessários para concluir o estudo. Galliano (1979) define método como “um conjunto de etapas ordenadamente dispostas a serem vencidas na investigação da verdade, no estudo de uma ciência ou para alcançar determinado fim”.

Barros e Lehfeld (2000) ressaltam:

> *“o método não é único e nem sempre o mesmo para o estudo deste ou daquele objeto e/ou para este ou aquele quadro da ciência, uma vez que reflete as condições históricas do momento em que o conhecimento é construído”.*

O objetivo desse estudo de caso é ressaltar a importância da correta utilização de um instrumento de gestão financeira, o fluxo de caixa, levando em consideração os impactos no capital de giro ao não se projetar as entradas e saídas em um determinado período.

A realização do estudo foi possível através de uma visita no horário de funcionamento da empresa. Durante esse período de verificação foi feita entrevista com o gestor e funcionários, assim como análise do método de

trabalho. Além das informações coletadas com a entrevista e visita à empresa estudada, foram feitas visitas à biblioteca para a utilização de livros que tratam do assunto abordado nesse estudo de caso.

A equipe responsável por esse estudo se reuniu para processar as informações adquiridas com a pesquisa de livros e com a visita à Despachante. Após a análise dos dados obtidos, a equipe definiu quais foram os resultados obtidos e determinou os parâmetros que seriam seguidos para a sua conclusão.

Resultados

A prestação do serviço pela empresa Despachante, uma pequena empresa familiar, se inicia com o recebimento antecipado do serviço que irá prestar, um funcionário efetua o pagamento das taxas específicas para cada serviço, que está relacionada no site do DETRAN-SP, é gerado um formulário através de um software e o processo é encaminhado para o órgão de trânsito responsável.

Esse processo de recebimento antecipado só ocorre para clientes que a empresa classifica como “particular”, ou seja, que não é revendedor de automóveis. No caso dos revendedores, que são parceiros comerciais com bom relacionamento estabelecido, os serviços são prestados e os recebimentos só ocorrem no final de cada semana.

O pagamento dessas taxas de serviços do DETRAN-SP, que também envolvem os débitos que os veículos podem ter, como multas e IPVA, é realizado em bancos específicos que possuem serviços especiais para quem atua nesse ramo e o saldo do pagamento total do dia deve ser quitado até o final deste. Existem casos de débitos muito altos, que o cliente dono de loja antecipa esses valores, pois o capital de giro seria insuficiente para cobrir o volume de pagamentos diários.

É normal que o documento recebido no dia não tenha as taxas pagas no mesmo dia, pois existem trâmites necessários que levam um dia ou mais para se desenrolarem e o dinheiro recebido dos débitos altos ou do cliente “particular” acaba virando capital de giro para outras taxas de documentos que chegaram antes.

A empresa Despachante realiza suas operações utilizando o capital de terceiros e sua necessidade de capital de giro é baixa, mas esse sistema utilizado é frágil e só funciona enquanto a demanda por seus serviços estiver alta.

O gestor disse que não faz projeção de fluxo de caixa alegando desconhecer a metodologia e falta de mão de obra para auxiliar nesse controle. O controle dos pagamentos e recebimentos é feito de maneira bem simples, utilizando o método de pastas onde as contas e os cheques são separados pelo dia dos seus vencimentos e as conta ficam em pastas exclusivas de cada cliente.

Segundo o responsável pela empresa Despachante, uma crise atingiu o mercado de veículos usados, principalmente com a redução do IPI, que tornou a compra de carros novos mais atraente. A baixa procura por carros usados forçou a diminuição dos seus valores e os donos de lojas se viram obrigados a aceitar essa redução, “queimar” seu estoque com preço antigo e refazê-lo se baseando na nova realidade do mercado ou segurar os preços antigos, não vender suas mercadorias e esperar o fim da crise.

Nesse momento de crise, a Despachante sofreu inicialmente com a diminuição da demanda dos seus serviços, já que sua carteira de clientes é composta principalmente por lojas de carros usados e em seguida seu capital de giro sofreu o impacto da inadimplência, impossibilitando que o saldo negativo de pagamentos diários no banco fosse quitado. Isso gerou acúmulo de juros com a utilização do limite da conta corrente ao ponto de se tornar inviável a quitação da dívida acumulada.

Conclusões

Para que uma empresa seja capaz de realizar suas operações é necessário que tenha caixa disponível suficiente para garantir sua liquidez, necessidade essa compreendida principalmente durante o ciclo financeiro. Não cumprir com suas obrigações pode prejudicar relacionamento com fornecedores e clientes, resultar em custo extra como pagamentos de juro e multa de atraso.

Segundo Almeida apud Kassai (1997):

> *“na pequena empresa a administração é geralmente feita pelos seus proprietários ou por seus parentes, que muitas vezes não têm conhecimento aprofundado de técnicas administrativas”.*

Porém, o fato de ser uma empresa de pequeno porte não exclui a necessidade de se conhecer essas técnicas e é importante que o gestor busque o aprimoramento. A simples implantação de um sistema de fluxos pode melhorar o gerenciamento dos recursos e necessidades.

A falta da utilização do fluxo de caixa como ferramenta para criar uma projeção das entradas e saídas de recursos para os próximos meses não permitiu que o gestor previsse a necessidade de aumentar seu capital de giro, podendo analisar quais as alternativas e optar pela mais vantajosa. Ao contrário, se viu obrigado a utilizar o limite da conta disponível numa medida de emergência e sem planejamento.

A demonstração do fluxo de caixa é uma ferramenta de gestão que pode ser utilizada para evidenciar os compromissos, como gerar o caixa, quais políticas financeiras adotar e administrar as fontes e necessidades de caixa.

As informações dos fluxos de caixa realizados não servirão apenas como informações para o fechamento do caixa buscando informações de superávit

ou déficit. Os dados passados são base para que o gestor possa identificar tendências, como queda da demanda em determinadas épocas ou inadimplência e definir sua estratégia.

A utilização de fluxo de caixa descrita por Reis (2011) sugere que os fluxos sejam separados em atividades de operações, de investimento e financiamento, mas tal divisão requerer maior grau de conhecimento para tanto. Sendo assim, foi sugerida a utilização de um fluxo de caixa levando em conta apenas as atividades de operação (figura 5) da Despachante até que se atinja maturidade suficiente para elaborações mais complexas.

PLANILHA DE FLUXO DE CAIXA

	Previsão 1	Realizado 1	Previsão 2	Realizado 2	Previsão 3	Realizado 3	Previsão 4	Realizado 4	Previsão 5	Realizado 5	Previsão 6	Realizado 6
ENTRADAS												
Previsão de recebimento vendas												
Contas a receber-vendas realizadas												
Outros recebimentos												
TOTAL DAS ENTRADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SAÍDAS												
Fornecedores												
Folha de pagamento												
INSS a recolher												
FGTS												
Retiradas sócios												
Impostos s/ vendas												
Aluguéis												
Energia elétrica												
Telefone												
Serviços contabilidade												
Combustíveis												
Manut. de veículos												
Manutenção fábrica												
Despesas diversas												
Férias												
13° salário												
Verbas para rescisão												
Empréstimos bancários												
Financiamentos equip.												
Despesas financeiras												
Pagamento novos empréstimos												
Outros pagamentos												
TOTAL DAS SAÍDAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1 (ENTRADAS – SAÍDAS)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2 SALDO ANTERIOR			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3 SALDO ACUMULADO (1 +	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4 NECESSIDADE EMPRÉSTIMOS												
5 SALDO FINAL (3 + 4)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Página 1 Página 2

Figura 5 – Modelo de fluxo de caixa sugerido

Dessa forma, fica claro que a utilização do fluxo de caixa como ferramenta de gestão possibilita a verificação da sazonalidade do mercado e permite que o gestor financeiro trace estratégias adequadas.

Referências bibliográficas

ASSAF NETO, Alexandre. SILVA, César AT. **Administração do Capital de Giro**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

BARROS, Aidil J. da S.; LEHFELD, N. A. de S. **Fundamentos de Metodologia Científica:** um guia para iniciação científica. São Paulo: MAKRON, 2000.

GALLIANO, A. Guilherme. **O Método Científico**: Teoria e Prática. São Paulo: HARBRA, 1986.

HOJI, Masaku. **Administração Financeira e Orçamentária**: **Matemática Financeira Aplicada, Estratégias Financeiras e Orçamento Empresarial**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HONÓRIO, Lusimar. **Manual de administração financeira para micro e pequena empresa**. Campo Grande: ed. LTDA, 1997.

KASSAI, Silvia. **As Empresas de Pequeno Porto e a Contabilidade**. Caderno de Estudos, São Paulo: FIPECAFI, v.9, no15, p.60-74, 1997.
MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.
MORANTE, Antonio Salvador**. Administração Financeira:** decisões de curto prazo, decisões de longo prazo, indicadores de desempenho. 1 ed. 8 rp. São Paulo: Atlas, 2014.
Reis, Arnaldo. **Demonstrações Contábeis: Estrutura e Análise.** 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
SÁ, Carlos Alexandre de. **Gerenciamento do fluxo de caixa.** Apostila, São Paulo: Top Eventos, 1998.
SILVA, José Pereira da. **Análise Financeira das Empresas**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.
ZDANOWICZ, José Eduardo**. Fluxo de caixa:** uma decisão de planejamento e controle financeiros. 9 ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2001.

ESCRITÓRIO DE GERENCIAMENTO DE PROJETOS

DENISE FERNANDES PALÁCIO[21] - denise_dfp@hotmail.com
DOUGLAS FELIX DE CASTRO[22] - douglasfelix28@yahoo.com.br
MARIA ALICE DE MESQUITA CARNEIRO[23] - alice_uai@yahoo.com.br

RESUMO
A adoção de estratégias e metodologias de gerenciamento de projetos vem ganhando importância nas empresas, isso se dá a quatro fatores principais: Surgimentos de negócios voltados para produtos feitos por encomendas; rapidez da mudança tecnológica; crescente competitividade empresarial; e a necessidade de processos de renovação empresarial. A falha nos projetos tem consequências ruins para empresas e para evitar que isso aconteça tem-se investido muito em mudanças organizacionais que visem à melhoria desses processos e uma execução com menos falhas. Este estudo de caso tem sua pesquisa iniciada a partir de uma pergunta base: “Qual a importância do Escritório de gerenciamento de Projetos, em uma organização, para aumentar sua competitividade de mercado?” E tem como objetivo analisar a implantação de escritório de gerenciamento de projetos, quais as dificuldades encontradas pela empresa e os fatores críticos de sucesso.

ABSTRACT
The adoption of strategies and methodologies of project management is gaining importance in business, it is given to four main factors: arisings business oriented products made by orders; rapid technological change; increasing business competitiveness; and the need for business process renovation. The flaw in the plan has bad consequences for businesses and to prevent this one has invested heavily in organizational changes aimed at improving these processes and execute with fewer failures. This case study is a research started from a basic question: "How important is the Project Management Office, in an organization to increase its competitiveness in the market?" And aims to analyze the implementation of office management projects, including the difficulties encountered by the company and the critical success factors.

PALAVRAS-CHAVE
Administração, Escritório de Gerenciamento de Projetos, Gerenciamento de Projetos.

[21] Acadêmico de Administração da Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará - FAECE
[22] Acadêmico de Administração da Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará - FAECE
[23] Professora do Curso de Administração da Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará - FAECE

1. INTRODUÇÃO

Todos nós realizamos projetos diariamente, mesmo que de forma inconsciente. Esta é uma prática que vem se tornando cada vez mais comum nas empresas. O Escritório de Gerenciamento de Projetos, também conhecido como Project Management Office - PMO, é um local de assessoria que se dispõe a mudanças e apresenta resultados. Seguir padronizações para administrar certas ferramentas da gestão, sujeita a manutenção dessas ferramentas, definir a metodologia do gerenciamento e modelo de documentação. Garantir satisfação e total qualidade do projeto, validando o projeto aos padrões, assegurando que o projeto siga as regras e metodologias.

O maior problema será implantar na organização a cultura do gerenciamento de projetos, lidando com o conjunto de atividades sem causar grandes impactos e superar a resistência considerada natural entre as pessoas da organização. O objetivo geral foca reunir a real necessidade da empresa, reunir os principais pontos de abordagem para melhoria.

Este trabalho é resultado de uma visita técnica realizada em uma empresa de médio porte, situada na cidade de Fortaleza, entre os meses de março e abril de 2014, foram aplicadas entrevistas com os colaboradores a respeito da implantação de um escritório de projetos na organização, os impactos por ele causados e quais as melhorias que foram aplicadas.

2. PROJETO – DEFINIÇÃO

Ao longo do tempo várias definições de projeto foram surgindo na literatura, visando estabelecer um entendimento comum nas organizações.

Para Project Management Institute, projeto é um esforço temporário empreendido para criar um produto, serviço ou resultado exclusivo (PMBOK, 4ª Edição).

A Associação Brasileira de Normas Técnicas define projeto como: processo único, consistindo de um grupo de atividades coordenadas e controladas com datas para início e término, empreendido para alcance de um objetivo conforme requisitos específicos, incluindo limitações de tempo, custo e recursos (NBR ISO 10.006, 2000).

Mansur (2007) afirma que os projetos são mudanças estruturadas que as empresas realizam ou para atender as necessidades do negócio, ou para endereçar as normas reguladoras do mercado ou para obter melhorias de produtividade através da otimização dos processos administrativos e produtivos.

Para Vargas (2002), projeto é um empreendimento não repetitivo, caracterizado por uma sequência clara e lógica de eventos, com início, meio e fim, que se destina a atingir um objetivo claro e definido, sendo conduzido por pessoas

dentro de parâmetros pré-definidos de tempo, custo, recursos envolvidos e qualidade.

O projeto tem duas características bem marcantes, a temporalidade e a singularidade. A primeira diz respeito ao tempo já que todo projeto tem começo meio e fim. A segunda está relacionada ao fato de que o produto ou serviço que o projeto gera é de algum modo, diferente dos similares feitos anteriormente.

3. ESCRITÓRIO DE GERENCIAMENTO DE PROJETOS.

3.1. Definição

Segundo Archibald apud Mansur (2007), o escritório de gerenciamento de projetos é a unidade organizacional responsável pelo gerenciamento, planejamento, cronograma e acompanhamento dos projetos.

De acordo com o PMBOK (4ª edição) um escritório de projetos (Project Management Office, PMO) é uma unidade organizacional à qual são atribuídas várias responsabilidades relacionadas ao gerenciamento centralizado e coordenado dos projetos sob seu domínio.

Um PMO pode atuar desde o início do projeto, fazer recomendações ou encerrar projetos, ou ainda tomar outras medidas conforme a necessidade para manter os objetivos de negócios consistentes. Pode ainda estar envolvido na seleção, no gerenciamento e na mobilização de recursos de projetos compartilhados ou dedicados.

As responsabilidades de um PMO podem variar desde fornecer funções de suporte ao gerenciamento de projetos até ser responsável pelo gerenciamento direto de um projeto. A forma, função e estrutura específicas de um PMO depende das necessidades da organização à qual ele dá suporte.

Figura 1: Escritório de Gerenciamento de Projetos
Fonte: http://processosprojetosageis.blogspot.com.br/2011/06/escritorio-de-gerenciamento-de-projetos.html

3.2. Resumo Histórico

O conceito de escritório de projetos vem sendo utilizado desde a década de 50, até os anos 90 esses escritórios funcionavam de forma horizontal na organização. Os grandes usuários deste conceito foram o Departamento de Defesa Americano e as empresas de construção civil. Durante anos os escritórios de projeto funcionaram como um centro de apoio para projetos específicos de grande valor e/ou complexos, esses escritórios eram compostos pelos profissionais planejadores.

Entre ao anos de 1990 e 2000 as organizações foram obrigadas a trabalhar com mais eficiência e maior preocupação na área de controle de custos. Nesse mesmo período o avanço tecnológico propiciou a expansão da gerência de projetos para as empresas não orientadas a projetos.

Com a chegada do século XXI os escritórios de projeto passaram a assumir nova missão, manter a propriedade intelectual relacionada à gerência de projetos e suporte ao planejamento estratégico corporativo

3.3. Importância do Escritório de Gerenciamento de Projetos

A partir dos conceitos, percebe-se que independente da abordagem estratégica do escritório, ele é de vital importância para a efetividade dos projetos. Porter & Crawford apud Mansur (2007) afirmam que o sucesso na implantação dos projetos permite que a empresa tenha vantagens competitivas em relação ao mercado, e que as empresas podem obter resultados cada vez melhores caso elas aproveitem com sucesso as oportunidades de mercado.

Os escritórios de projetos tem tomado um posto cada vez mais importante nas organizações, ele dá maior competitividade à empresa, sua ação permite redução de custos, otimização da cadeia produtiva e melhoria na qualidade dos produtos. Mansur (2007) afirma ainda que através do escritório de gerenciamento de projetos é possível aumentar a velocidade de entrega dos produtos porque torna os processos produtivos padronizados e comunicados, que a padronização e comunicação dos processos aumentam a taxa de sucesso dos processos o que acaba gerando um ciclo virtuoso.

4. IMPLANTAÇÃO DE ESCRITÓRIOS DE PROJETO

4.1. Fatores Motivadores

Normalmente o fator que leva a empresa a criar um PMO está relacionado ao insucesso de um projeto anterior seja por falta de técnicas necessárias para o correto gerenciamento do projeto, seja pela inexistência de uma equipe que tomasse a frente da organização do projeto.

Para Heldman (2003) o motivo mais comum pelo qual uma empresa inicia um escritório de gerenciamento de projetos é estabelecer e manter procedimentos e padrões para as metodologias de gerenciamento de projetos a serem utilizadas em toda a organização.

4.2 Fatores Culturais

Muitos colaboradores reagem com ceticismo à implantação de um escritório de projetos, pois ele é visto como uma entidade meramente burocrática. De fato isto foi o que ocorreu na organização pesquisada, pois os colaboradores por certo comodismo criam resistência a mudanças e acabam vendo a implantação do PMO como algo desnecessário ou que vai lhe prejudicar de alguma forma.

4.3. Fatores Críticos de Sucesso

Na literatura existe uma lista de fatores necessários para se obter sucesso na implantação de um PMO. Da mesma forma com os fatores que podem levar ao insucesso.

Os fatores de sucesso vão desde a necessidade da simplificação de processos, foco em valor, planejamento, patrocínio da alta administração à comunicação eficaz.

Por sua vez, o insucesso pode estar relacionado a tentativa de fazer tudo de uma só vez, procrastinação, esquecimento das principais partes interessadas, exigir antes de prover, e falta de apoio da alta administração.

A implantação de um PMO deve ter objetivos de curto e de longo prazo. No curto prazo, é essencial trabalhar a conscientização e a capacitação em gestão de projeto, por se tratar de uma mudança cultural na organização.

Já as soluções de longo prazo, objetivam consistência não apenas do ponto de vista interno dos projetos mas principalmente no que tange ao alinhamento estratégico buscando a categorização, seleção e priorização dos portfólios.

Para uma implantação bem sucedida de um escritório de projetos é primordial o apoio da alta gestão, a utilização de sistemas de informação, modelos de avaliação de maturidade e metodologia adaptada à realidade da organização executora. Uma vez funcionando, o *feedback* de gerentes e equipes de projetos auxiliará nas lições aprendidas, correções e alterações nos processos e metodologia criados inicialmente.

4.4 Procedimentos para Implantação do Escritório de Projetos

Implantar um PMO requer esforço, mudança na forma de trabalhar da organização, envolvendo várias pessoas e necessitando um planejamento cuidadoso para ser bem sucedido (BLOCK apud GERHARD, 2004).

Segundo Crawford apud Carvalho e Rabechini (2011)

> *"A implantação de um escritório de projetos em uma organização pode ser vista através de um processo contínuo que apresenta quatro fases: fundamentos; implantação-piloto; expansão por toda a organização; e suporte e melhoria".*

Ainda para Carvalho (2011) a implantação do PMO deve iniciar com o desenvolvimento de metodologia de gestão, em seguida devem-se identifica e solucionar os projetos prioritários para identificar os projetos-pilotos e aplicação para a aplicação da metodologia de Gestão de Projetos. Uma vez implementadas com sucesso, treina-se as demais equipes estendendo a metodologia de Gestão de Projetos aos demais projetos da organização. Neste momento deve-se fazer um vasto levantamento dos recursos disponíveis para os projetos, para então dar início ao processo de planejamento e controle dos recursos.

Gerhard (2004), compara os passos propostos por Block, Cleland e Vargas para a implantação de um PMO.

Block (1998)	Cleland (2002)	Vargas (2003)
Identificar padrinho	Definir serviços	Escolher o tipo do PMO
Definir funções	Definir competências	Obter suporte
Preparar plano de comunicação	Definir e anunciar início do PMO	Criar infraestrutura
Preparar orçamento	Trabalhar necessidades dos GP`s	Motivar e doutrinar envolvidos
Obter fundos e suporte	Desenvolver serviços do PMO	Implementar estrutura
Conduzir projeto piloto	Redefinir habilidades	Estabelecer projeto piloto
Entrar em operação	Entregar melhores produtos	Entrar em operação

5. ESTUDO DE CASO

5.1. A Empresa

Líder no estado do Ceará e a segunda do Norte-Nordeste no ramo de avicultura e produção de ovos comerciais, a empresa estudada está ativa há quase 22 anos. Nasce em 1992 com a separação de dois irmãos de uma empresa do mesmo ramo.

Sua estrutura é vertical e de forma bem rígida, por ser uma empresa familiar há uma preocupação, por parte da alta direção, que os membros da família permaneçam no alto escalão. Desta forma todas as decisões estão centralizadas na alta direção, o que torna ainda mais primordial o seu comprometimento na implantação de um escritório de gerenciamento de projetos.

5.2. Motivos para a Implantação

A necessidade surgiu em 2012 quando a empresa viu um projeto, que poderia ter apresentado um excelente resultado, perder força dentro da empresa e acabar engavetado dentro dos setores. A partir daí os idealizadores deste primeiro projeto se empenharam em reunir informações sobre como funcionaria um escritório de gerenciamento de projetos e a partir daí apresentar a proposta para alta direção.

Na empresa pesquisada a motivação se deu pelo insucesso de um projeto elaborado por dois funcionários que desejavam reduzir custos na área logística da empresa, num primeiro momento houve uma redução significativa de custos, mas por falta de técnicas e conhecimentos específicos quando os colaboradores dos setores envolvidos deveriam assumir as melhorias propostas, não se teve sucesso em continuar com o PMO tanto para projeto de melhorias quanto para criação de novos produtos. Contudo esse fato não foi suficiente para que os colaboradores da empresas desistissem do projeto de implantação do PMO.

5.3. Envolvimento da Alta Direção

A princípio a alta direção demonstrou certo receio em aprovar a ideia visto que seria necessária a contratação de um gerente de projetos e ainda pessoal capacitado para formar a equipe. Isso fez com que o projeto ficasse parado por quase um ano, quando em 2013 a alta direção realmente enxergou que seria vantajoso o projeto, momento em que apoiou por inteiro a proposta e deu uma acelerada na implantação do escritório.

5.4. Dificuldades encontradas.

As maiores dificuldades encontradas estão relacionadas à cultura e resistência natural que há nas empresas, na empresa estudada verificou-se essa resistência, de maneira mais presente, no período em que não havia o apoio da alta administração.

Outra dificuldade encontrada está relacionada às pessoas, elas têm dificuldade de colaborar com os trabalhos do PMO, principalmente quando as empresas não possuem processos padronizados, fato que, de certa forma, acaba dificultando os trabalhos do escritório de projetos.

6. CARACTERÍSTICAS DO ESCRITÓRIO DE GERENCIAMENTO DE PROJETOS NA EMPRESA ESTUDADA

6.1. Atuação

O escritório de gerenciamento de projetos funciona como um provedor de serviços e recursos. Ele não pode alterar um projeto a não ser que seja

autorizado pelo gerente de projetos ou o gerente de linha que esteja relacionado, essa falta de autoridade pode gerar certo desconforto nos trabalhos do escritório. É de responsabilidade do gerente de projeto enviar relatórios de *status* para que o escritório faça suas análises e, por sua vez, envie seus relatórios à alta administração.

6.2. Grau de autoridade do Gerente de Projeto

Devido à própria estrutura da organização o grau de autoridade deste executivo é bastante reduzido, ele se estende somente aos membros do escritório. Esta falta de autoridade pode está relacionada a problemas de desempenho do escritório. Um fato curioso é alguns colaboradores estão subordinados a mais de um gerente, o gerente de seu setor e ao gerente de projetos ao qual estão participando.

6.3 Infraestrutura

Na data de nossa pesquisa a empresa possuía, alocados no escritório de gerenciamento de projetos, três funcionários, sendo eles: um gerente de projetos, um analista e um assistente. A empresa optou por um número reduzido de funcionários por estar no começo da implantação do escritório e não querer correr riscos com contratação de mais pessoal. Os outros envolvidos nos projetos são colaboradores de outros setores que, temporariamente, são convidados a participar da execução de alguns projetos.

A empresa ainda não possui uma ferramenta de intranet que permita a comunicação entre os colaboradores, portanto a comunicação entre as partes envolvidas no projeto é feita por e-mail.

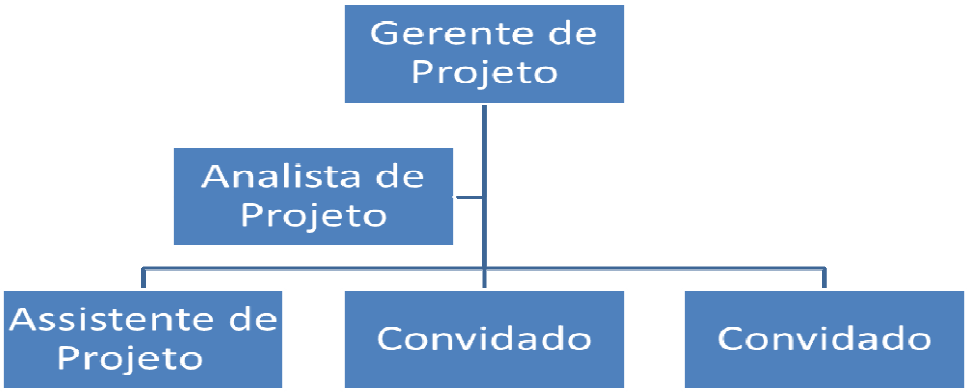


Figura 2: Organograma do Escritório de Gerenciamento de Projetos

7. RESULTADOS ALCANÇADOS

O escritório de gerenciamento de projetos alcançou seu objetivo no que diz respeito à intenção da empresa de criar uma cultura de padronização, principalmente com relação a padronização de processos, os funcionários estão conscientizados de que é preciso planejar para executar bem.

Outro resultado, do escritório de gerenciamento de projetos, poderá ser visto no segundo semestre de 2014, pois através de um projeto elaborado por este escritório, a pedido da alta administração, será lançado o primeiro ovo em pó produzido no Nordeste. A empresa está investindo na construção de mais unidade produtiva, para que seja possível a produção deste produto, já que o mesmo, por razões técnicas, não pode ser produzido na mesma unidade do produto em natura. O ovo em pó será vendido em embalagem Tetra Pak e poderão ser compradas separadamente gema e clara.

8. CONCLUSÃO

Tendo em vista os aspectos observados, podemos perceber que cada vez mais se torna primordial, para as organizações, tornar-se mais competitiva no mercado. O PMO vem apresentar soluções para este problema mostrando que, com planejamento e aplicações de metodologias corretas, é possível reduzir custos, melhorar processos e assim tornarem-se mais competitivos. As dificuldades e as resistências sempre existirão, pois fazem parte de qualquer processo de mudança, mas com os métodos corretos é possível chegar a ótimos resultados.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARCAUI, André; PMO: Escritório de projetos, programas e portfólio na prática. Rio de Janeiro, Brasport. 2012.

CARVALHO, Marly Monteiro; RABECHINI, Roque Jr. Fundamentos em Gestão de Projetos – construindo competências para gerenciar projetos. 3ª ed. São Paulo. Atlas. 2011

GERHARD, EDUARDO. Causas e Consequências da Implantação de um PMO – Project Management Office. 2004. 60f. Monografia (Curso de informática) – Centro de Ciências Exatas e Tecnológicas, Universidade do Vale dos Sinos, São Leopoldo. 2004. Disponível em: http://pt.scribd.com/doc/98207005/Causas-e-Consequencias-PMO

HELDMAN, Kim – Gerencia de Projetos. Guia para o exame oficial do PMI. 4ª ed. São Paulo. Campus, 2003

MANSUR, Ricardo. Implementando um escritório de projetos. 1ª ed. Rio de Janeiro, Brasport, 2007.

NBR ISO 10.006 – Associação Brasileira de Normas Técnicas, 2000. http://www.abntcatalogo.com.br/nrma.aspx? Acessado em 22/08/2014.

PMBoK *Guide* - Um guia do conhecimento em gerenciamento de projetos; PMI, Project Management Institute,. 4ª edição. EUA, 2008. Disponível em http://brasil.pmi.org/brazil/PMBOKGuideAndStandards.aspx . Acessado em 27/04/2014

RABECHINI, Roque Jr; CARVALHO, Marly Monteiro. Gerenciamento de Projetos na Prática. 1ª ed. São Paulo, Atlas, 2010

TRENTIM, Mario H. Escritórios de Projetos. Disponível em http://blog.mundopm.com.br/2012/02/08/601/ acessado em 27/08/2014

VARGAS, Ricardo V. Gerenciamento de Projetos: Estabelecendo Diferenciais Competitivos. Rio de Janeiro. Editora Saraiva, 2002

http://processosprojetosageis.blogspot.com.br/2011/06/escritorio-de-gerenciamento-de-projetos.html acessado em 27/08/2014

O PAPEL ESTRATÉGICO DA AUDITORIA INTERNA

Liana Rose Rafael da Silva[24]
Maria Gisane dos Santos Machado[25]
Nargelle Baima Moreira[26]
Vinícius Souza dos Anjos[27]
Werllem Pinheiro da Silva[28]

RESUMO

Diante do atual cenário de globalização e integração empresarial, vivenciado pelos mercados nos últimos anos, percebe-se a necessidade de mudanças na forma de gestão e acompanhamento estratégico nas organizações, principalmente em empresas de capital aberto. Vislumbrando esse cenário, a Auditoria torna-se indispensável para uma interação de confiança com o mercado e os *stakeholders*, além de uma ferramenta de grande auxílio no fornecimento de informações. Partindo desse pressuposto, assume-se a Auditoria Interna à organização como uma das técnicas fundamentais de uma boa estratégia empresarial, pois através de seus controles e relatórios, prestam alguns dos serviços imprescindíveis para uma boa gestão: o acompanhamento dos processos internos, bem como a geração e fornecimento de informações inerentes à gestão empresarial. Em uma grande companhia, o controle de todos os processos torna-se difícil, seja pela dimensão da organização, pela quantidade de funcionários ou até mesmo, pela relativa distância entre os setores e a administração. Surge então o setor de Auditoria Interna, com a função de executar a revisão dos processos e controle das atividades, por meio de relatórios de acompanhamento, estes de suma importância para a tomada de decisão no âmbito administrativo. O presente estudo foca-se em mostrar a relevância e o papel estratégico da Auditoria Interna como forma de minimização de riscos e geração de valor à organização. Bem como analisar seu papel no que tange à gestão e mostrar que ferramentas são utilizadas por

[24] Graduada em Turismo e Hotelaria pela Universidade Vale do Acaraú - UVA, graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Fortaleza - Fafor, estagiária contábil na empresa Weber Consultoria, Auditoria e Contabilidade.

[25] Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Fortaleza - Fafor, assistente contábil na empresa RB Distribuidora.

[26] Graduada em Gestão em Recursos Humanos pela Universidade Vale do Acaraú - UVA, graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Fortaleza - Fafor, sócia proprietária na empresa Skina Della & Delle Centro de Estética.

[27] Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade de Fortaleza - Fafor, assistente financeiro na empresa BRC Brazil Cosmetics.

[28] Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade de Fortaleza - Fafor, assistente financeiro na empresa DeVry Brasil.

esse setor para o controle dos processos internos e geração de informação, estas com alta relevância para a gestão.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Controles Internos. Estratégia. Gestão.

ABSTRACT

Given the current scenario of globalization and business integration experienced by markets in recent years, we see the need for changes in management and strategic monitoring in organizations, mainly in publicly traded companies. Glimpsing this scenario, the audit is indispensable for a reliable interaction with the market and stakeholders, as well as a great support tool in providing information. Based on this assumption, it is assumed the internal audit the organization as one of the fundamental techniques of a good corporate strategy, for through its controls and reports, provide some of the services essential for good management: monitoring of internal processes as well as generation and provision of information relating to business management. In a large company, the control of all processes becomes difficult is the size of the organization, the number of employees or even by the relative distance between the sectors and the administration. Then there is the Internal Audit department, whose function is to perform the review of processes and control activities, through monitoring reports, these extremely important for decision making at the administrative level. This study focuses on showing the relevance and the strategic role of internal audit as a way of minimizing risks and generating value to the organization. And to examine its role in relation to the management and display tools that are used by this sector for the control of internal processes and information generation, those with high relevance for management.

Key-words: Internal Audit. Internal controls. Strategy. Management.

INTRODUÇÃO

O Estudo aqui apresentado visa esclarecer a importância da Auditoria Interna diante de um mercado cada dia mais competitivo, onde a ampla concorrência dos produtos e serviços impulsionam as organizações a uma corrida acirrada por estratégias, com vista a avaliar os riscos em busca do aumento da produtividade e retorno financeiro.

A auditoria interna é uma área que engloba um conjunto de procedimentos, que não se limita ao exame dos controles internos, se expandindo até mesmo à análise dos riscos aos quais o processo está constantemente exposto.

Surge assim a necessidade de desenvolver esse estudo a uma área tão importante que vem crescendo e ganhando grande destaque no meio organizacional.

O presente trabalho traz como objeto de estudo: o papel estratégico da auditoria interna. O mesmo é desenvolvido em forma de três capítulos, dos

quais o primeiro se refere à introdução, o segundo capítulo é composto pelo referencial teórico, no qual o tema é dividido em forma de subcapítulos que falam detalhadamente sobre auditoria interna, eficiência dos controles internos e estratégia, em seguida o capítulo 3 traz a metodologia utilizada. No capítulo 4 apresenta-se o fechamento do tema em questão, onde a literatura consultada reafirma o papel estratégico da auditoria interna. E ao final do trabalho está a conclusão do artigo.

Espera-se que ao final da leitura deste trabalho, o leitor possa compreender os objetivos pelos quais o mesmo foi desenvolvido e que este possa servir como aproveitamento para novas pesquisas que possam surgir, com base no tema em questão.

2 FUNDAMENTAÇÃO

As formas de controle desenvolvidas pelas empresas não mais acompanham a totalidade de informações existentes no cotidiano organizacional. Todos os meios adaptados pelas mesmas parecem se tornar obsoletos diante da diversidade de riscos aos quais estas se expõem diuturnamente. Esse fato traduz uma problemática a ser enfrentada de forma sistêmica, por meio da análise dos processos em que cada organização está inserida, dentro de sua peculiar realidade. Surge a necessidade de evolução nos métodos já existentes e criação de novas maneiras de acompanhar todos os setores internos à organização, faz-se mister o desenvolvimento de estratégias voltadas para a realidade de cada empresa, dependendo do ramo da atuação e riscos inerentes a cada atividade. Dentre os muitos conceitos de estratégia, um dos mais utilizados é o de WRIGHT, KROLL e PARNELL (2000), que a define como “planos da alta administração para alcançar resultados consistentes com a missão e os objetivos gerais da organização”.

São esses resultados os fortes motivadores dentro da organização, no entanto os mesmos não serão alcançados sem o desenvolvimento de um plano estratégico, visando o acompanhamento de cada etapa, no qual o controle se insere como ferramenta decisiva na administração dos recursos, indispensável para garantir a eficiência dos gestores, bem como a participação eficaz de todos os seres envolvidos no processo.

Nesse cenário surge a figura do auditor interno, sobre o qual Teixeira (2006) refere-se como um “sócio estratégico da gestão”, este se projeta na imagem de um profissional interno à organização, conhecedor das rotinas, com uma visão no todo e foco no objetivo organizacional, capaz de identificar o risco a tempo de eliminar, impossibilitando que o mesmo possa contaminar o processo e impactar o desenvolvimento tão esperado por cada gestor. Para tanto, faz-se necessário por parte da gestão, certo grau autonomia para este profissional, de forma que o mesmo adquira transparência de todos os setores da organização e de maneira a adquirir as informações necessárias ao controle eficaz. As organizações não necessitam apenas de lucro, mas principalmente da garantia de que estes todos os seus recursos estão sendo utilizados da maneira mais

eficaz e que todos os processos são os mais adequados para o desempenho global da organização.

2.1 Auditoria: Conceito, objetivo e benefícios.

O conceito de auditoria não se resume ao controle de processos, muito menos sua única finalidade é a análise de documentos e sistemas para a garantia da eficiência e eficácia das organizações. A auditoria pode ser tida como um novo ramo da ciência que se expande a todos as áreas do conhecimento, podendo se vislumbrar tanto na contabilidade quanto na medicina, na engenharia dentre uma diversidade de áreas e profissões. Muitas são as definições para esta palavra, podendo ser citado Cardozo (2013, p 30) ao enfatizar que "modernamente, podemos definir auditoria como sendo o estudo e avaliação sistemáticos das transações realizadas e das demonstrações contábeis consequentes".

Muitos são os motivos que podem levar uma organização a contratar uma auditoria, estas razões vão desde um simples entendimento e identificação dos riscos de um negócio do ponto de vista financeiro, contábil e operacional, ou mesmo a fim de provar a credibilidade da empresa frente aos *stakeholders* ou muitas vezes por exigências legais. Visto que auditoria é muito utilizada como sinônimo de verificação, pode-se ressaltar o conceito do IFAC (Manual do TC Volume I, p. 22) segundo o qual " A auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade."

O parecer de um auditor revela a totalidade dos processos de uma empresa, pois o mesmo é definido após a análise minuciosa de papeis, documentações legais, sistemas internos, sendo confirmado por meio de provas legalmente adquiridas e resguardadas dentro de uma opinião convicta com base na realidade demonstrada pela organização auditada. Attie (1998, p.25) salienta essa afirmação quando assim conceitua: "A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado".

Ainda segundo o autor:

> *A causa da evolução da auditoria, que é decorrente da evolução da contabilidade, foi a do desenvolvimento econômico dos países, síntese do crescimento das empresas e da expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e de práticas financeiras como uma força motriz para o desenvolvimento da economia de mercado.*

O que o autor revela é a realidade no cenário atual, onde o desenvolvimento dos países e consequente crescimento das empresas torna-se um fator desencadeante à evolução da auditoria. Esta surge como ferramenta de auxilio diante da dificuldade na gestão de todos os setores da organização, pois

quanto maior o crescimento da empresa, mais complexo se torna o controle eficaz do patrimônio da entidade, inviabilizando assim uma adequada administração de seus processos internos. O autor enfatiza que proporcional ao crescimento da empresa é a necessidade da gestão em desenvolver formas sistêmicas para a garantia de que seus processos não fogem das projeções, assim a auditoria serve para testar esses controles bem como para demonstrar sua credibilidade frente ao público ao qual busca atingir.

A auditoria não apenas analisa os processos dentro da atividade operacional, como também analisa as demonstrações financeiras e contábeis, se certificando de que todas as informações reveladas por meio destas são baseadas em uma realidade vivenciada pela organização, de acordo com os princípios legais e normas geralmente aceitas concernentes ao ramo de atividade ao qual esta atua. O auditor busca a transparência das demonstrações e verifica a adequação das mesmas, características imprescindíveis para o entendimento dos gestores e *stakeholders.* Essa conclusão pode ser obtida ao analisar Crepaldi (2011,p.4) quanto destaca que:

> *O objetivo principal da auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada. Em seu exame, o auditor, por um lado, utiliza os critérios e procedimentos que lhe permitem assegurar a inexistência de valores ou fatos não constantes das demonstrações financeiras que sejam necessários para seu bom entendimento.*

Muitas são as vantagens quando se tratando da auditoria dentro das organizações, pois a mesma atua através de simples indicações sobre melhores práticas contábeis a ser adotadas para o ramo de atividade da empresa, chegando até mesmo a atuar na redução dos custos e taxas de juros, tendo em vista o baixo risco de uma empresa auditada para o mercado. A auditoria torna-se um importante fator no diferencial competitivo, propiciando maior acesso ao mercado de capitais e conquista de novos investidores, visto que informações contábeis confiáveis são de fundamental importância para a tranquilidade de administradores e demais interessados, aumentando a credibilidade destas empresas. Outros benefícios estratégicos e sociais da auditoria são assim enumerados por Boynton e Kell (1996, p.36):

> • Acesso ao mercado de capitais: Em todos os mercados de valores mobiliários, o registro das empresas nos organismos de supervisão impõe, como base principal de cotação das ações, que as demonstrações financeiras sejam auditadas;
> • Custo mais baixo do capital: As sociedades auditadas conferem, à partida, uma redução do risco da informação publicada, pelo que alguns financiadores conferem a esse tipo de empresas taxas de juro mais baixas;
> • Prevenção de fraudes e ineficiência: A auditoria tem um efeito indutor no comportamento da empresa auditada,

> porque, preventivamente, introduz nos empregados uma atitude de melhoramento contínuo, e de aperfeiçoamento do processamento contabilístico e, simultaneamente, sabendo os administradores que as suas asserções vão ser objeto de verificação e validação, provavelmente o risco de preparação de demonstrações financeiras fraudulentas é mais reduzido.

2.2 Auditoria Interna

A auditoria interna pode ser entendida como o controle exercido por um profissional interno à organização, não sendo, portanto menos importante que a auditoria independente, visto que as duas são exercidas por profissionais especializados com competências suficientes para testar a eficiência dos controles e verificar a adequação dos processos, profissionais estes conhecedores da organização com a visão holística da mesma. Pode-se aqui destacar a definição de Crepaldi (2011, p.25):

> *"A Auditoria Interna Constitui o conjunto de procedimentos que têm por objetivo examinar a integridade, adequação e eficiência dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade".*

A existência um profissional para tal fim é de fundamental importância nas organizações modernas que buscam um diferencial competitivo, tanto pelo fato de melhor acompanhamento e gestão dos controles internos, quanto na melhoria contínua dos processos internos à organização que esta proporciona. Uma gestão eficaz de um auditor interna pode acarretar grande redução nos custos de uma empresa, além de minimizar o trabalho de um auditor externo caso este seja contratado. Para melhor definir a auditoria interna, Dias (2011 apud BUESA; SANTOS; 2014, p.7) assim salienta:

> *Auditoria interna pode ser conceituada como um elemento de controle gerencial que funciona por meio de análise e avaliação da eficiência de outros controles, sendo realizado por um profissional ligado à empresa, ou por uma seção própria para tal fim, sempre em linha de independência da direção empresarial.*

Para que o auditor interno possa exercer seu controle eficaz, o mesmo necessita de certo grau de autonomia. Tendo em vista que a função deste é auxiliar a organização no alcance de seus objetivos, torna-se imprescindível seu reconhecimento por parte de todos os setores da organização. O mesmo atua como um instrumento de apoio à alta administração, proporcionando uma análise das atividades através de uma abordagem sistêmica, avaliando a eficiência os processos de forma a garantir a que mesmos sejam desenvolvidos de forma a refletir o objetivo da organização. Surge assim um grande desafio a este profissional, o gerenciamento de riscos organizacionais, riscos estes que rodeiam o ambiente e se renovam constantemente. A auditoria interna objetiva auxiliar os gestores na identificação dos riscos que possam vir a comprometer

o curso normal das atividades da organização, para tanto esta deve fornecer recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas. Lajoso (2005, p. 11) defende que:

> *A auditoria interna deve fornecer análises, apreciações, perspectivas, recomendações, resultados, sugestões e informações em qualquer atividade auditada, incluindo a promoção do controlo mais eficaz a custo razoável. Deve supervisionar a eficácia e eficiência do sistema implementado, revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as consequências e recomendar uma solução que levem os responsáveis a agir. Esta constitui um meio de medir recursos (humanos, materiais, financeiros e informacionais) a fim de que a função liderança possa validar, consolidar ou alterar a sua estratégia.*

Apesar de ser este, um profissional contratado pela empresa, o auditor interno, bem como o auditor independente, deve obedecer às normas legais e responsabilidade ética profissional, além das normas regimentais internas à organização a qual possui vínculo empregatício, no entanto esta não pode tirar sua independência profissional ou obrigar a ferir qualquer principio de responsabilidade legal e ética do auditor. Franco e Marra (2001, p. 219) esclarecem essa afirmação ao ressaltar que:

> *Apesar de seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional.*

Diante do cenário, esse profissional se revela como, o profissional o qual, mantendo um vínculo empregatício com a entidade, não se exima de preservar certo grau de independência, para assim garantir um elevado nível de credibilidade quanto aos processos examinados e, desta forma, possa se manter dentro da legalidade como o profissional auditor que é como enfatiza Almeida (2010, p. 5):

> *O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência.*

O auditor interno é um profissional envolvido no todo organizacional, pois o mesmo participa desses processos, de forma direta ou indireta. Este promove desde a Revisão e avaliação da eficácia, aplicação dos controles contábeis e financeiros, até mesmo nos operacionais. Mesmo não estando diretamente envolvido no processo operacional, sua análise é de fundamental importância para avaliar a qualidade na execução das tarefas, proporcionando uma ideia de melhoria contínua, sua visão é sempre buscando a adequação dos meios para

o alcance dos objetivos, ganhando assim confiança dos gestores. Para Crepaldi (2011, p.25):

> *O auditor interno é pessoa de confiança dos dirigentes, está vinculado à empresa por contrato trabalhista continuado e sua intervenção é permanente. Sua área de atuação envolve todas as atividades da empresa, predominam a verificação constante dos controles internos, a manipulação de valores e a execução de rotinas administrativas.*

2.3 A Eficiência dos Controles Internos.

Quando se trata de controles internos, logo surge à ideia de confiabilidade, isso porque, não seria possível comprovar se os processos seguidos pela organização não apresentam furos e realmente merecem a confiança da gestão, se não existissem os controles. Controle é essencial para a minimização dos riscos e assim impedir falhas que possam vir a comprometer o curso normal da atividade organizacional, desta forma as empresas seguem um novo conceito de controle, que antes só se via no meio público, hoje do contrário, é exercido com maior frequência no meio organizacional, é o chamado Controle Interno, que por sua vez, Crepaldi (2011, p. 66) conceitua como:

> *O conjunto de normas, rotinas, sistemas, procedimentos, formando o plano organizacional de uma empresa, cujo objetivo maior é de salvaguardar e proteger seus ativos, verificar o grau de confiabilidade e exatidão dos registros contábeis, promover a eficiência operacional e proporcionar à administração dados seguros que lhe permitam uma tomada de decisão com menor de grau de risco possível.*

Mas se tratando de controle faz-se necessário perceber a grande semelhança com tudo o que foi falado sobre auditoria, visto que as mesmas apresentam inúmeras semelhanças, principalmente no que concerne a tomada de decisão tendo em vista a minimização do risco organizacional. Segundo Attie (2007, p.182) *apud* Junior e Santos (2012, p. 230) “quando se fala em controle interno, às vezes imagina-se ser sinônimo de auditoria interna”. O autor explica que essa é uma ideia totalmente equivocada.

No entanto, não há como falar de auditoria sem citar os Controles Internos, que podem ser percebidos como fatores de minimização de riscos, visto que as organizações modernas demonstram-se bastante motivadas quanto no investimento em profissionais para exercer a função de “controller” dentro da empresa. A Auditoria Interna e o Controle Interno estão diretamente ligados, quando a auditoria avalia o nível de segurança dos controles internos existentes na empresa, além disso, a auditoria tem a função de apontar sugestões e recomendações para a implementação de processos de melhoramento dos processos internos, bem como para a prevenção de riscos. Conforme Migliavacca (2002, p. 17) controle interno são “todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir seus objetivos”.

O controle interno passa a ser função da auditoria quando esta assessora a administração na identificação da ineficiência, falha ou deficiência do controle interno. Para essa identificação, faz-se necessário o conhecimento por parte do auditor do processo como um todo, ou seja, uma das principais funções do auditor é avaliar a segurança dos controles internos na organização, portanto estas não podem ser desvinculadas.

A grande preocupação por parte da organização, quando se trata de testar a eficiência e eficácia do controle interno, se deve ao grande grau de informação e confiabilidade com as quais o mesmo se utiliza, visto que seu papel chave está na salvaguarda dos ativos, principais instrumentos patrimoniais dentro de uma organização. Este fato pode-se comprovar com o conceito de Longenecker (2004, p. 520) segundo o qual controle interno é “um sistema de verificações de saldos que desempenha papel-chave no resguardo dos ativos da empresa e no aumento da exatidão e confiabilidade dos seus demonstrativos financeiros”.

A mesma teoria é reafirmada na definição mais conhecida e respeitada sobre controles internos, que é o conceito do American Institute of Certified Public Accountants – AICPA3 (apud FABRIS 2006, p.24):

> *Controle interno é o plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional bem como o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão”*

Dentro de uma companhia, são executados inúmeros trabalhos nas diversas áreas profissionais. Todos os setores são de suma importância para a administração e necessitam de um acompanhamento constante por parte da gestão. Para a conformidade e confiabilidade das informações geradas por esses setores, são estabelecidos controles internos. Crepaldi (2011, p.65) propõe sobre a adequação de controles a cada tipo de atividade, salientando que “é de fundamental importância à utilização de um controle, adequado sobre cada sistema operacional, pois dessa maneira atingem-se os resultados mais favoráveis com menores desperdícios”. Os controles são utilizados como ferramentas de fiscalização dos processos executados. Garantindo assim a segurança dos dados e informações geradas.

Jund (2001) entende por controle interno, todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permite prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verifiquem dentro de uma empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Pode-se entender que a informação é um fator primordial para a tomada de decisão, no entanto, torna-se impossível que o administrador possa acompanhar todo o processo empresarial que acontece no âmbito da organização, desse modo, toda e qualquer forma de gerar informação é tratada como ferramenta de gestão. Mas não se pode gerenciar uma organização com

qualquer tipo de informação, o gestor necessita de certo grau de experiência para segregar as informações mais relevantes e confiáveis ao processo de tomada de decisão. Tendo como fonte os controles internos, a equipe de gestão deve analisar a confiabilidade dos mesmos, para que as informações recebidas sejam bem utilizadas nos processos decisórios. Conforme salienta Attie (1998) “a confiabilidade dos resultados gerados por um controle interno, é que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões visando o objetivo comum da empresa”.

Para garantir a eficiência dos controles é indispensável à divisão de funções dentro de uma empresa, ou seja segregar funções. Para Almeida (2009, p.67) “segregação de função consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno”.

A segregação de função é um aspecto básico no que se refere às normas do Controle interno, pois a pessoa que pratica certa função é incapaz de analisar ou aprová-la, visto que o controle adequado é aquele elimina a possibilidade de dissimulação de erros ou irregularidades. Nesse sentido, Silva (2005, p.21) ressalta: “os auditores orientam para que haja uma separação de funções entre as pessoas que executam e as que controlam, mesmo que exista um ambiente totalmente informatizado”.

No mesmo sentido Crepaldi (2011, p.61) enfariza que:

> *A segregação de funções é considerada como o elemento mais importante de um sistema eficaz de controle interno. Fundamenta-se que ninguém deveria controlar todas as etapas de uma transação sem a interferência de outra ou outras, capazes de efetuar uma verificação cruzada. Pois, o controle total das etapas de uma transação por parte de um só indivíduo permitirá a este atuar fraudulentamente, sem ser descoberto.*

A segregação de funções surge da necessidade de testar os controles internos no ambiente organizacional, visto que o mesmo se expõe constantemente aos diversos riscos que nascem a partir do desempenho de qualquer atividade. Os procedimentos destinados a detectar erros ou irregularidades, devem ser executados por pessoas que não estejam em posição de praticá-lo, pois muitas são as ameaças de eventos que possam vir a prejudicar a eficiência do controle, podendo causar dúvidas quanto à credibilidade dos mesmos. O controle interno deve ser praticado de forma a eliminar qualquer dúvida quanto a sua eficácia, visto que ele é praticado por pessoas e estas são passíveis de erros, em vista a possibilidade de ocorrência da falha humana, interpretação errônea de instruções, negligência, conluio, fatores estes que não são considerados quando da existência de uma auditoria interna. A segregação de funções é um aspecto que objetiva a eliminação desses riscos por falha humana.

> *A necessidade de controle é decorrente de diversos fatores adversos que surgem durante a execução do plano, tais como risco nos negócios por conta das ameaças e vulnerabilidades identificadas no ciclo, problemas de fraqueza de procedimentos, eventos não previstos na ocasião do planejamento etc. Por conta dos fatos acima torna-se necessário um sistema de controle que, de acordo com seus objetivos, permita observar permanentemente os fatos, ofereça segurança à administração, evidenciando se tudo está de acordo com os planos e diretrizes estabelecidos, possibilite a identificação de erros, falhas e ineficiências, permita pronta atuação do tomador de decisão, visando corrigir os desvios apurados, que seja uma etapa do processo de gestão e integre o processo de planejamento e execução.(GIL; ARIMA; NAKAMURA, 2012, p.101)*

3 METODOLOGIA

O Estudo aqui apresentado foi desenvolvido com base na leitura e interpretação de artigos científicos, o mesmo possui natureza qualitativa, incorporando como estratégia de pesquisa o Estudo de Caso. Em um momento inicial foi feita a análise dos artigos, objeto de referência para o embasamento da pesquisa e em um nível mais aprofundado foi utilizado um acervo de reportagens, através de um exame detalhado de matérias relacionadas ao tema em questão. Segundo Minayo (1993). A metodologia geralmente é a parte mais complexa e deve requerer maior atenção do pesquisador, pois além de descrever os métodos e técnicas a serem utilizados indica as opções por ele feitas em seu quadro teórico.

Através do estudo de caso foi-se definindo o objetivo pelo qual o trabalho foi desenvolvido, os autores puderam reunir ideias e pensamentos com base nas informações coletadas e descrever seu pontos de vistas, baseados no material estudado pelos mesmos, para tanto foram embasadas na definição de Fialho e Neubauer (2005, p.21) sobre estudo de caso, o qual considera “um modo de coletar informações específicas e detalhadas sobre o comportamento de um indivíduo ou grupo de indivíduos em uma determinada situação e durante um período dado de tempo”.

Para melhor explicitar o conteúdo trabalhado foi feito uma pesquisa explicativa, que de acordo com Fonseca (2002), a pesquisa possibilita uma aproximação e um entendimento da realidade a investigar, como um processo permanentemente inacabado. Ela se processa através de aproximações sucessivas da realidade, fornecendo subsídios para uma intervenção no real.

Quanto aos objetivos da pesquisa explicativa, Gil (2008) ressalta que, esta visa identificar os fatores que contribuem para a ocorrência de fenômenos. Ainda conforme sua proposta, esse é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas. Por isso, é o tipo mais complexo e delicado.

A etapa conseguinte à pesquisa consiste na Análise ou Revisão Bibliográfica, que para Levy e Ellis (2006):

> *"...é o processo de coletar, conhecer, compreender, analisar, sintetizar e avaliar um conjunto de artigos científicos com o propósito de criar um embasamento teórico-científico sobre um determinado tópico ou assunto pesquisado."*

A revisão bibliográfica foi feita por meio da junção de todas as teorias defendidas pelos autores pesquisados e desta forma, foi feita uma seleção dos que mais se enquadram na ideia ao qual este trabalho busca transmitir. O mesmo foi desenvolvido através das informações adquiridas no decorrer da pesquisa, bem como da diversidade de conhecimentos advindos de toda uma vida acadêmica. Tendo por base Dane (1990): "A revisão bibliográfica é importante para definir a linha limítrofe da pesquisa que se deseja desenvolver, considerando uma perspectiva científica. É preciso definir os tópicos chave, autores, palavras, periódicos e fontes de dados preliminares". E através dessa seleção de conteúdo apresenta-se o desenrolar do tema aqui apresentado, com os interesses e conveniência da pesquisa, sendo o objetivo geral salientado na conclusão.

4 A AUDITORIA INTERNA COMO ESTRATÉGIA DE ELIMINAÇÃO DO RISCO ORGANIZACIONAL

Em um mercado altamente exigente e competitivo, não há espaço para erros nem sequer riscos de insucessos. Na maioria das grandes corporações existem áreas específicas para o monitoramento desses riscos, setores de análises e testes de novos produtos, novos processos e inovações. Tudo isso para minimizar a possibilidade de erro, que no mercado, pode significar fracasso em vendas ou até mesmo em novos negócios. A auditoria interna estabelece uma excelente forma de visualização desses riscos e problemas, se tornando uma estratégia a mais nas organizações para a minimização dos mesmos.

Segundo Silva (2008, p. 1) "[...] tal é a importância da auditoria de riscos nas organizações, que o gerenciamento de riscos é considerado como função estratégica e diferencial competitivo para a organização".

Pode-se considerar a auditoria baseada em riscos como uma evolução da auditoria Convencional, de acordo com Theiss e Krieck (2008, p. 23) "[...] a auditoria focada no futuro concentra atenção sobre os riscos ficando mais vocacionada para cobrir aspectos que interessam à gestão".

A estratégia da auditoria é a inovação, criar meios de aperfeiçoar a análise dos controles, de forma a tornarem-se parceiros da organização. Nada melhor que buscar novos conhecimentos em áreas distintas, mas com objetivos comuns, para através destes captar recursos intelectuais capazes de agregar valor dentro da organização. A auditoria do futuro cria métodos diferenciados que podem revolucionar o antigo conceito de auditor interno, o que antes se ligava em analisar processos, atualmente se compromete em analisar pessoas, obter feedback, desenvolver conhecimentos sobre estratégias de ramos diferentes do auditado, dentre outros aspectos, que podem ser relacionados, segundo Scribd (2008, p. 8), quando das atitudes do auditor do futuro:

> *Elabora trabalhos de um modo diferente, com maiores desafios; desenvolve técnicas adicionais como entrevistas; realiza trabalhos em equipe; obtém feedback constantemente desenvolvidos; desenvolve o conhecimento sobre estratégias e de vários ramos industriais; obtém um entendimento global dos negócios do auditado; trabalha com especialistas para expandir o seu conhecimento e habilidade e trabalha com pessoal que atua em outras áreas que não a financeira e a contabilidade.*

O processo de monitoramento dos controles internos de uma organização é feito com um acompanhamento constante. Um acompanhamento dos processos desde o início até a finalização da: cultura de procedimentos, aceitação e viabilidade desses processos, entre outros. Após estabelecer-se a cultura dentro da organização, esses controles passam reduzir os erros e assim, levam mais segurança às administrações. Por outro lado, o acompanhamento de riscos dentro da companhia é uma questão mais delicada, pois estes dependem diretamente do mercado, da economia, do comportamento de clientes, fornecedores e das possibilidades de acerto em inovações empresariais.

Cicco (2006, p. 1) atenta para o fato de que "[...] uma auditoria centrada nos riscos acrescenta mais valor a uma organização do que uma auditoria centrada apenas em controles".

Na visão do Centro de Qualidade, Segurança e Produtividade (QSP) (2007, p. 26), para o Brasil e a América Latina, os benefícios e dificuldades da ABR (Auditoria Baseada em Riscos) são:

> *Contribuição direta para os objetivos da organização: um arcabouço de gestão de riscos eficaz melhorará a governança da organização e suas chances de atingir seus objetivos de longo prazo; Relação com a direção: a abordagem da ABR requer um maior envolvimento da direção; Responsabilidade da direção pela gestão de riscos: a ABR pode ser implementada plenamente somente em organizações de risco habilitado e de risco gerenciado; Atendimento de metas: a ABR é uma forma eficaz para se atingir as metas estabelecidas para a atividade da auditoria interna; Recursos para a Auditoria Interna: a ABR justifica o número de auditores necessário; Conhecimentos dos auditores: os auditores internos envolvidos na ABR necessitam de mais habilidades administrativas para lidar com pessoas, tais como saber entrevistar, influenciar, facilitar e solucionar problemas.*

Sobre a auditoria baseada em riscos pode-se observar que a mesma funciona como uma trilha para as auditorias, no instante que essa amarra todos os aspectos da auditoria interna: objetivos, riscos, processos de respostas e de controles de monitoramento, testes e relatórios. No momento em que se encontra o cenário organizacional atual, cenário este em que os ambientes instáveis da organização defrontam-se com tecnologias sofisticadas dos diversos meios informatizados, o acesso à informação global se estende à eficiência dos processos, fato que proporciona a redução do risco, através do controle nas organizações, controle este que cresce a cada dia, não apenas

pela perspicácia dos administradores que vem se tornando mais visível dentro da organização, mas principalmente pelo investimento que estes estão fazendo para que os controles caminhem junto a informatização
Coso (2004, p. 4) considera que Gestão de Risco é:

> *Um processo desenvolvido pela administração, gestão e outras pessoas, aplicado na definição estratégica ao longo da organização, desenhado para identificar potenciais eventos que podem afetar a entidade, e gerir os riscos para níveis aceitáveis, fornecendo uma garantia razoável de que os objetivos da organização serão alcançados.*

O crescente papel da auditoria interna na gestão de riscos começa a dar os primeiros passos para ser reconhecido. O envolvimento desta função como instrumento de identificação e, até mesmo, de auxílio à execução de processos, visando sua correção e melhoria, contribuem para a obtenção dos objetivos e metas e em consequência para a melhoria da competitividade das organizações. Este novo enquadramento em contexto de risco levou o (IIA, 2004:1) a esclarecer a posição da auditoria interna, considerando que:

> *O principal papel da auditoria interna no processo de gestão de risco é fornecer segurança objetiva acerca da eficácia das atividades de gestão de risco das organizações, contribuir para assegurar que os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controle interno estão a funcionar eficazmente.*

Esta forma de auditoria passa a agregar valor a uma série de informações das empresas e garante a consistência e a sustentabilidade no presente e futuro dos negócios. Torna-se indiscutível a observação de que, quando o auditor centraliza seu foco de atuação sobre a eliminação do risco ao qual a organização está exposta constantemente, a auditoria fica mais direcionada a entender os verdadeiros interesses da gestão por meio da identificação dos aspectos que mais afetam a organização. Ou seja, deixa de olhar para o passado - aquilo que já aconteceu, para olhar o futuro - aquilo que pode vir a acontecer, tendo em vista as condições atuais.

Conforme salienta Dalton (2008, apud Cicco 2006), a adoção dessa concepção diferenciada da auditoria com foco nos riscos corporativos, quando comparada ao modelo tradicional centrado em controles, possibilitaria ao auditor interno especializado desenvolver a competência para testar “o quão corretamente os riscos estão sendo gerenciados?” e, preferencialmente, se “os controles sobre esses riscos são adequados e eficazes?”.

CONCLUSÃO

Ao término desse artigo pôde-se perceber a importância da auditoria interna por parte da organização em que atua. Além de um setor necessário à organização, ao acompanhamento dos processos e verificação dos controles internos, atestando a fidedignidade dessas informações, percebe-se a auditoria interna, claramente, como uma ferramenta estratégica à gestão.

Em um mundo totalmente interligado e globalizado, não se pode desperdiçar o mínimo de informação dentro de uma organização. Sabendo que há um, ou vários, concorrentes ao seu lado, clientes cada vez mais exigentes, um mercado altamente competitivo, cada informação é valiosa em uma tomada de decisão.

Sabendo-se disso, faz-se necessário o uso consciente de um atualizado e qualificado setor de auditoria interna. Fiel detentora de informação seguras e de posse do total monitoramento dos processos e acompanhamento dos controles internos, a auditoria interna exerce um papel estratégico na eliminação dos riscos organizacionais, pois suas informações privilegiadas funcionam como bases e direcionamentos estratégicos para uma boa gestão seguida de eficiência empresarial.

Dessa forma, fica evidente que a auditoria interna precisa passar por um processo de mais estudo e aperfeiçoamento, para que se possa extrair mais de suas funções. Entende-se que a auditoria interna não é mais vista como custo ou obrigatoriedade, e que vem passando por um grande processo de inovação, não é mais interpretada somente como um controle de ativos, mas sim uma forte ferramenta estratégica de gestão, se fazendo necessário seu desenvolvimento contínuo.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. **Auditoria Interna.** São Paulo: Atlas S.A, 1998.
BORGES, Elaini de Oliveira Martins. **Controles Internos em uma Empresa de Construção Civil:** um Estudo de Caso. p 12, 2006. Disponível em: http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294237. Acesso em: 15 maio 2015.
CÂMARA, Paulo. A Auditoria Interna e o Governo das Sociedades. **Revista auditoria.** nº 31 Agosto-setembro, 2008. Disponível em: http://www.servulo.com/xms/files/publicacoes/ Revista_Auditoria_n_31_JulhoSet_2008.pdf. Acesso em 12 maio 2015.
CARDOZO, Julio Sergio de Souza. **"Origem e conceitos de auditoria."** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ 2.2 (2013): 27-36.
CARLOS, Edivandro; AMARAL; Daniel Capaldo; Silva, Sérgio Luis. **Roteiro para revisão bibliográfica sistemática:** aplicação no desenvolvimento de produtos e gerenciamento de projetos. São Paulo, 2011. Disponível em: http://vision.ime.usp.br/~acmt/conforto.pdf. Acesso em: 10 maio 2015.
CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil:** Teoria e Prática. 4 ed. São Paulo: Atlas S.A. 2011.
DALTRO, Newton. **Auditoria Baseada no Risco Corporativo:** uma abordagem diferenciada do processo de auditoria no suporte à governança da segurança da informação. Brasília, 2008. Disponível em: http://dsic.planalto.gov.br/documentos/cegsic/monografias _1_turma/newton_daltro.pdf . Acesso em: 23 maio 2015.
FABRIS, Cesar. **A contribuição da auditoria interna para a Empresa alfa.** p.24, 2006 Disponível em:

www.bib.unesc.net/biblioteca/sumario/000028/00002861.pdf. Acesso em: 16 maio 2015.
GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: http://wp.ufpel.edu.br/ecb/files/2009/09/Tipos-de-Pesquisa.pdf. Acesso em: 10 maio 2015.
JUND, S. **Auditoria:** Conceitos, normas técnicas e procedimentos: teoria e 550 Questões. Rio de Janeiro: Impetus, 2001.
JÚNIOR, Hernani José dos Santos; SANTOS, Vanessa Rocha Fontes. **A aplicabilidade do controle interno como uma ferramenta de Sucesso nas empresas.** 2012. Disponivel em: http://docplayer.com.br/3769592-A-aplicabilidade-do-controle-interno-como-uma-erramenta-de-sucesso-nas-empresas.html. Acesso em: 20 nov. 2015.
LAJOSO, P. Guilherme. A importância da Auditoria Interna para a Gestão de Topo**. Revista de Auditoria Interna**, nº 19, Janeiro-Março, 2005.
MATTOS, Gabriela Kowalski Oliveira De. **Avaliação dos controles internos em uma sociedade de crédito, financiamento e. Investimento de fpolis; reguladores, disciplinamento dos órgãos.** Florianópolis, 2010. Disponível em: http://tcc.bu.ufsc.br/ Contabeis283974.pdf. Acesso em: 20 nov. 2015.
MINAYO M.C.S. **Org. Pesquisa social:** teoria, método e criatividade. Rio de Janeiro: Vozes 1993.
MORAIS, Maria Georgina da Costa Tamborino. **A Importância da Auditoria Interna para a Gestão:** Caso das Empresas Portuguesas. Portugal, 2004. Disponível em: http://www.congressocfc.org.br/ hotsite/trabalhos_1/570.pdf. Acesso em: 18 maio 2015.
MOURA, KEYLA BARROS. **Recrutamento e seleção como uma ferramenta de gestão de pessoas no contexto organizacional do armazém paraíba:** filial de Picos/Pi e sua macro-região. Piaui, 2011. Disponível em: http://www.ufpi.br/subsiteFiles/admpicos/arquivos/ files/Keila%20Barros%20de%20Moura.pdf. Acesso em: 10 maio 2015.
PESSOA, Loide Santana. **A necessidade de implantação de sistemas de controle interno nas prefeituras.** Mato Grosso, 2001. Disponível em: http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/ export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001831.pdf. Acesso em: 10 maio 2015.
PINHEIRO, Catarina Garcia de Albergaria. **Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna. Porto**, 2013. Disponível em: http://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/ 1804/1/DM_CatarinaPinheiro_2013.pdf. Acesso em: 12 maio 2015.
RIGO, Marciane; BLEIL, Claudecir. Auditoria das Demonstrações Contábeis: um estudo da Evidenciação e Transparência das Informações em uma Cooperativa de Crédito Rural. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do Ideau**, Vol.3, n.7, Fevereiro-Julho, 2008. Disponível em: http://www.ideau.com.br/getulio/ restrito/upload/revistasartigos/_102_1.pdf. Acesso em: 16 maio 2015.
SANTOS, Jacira Alves dos; BUESA, Natasha Young. Auditoria Interna: Estudo de caso na empresa São Roque Supermercados Ltda. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios.** Volume 5, nº 1, 2014. Disponível em:

http://www.uninove.br/marketing/fac/publicacoes_pdf/ administracao/v5_n1_2014/Jacira.pdf. Acesso em: 15 maio 2015.
SILVA, Edson Cordeiro. **Como Administrar o fluxo de caixa das empresas.** São Paulo: Atlas, 2005.
SILVA, Graciete Calixto. **Auditoria Interna:** rotinas e processos para empresas em geral Minas Gerais, 2011. Disponível em: http://www.unifemm.edu.br/PtVista/arq/AUDITORIA %20INTERNA.pdf. Acesso em: 13 maio 2015.
SILVA, Pamela Carolina. **Controles Internos Importantes para a Gestão de Micro e Pequenas Empresas.** Santa Catarina, Fev, 2007. Disponível em: http://tcc.bu.ufsc.br/ Contabeis294177. Acesso em: 12 maio 2015.

O IPVA NO CEARÁ

Grayce kelly ferreira lima dos santos[29]
Profª Orientadora: Ivanete Gomes

RESUMO

O presente trabalho discorre sobre o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), focando no Estado do Ceará. O imposto será abordado de forma minuciosa, sendo conhecida sua história, aplicação e destino. Partindo para o objetivo do tema, será visto que alguns benefícios não tem o que ser discutido, como é o caso da imunidade recíproca entre as Federações, e mesmo as outras imunidades, que, em sua maioria, são comuns a todos os outros impostos. Outros despertam um interesse maior, como na isenção dos veículos com motor elétrico, onde há um círculo de aliados almejando uma vida melhor em questão de saúde tanto para nós seres humanos como para a própria Terra, com menos poluição. Cada Estado tem sua Legislação do IPVA
Palavras-chave: Federações, Motor Elétrico.

ABSTRACT
This paper discusses the Property Tax Motor Vehicle (property taxes), focusing in the state of Ceará. The tax will be discussed in detail, being known its history, application and destination. Departing for the purpose of the theme, it will be seen that some benefits do not have to be discussed, as is the case of reciprocal immunity between federations, and even other immunities, which, in most cases, are common to all other taxes. Other arouse greater interest such as the exemption of vehicles with electric motor, where there is a circle of allies aiming for a better life in a matter of health both for us humans and for the earth itself, with less pollution. Each state has its own law of property taxes.
Key-words: federations, Electric Motor.

INTRODUÇÃO

A origem do IPVA remonta à Taxa Rodoviária Única – TRU, que era cobrada anualmente pela União no momento do licenciamento do veículo para custeio de obras para conservação de rodovias. Essa “taxa” era estranha, pois em essência, não era taxa, já que gravava a propriedade dos veículos em razão de seu valor e de sua procedência, já que a taxa geralmente é fixa e depende de contraprestação do governo, como a taxa de iluminação pública.

Foram feitas alterações na Emenda Constitucional nº 27, de 28 de novembro de 1985, instituindo o IPVA para os Estados e Distrito Federal (Art. 155, III da

[29] Aluna do 8º semestre do Curso de Ciências Contábeis, trabalha a 1 ano e 10 meses com Contabilidade, onde atualmente é Técnico de atendimento Fiscal da empresa Fortes Tecnologia em sistemas LTDA e presta serviços para o escritório Alencar contabilidade como auxiliar contábil /fiscal .

Constituição Federal). Os valores arrecadados são divididos, sendo 50% para o governo do Estado e a outra metade é destinada aos municípios, onde os veículos são emplacados. Cada Estado edita a legislação própria do IPVA variando as alíquotas de acordo com cada uma.

O imposto é devido em 1º de Janeiro de cada exercício (ou na data de aquisição, para veículo novo ou na data do desembaraço aduaneiro), no local em que o veículo é registrado e licenciado.

O sujeito passivo é o proprietário de veículo automotor – pessoa física ou jurídica, presumindo-se que este seja aquele em cujo nome o veículo esteja licenciado.

O tributo pode ser pago em cota única, tendo desconto de 5%, ou dividido em quatro parcelas, desde que cada cota não seja inferior a R$ 50,00, ficando da seguinte forma:

OPÇÃO	DATA	OBSERVAÇÃO
ÚNICA	30/01/2015	5% DE DESCONTO
1ª PARCELA	13/02/2015	SEM DESCONTO
2ª PARCELA	13/03/2015	SEM DESCONTO
3ª PARCELA	13/04/2015	SEM DESCONTO
4ª PARCELA	13/05/2015	SEM DESCONTO

Fonte:
http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/IPVA/gerados/possiveis_duvidas.asp

São muitos os locais de recolhimento:
Banco do Brasil S/A - BB;
Banco do Nordeste do Brasil S/A – BNB;
Banco Brasileiro de Desconto – BRADESCO;
Banco Santander;
Caixa Econômica Federal S/A – CEF;
Itaú Unibanco S/A;
Empreendimentos Pague Menos;
Casas Lotéricas.

Como em 2013, o IPVA pôde ser pago nos cartões de crédito vinculados ao Banco do Brasil ou Bradesco.

2 FATO GERADOR

O fato gerador é a propriedade de veículo automotor, que, segundo o anexo I do Código Brasileiro de Trânsito, “é todo veículo a motor de propulsão que circula por seus próprios meios, e que serve normalmente para o transporte

viário de pessoas e coisas, ou para a tração viária de veículos utilizados para transporte de pessoas e coisas."

2.1 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo é o valor venal do veículo (Estimativa que o Poder Público faz sobre determinados bens) ou o preço comercial de tabela (valor de mercado). São elaboradas tabelas anuais e publicadas, baseando-se em fontes especializadas. A alíquota é estabelecida em lei ordinária estadual, sendo que não há limite máximo estipulado, mas sim alíquotas mínimas. Essas são progressivas e os Estados estabelecem benefícios, diferenciando as alíquotas para determinados casos, como com os veículos nacionais.

A tabela de 2015 foi a relacionada a seguir:

As alíquotas do IPVA são:

2,5% - para automóveis, caminhonetes e embarcações recreativas ou desportivas;
1,0% - para ônibus, microônibus, caminhões (>= 3.500kg), cavalos mecânicos e veículos automotores de propriedade de estabelecimentos exclusivamente locadores de veículos, desde que utilizados na atividade de locação;
1,0% - para motocicleta e similares de até 125cc, desde que não exista multa no prontuário do veículo, no exercício anterior ao corrente.
2,0% -para motocicleta e similares acima de 125cc;
1,5%-para aeronaves*;*
2,5% - para qualquer outro veículo automotor não citado anteriormente. No caso de veículos novos, faturados nas concessionárias ou revendas, cobra-se o percentual correspondente de IPVA sobre o valor da operação, na razão de 1/12 avos referentes aos meses vincendos.
Base legal: Art. 6º, Lei nº 12.023, de 20/01/1992.

Fonte:http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/IPVA/gerados/possiveis_duvidas.asp

O atraso ou não pagamento do imposto resultará em multa, que a cada dia é acrescentada uma base de 0,15% com limite máximo de 15%. Se o carro for apreendido pela polícia, o prejuízo será ainda maior, pois o proprietário terá que pagar o IPVA, os juros e as multas para regularizar a situação e cobrir os gastos dos dias em que o carro ficou parado no pátio do Detran. Se mesmo assim não puder pagar a dívida, seu carro irá para leilão. A fiscalização do imposto compete à Secretaria da Fazenda e Planejamento, em convênio com órgãos públicos federais e distritais. A fiscalização é efetuada nas vias públicas, nos órgãos encarregados do licenciamento, registro e controle, junto aos contribuintes, nas empresas de comércio e serviços, nas concessionárias e agências revendedoras e nos cartórios.

2.2 DÍVIDA ATIVA

No caso de não recolhimento dos devidos valores de IPVA, estes irão para a Dívida Ativa e posteriormente serão inscritos no Cadastro de Inadimplentes-CADINE o que gera vários impedimentos, como diz o art. 3, incisos I a V, do Decreto nº 27.114/2003:

> Art.3º. As pessoas físicas ou jurídicas, inclusive seus representantes legais, desde que seus nomes sejam incluídos no CADINE, ficarão impedidas de:
> I – participarem de licitações públicas realizadas no âmbito dos órgãos ou entidades integrantes da Administração Pública Estadual Direta e Indireta, inclusive Autarquia e Fundação mantida pelo Poder Público, exceto as sociedades de economia mista e empresas públicas;
> II – obterem certidão negativa de débitos fiscais e certidão de regularidade fiscal, emitidas pela Secretaria da Fazenda;
> III – gozarem de benefícios fiscais condicionados ou de incentivos financeiros patrocinados pelo Estado;
> IV – gozarem de benefícios patrocinados pelos fundos de desenvolvimento estaduais;
> V – de obterem a renovação do licenciamento anual e transferência do respectivo veículo junto ao Departamento Estadual de Trânsito do Estado do Ceará-DETRAN-CE.

Na Dívida Ativa estão as multas aplicadas por infração à legislação de trânsito e de transporte, nos termos da Lei nº 9.503, de 23 de Setembro de 1977 (Código de Trânsito Brasileiro), que constituem crédito da Fazenda Pública Estadual e que não foram pagas pelos proprietários dos veículos registrados dentro dos prazos legais.

Os débitos inscritos são todas as multas, tributos e tarifas, levando-se em consideração todos os prazos permitidos. No caso do DETRAN/CE serão inscritas as multas obrigatórias de trânsitos e de transporte não pagas no Licenciamento Anual de Veículos.

Antes da inscrição, o NUDAT (Núcleo de Gestão da Dívida Ativa) enviará a notificação para o devedor através dos Correios, comunicando a situação e certificando o proprietário que o não pagamento do débito no prazo estabelecido na notificação (Trinta dias), implica a sua inscrição na Dívida Ativa. Posteriormente, a cobrança passa à esfera judicial, com todos os acréscimos legais, custas processuais, juros e correções.

A área responsável pela manutenção da Dívida Ativa é a Procuradoria Jurídica do Detran (Projur).

Para regularizar a situação após a inscrição dos débitos, a pessoa jurídica ou física deverá dirigir-se ao Detran-sede, às regionais e postos relacionados ao Nudat.

O usuário preencherá o formulário, onde apontará a sua situação;

A inscrição do débito poderá ser feita manualmente nos locais citados acima, desde que o usuário manifeste interesse e já tenham decorridos todos os prazos para pagamento das multas e recursos administrativos, e ainda, caso o usuário não tenha sido inscrito automaticamente pelo sistema após o prazo de trinta dias do recebimento da notificação;

Feito o acordo, se o usuário atrasar mais de sessenta dias do pagamento da parcela, implicará no cancelamento do acordo. Nesse caso é necessário o comparecimento do mesmo às unidades descritas para solicitar a realização de um novo parcelamento.

Para consultar os débitos da Dívida Ativa, o usuário deverá informar algum dos itens seguintes:
- A placa do veículo;
- CPF do proprietário ou CNPJ do proprietário.

Poderá também ser nomeado um procurador para regularizar essas pendências junto ao Nudat. Se o proprietário for pessoa jurídica, o representante terá que apresentar o RG, Procuração pública, cópia do contrato social e a última alteração contratual da empresa.

3 ISENÇÃO E IMUNIDADE

Ocorre a isenção quando o Estado decide não cobrar o IPVA do proprietário do veículo. O fato gerador ocorre, mas a pessoa física ou jurídica está desobrigada de pagar o tributo.

Na imunidade, o Estado não está autorizado a cobrar o IPVA do proprietário em virtude de disposição constitucional. São os casos dos templos e das instituições de educação.

3.1 DA NÃO INCIDÊNCIA

Segundo o Decreto nº 16.099/94, revogado pelo Decreto nº 34.024, de 10/12/2012, o IPVA não incide sobre o veículo:

1 - Integrante do patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A imunidade tributária recíproca estabelece que, os entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) são reciprocamente imunes a impostos sobre renda, patrimônio e serviços instituídos entre estes. Esta

imunidade tem seu fundamento na Carta Magna, em seu art. 150, VI, “a”. Ou seja, os entes estão desobrigados entre si, de pagar qualquer tributo (imposto, taxa ou contribuição social);

2 - Dos templos, partidos políticos e das entidades sindicais dos trabalhadores (apenas quando vinculados às suas finalidades essenciais - No caso dos templos, o culto religioso).

O artigo 150, VI, alínea b da CF, assegura a imunidade tributária aos templos de qualquer culto. A hipótese apenas se aplica a um tipo de tributo, ou seja, aos impostos. Neste caso, não prevalecerá a imunidade tributária em relação às taxas, às contribuições de melhoria, etc, razão pelo qual poderão ser livremente arrecadados.

A justificativa para esta imunidade está na ideologia de cultivar e resguardar valores religiosos, políticos, sociais e éticos. Segundo Eduardo Morais, p.283, são “estruturas fundamentais ao regime que não serão perturbadas pela tributação”;

3 - Das instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos – Desde que não distribuam parcelas do seu patrimônio ou de suas rendas, apliquem todos os seus recursos no País (na manutenção da entidade) e mantenham a escrituração de suas receitas e despesas em livro revestido das devidas formalidades que assegurem sua exatidão;

4 – Das autarquias e Fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público – Segundo o Decreto Lei nº 300/67:

> Art. 5º. Para os fins desta lei, considera-se:
>
> I – Autarquia – o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.
>
> [...]
>
> IV – Fundação Pública – a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes.

No caso de ocorrência dos itens 2, 3 e 4 o benefício só será adquirido mediante solicitação junto à Secretaria da Fazenda por meio de requerimento (válido também para exercícios posteriores). Os beneficiários são obrigados a comunicar à Sefaz qualquer alteração que implique a cassação do benefício, no prazo de 30 dias da data da ocorrência. Se os beneficiários não

comunicarem a perda do benefício, será cobrado o imposto a partir da data da perda, atualizados monetariamente, com acréscimos legais.

5 – Roubado, Furtado ou sinistrado (Desde que feita a ocorrência policial).

Veículo sinistrado é o que, obrigatoriamente, tem seu registro baixado no Departamento de Trânsito (DETRAN), devendo ser emitida a certidão de baixa do veículo, que é emitida por este. A imunidade é válida a partir do período posterior ao fato, mediante requerimento, juntamente com a cópia da ocorrência policial.

Para roubo ou furto, a não incidência é válida até a recuperação do bem, devendo neste momento, ser comunicada à Subsecretaria da Receita, no prazo de trinta dias da ocorrência. A base de cálculo do tributo será calculada reduzindo 1/12 (um doze avos) por mês, a partir do segundo mês do exercício. Se não for comunicada a recuperação do bem, será presumida a recuperação na data do roubo ou furto, sendo o benefício cancelado, sendo devido o imposto com multa de duzentos por cento e demais acréscimos legais, além de multa pelo descumprimento da obrigação acessória no valor de R$ 310,98.

Nesse caso, deve-se ficar muito atento para, ao recuperar o carro, não esquecer de fazer o comunicado, pois a penalidade não é pequena.

3.2 DAS ISENÇÕES

São isentos do imposto:

1 – Os veículos e máquinas agrícolas e de terraplenagem, desde que transitem apenas no território onde exerçam os serviços agrícolas.

Esses veículos devem ser transportados por outros veículos até o ambiente em que possa ser locomovido;

2 – Os veículos em missão diplomática e pertencentes ao corpo diplomático e os dos funcionários estrangeiros dessas missões, desde que haja reciprocidade do país sede das missões, declarada pelo Ministério das Relações Estrangeiras.

A isenção é declarada pela Sefaz mediante requerimento, com documentos fornecidos pelo Ministério das Relações Exteriores e será permanente até o mesmo Ministério informar o contrário;

3 – Os veículos com potência inferior a 50 cilindradas – Em alguns Estados esses veículos não têm isenção.

O art. 129 do Código de Trânsito Brasileiro diz que: “registro e o licenciamento dos veículos de propulsão humana, dos ciclomotores (veículos de até 50 cc) e dos veículos de tração animal obedecerão à regulamentação estabelecida em legislação municipal do domicílio ou residência de seus proprietários”. Nessas

situações, se o município ainda não regularizou o emplacamento desses veículos, não pode haver apreensão nem proibição de circular sem placa. Para o Ceará há dificuldade em fazer essa regularização nos municípios;

4 – Máquinas de terraplenagem e outras utilizadas na construção civil, em estabelecimentos industriais ou comerciais para monte e desmonte de cargas;

5 – Os veículos registrados na categoria de aluguel (táxi), pertencentes a autônomos ou a cooperativas.

Os documentos necessários para a isenção são:

- Cópia do CPF do Interessado;
- Cópia de documento comprobatório, fornecido pelo órgão municipal competente, de que exerce atividade de condutor autônomo de passageiros na categoria aluguel (Táxi);
- Declaração de que não possui outro veículo com o mesmo benefício;
- Se teve veículo anterior adquirido com isenção, cópia do protocolo de baixa da isenção, no caso de não ter sido ainda efetuada;
- No caso de moto-táxi somente será concedida a isenção se estiver regulamentada pela Prefeitura;

6 – Veículos pertencentes a portadores de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autista.

A modificação nesse item é recente. Antes, o benefício era concedido apenas aos veículos adaptados especialmente a paraplégicos. Mas o até então governador Cid Gomes fez uma alteração na Lei e foi aprovada pela Assembléia Legislativa, abrangendo as referidas deficiências.

A isenção é requerida anualmente junto às Células de Execução da administração Tributária (CEXAT) ou Núcleo de Atendimentos (NUAT), com apresentação dos seguintes documentos:

- Formulário padrão preenchido;
- Cópias do RG, do CPF, da CNH e do CRLV do veículo;
- Laudo médico e,
- Certidão original do registro de interdição, no caso de interdito (Proibido ao acesso, incapacitado), sem prejuízo dos outros documentos nessa situação.

O laudo é emitido exclusivamente por prestador de serviço público de saúde, por serviço privado que integre o Sistema Único de Saúde (SUS) ou pelo DETRAN, devendo reportar-se a uma das deficiências relacionadas no Decreto nº 22.311/92, constar a Classificação Internacional de Doenças (CID) e indicar se a incapacidade é reversível ou não. A certidão de interdição deve ser expedida pelo Cartório de Registro de Pessoas Naturais, contendo o nome do interdito e do seu curador, a causa da interdição e os limites de curatela, não

podendo ser emitida com menos de trinta dias da data da protocolização do pedido de isenção.

Se o beneficiário não puder conduzir o veículo, a CNH apresentada deve ser a do condutor, tendo seu nome indicado no processo juntamente com as cópias do RG e CPF.

Para ter direito á isenção, o veículo deve ter valor igual ou superior a 25.000 Unidades Fiscais de Referência do Estado do Ceará (UFIRCEs)[30], ser nacional e pertencer unicamente à pessoa com deficiência. A isenção não será concedida se o solicitante tiver outro veículo registrado em seu nome, na condição de proprietário ou arrendatário.

7 – Veículos movidos a motor elétrico.

Com os objetivos de reduzir a poluição atmosférica e o ruído provocados pelos veículos automotores;

Reduzir os problemas de saúde das populações das grandes e médias cidades, diminuindo os gastos públicos e privados com saúde em hospitais, ausências ao trabalho;

Contribuir para reduzir as emissões de gases de efeito estufa e as comprovadas consequências climáticas desastrosas;

Aumentar o conforto no transporte, principalmente, urbano;

Aumentar a eficiência do uso da energia no Brasil;

Aumentar a competitividade da economia brasileira;

Atrair investidores e promover o desenvolvimento e/ou a vinda de nova tecnologia para o país; e gerar empregos para cargos técnicos, gerenciais e executivos.

A ABVE (Associação Brasileira do Veículo Elétrico) reforça que todos os Estados do país façam incentivos para estimular o uso de veículos a motor elétrico (são veículos automotores que utilizam pelo menos um motor elétrico para sua tração).

No intuito de que se tenha uma vida mais saudável, essa associação faz estudos para os estados avaliarem do quão importante é aderir esse conceito para o bem-estar da população.

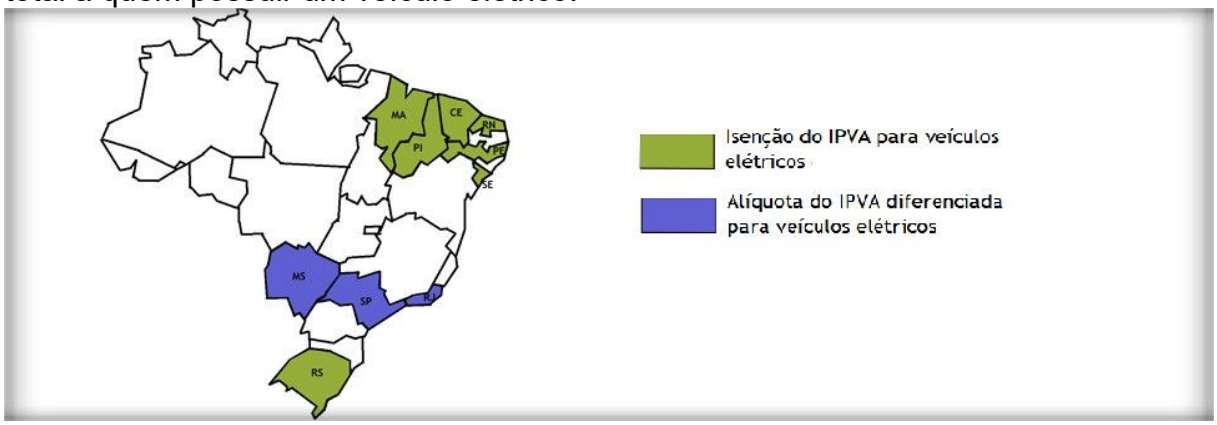
[30] UFIR é a sigla de Unidade Fiscal de Referência, um indexador usado como parâmetro de atualização do saldo devedor dos tributos e de valores relativos a multas e penalidades de qualquer natureza. Em 2014 1 UFIRCE corresponde a R$ 3,2075. Então 25.000 UFIRCEs equivalem a R$ 80.187,50.

O motor elétrico possui um imã que produz um campo de indução magnética, um cilindro onde estão os condutores e fios que são ligados a um gerador. Dessa forma, o carro se locomoverá através dessa energia e não da promovida pelos derivados do petróleo. O ponto positivo em carros desse tipo é que não haverá poluição do ar e danos tão trágicos á atmosfera, ao contrário do que ocorre atualmente com os carros que são utilizados no país.

O problema é que o petróleo é uma das maiores fontes de dinheiro no Brasil e as empresas que o comercializam têm poder no mercado nacional. As vendas de carros elétricos prejudicariam a apuração de tributos (já que o comércio de petróleo diminuiria). Por esse "maior" motivo é difícil a comercialização de carros elétricos no país. A carga tributária para a importação das peças necessárias é grande demais, uma bateria custa cerca de R$ 100.00,00 (cem mil reais), em sua maioria formada de tributos. E para importar um carro pronto, custa mais caro ainda. Fora que não há postos de energia para a manutenção e recarga desses veículos.

Como ressaltou o diretor de desenvolvimento de produtos da Ford na América do Sul, Matt O'Leary, 2011: "Para fazer as coisas acontecerem no Brasil, necessitamos de uma
parceria com o governo dando incentivos para permitir que esses veículos entrem [no mercado], sejam acessíveis e atinjam escala suficiente para reduzir os custos."

Como observado abaixo, alguns estados já fazem parte da massa que oferecem o benefício do IPVA no Brasil, entre eles está o Ceará, dando isenção total a quem possuir um veículo elétrico.



Fonte: http://www.abve.org.br

Como observado, esse benefício já é dado em alguns estados do país, mas será que ele é muito utilizado? A resposta é: Ainda não.

8 – Os ônibus e embarcações de serviços de transporte público coletivo, desde que regular com o Fisco Estadual e com o Departamento de Edificações, Rodovias e Transportes (DERT);

9 – Os veículos de uso rodoviário com mais de 15 anos de fabricação;

10 – A embarcação pertencente a pescador profissional, comprovada por entidade representativa, limitada a um veículo por pessoa;

11 – Os micro-ônibus, vans e topics destinados a transporte público coletivo, mediante permissão e fiscalização do Poder Público.

Para a aquisição dessa isenção são necessários os seguintes documentos:

- Cópia de documento comprobatório do ato relativo à concessão ou permissão ou do documento fornecido pelo órgão público competente que autorize o exercício da atividade de transporte coletivo de passageiros, do certificado de registro e da relação dos veículos, emitidos pela ARTECE (Agência de Transporte do Estado do Ceará), nos casos de transporte intermunicipal;
- Caso se trate de serviço metropolitano de transporte coletivo regular de passageiros, prestado na Região Metropolitana do Ceará, apresentar cópia do vigente termo relativo à permissão ou a autorização para operação de serviço regular de passageiros expedido pela Secretaria dos Transportes Metropolitanos;
- Cópia do documento fornecido pelo órgão público municipal competente que autorize o exercício da atividade de transporte coletivo de passageiros, nos demais casos;
- Se referir-se a propriedade de pessoa física motorista autônomo, declaração de que não possui outro veículo com o benefício;
- Também em caso de pessoa física motorista autônomo, cópia de CNH válida, sem vedação à atividade remunerada.

4 REDUÇÃO DE IMPOSTO

As empresas exclusivamente locadoras de veículos, terão uma redução na alíquota de seus veículos, de 2,5% para 1,0% mediante requerimento feito à Sefaz, do responsável da empresa. Essa solicitação é feita em Junho para o exercício posterior.

Os veículos de até 125 cilindradas que não sofrerem nenhuma infração durante o ano, terão, automaticamente, uma redução de 50% do valor do IPVA no ano posterior, como diz a Lei nº 14.559 de 2009, que através do Art. 1º, alterou o Art. 6º, da Lei nº 12.023 de 1992:

> §4º Aos veículos de até 125cc, de que trata o inciso III do caput deste artigo, aplicar-se-á uma redução de 50% (cinquenta por cento) da alíquota correspondente, para o exercício de 2010.
> §5º O disposto no §4º aplica-se a partir do ano de 2011, desde que não constatado junto ao DETRAN-CE, qualquer infração registrada no cadastro do veículo, nos últimos 12 (doze) meses anteriores ao exercício do benefício, conforme disposto em ato do Secretário da Fazenda.

5 RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO

Em 05/12/2013 foi disponibilizado mais um serviço on line da Sefaz: A restituição do IPVA. O contribuinte faz o pedido pelo site e este será analisado no prazo de 72 horas. Se deferido o pedido, o solicitante receberá o valor devido em conta corrente indicada pelo contribuinte.
O serviço traz benefícios como:

-A desburocratização do processo;
-Atendimento 24 horas via web;
-Não é necessário o deslocamento do contribuinte às unidades fazendárias;
-Redução dos custos operacionais;
-Rapidez na concessão;
-Virtualização do processo;
-Automação no procedimento.

No caso de imposto recolhido anteriormente por proprietário anterior, ou de devolução do veículo antes de feito o emplacamento, o contribuinte deverá solicitar a restituição por meio de requerimento próprio entregando-o na Célula de Execução de Administração Tributária da Sefaz, apresentando os seguintes documentos:

Se o recolhimento já tiver sido feito pelo proprietário anterior, no requerimento deve conter a placa, chassi, nome do interessado, endereço, fone de contato e e-mail; dados bancários; comprovante original ou cópia do documento do recolhimento do imposto; cópia do DUT – Documento Único de Trânsito ou informações extraídas do Sistema IPVA e cópia da identidade do proprietário ou responsável;

Se o veículo foi devolvido não emplacado, deve ser solicitado ao CEXAT a devolução do valor pago e a exclusão do chassi, informando a razão da devolução, com a cópia de identidade, da nota de entrada, do requerimento contendo todas as informações anteriores.

6 CUIDADOS NO MOMENTO DA VENDA DE VEÍCULOS

a) Transferência do veículo deverá ser assinada e com firma reconhecida;
b) Evite passar transferência em branco para terceiros;
c) Guardar pelo menos 2 (duas) cópias autenticadas da transferência;
d) Comunicar ao Departamento Estadual de Trânsito - DETRAN, a venda do veículo, portando cópia autenticada do documento de transferência. Cumprido esses requisitos, o vendedor do veículo estará exonerado de responsabilidade solidária futura, nos casos em que o adquirente não transfere efetivamente o veículo junto ao DETRAN.

CONCLUSÃO

Verificou-se que alguns assuntos têm muito que explorar. No caso dos veículos elétricos, apoia-se os benefícios dados a esses, pois a questão que envolve o meio ambiente é muito séria e todos os entes deveriam apoiar essa causa. Já nos veículos de baixas cilindradas, deveriam ser regulamentados e fiscalizados, pois também podem sofrer e causar acidentes graves. Para instituir esses benefícios, têm que ser feitos estudos mais cautelosos sobre cada item, para não acontecer o absurdo que aconteceu com os deficientes físicos, que antes só adquiriam o direito de isenção aqueles que eram paraplégicos com automotor adaptado, como se as outras deficiências não impossibilitassem ou dificultassem os proprietários de veículos.

Na teoria temos ótimas oportunidades de melhoria relacionadas ao âmbito veicular, mas na prática essas não funcionam como deveriam. A começar pelo dinheiro apurado, que vemos, ou melhor, não vemos ser aplicado nos asfaltos e outras melhorias de trânsito, que está cada vez pior no Estado. Existem cidades que nem asfalto pavimentado têm, obras que foram iniciadas a meses e ainda não estão prontas.

A questão dos veículos a motor elétrico é outra situação deprimível. Poderíamos estar em um país muito menos poluído se houvessem todos os incentivos cabíveis para sua produção nacional. Mas será que o Governo quer isso? O que aconteceria se esse objetivo da ABVE fosse alcançada? Teríamos um país muito mais saudável, as produtoras e revendedoras de combustíveis se tornariam muito menos comuns, já que essas não seriam mais necessárias, o que não seria bom para as empresas multinacionais como a Petrobrás, e para o próprio governo que não teria mais os tributos destas. Se os tributos de importação não fossem tão absurdos, o relacionado acima aconteceria. E isso não vai acontecer, pelo menos nesse momento, já que o que o Governo quer é cobrar mais tributos e não diminuí-los. Fora a pressão dos grandes empresários, que têm muita importância para o país.

REFERÊNCIAS

Sites:
http://jus.com.br/artigos
http://www.oncoguia.org.br/conteudo/isencao-de-ipva/121/91/
http://legis.sefaz.ce.gov.br/CGI-BIN/om_isapi.dll?clientID=330104&infobase=leis&softpage=Browse_Frame_Pg42
http://blogs.diariodonordeste.com.br/automovel/concessionarias/ipva-no-distrito-federal-e-no-ceara/
http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=16099&txtAno=1994&txtTipo=6&txtParte=.
http://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Tributario/PDF/PerguntasRespostasIPVA.pdf
http://www.deficienteonline.com.br/carros-para-deficientes-com-isencoes-de-ipi-icms-e-ipva-para-deficientes-e-nao-condutores___55.html

http://vidamaislivre.com.br/noticias/noticia.php?id=8731&/deficiente_intelectual_tera_direito_a_isencao_de_ipva_e_icms_em_compra_de_veiculo
http://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=254348
http://www.westmariana.com/isencaoimpostos.htm
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7102.htm
http://www.abve.org.br/incentivos.asp#IPVA
http://www.abve.org.br/
http://www.sefaz.ce.gov.br/content/aplicacao/internet/ipva/gerados/aliquotas_praticadas.asp
http://www.icarros.com.br/noticias/geral/sp,-rj-e-mg-tem-o-ipva-mais-caro-do-brasil/9304.html

AUDITORIA INTERNA E A CONTABILIDADE GERENCIAL COMO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO

Thais Sousa Saraiva[31]
Ankilma Nunes Pereira[32]
Romário Lopes Coelho[33]
Davi Dourado de Sousa[34]
Danielle Gomes da Silva[35]

RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de avaliar como à auditoria e a contabilidade gerencial podem auxiliar no processo de tomada de decisão. Essas atividades quando integradas e utilizadas de forma coerente contribuem de forma significativa para melhorias nos resultados das empresas. Nesse processo de integração pode vir a surgir empecilhos, que para o alcance de resultados devem ser superados. A metodologia utilizada no presente trabalho é analise bibliográfica. Através da metodologia utilizada apresentamos conceitos desenvolvidos por alguns autores, enfatizando como esses pensamentos podem ajudar ou não no processo de tomada de decisão. O trabalho é composto da introdução, referencial teórico, da analise bibliográfica e conclusão.
Palavras-chave: Contabilidade Gerencial, Tomada de decisão.

ABSTRACT

This study aims to assess how the audit and management accounting can help in the decision-making process. These activities when integrated and used consistently contribute significantly to improvements in corporate earnings. In this process of integration can arise obstacles that to achieve results should be overcome. The methodology used in this study is to analyze literature. Through the methodology used present concepts developed by some authors, emphasizing how these thoughts can help or not in the decision-making process. The work consists of introduction, theoretical framework, the bibliographic analysis and conclusion.
Key-Words : Management Accounting, Decision-making

[31] Acadêmica de Ciências Contábeis, 7º semestre
[32] Acadêmica de Ciências Contábeis, 7º semestre e Empresária do ramo de Produtos Alimentícios
[33] Acadêmico de Ciências Contábeis, 7º semestre
[34] Acadêmico de Ciências Contábeis, 8º semestre e Policial Militar
[35] Acadêmica de Ciências Contábeis, 8º semestre

Introdução

A contabilidade gerencial é uma forte ferramenta da contabilidade e sempre esteve presente nas empresas, porém, hoje devido à modificação constante do mercado e necessidade de aprimoramento de técnicas e processos de controle, ela é utilizada em sua real e total capacidade de desenvolvimento dentro das empresas.

Oliveira e Perez Júnior (2007) afirmam que a Contabilidade gerencial é considerada um painel de controle geral da administração, pelo fato de a mesma ser a ferramenta fundamental na geração de informações eficazes sobre o desempenho financeiro da empresa.

O ponto forte de gerenciar está em aplicar os recursos de forma eficiente e econômica. No cenário atual, seria isso cada vez mais impossível? Como aperfeiçoar a aplicação dos recursos? Na aplicação de forma consciente que empecilhos podem ser enfrentados? Existem diversas variáveis a serem analisadas dentro desse contexto.

Atrelada a essa forte ferramenta tem-se a auditoria que assim como a contabilidade gerencial é uma peça chave de controle e apoio a tomada de decisão.

Para comprovar a integridade, a veracidade dos fatos e se os procedimentos são executados de acordo com os princípios e normas, surgiu a auditoria, que segundo Crepaldi (2013) É um procedimento que visa "... avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas das demonstrações financeiras de uma entidade." Ela é capaz de atestar se os resultados retratam a real situação econômico-financeira da empresa e se a empresa merece confiança.

A Auditoria segue normas e procedimentos e os auditores devem manter-se atualizados e respeitar os princípios éticos de sua profissão evitando assim que algo possa via a ameaçar sua imparcialidade e independência.

Segundo Crepaldi (2013 p.8) "Até algum tempo atrás, muitas empresas consideravam a contratação de uma auditoria independente como um custo, nunca como benefício".

Apesar de ainda possuir custos considerados elevados, o dinamismo constante do mercado, em determinados casos obrigou os investidores e administradores a procurarem o serviço de auditoria, tanto para implantação de um setor próprio, quanto para utilização do serviço de forma eventual.

A seguir, será feita uma análise sobre o papel da contabilidade gerencial e da auditoria interna, os empecilhos a serem superados na execução dos trabalhos, os resultados positivos tragos por essas profissões e como elas são essenciais para tranquilizar a administração e investidores na construção de informações que auxiliam a tomada de decisão.

1 SURGIMENTO DA AUDITORIA

Segundo Sá (1998), apud Alberto (2002, p.28), o termo auditoria possui origem latina “audire”, que significa o ouvinte, aquele que ouve, e foi rotulada pelos ingleses por “auditing”, no sentido de revisão e tem como finalidade examinar, corrigir, ajustar, certificar.

Segundo se tem notícias, a atividade de auditoria é originária da Inglaterra que, como dominadora dos mares e do comércio em épocas passadas, “teria iniciado a disseminação de investimentos em diversos locais e países e, por consequência, o exame dos investimentos mantidos naqueles locais”. (MARCONDES, 2003, p.3-4).Para Attie (2011, p. 7)

Para Attie (2006,p.27) “O surgimento da auditoria esta ancorado na necessidade de confirmação por parte dos investidores e proprietários quanto à realidade econômico-financeira espelhada no patrimônio financeiro das empresas mundialmente distribuídas e simultâneas ao desenvolvimento econômico que propiciou participação acionária na formação do capital de muitas empresas”.

Segundo Perez Junior (2006, p.13): “A prática da auditoria surgiu provavelmente no século XV ou XVI, na Itália. Nesse período as técnicas ainda primárias representavam direção, análise e previsão de fatos, tornando a auditoria dinâmica e em constante desenvolvimento”.

Segundo Marcondes (2003, p.9) Em 1934 com a criação da Security and Exchange Commission-SEC- nos Estados Unidos a profissão assume importância e cria um novo estímulo, uma vez que as empresas que transacionavam ações na bolsa de valores, foram obrigadas a se utilizarem dos serviços de auditoria para dar maior credibilidade e suas demonstrações contábeis.

No Brasil, a auditoria passou a surgir com a entrada de empresas estrangeiras, o desenvolvimento das empresas brasileiras e fortalecimento do mercado de capitais.

O serviço de auditoria pode ser dividido em auditoria interna e externa.

Tipos	Auditoria Interna	Auditoria Externa
Próposito de Trabalho	Operacional, auditoria contábil e operacional	Emissão de opinião sobre demonstrações contábeis, para verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, executa apenas auditoria

Parâmetros Controles Internos	Normas de controle interno, e procedimentos da empresa, necessidade de aprimoramento das normas existentes.	Verifica se as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com os princípios geralmente aceitos e com informidade em relação a outros exercícios.
Dependência Profissional	Dependência do emprego, é funcionário da empresa.	Independência profissional, não mantém vínculo empregatício com a empresa.
Forma de Relatórios	Não Padronizado	Totalmente Padronizados
Principais Usuários	Gestores da Empresa	Acionistas, mercado de Capitais, credores, etc.

Fonte: Niyama (2010, p.36)

A auditoria externa ou independente como também é conhecida, é considerada uma técnica que se utiliza de procedimentos específicos com o objetivo de atestar a adequação e veracidade dos atos e fatos , gerando assim uma opinião , alocada em um parecer, onde constará os resultados positivos e negativos da empresa quando se fala de controle.

De acordo com Almeida (2003, p. 26), a auditoria externa das demonstrações contábeis é:

> *[...] "Aquela que examina as demonstrações contábeis de uma empresa e emite sua opinião sobre estas, o que a tornou fundamental, vista como uma medida de segurança, na opinião dos investidores, que passaram a exigir que as demonstrações contábeis fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica".*

Em função desta afirmação pode-se dizer que o parecer é uma das ferramentas que auxiliam o investidor e os gestores na tomada de decisão.

A Auditoria segue normas e procedimentos e os auditores devem manter-se atualizados e respeitar os princípios éticos de sua profissão, evitando assim que algo possa via a ameaçar sua imparcialidade e independência.

Em um mesmo cenário, é de forte ligação a auditoria externa e auditoria interna que para Attie (2006, p. 25), " Auditoria Interna é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado".

Conforme NBC TI 01(Normas Brasileiras de Contabilidade - Auditoria Interna):

> *"A Auditoria Interna compreende, análises, avaliações e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos."*

Através dela é possível perceber atos ilegais e fraudes. Isso se da através de procedimentos e técnicas que analisam registros contábeis, apuração de resultados e interpretação de todos os gastos incorridos durante o exercício vigente.

1.2 Importância da auditoria interna dentro de uma organização

As empresas motivadas a alcançar seus objetivos procuram manter sua sucessão através de seu crescimento e do desenvolvimento de atividades diferenciadas que possibilitam ao empresário a formação de um patrimônio e de um retorno sobre suas expectativas. Devido a isso, os administradores passam a precisar de alguém que confirme se os procedimentos e controles internos estão sendo executados de acordo com a legislação vigente e se os fatos contábeis transparecem confiança, pois devem demonstrar a real situação econômico-financeira da empresa. Segundo Paula (2000, p.40),

> *"A auditoria interna é importante para a entidade porque:*
> • *É parte essencial do sistema global de controle interno;*
> • *Mostra os desvios organizacionais existentes no processo decisório e no planejamento;*
> • *É medida pelos resultados alcançados na assessoria à alta administração e à estrutura organizacional, quanto ao cumprimento das políticas traçadas, da legislação aplicável e dos normativos internos;*
> • *Ajuda a administração na busca de eficiência e do melhor desempenho, nas funções operacionais e na gestão dos negócios da companhia;"*

A auditoria pode ser considerada uma das ferramentas de apoio à tomada de decisão utilizada pela contabilidade.

Os gestores se utilizam das informações geradas pelo setor para investir, modificar ou adequar processos e pessoas que venham a ser convenientes para a empresa.

Atualmente, as sociedades estão crescendo cada dia mais, contratando mais empregados, abrindo filiais, redimensionando sua capacidade de produção, desenvolvendo assim preocupações com os controles e com as informações geradas. Conforme Hoog e Carlin (2008, p. 54)." :

> *"O objetivo principal da auditoria interna é o de proporcionar credibilidade às informações divulgadas através dos balanços e demais peças contábeis pelas sociedades empresárias em geral,*

> *fazendo com que os bens, direitos obrigações estejam demonstrados e valorizados dentro das práticas contábeis."*

Para resguardar os interesses, é ideal que a empresa implante um setor de auditoria, que verifica a veracidade dos controles, fornecendo a alta administração informações confiáveis para tomada de decisão. Franco; Marra (2001, p.219) discorre sobre auditoria interna que:

> *"O auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem."*

Ainda segundo Franco; Marra (2001, p.220)

> *"Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vinculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas com o aspecto funcional."*

Os autores acima são defensores da linha de pensamentos que justifica a auditoria interna como instrumento de grande importância para tomada de decisão.

1.3 Auditoria Interna e Contabilidade Gerencial; papel, objetivos e ferramentas para apoio a tomada de decisão.

A auditoria interna e a contabilidade gerencial são dois mecanismos de grande importância para auxilio à tomada de decisão. Enquanto a auditoria interna examina as informações, a contabilidade gerencial se apoia nessas informações para auxiliar gestores e administradores.

Segundo Nascimento e Pinho (2008, p.76):

> *"A Auditoria é a técnica que consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações externas e internas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade de maneira uniforme."*
>
> *A Auditoria [...] pode dar uma grande contribuição para o gerenciamento da organização, oferecendo subsídios para a elaboração do planejamento estratégico, bem como avaliando a execução das ações implementadas, a fim de atingir as metas estabelecidas pela alta administração da organização. (Lima Junior, 2008)*

A auditoria e a contabilidade gerencial podem ser caracterizadas superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis, já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira de balanço e etc. São colocados em uma perspectiva diferente,

em um grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada de maneira a auxiliar gerentes das entidades em seu processo decisório. (IUDÍCIBUS,2010)

A Contabilidade Gerencial é responsável por gerar informações para auxiliar nos processos administrativos a partir de conceitos e valores fundamentados na sua criação.

Segundo Viceconti (2003):"O objetivo da Contabilidade gerencial é fornecer informações para os administradores da empresa, que lhe permita gerenciar o desempenho da mesma e avaliar o cumprimento das metas previstas."

Gerentes, funcionários e administradores das empresas necessitam de informações importantes que deem suporte no processo decisório e possam reduzir as incertezas no desempenho diário das atividades (CREPALDI, 2007).

O mercado modifica-se constantemente e para satisfazer clientes e as necessidades da empresa. Investir ainda continua sendo uma das melhores soluções. Desenvolvimento de sistemas cada vez mais integrados, capacitação de funcionários e controle de recursos, são exemplos de investimentos que trazem retornos positivos para uma empresa. A ideia de implantação de sistemas de controle integrado, surge a partir da necessidade de cumprir metas.

2 SISTEMAS INTEGRADOS; UMA FORTE FERRAMENTA

A diversidade de informações, a busca por vantagem competitiva e algumas obrigações a cumprir com órgãos reguladores são fatores comuns hoje da realidade de qualquer empresa. Os administradores e gestores, dispostos a não perder lugar no mercado veem a utilização de sistemas integrados como mecanismo essencial para melhoria de processos e resultados.

> *Albertão (2001) cita "que é de suma importância todas e quaisquer organização que pretendem sobreviver ou crescer não pode abrir mão de um bom sistema de informação. Para lhe auxiliar nas tomadas de decisão".*

Seria a comunicação integrada entre setores, uma das formas de minimizar perdas?

Segundo Chiavenato (2000, p. 142) "Comunicação é a troca de informações entre indivíduos. Significa tornar comum uma mensagem ou informação"

Ainda Segundo Chiavenato (2000, p.142-143) a comunicação é uma atividade administrativa, constituindo-se em dois propósitos:

a) Repassar as informações com clareza para que as pessoas possam realizar bem suas tarefas;
b) Promover a motivação, cooperação e satisfação das pessoas nos seus respectivos cargos.

A comunicação deve ser clara e objetiva e quando se fala de sistemas a integração é uma peça chave para minimização de erros na emissão de informações divergentes ou incompletas.

A implantação de sistemas integrados requer um estudo prévio, um planejamento dentro da realidade e mais responsabilidade tanto da parte dos líderes quanto dos seus subordinados. Por isso, à primeira vista, nem sempre são aceito e vistos como uma forte ferramenta.

Schmidt (2002, p.81), conceitua sistema de informação da seguinte forma:

> *"Um sistema de informação define-se como conjunto de procedimentos estruturados, planejados e organizados que, uma vez executados, produzem informações para suporte ao processo de tomada de decisão."*

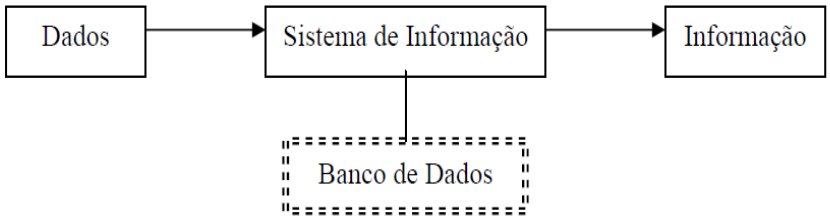


Figura 1 – Modelo de Sistema de Informação

Oliveira (2006) define sistema como sendo: "Um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função".

Na figura 1 pode-se verificar que os dados entram, em seguida são processados pelos sistemas, que mudam de forma constante o banco de dados gerando informação. Segundo Albertão (2001):

> *"Nos tempos atuais tem que dar grande importância às informações de um sistema de informações integrado, pois seu uso apropriado pode ser uma forte arma que fará o diferencial competitivo perante o mercado, assim podendo aperfeiçoar seus resultados. Deter o poder e o controle de suas próprias informações ficará mais preciso o processo de tomada de decisões de acordo com a dinâmica imposta pelo mercado."*

Segundo Padoveze (2002, p.140):

> *"Os sistemas se classificam em Sistema de Informação e Apoio a Operação (SIAO) e Sistema de Informação e Apoio a Gestão (SIAG)."*

O Sistema de Informações e Apoio às operações (SIAO) são aqueles que nascem da necessidade de planejamento e controle das diversas áreas operacionais da empresa, ou seja, surgem da necessidade de desenvolver as operações fundamentais da firma.

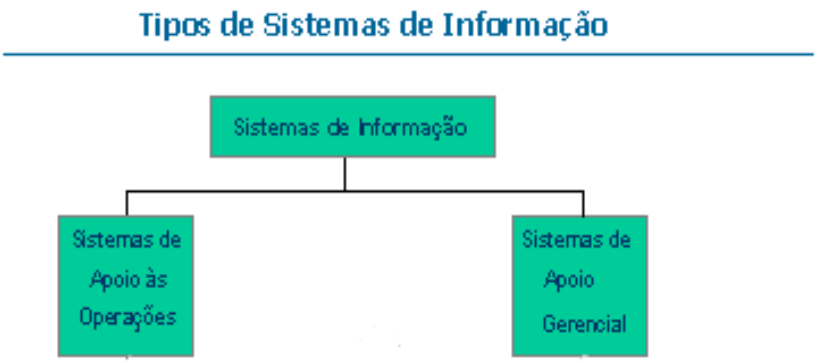
São exemplos: Controle de estoque, planejamento e Controle da produção, compras, controle de recursos humanos, carteira de pedidos; etc.

Paralelo ao Sistema de Informações e apoio às operações (SIAO) tem o Sistema de Informações e Apoio a Gestão (SIAG), que são sistemas ligados à vida econômico-financeira da empresa e às necessidades de avaliação de desempenho dos administradores internos. São utilizados principalmente pelas áreas administrativas e financeiras da empresa pela alta administração da companhia, com o intuito de planejamento e controle financeiro e avaliação de desempenho dos negócios.

São exemplos: Sistema Contábil, sistema de Custos, sistema de orçamento, sistemas de planejamento de caixa, planejamento de resultados; etc.

Fonte: PADOVEZE (2002, p. 35)

Categorias de Sistemas de Informação



As informações geradas pelos sistemas precisam ser adaptadas à dinâmica do espaço interno e externo das organizações e para obedecer a essa conjuntura, os gestores precisam que os dados sejam processados, gerando informações válidas e relevantes.

No processo de adequação desses sistemas, algumas variáveis devem ser consideradas. Pode-se citar, como exemplo, o fato dos sistemas serem alimentados por nós, humanos, que apesar de todo preparo profissional e técnico não se pode esquecer que erramos. Como uma das formas de encontrar solução, os gestores procuram a auditoria de sistemas que averigua a eficiência e a segurança dos processos e do sistema.

3 METODOLOGIA

Em relação à metodologia de trabalho, os dados foram coletados por meio de pesquisa bibliográfica.

De acordo com Vergara (2009, p. 43), “Pesquisa bibliográfica é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”.

Segundo Gil (2007): „“Pesquisa Bibliográfica: quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet.”.

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta (FONSECA, 2002, p. 32).

A metodologia de um trabalho descreve como será a formulação do mesmo, iniciando pela realização de pesquisas. Metodologia significa “estudo dos métodos”.

Esse foi o instrumento utilizado para conseguir reunir informações e desenvolver este trabalho.

CONCLUSÃO

Conforme análise bibliográfica feita, pode-se concluir que a auditoria interna e a contabilidade gerencial podem andar juntas. A integração dessas duas grandes ferramentas de apoio à tomada de decisão traz resultados mais eficientes dos que os esperados. A maioria dos autores menciona que auditoria interna é responsável pela realização de exames e procedimentos necessários para averiguação dos controles internos e a contabilidade gerencial, dentre suas diversas responsabilidades de gerenciar, pode auxiliar nesse processo, assessorando na utilização dos recursos de forma eficiente, sejam eles humanos, físicos, matérias.

Com as modificações constantes do mercado, a auditoria vem ganhando cada vez mais espaço, pois tem deixado de ser vista como custo ou despesa passando a ser vista como investimento a curto ou longo prazo. A contabilidade gerencial não possui o mesmo grau de dificuldades de implantação como a auditoria, mais ainda sim, há alguns empecilhos quando se trata de inovações para administrar, como implantação de sistemas integrados e desenvolvimento de softwares.

Vale ressaltar, que os gestores e administradores possuem um papel fundamental nesse contexto, eles dispõe do poder de decidir sobre o futuro das organizações e

para isso baseiam-se em todos os resultados positivos que essas duas ferramentas tem a oferecer. A economia não é nada constante e tentar entender um pouco sobre suas tendências é necessário, pois a cada pequena fração de tempo, algo novo é desenvolvido. Para que isso ocorra da melhor forma, é necessário que se esteja, cada vez mais atualizado e preparado para arriscar em futuros investimentos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.
OLIVEIRA, L. M.; PEREZ, J. H. Jr. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. 3ªed. São Paulo: Atlas, 2007.
CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 9ªed. São Paulo: Atlas,2013
SÁ, A.L. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998
MARCONDES, N.R. **Ciências contábeis**. 2003. Disponível em <www.contabilidade.freesites.com.br>
ATTIE, William. **Auditoria; Conceitos e aplicações**. 6ª ed. São Paulo. Atlas. 2011
OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ JR. José Hernandez. **Auditoria das demonstrações contábeis**: Testes, Casos Práticos e Exercícios. São Paulo: Atlas, 2006.
ALMEIDA, MARTINHO .I.R**. Manual de Planejamento Estratégico** 2ª ed.. São Paulo: Atlas, 2003.
ATTIE, William. **Auditoria Interna.** São Paulo, 2006.
Normas Brasileiras de Contabilidade. NBC TI 01 – Normas profissionais do Auditor interno. Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/p3.htm>.
PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. **Auditoria Interna – Embasamento Conceitual e Suporte Tecnológico**. São Paulo: Atlas, 2000
HOOG, Wilson Alberto Zappa e CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresariais**: de acordo com o novo Código Civil – Lei 10.406/02. 2° ed. Curitiba: Juruá, 2008.
FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2001
NASCIMENTO, Roberto Sergio do. PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **O papel do Auditor e da Auditoria pós-Enron**: Algumas considerações sobre a auditoria governamental. Disponível em: http://cursos.acep.org.br/audit/art4.htm
LIMA JUNIOR, Olavo Pereira de. **A auditoria de gestão nas organizações públicas.** Disponível em: http://www.cursoparaconcursos.com.br/arquivos/downloads//artigos/A_auditoria_de_gestao_nas_organizacoes_publicas.doc
IUDICIBUS, Sérgio. **Contabilidade Gerencial**, 6ª ed. São Paulo, Ed. Atlas 2010
VICECONTI, P. E. V. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 7ª. ed. São Paulo: Frase editora, 2003.
CREPALDI, S. **A. Contabilidade Gerencial:** Teoria e Prática. 3ª. ed. São Paulo: Atlas. 2007.
ALBERTÃO, Sebastião Edmar. **ERP-Sistemas de Gestão Empresarial**: metodologia para avaliação, seleção e implantação para pequenas e médias empresas. São Paulo: Iglu, 2001.
CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

SCHMIDT, Paulo (Organizador).**Controladoria:** agregando valor para empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.
OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Sistemas, **Organizações e Métodos: uma abordagem gerencial**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
PADOVEZE, CLÓVIS LUÍS. **Sistemas de Informações Contábeis**. 3ª ed., São Paulo, Ed. Atlas. 2002
VERGARA, S.C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002.
Apostila. GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ORIENTAÇÕES AOS AUTORES
POLÍTICA EDITORIAL

A Revista *Científica INTERMEIO* é um periódico semestral eletrônico, aberto à colaboração de docentes e discentes.

A Revista promove a publicação de resenhas de livros e procura debater temas de interesse geral através de entrevistas e/ou relatos de experiências. Publica também resumos de teses de doutorado e dissertações de mestrado, valorizando e estimulando a participação de autores pertencentes a duas ou mais instituições, aceitando, ainda, artigos em língua estrangeira. Nesse sentido, está aberta a colaborações, reservando-se o direito de publicar ou não os textos enviados espontaneamente à redação. Todos os artigos são submetidos à avaliação de dois pareceristas.

Será veículo da divulgação dos trabalhos dos Encontros de Iniciação Científica da área de Negócios.

A Revista *Científica INTERMEIO* está inserida no âmbito do termo de cooperação acadêmica aberta a intercambiar trabalho de outras instituições de ensino superior no âmbito da Saúde.

NORMAS GERAIS DE PUBLICAÇÃO

As publicações serão editadas seguindo as normas oficiais da ABNT sendo submetidas previamente ao Conselho Editorial, para aprovação.

ARTIGOS CIENTÍFICOS

Deverão ser formatados, preferencialmente, com as - seguintes partes;

- Título
- Resumo
- Introdução
- Tópicos teóricos para embasar o trabalho (numerar os tópicos)
- Conclusão
- Referências Bibliográficas

RESENHAS

As resenhas devem ser originais, preferencialmente incluindo quadros, tabelas, gráficos, ilustrações, notas e referências. Estas devem apresentar, de modo sucinto, a obra, destacando as principais contribuições do autor, e/ou problematizando as elaborações ali expostas.

As resenhas devem ser enviadas em português, contendo título e subtítulo da obra, nome do autor, local de publicação, editora e ano de publicação, bem

como uma breve informação sobre o resenhador (a titulação e a vinculação institucional).

RESUMOS EXPANDIDOS DE TESES, DISSERTAÇÕES E RELATÓRIOS DE PESQUISAS ACADÊMICAS

Os resumos expandidos deverão contendo o nome do texto, do autor e do professor orientador, com sua respectiva filiação institucional.

RELATOS DE EXPERIÊNCIAS

Os relatos de experiências têm como objetivo socializar pesquisas, estudos e atividades de natureza formativa, desenvolvidas ou em desenvolvimento em instituições acadêmicas, sindicais ou outras organizações sociais.

ENTREVISTAS

A Revista poderá publicar entrevistas realizadas com pesquisadores e militantes no âmbito das temáticas da Revista. Na primeira página da entrevista, deve constar o título da mesma, seguido de uma breve apresentação do entrevistado e do entrevistador.

PROCESSO DE SUBMISSÃO DE TRABALHOS/CONTATOS

Poderão ser submetidos trabalhos para publicação via e-mail: faece.edu@gmail.com, com o assunto “Artigo para publicação”.

Os textos serão submetidos à avaliação de dois pareceristas, membros do Conselho Editorial.

O Conselho Editorial informará aos autores sobre a aceitação ou não de seus trabalhos, indicando, quando for o caso, possíveis alterações de natureza técnica nos textos submetidos à publicação.

TRANSFERÊNCIAS DE DIREITOS AUTORAIS

As publicações devem ser encaminhadas com as autorizações escritas e assinadas de transferência de direitos a Revista.