

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO - ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MAURA REGINA TEODORO

**A PERCEPÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PELOS COLABORADORES DE
UMA EMPRESA DE COMÉRCIO EXTERIOR NO ESTADO DE
SANTA CATARINA**

Florianópolis

2008

MAURA REGINA TEODORO

**A PERCEPÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PELOS COLABORADORES DE
UMA EMPRESA DE COMÉRCIO EXTERIOR NO ESTADO DE
SANTA CATARINA**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberton

**Florianópolis
2008**

MAURA REGINA TEODORO

**A PERCEPÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PELOS COLABORADORES DE
UMA EMPRESA DE COMÉRCIO EXTERIOR NO ESTADO DE
SANTA CATARINA**

Esta monografia foi apresentada como Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo relacionados.

Florianópolis, 20 de junho de 2008.

Prof^a. Valdirene Gasparetto
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Professores que compuseram a banca:

Prof. Dr. Luiz Alberton
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Dr. Orion Augusto Platt Neto
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Dr. Vladimir Arthur Fey
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, por nunca me desamparar nos momentos de fraqueza, quando pensei em desistir sempre esteve presente em minha vida, deu-me forças para continuar e possibilitou-me inúmeros dias de felicidades e conquistas.

Agradeço aos meus pais Maria Marta Teodoro e Pedro Teodoro Sobrinho, e aos irmãos, os quais sempre estiveram ao meu lado em todos os momentos, apoiando e incentivando-me a seguir adiante, com eterna dedicação, e também pela maior herança que poderiam ter me deixado: a Educação.

A minha amiga Roberta G. Voges, que é muito mais que uma amiga das épocas da faculdade, é uma pessoa muito especial, e que muito me incentivou e ajudou neste trabalho. Você sabe que também pode contar comigo sempre.

As minhas amigas Simone, Raquel, Renata e Giana, com as quais compartilhei momentos únicos, e que sempre estiveram ao meu lado, motivando-me e nunca, deixando-me desistir, momento algum.

Ao pessoal do meu trabalho, agradeço a minha chefe Fernanda e a minha supervisora Alexandra por toda confiança, incentivo e paciência que tiveram comigo durante esses anos da graduação. Aos demais colegas, Suelen e Elker, agradeço muito pelo apoio que sempre deram e saibam que é muito bom trabalhar com vocês.

Ao meu professor Luiz Alberton, por estar sempre disposto a atender-me nas várias vezes que precisei e por sua colaboração na concretização desta monografia.

Enfim, agradeço a todos que contribuíram de certa forma na elaboração desta pesquisa, seja com apoio direto ou com palavras de incentivo, deixo aqui o meu MUITO OBRIGADA.

Só existem dois dias no ano que nada pode ser feito. Um se chama ONTEM e o outro AMANHÃ, portanto HOJE é o dia certo para AMAR, ACREDITAR, FAZER e, principalmente, VIVER!

(Dalai Lama)

RESUMO

TEODORO, Maura Regina. **A percepção dos controles internos pelos colaboradores de uma empresa de comércio exterior no estado de Santa Catarina. 2008. 93p.** Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Esta pesquisa teve como objetivo identificar a existência de um sistema de controle interno no setor de importação, de uma empresa operante em comércio exterior no Estado de Santa Catarina. A pesquisa do tipo descritiva foi realizada através de um estudo de caso. Para a coleta de dados foram utilizadas entrevistas não-estruturadas ou informais, aplicadas aos supervisores de cada departamento da importação, e também, utilizaram-se entrevistas estruturadas, as quais foram respondidas pelos colaboradores. Os dados foram analisados de forma qualitativa, revelando a importância da interpretação dos resultados obtidos. O tema pesquisado mostrou-se relevante, pois a aplicação de um sistema de controle interno torna-se importante para uma gestão empresarial de excelência. A fundamentação teórica abordou aspectos sobre a importância do comércio internacional, o comércio exterior brasileiro, a importação, os controles internos e a auditoria. Para a descrição do estudo de caso apresentaram-se os aspectos gerais da organização, bem como as metodologias adotadas em cada um dos departamentos da importação. Gradativamente analisaram-se os questionários aplicados e interpretaram-se as entrevistas aplicadas a cada um dos supervisores dos departamentos. Averiguaram-se os métodos e controles existentes na organização, constatando as não conformidades e deficiências nos procedimentos internos da organização. Com isto, verificou-se que a empresa possui uma política de desempenho das atividades, no entanto não possui uma política bem definida de controles internos.

Palavras Chave: Controles Internos; Comércio Exterior; Importação.

ABSTRACT

The aim of this research was to identify the existence of an internal control system, in the importation sector, inside a foreign commerce company in Santa Catarina state. This is a kind of descriptive research and a study case was used as a base. The attainment of data was made through structuralized interviews, in which, the employees have answered a questionnaires and half-structuralized interviews with the supervisors. The answers have been analyzed in the qualitative form and its interpretation has disclosed the importance of the developing of this work. In such case, the topic that will be investigated is very relevant, since the application of an internal system is essential for an efficient administration. For the description of the study case, the general aspects of the organization had been presented, as well as, the methodologies adopted in each one of the importation sectors. The questionnaires answered by the employees and the interviews applied to each one of the importation supervisors were gradually analyzed. After the organization methods and controls investigation, it was possible to evidence the not conformities and deficiencies in the company internal proceedings. From this, it was possible to verify that the company has a developing activities politic; however do not have well defined its internals controls.

Keywords: Internal Controls; Foreign Commerce; Importation.

LISTA DE FIGURAS

Figura 01: Passos utilizados para procedimentos de importação	27
Figura 02: Política Formalizada e Treinamento Recebido	62
Figura 03: Política Adequada de Controle Interno.....	62
Figura 04: Não Conformidade e Fraudes nos Processos.....	63
Figura 05: Grau de Interesse dos Funcionários e Individual	64
Figura 06: Aproveitamento dos Recursos e Conhecimentos sobre Atividade da Empresa	65
Figura 07: Controle de Acompanhamento Interno e Procedimento de Informação aos Clientes.....	68
Figura 08: Contagem Física de Mercadorias e Solicitação de Numerários.....	69
Figura 09: Operações e Cotações de Câmbio	71
Figura 10: Notas Fiscais e Comprovantes de Recebimentos de Mercadorias.....	73
Figura 11: Nota Fiscal, Registro das Transações e Contagem dos Valores	75
Figura 12: Conciliações.....	77
Figura 13: Autonomia do Departamento	79
Figura 14: Informação de Divergência de Valores ao Cliente	81

LISTA DE QUADROS

Quadro 01: Classificação dos Controles Internos	36
Quadro 02: Instrução de Trabalho para Clientes.....	47
Quadro 03: Controles Internos 1	61
Quadro 04: Controles Internos 2	63
Quadro 05: Avaliação por Atividade - Departamento Comercial	66
Quadro 06: Avaliação por Atividade - Departamento Operacional	67
Quadro 07: Avaliação por Atividade - Departamento de Câmbio.....	70
Quadro 08: Avaliação por Atividade - Departamento Fiscal/Faturamento.....	72
Quadro 09: Avaliação por Atividade - Departamento Financeiro (A Pagar)	74
Quadro 10: Avaliação por Atividade - Departamento Financeiro (A Receber) ..	76
Quadro 11: Avaliação por Atividade - Departamento de Fechamento de Processos.....	78
Quadro 12: Avaliação por Atividade - Departamento Contabilidade	80

LISTA DE ABREVIATURAS

SRF – Secretaria da Receita Federal

CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica

IT – Instrução de Trabalho

DI – Declaração de Importação

LI – Licença de Importação

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior

BL – Bill of Loading

C.R.T – Conhecimento de Transporte Internacional por Rodovia

II – Imposto de Importação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

PIS – Programa de Integração Social

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CI – Comprovante de Importação

CTR – Conhecimento de Transporte Rodoviário

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	TEMA E PROBLEMA	13
1.2	OBJETIVOS	15
1.2.1	Objetivos Específicos.....	15
1.3	JUSTIFICATIVA	15
1.4	METODOLOGIA.....	17
1.5	DELIMITAÇÃO E LIMITAÇÃO DA PESQUISA	18
1.6	ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	19
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	20
2.1	A IMPORTÂNCIA DO COMÉRCIO INTERNACIONAL	20
2.1.1	Princípios do Comércio Internacional	20
2.1.2	Efeitos da Globalização no Mercado Internacional	21
2.2	COMÉRCIO EXTERIOR BRASILEIRO	23
2.3	IMPORTAÇÃO	24
2.3.1	Importação por Conta e Ordem e Importação por Encomenda	26
2.3.2	Roteiro Básico de Importação	26
2.3.3	Política Brasileira de Importação	28
2.3.4	Planejamento Estratégico de Importação	30
2.4	CONTROLES INTERNOS.....	30
2.4.1	Definição de Controles Internos	31
2.4.2	A Responsabilidade dos Controles Internos	32
2.4.3	Objetivos e Características dos Controles Internos	33
2.4.4	Importância do Controle Interno	34
2.4.5	Classificação dos Controles Internos	35
2.4.6	Avaliação dos Controles Internos	37
2.5	AUDITORIA	38
2.6	AUDITORIA INTERNA	39

2.6.1	Conceitos e Objetivos da Auditoria Interna	39
3	ESTUDO DE CASO	42
3.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	42
3.2	DAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR.....	43
3.3	DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO.....	44
3.3.1	Departamento Comercial	45
3.3.2	Departamento Operacional	46
3.3.3	Departamento de Câmbio	50
3.3.4	Departamento Financeiro	53
3.3.5	Departamento Fiscal/Faturamento	54
3.3.6	Departamento de Fechamento de Processos	56
3.3.3.1	Fechamento de Processos: Modalidade Encomenda.....	56
3.3.3.2	Fechamento de Processos: Modalidade Conta e Ordem.	57
3.3.7	Contabilidade	59
3.4	APLICAÇÃO DE QUESTIONÁRIO.....	60
3.4.1	Controles Internos	61
3.4.1.1	Departamento Comercial.....	65
3.4.1.2	Departamento Operacional	67
3.4.1.3	Departamento de Câmbio	69
3.4.1.4	Departamento Fiscal/Faturamento	71
3.4.1.5	Departamento Financeiro	73
3.4.1.6	Departamento de Fechamento de Processos	78
3.4.1.7	Departamento de Contabilidade	80
3.5	CONSIDERAÇÕES AO ESTUDO DE CASO	82
4	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	85
	REFERÊNCIAS	87
	ANEXO	90
	APÊNDICE	92

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo são apresentados o tema e problema, os objetivos e objetivos específicos, a justificativa, a metodologia aplicada na pesquisa, a delimitação e limitação da pesquisa e a organização do trabalho.

1.1 TEMA E PROBLEMA

No atual cenário econômico é comum presenciar notícias de organizações sendo descobertas com suas demonstrações contábeis irregulares, ou seja, fatos que venham a desclassificar a veracidade dos relatórios publicados pela organização, ocorrência esta que compromete seriamente os controles internos estabelecidos pela organização e compromete também a continuidade e os lucros da empresa.

O fato de ocorrerem tantas irregularidades e a facilidade em detectá-las faz com que, hoje, as organizações se preocupem muito mais com a correta alocação de seus recursos, buscando demonstrar transparência em seus atos. Desse modo, a fim de que esse tipo de ação seja possível, é necessário analisar os controles e os procedimentos internos adotados pela empresa.

O controle interno deve abranger em seu planejamento as políticas financeiras, as rotinas de cada setor e a correta alocação dos recursos da organização. Os controles efetuados por estes procedimentos auditoriais se tornam peça fundamental para a constante melhoria dos controles, buscando ser mais eficientes através de análises e melhorias, contribuindo assim, para uma melhor atuação da companhia.

Para Franco e Marra (2001, p.269), quanto melhor e mais eficiente o controle interno aplicado em uma organização, mais confiabilidade e segurança possui o auditor em relação ao seu trabalho executado.

Os controles internos funcionam como uma atividade objetiva, com a finalidade de agregar valor, de melhorar as operações e os resultados das empresas, possuindo como meta o aperfeiçoamento de seus sistemas e técnicas de controle, evoluindo em busca de uma fatia considerável no mercado de trabalho. As empresas que possuem

os seus controles internos em melhores estágios, tendem a se destacarem neste mercado tão competitivo.

Atualmente as empresas precisam estar preparadas para enfrentar as diversas mudanças de cenários. As estratégias variam de acordo com o objetivo de cada organização, porém para acompanhar a efetiva aplicação deste, é necessário controlar.

Em consequência da necessidade de informações cada vez mais precisas, o controle interno torna-se peça imprescindível em uma organização, auxiliando em seus procedimentos e na análise e averiguação da veracidade das informações contábeis transmitidas, buscando além de tudo fornecer suporte a tomada de decisões.

Além da globalização, outras questões têm facilitado e impulsionado a participação de empresas no mercado, ações como os avanços tecnológicos e as desregulamentações que ocorrem no meio empresarial têm impulsionado as organizações a quererem atuar com o comércio exterior, seja exportando ou importando mercadorias. Pequenas e grandes empresas, cada uma com a sua importância para a economia e capacidade competitiva, não devem ser excluídas deste processo. Apesar de muitas vezes os riscos não justificarem a necessidade destes procedimentos, o controle interno tende a ser uma opção para a prevenção de alguns problemas mercadológicos, muitas vezes enfrentados por estas organizações.

Observa-se que fatores como variação cambial, compra e venda de mercadorias, faturamento com ou sem fim específico ao mercado interno, requerem um enfoque especial na questão dos controles a serem tomados, para que o percentual de inconformidade possa chegar a um número insignificante, evitando perdas e danos às organizações, pois de acordo com Almeida (1996, p. 50), "um bom sistema de controle interno funciona como uma "peneira" na detecção de erros e irregularidades".

Com estes exemplos, observa-se que esses pontos têm dado margem a um mercado mais competitivo e a abertura de novas empresas interessadas em atuar no comércio internacional, pois com a elevação da moeda estrangeira, tende-se a ter um crescimento nas exportações e uma situação inversa causa elevação no número de importações, trazendo consigo uma série de documentos, situações, relatórios e lucros interessantes a uma análise mais detalhada.

Diante do exposto, surge a seguinte pergunta: **Quais são as percepções dos colaboradores, sobre controles internos em uma empresa de comércio exterior?**

1.2 OBJETIVOS

Este trabalho tem como objetivo geral analisar quais são as percepções dos colaboradores sobre controles internos a serem utilizados no setor de importação de uma empresa operante em comércio exterior no estado de Santa Catarina.

1.2.1 Objetivos Específicos

- a) Estudar as definições, características e importância do controle interno;
- b) Descrever os procedimentos de uma empresa de comércio exterior no estado de Santa Catarina, focando o departamento de importação;
- c) Identificar os controles internos no setor de importação;
- d) Analisar a percepção que os colaboradores possuem sobre os controles internos.

1.3 JUSTIFICATIVA

A crescente importância do comércio internacional tem provocado um crescimento significativo, da busca de informações sobre procedimentos internos e legais nos processos de importação e exportação, como também de formas mais eficazes para a obtenção de sucesso nessa iniciativa.

Pode-se salientar que em virtude do crescimento das companhias, tornou-se difícil para um grupo limitado de pessoas controlar todas as operações ligadas à sua atividade, por isso as atribuições dos setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, para assegurar que todos os procedimentos sejam

executados e que se possam apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

Desta maneira, o mundo globalizado de hoje impõe às empresas a necessidade de um posicionamento rápido em relação ao mercado local e internacional em função dos mercados consumidores, dos fornecedores e da concorrência potencial. A implantação de um sistema de controle interno não pode ser vista como uma estratégia que vise resultados imediatos para cobrir eventuais ociosidades de produção ou simples conquistas de uma operacionalidade mais eficaz.

A falta de experiência e o pouco conhecimento da importância dos controles e procedimentos internos muitas vezes desencorajam as empresas a ingressarem no mercado internacional. Entretanto, as vantagens que essa atividade pode trazer para a empresa são inúmeras e acabam, em médio e longo prazo, compensando as dificuldades enfrentadas no seu início.

Para diminuir os riscos da atividade de importação, torna-se fundamental o desenvolvimento de um planejamento estratégico de importação, que permita que o gestor adapte a sua organização e o seu produto às necessidades e exigências do mercado internacional através da análise da viabilidade.

A área de comércio exterior está ganhando espaço no mercado econômico, com índices surpreendentes de lucratividade e competência internacional, mas, no entanto são poucas as publicações voltadas a estes processos.

O tema escolhido para esta monografia está diretamente ligado à percepção dos colaboradores em relação aos controles internos nas organizações, e como a área de comércio exterior está cada vez mais em evidencia, há um interesse muito grande em aprimorar os controles que nela devem conter.

No entanto foi constatado pouco estudo neste campo da contabilidade voltado ao comércio internacional, e como não existem muitas bibliografias e nem muitos outros trabalhos científicos voltados a esta área, justifica-se assim o motivo da pesquisa. Conseqüentemente pode ser analisada como uma contribuição ao ensino aprendizagem, levando à universidade um trabalho diversificado em uma área instigante.

1.4 METODOLOGIA

A metodologia da pesquisa é definida como os procedimentos a serem seguidas na elaboração de um trabalho científico. De acordo com Gil (1993, p. 19), pode-se definir pesquisa científica como o “procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são expostos”. Desenvolvida sempre com os conhecimentos e materiais disponíveis aos procedimentos científicos.

Para Lakatos (1991, p. 15), “pesquisa é uma indagação minuciosa de exame crítico e exaustivo na procura de fatos e princípios. Uma diligente busca para averiguar algo. Pesquisa não é apenas procurar a verdade, é encontrar respostas para as questões propostas utilizando métodos científicos”.

Em análise a esta pesquisa quanto aos seus objetivos, é um trabalho científico do tipo descritivo, pois demonstra as atividades de controles internos de um setor em uma entidade. Segundo Gil (1993, p. 46) a “pesquisa descritiva tem como objetivo primordial à descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento das relações entre variáveis”.

Quanto à abordagem do problema é qualitativa, pois faz a interpretação das informações mediante a coleta de dados. Conforme Raupp e Beuren (2004, p. 92), “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. Assim a pesquisa qualitativa considera tudo que pode ser quantificado, o que significa traduzir números em opiniões e informações para classificá-los e analisá-los.

Esta pesquisa quanto aos procedimentos caracteriza-se em um estudo de caso, o qual se determina pelo estudo profundo e exaustivo dos poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento.

O estudo de caso foi realizado em uma empresa de comércio exterior localizada no Estado de Santa Catarina. O universo pesquisado foi o setor de importação.

O critério adotado para a amostra selecionada é o da intencionalidade e acessibilidade, sendo estes de fácil aplicação, pois a pesquisadora atua na organização.

Para a coleta de dados foram utilizadas entrevistas estruturadas em cada um dos setores que abrange a importação, e não-estruturadas ou informais, com os supervisores de cada departamento.

As entrevistas estruturadas são elaboradas mediante questionário totalmente estruturado, ou seja, são aquelas em que as perguntas estão previamente formuladas e tem-se o cuidado de não fugir a elas. (BONI e QUARESMA, 2005)

Na aplicação da coleta de dados da entrevista não-estruturada ou informal, o entrevistado pode discorrer sobre o assunto como se estivesse participando de uma conversa. Então o pesquisado pode aprofundar as questões que ele achar importantes à pesquisa, e assim novas questões podem surgir na medida em que o interrogado vai respondendo as questões. Desta maneira, a elaboração do conteúdo da pesquisa não é apenas montada pelo pesquisador, mas também é completado pela pessoa responsável e pelos dados inerentes à pesquisa. (BONI e QUARESMA, 2005).

Assim, em busca de um maior embasamento teórico, este trabalho apresenta uma pesquisa bibliográfica, a fim de que possa fundamentar os dados colhidos para análise. Proporcionando a qualquer outro tipo de pesquisa na mesma área referências a serem tomadas como apoio, devido ao fácil acesso as informações.

1.5 DELIMITAÇÃO E LIMITAÇÃO DA PESQUISA

Este trabalho tem como estudo verificar os conceitos e definições de controle interno, identificar os controles internos existentes ou não no setor de importação da empresa em análise e compará-los com os recomendados pela literatura.

Por se tratar de um estudo de caso, inerentes a pesquisa qualitativa, na qual o pesquisador é parte que interfere nas observações e interpretações, não pode ser generalizado para outros casos e estudos.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Este trabalho é segmentado em quatro capítulos. O primeiro apresenta as considerações iniciais, tema e problema, objetivos gerais e específicos, justificativa e metodologia da pesquisa, limitação da pesquisa e organização do trabalho.

O segundo capítulo, destinado à fundamentação teórica da pesquisa, abordando os seguintes tópicos: a importância do comércio internacional, comércio exterior brasileiro, importação, controles internos, auditoria, auditoria interna e normas de auditoria interna.

O terceiro capítulo apresenta o estudo de caso, demonstrando o sistema de controle interno aplicado e implantado em uma empresa de comércio exterior em Santa Catarina.

Por último têm-se as conclusões, recomendações e referências utilizadas nesta pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica desta pesquisa é pertinente ao tema abordado, o qual abrange: comércio exterior, importação, controles internos, auditoria, auditoria interna e planejamento dos controles internos.

2.1 A IMPORTÂNCIA DO COMÉRCIO INTERNACIONAL

Neste tópico a abordagem tange os princípios do comércio internacional e também os efeitos da globalização no mercado internacional, mostrando que o comércio exterior abrange a cada dia mais o cotidiano das organizações.

2.1.1 Princípios do Comércio Internacional

O comércio internacional tem sido o principal instrumento com que o mundo capitalista busca implantar a ordem econômica liberal, do ideal de integração e internacionalização da economia mundial.

Sua origem veio da impossibilidade de uma região ou país produzir vantajosamente todos os bens e serviços de que tenham necessidade seus habitantes. “Isto é decorrência de fatores diversos, dentre os quais podem ser destacados: a desigualdade na distribuição geográfica dos recursos naturais, as diferenças de clima e de solo e as diferenças de técnicas de produção” (RATTI, 1997, p. 311).

Participando do comércio internacional, cada país pode utilizar seus recursos de uma forma mais eficiente, especializando-se em algumas atividades mais apropriadas à sua dotação de fatores, obtendo sensíveis economias de escala em sua produção. De acordo com Foschette (1999, p. 17), os países procuram se especializar em atividades produtivas nas quais possuam vantagens comparativas em relação a outros países, estabelecendo, a partir daí, as trocas internacionais.

Com base nestes conceitos, pode-se definir o comércio internacional como “o intercâmbio de bens e serviços entre países, resultante das especializações na divisão internacional do trabalho e das vantagens comparativas dos países” (MALUF, 2000, p. 23).

Vários fatores contribuem para a decisão de uma nação de realizar transações internacionais. Dentre eles, Maluf (2000) destaca:

- Fornecimento de recursos;
- Necessidade de equilibrar a balança de pagamentos;
- Atualização tecnológica;
- Busca de recursos para financiar as atividades internas;
- Diversificação de mercado;
- Ampliação da pauta de importações e exportações;
- Desenvolvimento social, através da geração de empregos.

Maluf (2000, p.24) ainda afirma que:

O comércio internacional é um instrumento de progresso econômico e social, com o objetivo de desenvolver esforços positivos e reais, para que diversos países promovam trocas comerciais recíprocas de bens, serviços, capitais, produtos e mercadorias.

Com isso o cenário empresarial retrata hoje um mundo dinâmico, o qual novos modelos organizacionais estão surgindo. Esta mudança é desencadeada pelo processo de globalização e pela influência do comércio internacional.

2.1.2 Efeitos da Globalização no Mercado Internacional

A economia mundial está presenciando um período de transformações radicais, principalmente com a internacionalização ocorrida nas duas últimas décadas, gerando profundas conseqüências nas atividades econômicas, políticas e sociais.

A globalização estruturou-se em decorrência do aumento da interligação dos mercados, e da reestruturação das grandes corporações e dos Estados nacionais, buscando elevar o nível de competitividade.

Vazquez (2001, p. 116) define globalização como o “movimento transacional que envolve as empresas do mundo, na busca da absoluta prioridade de competitividade, geradora dos benefícios da lucratividade dos negócios e do ambiente”.

Vivemos a Era do Conhecimento, caracterizado principalmente nos expressivos avanços no campo das inovações que se traduzem na crescente incorporação de novas tecnologias impactando as estruturas industriais, modificando as normas e tradições de comércio exterior, cada vez mais normatizado, impondo crescente globalização da economia mundial, e derrubando fronteiras e barreiras (LOPEZ, GAMA, 2002, p. 06).

A globalização internacional da economia faz com que os países intercambiem bens e serviços com mais rapidez, num fluxo que tende a ser cada vez mais ágil e interativo. Viabilizam-se, através da globalização, a produção e a comercialização de produtos e serviços em qualquer parte do mundo, escolhidas de acordo com a possibilidade de se obterem custos mais baixos e altos lucros.

Segundo Chesnais (1996), a atuação em nível global torna-se possível graças à liberalização e desregulamentação dos mercados, aos avanços da tecnologia e dos meios de transporte. Os avanços nessas áreas foram decisivos para o processo de globalização, uma vez que reduziram os custos das transações e interligaram as nações através das redes mundiais de computadores.

A globalização traz consigo a universalização da produção, dos mercados e das finanças, acarretando mudanças nas estruturas que ao longo dos tempos nortearam o ritmo das relações comerciais.

Observa-se, com essas mudanças, a configuração de um cenário social diferente do tradicional, onde os agentes formadores redefinem as formas de interação econômica e política, em decorrência do avanço do capitalismo do decorrer da história. Como destaca Ianni (1997, p. 55), “a rigor, a história do capitalismo pode ser vista como a história da mundialização, da globalização do mundo”.

Ela representa um processo de interdependência ascendente entre as nações nas suas relações produtivas, comerciais, financeiras, tecnológicas e culturais, cujo

comando central é exercido pelas forças do mercado, de onde emerge um novo padrão cultural moldado pelos valores hegemônicos do capitalismo.

Durante a transição de uma economia fechada para um perfil de crescente integração à economia mundial, há custos econômicos e sociais bem definidos, devido à exposição de setores protegidos à concorrência internacional e à necessidade das empresas se adaptarem às escalas de produções compatíveis com o mercado internacional. Em contrapartida, maior a absorção de tecnologias modernas, mais amplas as opções de escolha para os consumidores finais e menores os custos financeiros dos produtores domésticos através da obtenção de recursos financeiros com o exterior.

Esse processo de globalização dos mercados propicia que as perturbações surgidas transmitam-se com grande rapidez, e seus efeitos são muito superiores aos de uma situação de mercados fechados, ou seja, a interdependência gerada pela globalização faz com que as políticas econômicas instrumentalizadas em um país tenham efeitos (positivos ou negativos) com o comércio exterior.

2.2 COMÉRCIO EXTERIOR BRASILEIRO

O comércio exterior brasileiro mostra ter reencontrado o caminho do crescimento, desta vez aparentemente de maneira mais consciente, apresentando aumentos vigorosos em seu comércio. A exportação brasileira mais que dobrou entre 2002 e 2006 e as importações também cresceram no mesmo período, mas em percentuais menores.

De acordo com dados do IBGE, (www.ibge.gov.br), com um crescimento de 5,4%, o PIB referente ao ano de 2007 chegou a alcançar o valor de 2,6 trilhões de reais, o montante movimentado no ano de 2007 pelo comércio exterior brasileiro, isto é, o valor do conjunto da exportação e da importação foi de cerca de US\$ bi 281,259 o que significa a sua corrente de comércio. O montante evidenciado foi formado por exportações no total de US\$ bi 160, 649 e por importações de cerca de US\$ bi 120,61.

Segundo Keddi (2007, p. 27), “a baixa participação brasileira representa o passado de sua economia, sempre muito fechada em relação ao mundo, panorama que

o país tem confessadamente tentado mudar”. Mas isso não é uma tarefa fácil em virtude de suas características, em especial a falta de competitividade apresentada em relação ao custo Brasil formado especialmente, pela alta carga tributária e pela alta taxa de juros, as quais juntas inibem a redução de custos e o aumento da competitividade.

Outros fatores poderiam aqui ser elencados, entre eles pode-se citar a falta de visão para com o comércio exterior e o quase permanente fechamento da economia, os quais permitem ver que ainda há um longo caminho a percorrer.

Conforme Keedi (2007), que evidencia em sua análise ao comércio internacional, o comércio exterior brasileiro apresenta, considerando cada fechamento de década desde 1950 os seguintes valores de exportações em dólares norte-americanos e em representatividade mundial: 1950 = 1,4 bilhão com 2,37%; 1960 = 1,3 bilhão com 1,1%; 1970 = 2,7 bilhões com 0,91%; 1980 = 20,1 bilhões com 1,04%; 1990 = 31,4 bilhões com 0,93%; e 2000 = 55 bilhões com 0,88%.

Considerando o mesmo para as importações, tem-se: 1950 = 0,9 bilhão com 1,57%; 1960 = 1,3 bilhões com 1,11%; 1970 = 2,5 bilhões com 0,83%; 1980 = 23,0 bilhões com 1,18%; 1990 = 20,7 bilhões com 0,61%; e 2000 = 56 bilhões com 0,89%.

A participação brasileira tange em relação ao montante movimentado internacionalmente cerca de, 0,95%, o que significa US\$ 0.95 para cada US\$ 100.00 transacionado no mundo, evidenciando uma representatividade quase nula da economia brasileira em relação a mundial.

Ainda na mesma análise, essa baixa participação brasileira em relação ao PIB e ao mundo apresenta-se como uma oportunidade de crescimento, uma vez que tudo está por ser feito no Brasil. Evidencia-se assim a possibilidade crescente de maior participação e de aumento da empregabilidade na atividade de comércio exterior.

2.3 IMPORTAÇÃO

A importação se configura perante a legislação brasileira no momento do desembaraço aduaneiro, entretanto no entendimento de transferência de propriedade mediante o direito internacional, a importação às vezes se realiza com o recebimento da

mercadoria pelo comprador ou seu representante no exterior, de acordo com o contrato de compra e venda, também seria normal acontecer de a transferência de propriedade se concretizar dentro do território brasileiro após o desembarço da carga.

Desta maneira, “a importação é à entrada de mercadoria proveniente do exterior, em um país. E conseqüentemente, resulta, quase sempre, na saída de divisas”. (MALUF, 2000, p. 31).

A diversificação de mercados significa não diluir os riscos e ter mais fornecedor, mas sim um aumento na quantidade de produtos oferecidos, inclusive com maior variedade, eliminando possível escassez de produtos no mercado interno.

Segundo Keedi (2007, p. 25), “a tecnologia também está presente na importância da importação, uma vez que produtos importados poderão apresentar outra tecnologia para sua produção, provocando redução de custos e melhoria de qualidade, além de oferecer a seus clientes produtos de marcas internacionais e conhecidos em todo o mundo”.

O aumento da competição interna é uma das marcas mais visíveis da importação. Tal fato ocorreu no Brasil por volta da década de 90, quando o país teve por força da concorrência externa, que aperfeiçoar os seus produtos e processos produtivos, sendo as indústrias automobilísticas e de informática um bom exemplo disto.

De acordo com Maluf (2000), a política de importação brasileira é estabelecida em função dos seguintes fatores; momento político, momento econômico, mercado interno, situações de balança comercial e deficiências nacionais.

A internacionalização das empresas consiste em sua participação ativa nos mercados externos. Com a eliminação das barreiras que protegiam no passado a indústria nacional, a internacionalização é o caminho natural para que as empresas brasileiras se mantenham competitivas. Se as empresas brasileiras se dedicarem exclusivamente a produzir para o mercado interno, sofrerão a concorrência das empresas estrangeiras dentro do próprio país. Por conseguinte, para manter a sua participação no mercado interno, deverão modernizar-se e tornarem-se competitivas em escala internacional, utilizando-se das modalidades permitidas de importação.

2.3.1 Importação por Conta e Ordem e Importação por Encomenda

Por diversos motivos as empresas hoje vêm optando por focar-se no objeto principal de seu próprio negócio e por terceirizar as atividade-meio de seus empreendimentos. Tendência essa que ocorre também no comércio exterior, quando, por exemplo, uma ou mais atividades relacionadas à execução e gerenciamento dos aspectos operacionais, logísticos, burocráticos, financeiros, tributários, entre outros, da importação de mercadorias, são transferidas a um especialista.

Atualmente, duas formas de terceirização das operações de comércio exterior são reconhecidas e regulamentadas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a *importação por conta e ordem* e a *importação por encomenda*.

Para que tais operações sejam consideradas regulares, tanto a prestação de serviços de importação realizada por uma empresa por conta e ordem de uma outra, chamada adquirente, quanto à importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a uma outra, chamada encomendante predeterminada, devem atender a uma série de condições previstas na legislação.

A opção entre importar mercadoria estrangeira por conta própria ou por meio de um intermediário contratado para esse fim é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor. No entanto, tanto o importador quanto o adquirente ou encomendante, conforme os casos devem observar o tratamento tributário específico dessas operações e alguns cuidados especiais, a fim de que não sejam surpreendidos pela fiscalização da SRF e seja autuado ou, até mesmo, que as mercadorias sejam apreendidas.

2.3.2 Roteiro Básico de Importação

Para que uma organização venha a iniciar suas atividades com o comércio exterior, em especial na importação, Maluf (2000) evidencia que o gestor deve seguir alguns passos para obtenção de sucessos em suas operações, conforme mostra a Figura 01.

FLUXO	DESCRIÇÃO
<p>PESQUISA DE MERCADO</p> <p>↓</p>	<p>Identificar a melhor opção para a compra. Pode ser realizada por fax, e-mail, participação em feiras e eventos na área de interesse.</p>
<p>LEGISLAÇÃO</p> <p>↓</p>	<p>Consultar a legislação brasileira para definir se a importação da mercadoria é permitida; se esta está sujeita a alguma exigência específica; exigências cambiais e fiscais da importação.</p>
<p>ESTUDO DE VIABILIDADE DA OPERAÇÃO PLANILHA DE CUSTOS</p> <p>↓</p>	<p>Levantar os custos da importação. O custo estimado será à base de custo para se calcular o preço de venda / aquisição do produto.</p>
<p>NEGOCIAÇÃO</p> <p>↓</p>	<p>A negociação será feita tomando por base a pesquisa realizada junto à legislação como condicionante a realização da operação. Depois de concluída a negociação as partes assinarão o contrato de Compra e Venda.</p>
<p>PREPARAÇÃO DA MERCADORIA</p> <p>↓</p>	<p>Preparar a mercadoria para o embarque. O importador enviará ao exportado a instrução de documentação, para que a mesma seja enviada ao importador em consonância com as exigências da legislação brasileira.</p>
<p>PRONTIDÃO DA MERCADORIA</p> <p>↓</p>	<p>Avisar a prontidão da carga. As definições destas responsabilidades estão contidas nas condições de venda negociadas entre as partes.</p>
<p>EMBARQUE DA MERCADORIA</p> <p>↓</p>	<p>Autorizar o embarque da mercadoria. Logo após o embarque, o exportador deverá enviar ao importador por <i>e-mail</i>, fax, etc. o aviso de embarque, fornecendo os dados conforme o modal de transporte.</p>
<p>ENVIO DE DOCUMENTOS</p> <p>↓</p>	<p>Enviar os documentos. O importador, de posse dos documentos, deverá encaminhá-los ao despachante, para que o mesmo os analise e de início ao processo de despacho aduaneiro, tão logo a mercadoria chegue ao Brasil.</p>
<p>DESPACHO ADUANEIRO</p> <p>↓</p>	<p>Registrar a Declaração de Importação (DI), uma vez recebido os documentos dar-se-á início ao processo de despacho aduaneiro com o registro da Declaração de Importação e finalização com o desembaraço aduaneiro e entrega da mercadoria ao importador.</p>
<p>PAGAMENTO DA IMPORTAÇÃO</p>	<p>Pagar a importação, fechar o câmbio. O pagamento ficará sujeito ao que foi combinado entre as partes e dentro do que é permitido pela legislação brasileira.</p>

Figura 01: Passos utilizados para procedimentos de importação

Fonte: Adaptado MALUF (2000)

Ao passo que tais procedimentos são seguidos, as mercadorias vão sendo monitoradas a fim de que se obtenha o sucesso esperado na importação, porém a mesma, muitas vezes depende da política brasileira adotada.

2.3.3 Política Brasileira de Importação

O comércio exterior assume cada vez mais um papel vital para a maioria dos países do mundo, constituindo uma variável fundamental para o crescimento econômico das nações. Ele reflete a política de desenvolvimento do país indicando não só o nível nesse processo, como também as suas dependências, vulnerabilidades e outras deficiências.

Segundo dados do Banco do Brasil, (www.bb.com.br) a partir de 1990, graças ao aumento do fluxo de capitais privados em direção ao Brasil, o que facilitava o pagamento de compromissos externos, o processo de internacionalização da economia brasileira ganhou força. Naquele período, o Governo adotou as seguintes medidas:

- Reestruturação dos órgãos intervenientes no comércio exterior;
- Revisão dos tratamentos administrativos na importação, com a eliminação de suspensões e proibições;
- Início de uma redução gradativa das alíquotas do imposto de importação.

Para Maluf (2000, p. 19), “a intervenção do governo brasileiro no seu comércio exterior pode ser resumida em três tipos de controle, o administrativo, o cambial e o aduaneiro. O primeiro é manifestado através da exigência e do estabelecimento do tratamento administrativo aplicável a cada mercadoria e a determinadas situações. O segundo, através da intervenção na política cambial. E o terceiro, pela instituição da tarifa aduaneira, que obedece a legislação específica e estabelece procedimentos e regimes aduaneiros peculiares”.

De acordo com Keedi (2007, p. 25) “a importância da importação está na diversificação de mercados, deixando de atuar apenas no mercado interno, nas suas compras, aumentando o seu leque de fornecedores e reduzindo seus riscos de crise de mercado, como aumento de preços e política governamental”.

É importante levar em consideração ainda, que a importação pode abrir campo para a exportação, pois não se deve esquecer que o comércio é uma via de duas mãos, desta forma, comprar pode abrir espaço às negociações para a exportação dos

produtos do país importador. Assim, segundo Vazquez (2001, p. 175) “o principal motivo para exportar é obter recursos para pagamento das importações necessárias para a vida econômica do país”.

Vazquez (2001) relata ainda que para que o Brasil melhore sua posição no ranking de países operantes com o comércio internacional, deve investir em uma política de comércio exterior que:

- Trabalhe a imagem do Brasil tanto dentro quanto fora do país;
- Amplie a integração regional, mantendo uma postura de efetiva cooperação;
- Insira a política de comércio exterior no contexto da política econômica, agrícola, indústria e educacional;
- Negocie acordos com os países industrializados, aumentando a cooperação tecnológica;
- Incentive a exportação de manufaturados com alto valor agregado;
- Acabe com o imediatismo, o “querer levar vantagem”;
- Qualifique o exportador e selecione o importador;
- Qualifique o produto; e
- Incentive as operações de importar e exportar através da redução de impostos e financiamentos, incentivando a internacionalização e a capacitação gerencial reduzindo práticas burocráticas e praticando uma política cambial realista.

Políticas brasileiras de importação bem estruturadas levam as organizações a possuírem perspectivas melhores, em relação aos seus negócios. Entretanto para que isso ocorra, as empresas devem possuir em conjunto com seus gestores, metas, objetivos e planejamentos estratégicos para a execução de suas operações.

2.3.4 Planejamento Estratégico de Importação

A liberalização comercial que vem ocorrendo na economia brasileira provoca importantes reflexos nas empresas. Estas então, procuram se ajustar, racionalizando processos, melhorando a produção, reduzindo custos, aperfeiçoando a gestão e atingindo padrões de qualidades compatíveis com o mercado internacional.

Entretanto, a maioria das empresas brasileiras ainda encontra dificuldades para abordar o mercado externo de forma profissional, inserindo controles e obedecendo a regras em sua estratégia.

Desta forma, para sobreviver em mercados dinâmicos, o empresário deve planejar bem suas estratégias de internacionalização levando em consideração à capacidade de produção, a capacidade competitiva, a capacidade de atendimento às peculiaridades de cada mercado, preço, canais de distribuição, nível de concorrência e recursos humanos especializados.

2.4 CONTROLES INTERNOS

Controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como plano permanente da empresa destinado a proteger o seu ativo, aumentar a exatidão dos relatórios contábeis e operacionais, avaliarem a eficiência das atividades da empresa como um todo, permitindo prever os fatos ocorridos e planejá-los, conforme o interesse da organização.

Mostra-se de certa forma, indispensável a cada parte do processo de toda a organização, e cada parte desse processo corresponde ao conjunto de sistema de controles.

Em conseqüência ao exposto, o controle interno evidencia-se de grande importância para que sejam averiguados de forma preventiva e contínua, todos os procedimentos realizados pela empresa. Definições, responsabilidades, importâncias e classificações descrevem a seguir um pouco mais dos controles internos nas organizações.

2.4.1 Definição de Controles Internos

É comum imaginar o controle interno sendo sinônimo de auditoria interna. Deve-se lembrar que auditoria interna se equipara a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos usualmente executados por um departamento especializado. Já o controle interno diz respeito aos procedimentos de organização adotados como planos constantes e permanentes da organização.

Segundo Almeida (1996, p. 50), “o controle interno de uma organização é representado pelo conjunto de procedimentos, métodos e rotinas, com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução dos negócios e operações das empresas”.

No entanto, Franco e Marra (2001, p. 207) citam que “controles internos são instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, os quais permitem prever os acontecimentos ocorridos dentro da empresa e que produzam seu patrimônio”.

Os processos de controles internos são operados pelos diversos níveis da organização, visando à plena consecução do objetivo principal da empresa. Tem como foco primordial à confiabilidade das informações físicas e financeiras, a aplicação correta dos regulamentos internos da organização, e, por conseguinte a eficácia e eficiência das operações.

Como se podem observar controles internos são ações que as empresas adotam para aumentar a possibilidade de alcançar as metas e objetivos, que atingem a alta administração e os níveis gerenciais.

De acordo com Attie (1998, p. 197), “o controle interno abrange o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa a fim de proteger seu patrimônio, analisar a exatidão e fidedignidade de seus dados contábeis, promovendo a eficiência operacional da organização”.

O sistema de controles internos deve atender, pelo menos, quatro objetivos, que são:

1º Assegurar que as transações estejam sendo adequadamente registradas de modo a permitir a elaboração de demonstrações financeiras segundo os princípios contábeis geralmente aceitos ou outros aplicativos e manter a responsabilidade pelos bens.

2º Assegurar que o acesso aos bens e informações e que a utilização destes ocorra com a autorização formal da administração.

3º Garantir que as transações sejam feitas com autorização formal da administração.

4º Possibilitando, com frequência razoável, o confronto entre os registros. (CASSARRO, 1997, p. 34).

Tais objetivos são importantes para que as empresas guardem os seus ativos, mantenham a fidelidade e integridade dos registros, demonstrações, informações e relatórios contábeis.

No entanto nem todos os objetivos assim classificados são relevantes para uma auditoria de controle interno da organização, por isso para atender a um padrão de trabalho, uma das primeiras tarefas do auditor é identificar os objetivos e controles que são ou não relevantes.

Conforme Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 321), “a administração de uma organização deve adotar controles internos para ter segurança razoável quanto à consecução de três categorias: confiabilidade de informações financeiras, obediência a leis e regulamentos aplicáveis, e eficácia e eficiência de operações”.

Em consequência da necessidade de informações cada vez mais precisas, o controle interno torna-se peça imprescindível em uma organização, auxiliando em seus procedimentos, na análise e averiguação da confiança sobre as informações contábeis transmitidas, na busca de fornecer suporte à tomada de decisões.

2.4.2 A Responsabilidade dos Controles Internos

O controle interno é consequência da estrutura e sistema que propiciam uma margem de garantia razoável de que os objetivos e metas da organização serão atingidos de maneira eficientes, eficazes e com economicidade.

As organizações utilizam alguns controles importantes para o seu bom desempenho, que se não forem eficientes podem prejudicar todo o sistema de controle. Qualquer sistema, independente de sua importância, pode falhar se não for revisto frequentemente.

Para Attie (1998, p. 211), “a administração é responsável pelo planejamento, instalação e supervisão de um sistema de controle interno adequado. Qualquer sistema, independente de sua solidez fundamental pode deteriorar se não for periodicamente revisto”.

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

Observa-se assim que o controle interno é imprescindível em uma companhia, auxiliando na veracidade das informações e na averiguação da correta aplicação dos procedimentos. Representando desta maneira um importante papel na tomada de decisão, sendo um dos responsáveis pela eficiência da administração.

2.4.3 Objetivos e Características dos Controles Internos

Um dos objetivos principais que tange o controle interno é o de preservar e proteger o patrimônio da entidade, o qual deve ser controlado para que evidencie a real situação financeira da organização.

Eficientes planos de planejamentos empresariais fazem com que esse objetivo seja alcançado e se mostram como ponto de partida para a realização de ações seguras e produtivas.

Planejamento é a função administrativa que determina, antecipadamente, quais são os objetivos e o que deve ser feito para atingi-los da maneira adequada. No fundo, o planejamento é a diferença entre uma situação atual e uma situação desejada como objetivo. (CHIAVENATO, 2000, p. 16).

Após a conclusão do planejamento, implantação das políticas de produção e gestão da organização, é necessário manter um controle permanente sobre as atividades e processos em execução.

Franco e Marra (2001), consideram objetivos primordiais dos controles internos: fornecer a contabilidade dados corretos, conferir a exatidão da escrituração e evitar alcances, desperdícios e erros e se caso isso ainda ocorra, identificá-los.

Attie (1998) explica que são quatro os objetivos básicos que devem ser alcançados com o controle interno, para que seja considerado eficiente: a) salvaguarda

dos interesses da empresa, ou seja, à proteção ao patrimônio da entidade; b) precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, o qual significa a correta transmissão de informações adequadas; c) estímulo à eficiência operacional, que determina procedimentos para execução das tarefas; d) aderência às políticas existentes, as quais garantem que os procedimentos definidos pela empresa sejam seguidos.

As organizações de um modo geral possuem características que devem ser consideradas quando se elaboram os controles internos. Métodos de controles aplicados a certas entidades podem não trazer o resultado esperado em companhias semelhantes. Isso se dá pelo fato dos controles internos assim como as empresas possuem características específicas e devem ser adequadas as realidades de cada organização.

Os controles internos monitoram os procedimentos adotados pelas empresas, e de um modo geral, os autores referem-se a esses controles com os mesmos objetivos e características que seriam os de proteção ao patrimônio, geração de dados confiáveis e corretos, nos quais as empresas são as principais responsáveis por determiná-los, estabelecendo por sua vez a verificações de seu funcionamento, cumprimento de padrões e conduzindo atividades de forma correta para ajudar nas tomada de decisões.

2.4.4 Importância do Controle Interno

Empresas com processos operacionais cada vez mais complexos e sistemas mais sofisticados, fazem com que sejam criadas em seu ambiente, medidas de conferências e revisões das operações para que possam ser aplicados constantemente a todos os níveis da entidade.

A importância dos controles está inteiramente ligada a uma administração de qualidade, fazendo com que fique difícil de qualquer empresa tomar decisões baseadas em informações não confiáveis ou passíveis de verificações.

Segundo Crepaldi (2000, p. 47), uma organização sem controle é inviável, cada organização tem sistemas de controle que coordenam o exercício do direito de decisão

que está diluído entre certo número de indivíduos. Os sistemas de controle desempenham também outra importante função na organização, eles medem a eficácia com que as decisões são traduzidas em resultados. Essa segunda característica de controle relaciona-se ao alcance de metas da empresa. Nesse aspecto, os sistemas de controle tratam de influenciar o comportamento de indivíduos no interesse da empresa. Ambas as funções estão intimamente ligadas.

Por fim, pode-se dizer que os controles internos garantem o fluxo correto de informações e operações, traduzindo dados coletados em ferramentas administrativas. Seus mecanismos de revisão garantem a proteção contra as não conformidades, contra fraudes e aproxima os colaboradores das políticas de gestão da empresa, fato estes ligados às classificações que são possíveis de serem dadas a eles.

2.4.5 Classificação dos Controles Internos

Em relação à classificação dos controles internos, estes podem ser divididos em controles contábeis e controles administrativos.

Os controles contábeis são relacionados à proteção de ativos e a confiança nos registros contábeis. Devem possuir o sistema de autorização e segregação de funções entre transações e registros. Por sua vez os controles administrativos, correspondem ao plano de organização e as rotinas e métodos referentes à eficiente execução das operações da empresa de acordo com as regras estabelecidas.

Segundo Almeida (1996), o controle pode ser classificado como contábil e administrativo, como demonstra o Quadro 01:

CONTROLE	OBJETIVO	EXEMPLOS
Contábil	Devem proteger os ativos e produzir informações contábeis fidedignas aos usuários.	Sistema de conferência, aprovação e autorização;
		Segregação de funções;
		Controles físicos de ativos.
Administrativo	Devem ajudar a administração a conduzir os negócios da empresa de forma adequada.	Análise de lucratividade;
		Controle de qualidade;
		Treinamento de pessoal;
		Estudo de tempos e movimentos;
		Análise das variações entre valores orçados e incorridos.

Quadro 01: Classificação dos Controles Internos

Fonte: Elaborado com base em Almeida (1996)

Crepaldi (2000) observa que os controles contábeis compreendem o plano de organização, os métodos, os procedimentos utilizados para salvaguardar o patrimônio e a propriedade dos itens que o compõem. Estes por sua vez são compreendidos por:

- Segregação de funções: cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- Sistema de autorização: controla as operações através de métodos de aprovações de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos;
- Sistema de registros: compreende a classificação dos dados dentro de uma preparação das demonstrações contábeis e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas.

Em estudo ao que Attie (1998) escreve sobre controles, pode-se afirmar que agregam e complementam os controles contábeis, os sistemas de autorização e aprovação, segregação de funções de registro e elaboração de demonstrações contábeis daquelas relacionadas às operações da empresa e controles físicos de ativos.

Com isto os controles contábeis devem fazer parte do plano organizacional de qualquer organização, e devem ter por finalidade proteger os ativos, garantindo controle relativo à informação fidedigna dos dados contábeis.

De acordo com Crepaldi (2000), os controles administrativos devem proporcionar eficiência às operações, dar ênfase à política de negócios da empresa, bem como a seus registros financeiros. Compreendidos por:

- Normas salutaras, que observam práticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções;

- Pessoal qualificado, que estejam apto a desenvolver suas atividades bem instruído e supervisionado por seus responsáveis.

Novamente sobre o que Attie (1998) escreve sobre controles, pode-se dizer que ele define os controles administrativos como sendo os controles que correspondem a eficiência no desenvolvimento de operações e ao seguimento das metas indicadas pela administração. Estes estão relacionados de forma indireta com os registros contábeis.

Assim sendo, entende-se que os controles contábeis apresentam grande importância para a proteção de ativos da empresa e de seus registros contábeis. Os controles administrativos demonstram relevância para a tomada de decisões, relacionadas às autorizações e controles de responsabilidade da administração.

2.4.6 Avaliação dos Controles Internos

A avaliação dos controles internos tem por objetivo primordial a determinação da origem, a intensidade e a extensão dos exames das demonstrações contábeis. Estas avaliações devem ser feitas com base na verificação dos sistemas de controles internos utilizados pelas empresas.

A parte que tange a avaliação é uma das últimas etapas do serviço de auditoria de controle interno, e é a parte mais importante, pois é através deles que as empresas obterão informações seguras e fidedignas para a tomada de decisão, verificando também a capacidade dos recursos aplicados e disponíveis, que uma determinada empresa possui, com a finalidade de proteger o seu patrimônio.

Segundo Lopes de Sá (2000, p. 106), “a avaliação dos controles internos é o meio utilizado pelas empresas para examinar o plano de organização, as normas de trabalhos, as rotinas de serviços e o fluxo dos documentos”.

A avaliação dos sistemas de controle interno compreende segundo Almeida (1996, p. 60):

- Determinar os erros ou irregularidade que poderiam acontecer;
- Verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- Analisar as fraquezas ou faltas de controles; e

- Emitir relatórios ou comentários dando sugestão para o aprimoramento dos sistemas.

Pode-se assim, concluir que os controles internos se evidenciam como ferramentas indispensáveis para a adequada gestão das empresas, para que se tenha o controle das operações e dos processos que estão sendo realizados no ambiente organizacional, visando o crescimento e a continuidade da mesma.

2.5 AUDITORIA

A auditoria surge como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, preocupa-se com a verificação dos elementos e com a determinação da exatidão e fidelidade das demonstrações e relatórios a serem gerados por uma organização. Em virtude disso a auditoria emite relatórios e pareceres quanto a sua opinião em relação a veracidade dos dados examinados.

Surgida primeiramente na Inglaterra, que, como denominadora dos mares e controladora do comércio mundial foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio e também a instituir a taxaço do imposto de renda baseado nos resultados apurados nas empresas. (FRANCO e MARRA, 2001).

Em um mundo capitalista, onde a expansão do mercado e a livre concorrência estão cada vez mais acirradas, houve a necessidade das organizações ampliarem seus negócios e suas instalações, investindo em melhores infra-estruturas e aprimorando seus sistemas internos, para ganharem assim mais espaço no mercado.

Empregado em vários tipos de atividades o termo auditoria possui a mesma finalidade, propondo sempre a emissão de uma opinião. Opinião esta, sempre embasada em fatos concretos, cuidando para que elementos que não atestem a veracidade de certa afirmação interfiram no resultado. Estes são cuidados necessários para que haja uma correta e inquestionável opinião sobre o assunto.

2.6 AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna exerce um papel fundamental nas empresas, subsidiando os acionistas com dados e informações elaborados através do processo auditorial, voltada especificamente para o sistema de controles internos.

Assim, a auditoria faz buscas às informações mediante ao exame das:

1. Adequação e eficácia dos controles;
2. Integridade e confiabilidade das informações e registros;
3. Integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, e da sua efetiva aplicação pela empresa;
4. Eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos;
5. Compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meio de execução estabelecidos. (ATTIE, 1998, p. 29).

Desta maneira, como parte especializada da auditoria, a auditoria interna se dedica a um exame de maior profundidade e constância, visando proteger e sugerir, acompanhando sempre os fatos patrimoniais. Na seqüência passa-se a conhecer um pouco mais sobre os conceitos e objetivos desta área.

2.6.1 Conceitos e Objetivos da Auditoria Interna

A auditoria interna começou sendo exercida apenas por uma única pessoa e consistia principalmente na verificação das contas antes de seus devidos pagamentos. Contudo, hoje evoluiu para uma atividade profissional que se estende à avaliação da eficácia e da eficiência de todas as fases das operações de uma organização.

Conforme Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 932), a auditoria interna é uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações. Trazendo para a organização uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajudá-a a atingir seus objetivos.

A auditoria interna através de suas atividades de trabalho, serve à administração como um meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela organização, assim como os sistemas contábeis e de controle interno, estão sendo efetivamente seguidos e que as transações realizadas estão sendo refletidas na contabilidade, em concordância com os critérios antes definidos.

Conseqüentemente a auditoria interna segundo Mello (2007, p. 1,2), é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas. A ação da auditoria interna estende-se por todos os serviços, programas, operações e controles existentes na entidade. O posicionamento da auditoria interna na organização deve ser suficientemente elevado para permitir-lhe o desempenho de suas responsabilidades com abrangência e independência. Em tese, o departamento de auditoria deve sempre estar vinculado ao nível mais alto da organização.

Tal evolução levou a formação de departamentos de auditoria interna, ligada diretamente à empresa, com vínculo empregatício, cujos titulares reportam-se diretamente ao conselho de administração.

Desta forma, verifica-se que o crescimento da auditoria interna para uma organização tem sido acompanhado por um constante crescimento do reconhecimento profissional do auditor interno.

Como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas previamente pela organização, assim como os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo efetivamente seguidos, a auditoria interna comprova se as transações realizadas estão em concordância com os critérios definidos.

Por fim o objetivo da auditoria interna por Attie (1998, p.31), é examinar a integridade e difedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações; examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes.

Ao passo que a auditoria interna evolui, não se confunde com nenhuma outra área, e quanto maior a organização, mais se acentua a necessidade desse serviço, e à medida que ela se desenvolve aumenta ainda mais o interesse pelo estudo.

Diante do exposto cresce o interesse pelo estudo, conclui-se a fundamentação teórica e passa-se a apresentar o estudo de caso.

3 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo é feita uma abordagem da empresa em análise, verificando a sua operacionalidade. Mesmo sabendo que a empresa atua em diversas áreas do mercado internacional, este estudo está voltado apenas na identificação dos controles internos existentes e na busca de procedimentos e manuais utilizados pela empresa quanto à importação de mercadorias.

Com o intuito de manter descrição referente às informações da empresa e para preservar a identidade da organização, a mesma será ficticiamente chamada de empresa ZZZ S.A.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa estudada fazia parte de um grupo de empresas fundado em 06/05/1992 com a constituição da empresa XYZ Ltda, que em meados do ano 2000 iniciou o processo de diversificação de suas atividades. Atenta às mudanças e oportunidades do mercado nacional e internacional, foi fundada a ZZZ S.A. em 06/09/2002 a qual oferece diversos serviços e soluções na área de comércio exterior e logística integrada.

Possui uma equipe especializada, com profissionais capacitados a dar suporte em todas as etapas do processo de exportação e importação, oferecendo o melhor atendimento e agilidade necessária.

O diferencial consiste na flexibilidade das negociações, gama de soluções aos clientes e a qualidade dos serviços, na busca de fidelizar os clientes, estreitando o relacionamento e proporcionando facilidades e soluções inteligentes aos seus negócios.

É constituída sob forma de sociedade anônima de capital fechado, exercendo as seguintes atividades:

- Importação, exportação e distribuição de produtos próprios;

- Prestação de serviços de assessoramento mercantil, intermediação no comércio e representação de negócios internos e internacionais em geral;
- Construção e incorporação; e
- Participação em outras sociedades.

Desde 2002 a empresa busca um posicionamento como empresa Exportadora/Importadora de produtos com marca própria, agregando valor aos produtos. No ano de 2005, destacou-se pela abertura de duas filiais para expansão dos negócios localizadas nos estados de Tocantins e Paraná.

3.2 DAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR

As operações de comércio exterior da ZZZ S.A. são baseadas nas seguintes atividades:

- Importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros;
- Importação por encomenda;
- Importação e distribuição de mercadorias;
- Serviços de assessoria em comércio exterior; e
- Exportação de mercadorias.

Com relação às importações, o maior volume de operações em termos de números é feita por conta e ordem de terceiros e em termos de valores é feita por encomenda. O desembaraço ocorre em portos catarinenses e o destino das importações é para todo o território brasileiro, mas tem como principal destino o estado de São Paulo.

Na exportação e importação, a ZZZ S.A. tem marca própria para diferentes produtos, tais como: carnes congeladas, sucos, móveis, madeiras, entre outros.

Atualmente exporta para os cinco continentes, abrangendo mais de 50 países, levando produtos brasileiros de qualidade para o mundo.

Além das exportações próprias, também oferece assessoria para empresas importadoras que já tenham produto e mercado definidos, dando suporte operacional completo, incluindo logística, desembaraço aduaneiro, controle cambial e emissão de documentos.

Atua também na Importação, distribuição e assessoria de três segmentos: produtos alimentícios, produtos pneumáticos e produtos diversos na região Norte, Nordeste, Sul e Sudeste do Brasil.

3.3 DAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO

Os dados obtidos neste tópico foram coletados por meio de entrevistas não estruturadas ou informais, com os supervisores responsáveis da organização.

Observou-se em linhas gerais que a empresa não possui um fluxograma a ser seguido dos processos em seu ambiente interno, há apenas uma regra geral da seqüência existente, desde o contato com o cliente até o seu encerramento das operações junto à empresa ZZZ S.A.

Com isto, pode-se dizer que a departamentalização do setor de importação é assim estruturada:

- Departamento Comercial;
- Departamento Operacional;
- Departamento de Câmbio;
- Departamento Financeiro;
- Departamento Fiscal/Faturamento;
- Departamento de Encerramento de Processos; e
- Contabilidade.

Desta maneira, passa-se a apresentar as informações fornecidas pelo supervisor do Departamento Comercial.

3.3.1 Departamento Comercial

É um departamento formado por representantes que exploram continuamente um nicho de clientes das mais diversas áreas em que a empresa atua. Através desse contato, quando é fechada a negociação para se dar início a importação, pode-se dizer que foi efetuada a venda pelo comercial. Logo após isto, será dada a sua abertura no RADAR.

O RADAR nada mais é do que um registro, um cadastro junto a Secretaria da Receita Federal (SRF), no qual o cliente pessoa física ou jurídica deve possuir a fim de que possa operacionalizar com o comércio internacional. Caso o cliente já havia operado anteriormente com o comércio exterior, será feita apenas a vinculação da operação a ser realizada. Durante este processo o cliente passa a receber instruções de como funciona o processo de conta e ordem ou de encomenda na ZZZ S.A.

A partir desse momento, o cliente já sabendo qual mercadoria irá importar e já de posse de determinados documentos, remete a empresa ZZZ S.A. uma fatura PRÓ-FORMA, conhecida como o pedido de compra já feito ao exportador. De posse desta é aberto o processo físico interno na empresa importadora, caracterizado sempre como IMP-00XXXX, (caracterização do número do processo – sempre em ordem crescente).

O departamento comercial ao estar em negociação utiliza-se de um artifício, ou seja, um diferencial que a empresa possui, que é poder dar aos seus clientes um desconto sobre o valor da notas fiscal de saída.

Conforme cada cliente novo passa a comercializar, o Departamento Comercial abre uma planilha que serve de apoio para ter acesso as principais informações necessárias do cliente, ao processo de importação. Essas planilhas são alimentadas com dados dos clientes, tais como: modalidade de importação, nome da empresa, número do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), contato, telefone, e-mail, tipo de regime especial, desconto referente ao regime especial, honorários, margem de lucro, custos financeiros, prazo pagamento, seguro, envio de processo, notas complementares, representante, comissão, responsável operacional e produtos importados.

Após contato de formalização para concretizar a operação de importação, os responsáveis comerciais alimentam suas respectivas planilhas, a fim de possa então dizer que está temporariamente fechado o papel do Departamento Comercial na importação.

3.3.2 Departamento Operacional

De acordo com o que foi descrito anteriormente, para cada abertura de um novo cliente na divisão comercial é aberta uma planilha, e conforme esse cliente é repassado ao Departamento Operacional, abre-se uma nova planilha, iniciando assim um contato contínuo e de grande relevância à empresa.

Tais planilhas são chamadas de Instrução de Trabalho para Clientes (IT), e são alimentadas com as seguintes referências: dados da empresa que está passando a operacionalizar, caracterização da operação, como: importador, modalidade de importação, registro da Declaração de Importação (DI) e emissão de Licença de Importação (LI), pagamentos dos impostos, frete internacional, câmbio, despachante e logística.

Preenchem-se também dados da abertura do processo, classificação fiscal, e benefício do regime especial. Dados do numerário, banco da empresa e banco do cliente, solicitações, débitos e despesas.

Por fim alocam-se os dados da nota fiscal: por quem é emitida a nota fiscal; valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); despesas acessórias e outros dados, como: transportadora nacional; armazenamento; desova; horários da empresa e outros. Esta planilha é evidenciada a seguir no Quadro 02.

EMPRESA: ZZZ S.A	
INSTRUÇÃO DE TRABALHO PARA CLIENTES (IT)	
CLIENTE	: <u>BBB LTDA.</u>
NOME FANTASIA	: BBB LTDA.
CNPJ:	:
ENDEREÇO	:
CEP	:
PORTA DA EMPRESA	:
RESP. OPERACIONAL	:
GRUPO	:
CONTATO	:
TEL/FAX	:
CEL	:
E-MAIL	:
PRODUTOS	:
RESP. COMERCIAL:	:
CARACTERIZAÇÃO DA OPERAÇÃO	
IMPORTADOR	:
MODALIDADE DA OPERAÇÃO	:
REGISTRO DI	:
EMISSÃO LI	:
PAGAMENTO IMPOSTOS	:
FRETE INTERNACIONAL	:
CÂMBIO	:
SEGURO	:
DESPACHANTE	:
LOGÍSTICA	:
ABERTURA DO PROCESSO	
CLASSIFICAÇÃO FISCAL	:
BENEFICIO	:
DI	:
LI	:
OUTROS	:
NUMERARIO	
BANCO FIRST	:
BANCO CLIENTE	:
SOLICITAÇÃO	:
DÉBITO IMPOSTOS	:
DESPESAS	:
OUTROS	:
NOTA FISCAL	
EMITIDA POR	:
ICMS	:
DESPESAS ACESSÓRIAS	:
COMPLEMENTARES	:
OUTROS	:
OUTROS DADOS	
TRANSPORTE NACIONAL	:
ARMAZENAMENTO	:
DESOVA	:
FOLLOW-UP	:
OUTROS CONTATOS	:
HORÁRIO DA EMPRESA	:
OBESERVAÇÕES	:
ÚLTIMA ATUALIZAÇÃ	:
RESPONSÁVEL	:

Quadro 02: Instrução de Trabalho para Clientes

Fonte: Adaptado Dpto Operacional - Empresa ZZZ S. A.

Ainda em entrevista com o mesmo supervisor, o que se pode observar é que o operacional da empresa ZZZ S. A, tem consigo uma série de informações mais completa de cada cliente, facilitando por sua vez o relacionamento diário que há entre Departamento Operacional *versus* cliente.

Foi informado também, que logo após o contato feito anteriormente, inicia-se o processo de importação, contendo nele a fatura PRÓ-FORMA, fatura esta que como já foi explicado, é o pedido de compra feito no exterior, o qual especifica a mercadoria a ser importada.

Mediante a pró-forma o Departamento Operacional, analisa esse fatura para saber a respeito da carga que está sendo trazida e para poder providenciar os documentos necessários para determinada importação. Feita essa análise, providencia-se o deferimento da LI junto a Secretaria da Receita Federal, através do programa chamado Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX) e autoriza-se, por conseguinte o embarque da mercadoria lá no exterior.

Conforme é feita a autorização de embarque, a mercadoria dependendo da região que vier, pode levar de 5 dias à 1 mês para chegar na fronteira do território brasileiro. Durante este período de espera, elabora-se então as planilhas de custos para os processos, que são os chamado numerários, pois é a partir deles que se possui uma prévia dos custos a serem gastos pela empresa e pelo cliente.

De acordo com o entrevistado, despesas portuárias como frete internacional, liberação do conhecimento de carga marítimo ou *Bill of Loading* (BL), desconsolidação, capatazia, marinha mercante (em casos de processos marítimos) e outros custos do desembarço, devem ser providenciados até a chegada da mercadoria. Despesas com estadia na fronteira, armazenagem no porto, pesagem da carreta ou de contêiner e despesas com despachantes podem ser cobradas durante o andamento do processo ou em seu encerramento, suas cobranças independem da liberação em fronteira.

Ao chegar à mercadoria são conferidos os documentos originais e os pagamentos necessários para verificar se está tudo correto com a carga, documentos que são estes: Fatura Comercial, BL, Conhecimento de transporte Internacional por Rodovia (CRT), Certificados de Análise, Certificados de Origem do Produto.

A partir desse ponto começa a ser elaborada a Declaração de Importação, a fim de que possa ser registrada junto a Secretaria da Receita Federal, também, pelo programa SISCOMEX, vinculando a Licença de Importação a Declaração de Importação.

Nesse momento de registro de declaração, trava-se o câmbio, ou seja, é o valor a ser pago pela mercadoria ao fornecedor internacional com a taxa da moeda estrangeira do dia, previamente já negociado.

Além disso, solicita-se ao Departamento Financeiro da empresa que faça o pagamento dos impostos vinculados a Declaração de Importação, os quais podem ser destacados: Imposto de Importação (I.I), Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Taxa para utilização do Siscomex. De posse desse registro é fornecido o canal de parametrização que a carga irá se submeter para poder ser liberada.

Até que esta liberação ocorra pode haver algumas avarias com as mercadorias, ou seja, pode haver quebra de produto, tombamento de carga, e em caso de greves ou atrasos, alguns produtos podem passar do prazo de validade. Caso tal situação ocorra, o andamento do processo ficará parado e será dada entrada em um processo junto a Receita Federal, para que seja feita uma vistoria aduaneira a fim de que possa ser nacionalizada apenas à parte da mercadoria que não está prejudicada. A vistoria é feita pela própria Receita Federal, e será ela mesma quem irá atestar que certa quantidade está ou não própria para consumo, e vai deixá-la apreendida até ser dado um destino a carga.

Ao passo de que nenhuma avaria tenha ocorrido, faz-se seqüência ao processo de importação, analisando por sua vez o canal de parametrização pelo qual a mercadoria foi submetida. Os canais de conferência são quatro: verde, amarelo, vermelho e cinza.

A importação selecionada para o canal verde é desembaraçada automaticamente sem qualquer verificação. O canal amarelo significa conferência dos documentos de instrução da DI e das informações constantes na declaração. No caso de seleção para o canal vermelho, há além da conferência documental, a conferência

física da mercadoria. Finalmente, quando a Declaração de Importação é selecionada para o canal cinza, são realizados o exame documental, a verificação física da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificação de elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria.

Em seqüência a liberação na fronteira, emite-se a nota fiscal de entrada, de saída, e faz-se o envio da mercadoria ao seu destino. A partir desse momento é verificado junto à pasta de cada processo documentos como: DI, LI, Comprovante de Importação (CI), fatura comercial, (*packing list*) romaneio de carga, certificado de origem, certificado de análise, notas fiscais, solicitações de numerário e alguns e-mails que tenham sido trocados com o cliente. Logo após esta verificação o processo é liberado ao Departamento de Fechamento de Processos.

Antes de dar seqüência aos demais departamentos que sucedem o operacional da empresa, são evidenciados a seguir um pouco mais sobre os Departamentos de Câmbio, Financeiro e Fiscal/Faturamento, os quais atuam em paralelo com o Operacional.

Mediante as explicações subseqüentes, é dada continuidade nos processos junto ao departamento de fechamento de processos.

3.3.3 Departamento de Câmbio

O Departamento de Câmbio é um setor dentro da empresa que atua em paralelo com o Operacional, e por este motivo possui autonomia para executar seus procedimentos, a partir do momento que as operações de importação são fechadas com o Comercial.

A seguir são demonstradas às operações de câmbio para as importações:

a) *Importação por Conta e Ordem de Terceiros;*

Tanto o adquirente quanto o importador podem efetuar o fechamento do câmbio e ambos são responsáveis solidários pelo pagamento ao fornecedor bem como

regularização de quaisquer pendências cambiais. Nos processos Conta e Ordem quando o fechamento é efetuado pela empresa importadora (ZZZ S.A.) é solicitado ao adquirente que efetue um depósito em moeda nacional (R\$) no valor aproximado do câmbio e somente após a confirmação desse depósito o câmbio é fechado.

No numerário de solicitação dos valores do câmbio é colocada uma taxa, estimada da moeda estrangeira e o câmbio é fechado dentro desse patamar. Caso ocorra alguma variação brusca na taxa entre a solicitação e a confirmação do depósito o cliente é informado e o câmbio é fechado mediante a autorização do mesmo.

b) Importação por Encomenda de Terceiros;

Apenas o importador pode efetuar o fechamento do câmbio. Nos processos de Encomenda a empresa importadora não pode receber qualquer tipo de adiantamento por parte da empresa encomendante (adquirente) antes da liberação da mercadoria. Nesse caso todo câmbio fechado antes da liberação é financiado pela empresa importadora (ZZZ S.A.). O cliente pode solicitar que o câmbio seja fechado em determinado dia em função da melhor taxa da moeda estrangeira com exceção dos pagamentos de Carta de Crédito que já possuem uma data de vencimento.

Nas modalidades de pagamento a prazo a empresa importadora efetua a trava do câmbio no momento da liberação da mercadoria. A taxa da trava é utilizada para o faturamento dessa mercadoria e para o pagamento do câmbio no dia do vencimento. Com isso a empresa não corre o risco de perdas em decorrência de variações cambiais.

c) Modalidades de Pagamento;

Para efetuar os pagamentos de câmbio, a empresa utiliza quatro modalidades, as quais são: pagamento antecipado, pagamento a vista, cobrança documentária e carta de crédito. A seguir passa-se a discorrer um pouco mais sobre essas modalidades:

I) Pagamento Antecipado: o pagamento ao fornecedor é efetuado antes do embarque da mercadoria. É normalmente utilizado para financiar a produção.

Documentos necessários: fatura pró-forma completa com os dados do importador e adquirente, descrição da mercadoria, valores em moeda estrangeira, previsão de embarque e canal bancário do fornecedor.

II) Pagamento à Vista: o pagamento ao fornecedor é efetuado após o embarque da mercadoria mediante a apresentação dos documentos de embarque para o banco. Após a confirmação do crédito o fornecedor envia os documentos originais diretamente para o importador que assim poderá providenciar o desembaraço da mercadoria.

Documentos necessários: cópia da fatura comercial completa e cópia do conhecimento de embarque.

III) Cobrança Documentária: essa modalidade é caracterizada pelo manuseio de documentos pelos bancos. Os bancos intervenientes nesse tipo de operação são meros cobradores internacionais de uma operação de exportação, cuja transação foi fechada diretamente entre o fornecedor e o importador, não lhes cabendo a responsabilidade quanto ao resultado da cobrança documentária.

O fornecedor embarca a mercadoria e remete os documentos de embarque ao seu banco, que os remete para o banco do importador, para que sejam apresentados para pagamento (cobrança à vista) ou para aceite e posterior pagamento (cobrança a prazo).

Para que o importador possa desembaraçar a mercadoria na alfândega, ele necessita ter em mãos os documentos apresentados para cobrança. Portanto, após retirar os documentos do banco, pagando à vista ou aceitando (assina, manifestando concordância) a cambial para posterior pagamento, o importador estará apto a liberar a mercadoria.

Documentos necessários: o banco do importador já possui todos os documentos da operação bem como a carta remessa com as instruções de pagamento.

IV) Carta de Crédito: a carta de crédito, também conhecida por crédito documentário, é a modalidade de pagamento mais difundida no comércio internacional, pois oferece maiores garantias, tanto para o exportador como para o importador.

É um instrumento emitido por um banco (o banco emitente), a pedido de um cliente (o importador). De conformidade com instruções deste, o banco compromete-se

a efetuar um pagamento a um terceiro (o fornecedor), contra entrega de documentos estipulados, desde que os termos e condições do crédito sejam cumpridos.

Por termos e condições do crédito, entende-se a concretização da operação de acordo com o combinado, especialmente no que diz respeito aos seguintes itens: valor do crédito, beneficiário e endereço, prazo de validade para embarque da mercadoria, prazo de validade para negociação do crédito, porto de embarque e de destino, discriminação da mercadoria, quantidades, embalagens, permissão ou não para embarques parciais e para transbordo, conhecimento de embarque, faturas, certificados, etc.

Documentos necessários: o banco do importador já possui todos os documentos da operação bem como as instruções de pagamento.

3.3.4 Departamento Financeiro

O Departamento Financeiro da empresa ZZZ S.A., também executa seus trabalhos em paralelo com a divisão Operacional, e encontra-se dividido em dois sub-setores, os quais são designados em contas a pagar e contas a receber.

No contas a pagar, após os colaboradores do Departamento Operacional já terem identificado quais despesas um processo terá, passam os devidos valores, as devidas despesas e as identificações dos processos, às pessoas que trabalham no Financeiro. Quando chega o dia do vencimento, os valores a serem pagos já estão lançados no sistema interno da empresa e prontos para serem baixados.

Dentro de poucos dias os funcionários já possuem em mãos os documentos originais que correspondem a cada valor pago, estes por sua vez são anexados aos comprovantes de pagamentos, os quais estes são efetuados pela conta corrente da organização, via *Internet*. Os saldos das contas bancárias são controlados pelo fluxo de caixa que a organização possui e por um sistema financeiro interno.

Existe ainda um fundo fixo para as despesas que precisem ser pagas no dia a dia, ou seja, sem a necessidade de serem provisionadas anteriormente. Este fundo possui um saldo fixo, o qual deve iniciar e encerrar o dia com o mesmo valor.

No contas a receber as operações iniciam sempre que o Departamento Operacional estima os valores a serem gastos com um determinado processo, a partir deste momento, são emitidos os chamados numerários, e a partir deles são feitas às solicitações de depósito dos respectivos valores a serem recebidos pelos clientes. Em consequência, os funcionários responsáveis pelas conciliações bancárias da empresa, alocam os devidos recebimentos aos devidos processos.

Para as operações de conta e ordem, conforme os processos vão sendo encerrados, é solicitado ao sub-setor de contas a receber, a emissão de boletos da cobrança das despesas administrativas e boleto bancário da cobrança de ICMS menos o desconto sobre a nota fiscal de saída.

Para as operações de encomenda, são solicitadas as emissões de boletos bancários de acordo com os valores das notas fiscais de saída, e as mercadorias serão liberadas aos seus destinos somente após a confirmação de recebimento das cobranças.

3.3.5 Departamento Fiscal/Faturamento

O Departamento Fiscal e Faturamento operam em conjunto ao Departamento Operacional.

A partir do momento que há a chegada das cargas em portos brasileiros, o setor operacional separa uma a série de informações e entrega aos responsáveis pelo fiscal da empresa. Tão logo esses documentos são recebidos, já são conferidos.

Não há nenhum *check list* formalizado pelo departamento ou pela empresa, que diga como devem ser feitas às notas fiscais, mas seus colaboradores observam se os seguintes documentos foram entregues: declaração de importação, fatura PRÓ-FORMA, BL (para processos marítimos), CTR (para processos terrestres), romaneio de carga (*packing list*) e planilha de despesa.

De posse desses papéis, todos os documentos são conferidos com a Declaração de Importação, pois é na declaração que consta uma seção de informações complementares, na qual pode-se certificar o nº da fatura, nº do BL ou CTR e *packing*

list, com o propósito de averiguar se estes números nela identificados correspondem às identificações dos dados enviados.

Para a emissão das notas, os colaboradores responsáveis pela operacionalidade dos processos, devem lançar os dados da DI, no sistema interno da organização, para que certas informações migrem para o módulo de Faturamento, e então possa-se fazer a conferência do valor, da quantidade da mercadoria, do valor dos impostos e também dos valores da planilha de despesa, a qual irá compor o cálculo da nota fiscal de entrada e conseqüentemente da nota de saída.

Os clientes das operações por Conta e Ordem não pagam a empresa importadora o valor exato da nota, mas sim o processo em sua totalidade. Logo, o valor e a conferência das planilhas devem ser cautelosamente observados, para que as notas possam ser emitidas com o correto valor da mercadoria e com o mais próximo possível do valor total de gastos do processo.

Aos clientes operantes com a modalidade de Encomenda, a única despesa que compõe a nota fiscal de entrada é a taxa siscomex. Nos cálculos para as notas fiscais de saída, os valores das despesas são mais precisos, pois toda a operação já foi realizada, só falta à liberação da carga mediante as notas fiscais. Clientes desse tipo de operação pagam a empresa importadora o valor total da nota fiscal de saída, seguindo ao mesmo tempo a metodologia da Conta e Ordem, na qual a planilha de despesa também deve ser cuidadosamente analisada para evitar que o processo venha a acarretar prejuízos a organização.

A empresa possui um arquivo com as vias das notas fiscais impressas que são de sua responsabilidade, pois com elas são feitos lançamentos na escrita fiscal, a fim de que se possa fazer a apuração dos impostos. Além de tudo, a importadora é detentora de arquivos em seu sistema de Faturamento que comprovam se as notas fiscais foram geradas ou não, no entanto é importante salientar que o sistema informa se uma nota fiscal foi feita ou não, mas não garante que a mesma já tenha sido impressa.

Em seqüência a confecção e emissão dos documentos fiscais, as notas são entregues ao Departamento Operacional, a fim de que sejam levadas até o porto em que se encontra a carga e que sejam liberadas ao seu destino.

3.3.6 Departamento de Fechamento de Processos

Ao passo que a mercadoria importada é recebida pelo cliente, e a pasta de processo de importação do mesmo é entregue ao Departamento de Fechamento de Processo, dá-se início a uma minuciosa etapa de análise e conferência de todos os documentos que ali constam.

Dessa maneira, de acordo com a supervisora entrevistada, a partir do momento que o processo é remetido para fechamento, é feito um levantamento de todos os documentos e de todas as despesas que foram previstas e que compõem a pasta, para assim saber se estão corretos ou não.

Com os documentos das pastas em mãos, faz-se uma separação por modalidades de importação, conforme é descrito a seguir:

3.3.6.1 Fechamento de Processos: Modalidade Encomenda

Nos processos de encomenda os procedimentos são executados mediante os acordos previamente definidos, entre Departamento Comercial e cliente.

Em regra geral, o responsável por pagar todas as despesas que ocorrem durante a importação é a empresa em estudo, pois na medida que são fechadas as negociações com os clientes, os colaboradores preparam uma planilha de custo, a qual irá conter uma previsão, sempre a maior, do que será gasto com cada processo. Esses valores orçados são cobrados do cliente dentro do cálculo da nota fiscal de venda.

Os acordos com os clientes podem ser feitos para que determinadas despesas fiquem sob sua responsabilidade e não sobre a empresa importada, o que evidencia a existência de particularidade de negociação para negociação.

Em casos que situações como esta ocorra, o Departamento de Fechamento de Processo, faz apenas um levantamento das despesas incorridas, com o que havia sido estimado, para então saber se há ou não conformidades com os documentos. Despesas estas que podem ser destacadas como: pagamento dos impostos da importação, liberação de BL, marinha mercante, frete internacional, frete nacional,

capatazia, armazenagem, posicionamento dos containeres, desconsolidação, honorários dos despachantes nas fronteiras e diversas outras.

Para essas operações, não é enviada nenhuma documentação do processo ao cliente além da nota fiscal de venda da mercadoria. Após toda a conferência, arquivase o processo nas mesmas pastas e os coloca em um arquivo próprio que a empresa possui.

3.3.6.2 Fechamento de Processos: Modalidade Conta e Ordem

Em casos de conta e ordem em que a empresa ZZZ S.A. faz somente à parte da importação de mercadorias, ou seja, presta apenas uma assessoria ao cliente, os documentos analisados restringem-se a nota fiscal de prestação de serviço de assessoria, bem como o seu recebimento em valor integral, restringe-se também ao boleto bancário da cobrança de ICMS menos o desconto sobre a nota fiscal de saída, e ao boleto bancário da cobrança das despesas administrativas, as quais englobam taxas de serviços de motoboy, remessa de documentos e cópias de despesas cartoriais. As demais despesas que contem no processo ficam sob a responsabilidade do cliente.

Entretanto, nas situações em que a empresa opera em todo o processo, desde o embarque da mercadoria até a sua entrega, o Departamento de Fechamento de Processo, ao receber dos documentos para encerramento faz toda uma organização da pasta para o cliente, que abrange documentos tais como:

- a) Solicitação de numerário, feita ao cliente mediante um prospecto de todos os gastos com o processo;
- b) Recibos, faturas e notas fiscais das despesas pagas, as quais compreendem o transporte internacional, transporte nacional, capatazia, desconsolidação, despesas de armazenagem, levante de container, honorários dos despachantes em fronteira;
- c) Boletos bancários da cobrança das despesas administrativas, nas quais engloba taxas de serviços de motoboy, remessa de documentos e cópias de despesas cartoriais;

- d) Boletos bancários da cobrança de ICMS do valor da nota fiscal de saída menos o valor de desconto acordado previamente com o cliente;
- e) Nota fiscal de saída da mercadoria; e
- f) Outros documentos como: comprovante de importação, declaração de importação, CTR, CRT, fatura comercial, certificado de origem, comprovante de marinha mercante, BL, romaneio de carga e alguma outra negociação via e-mail que tenha sido trocada com o cliente, também é anexada à pasta, para que o e mesmo possa estar bem ciente de como que foi feito o encerramento de seu processo.

Desta maneira, a equipe do Departamento, é responsável por todas essas verificações dos procedimentos que ocorreram, ou seja, fiscalizam para saber se as despesas foram cobradas corretamente ou não, para saber se na hora dos lançamentos no sistema interno da empresa alguma despesa tenha sido cobrada para um processo e ter sido lançada em outro, mediante o numerário que se tem de cada processo, pode-se conferir as despesas e os valores que devem conter nos demonstrativos.

Em consequência dessas averiguações, pode-se dizer que o processo passou por uma pequena auditoria setorial e após as conferências, o supervisor do departamento possa vistar e dar uma comprovação de concordância, através de uma assinatura e carimbo de conferido, a fim de que o processo possa ser encaminhado ao cliente.

O Departamento de Fechamento faz uma verificação de tudo que foi incorrido e auferido nos processos de importação; caso tenha havido no final do encerramento um saldo a pagar ou a cobrar, é verificado junto ao cliente que medidas deverão ser tomadas.

Após essas finalizações, o processo é enviado ao cliente e é arquivada uma cópia do mesmo na empresa. Ainda ao final de cada mês são emitidos pelo Departamento, todos os demonstrativos dos processos quitados durante esse período e passados à contabilidade para confronto das informações entre os setores conforme é descrito no item a seguir.

O resumo de todo o percurso das mercadorias é evidenciado no Anexo I deste trabalho, o qual demonstra o fluxograma das cargas desde de seu embarque até sua chegada em portos brasileiros, facilitando visualmente o entendimento do processo de importação.

3.3.7 Contabilidade

A Contabilidade da empresa ZZZ S.A. possui a unificação de todas as suas filiais na matriz o que facilita as análises de faturamento, de endividamento e de desempenho, pois avalia a empresa como um todo.

Por se tratar de uma empresa de Sociedade Anônima, de capital fechado que tem tributação pelo Lucro Real, a organização faz anualmente a publicação de seu Balanço Patrimonial e de suas Demonstrações.

Em sua rotina, o Departamento faz todos os lançamentos de receitas e despesas que envolvem a empresa, e mensalmente pratica a importação dos dados da escrita fiscal à contabilidade, a fim de que se possa fazer a apuração do lucro da organização.

Mediante aos fechamentos das importações, o núcleo responsável remete a contabilidade, relatórios dos processos já quitados. O Departamento Contábil por sua vez analisa todos os lançamentos feitos em paralelo ao Departamento Operacional, para que caso ocorram divergências, as mesmas possam ser verificadas. Caso tal situação ocorra, o processo é remetido ao Departamento de Fechamento de Processos para uma nova análise e se necessário um novo fechamento.

Ao término de cada mês, a contabilidade também envia a diretoria uma série de relatórios que possibilitam acompanhar o desempenho da organização. Entre eles podem-se destacar alguns com grande relevância:

- Relatório por segmento dos últimos 12 meses: possibilita analisar as variáveis de cada setor e os pontos críticos que cada segmento possui;
- Relatório Regime Especial: serve para fazer um comparativo do ano anterior *versus* ano corrente do ganho que a empresa obteve com o Regime Especial das importações;

- Relatório por faturamento de clientes das Encomendas de Terceiros: tais relatórios evidenciam o total faturado por ano e por mês de cada cliente desta modalidade que a empresa possui.
- Relatório dos principais clientes no mês: são relatórios que mostram os clientes que mais importaram com a empresa durante um determinado mês, sejam eles clientes de operações de Conta e Ordem sejam eles clientes de operações por Encomenda de Terceiros.

Todos os relatórios são cautelosamente observados pela diretoria, elaborados com o propósito de facilitar a análise de desempenho da organização e de suas operações, auxiliando no ponto mais importante de uma empresa, que são as tomadas de decisões.

3.4 APLICAÇÃO DE QUESTIONÁRIO

Foi aplicado um questionário que busca identificar a percepção que os colaboradores possuem sobre os controles internos, servindo para checar previamente qual o grau de formalidade aplicado às operações, se existem controles internos e como os funcionários lidam com as ferramentas de controle interno caso elas já sejam aplicadas.

Dando seqüência ao estudo de caso e garantindo a precisão das informações coletadas, foi realizada a aplicação de um questionário único a 40 funcionários da empresa escolhidos aleatoriamente. Foi aplicado também um questionário para 4 colaboradores do Departamento Comercial; 12 do Departamento Operacional; 4 do Departamento de Câmbio; 9 do Departamento Financeiro, sendo 4 do Contas a Receber e 5 do Contas a Pagar; 5 do Departamento Fiscal; 3 Departamento de Fechamento de Processo e 3 da Contabilidade. Tal medida visa analisar se há ou não procedimentos de controle interno em cada um dos departamentos.

Para evitar respostas tendenciosas e garantir a veracidade no preenchimento do questionário, foi solicitado que os funcionários não se identificassem. Tal medida possui caráter mais psicológico do que prático, pois como cada funcionário vai responder apenas as questões relacionadas à suas atividades, ficaria fácil identificar cada um.

3.4.1 Controles Internos

Nas questões sobre controles internos foram aplicados dois tipos de questionários. O primeiro visou detectar a percepção sobre a existência dos controles internos e se há ou não percepção da importância deles, esta análise é demonstrada no Quadro 03. O segundo questionário teve por finalidade, verificar qual o grau de importância dos controles internos percebida pelos colaboradores, conforme evidencia o Quadro 04.

CONTROLES INTERNOS					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
01	Existe uma política formalizada de controle interno na empresa?	11	29	0	40
02	Você recebeu algum treinamento ou instrução sobre a aplicação de controles internos?	15	25	0	40
03	Você acredita que uma política de controles internos adequada possa melhorar a produtividade em seu setor?	38	1	1	40
04	Em sua opinião, conhecer todos os processos da empresa facilita a aplicação de controles internos?	39	1	0	40
05	Você considera que exista uma quantidade muito grande não conformidade nos processos em que você está envolvido?	11	26	3	40
06	Você considera que exista fraude nos processos em que você está envolvido?	1	38	1	40

Quadro 03: Controles Internos 1

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

A partir dos dados apresentados, pode-se observar que 72,5% dos colaboradores afirmam que não existe política formalizada de controle interno na empresa. Apenas 37,5% dos funcionários receberam treinamento ou instrução sobre a aplicação dos controles internos. Isto pode ser comprovado, observando a Figura 02.

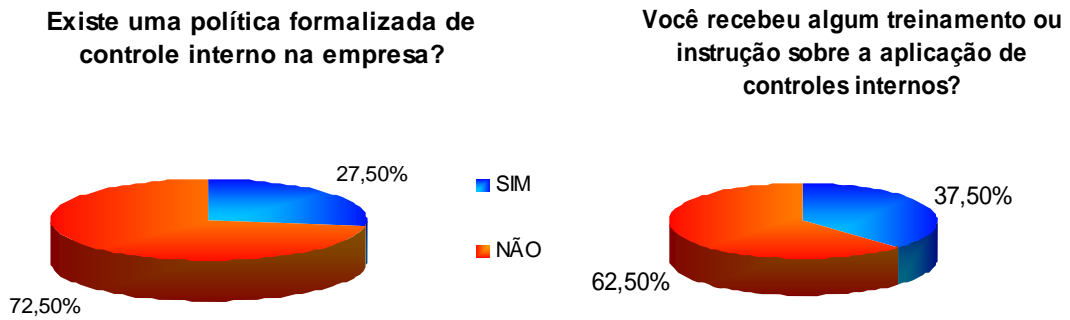


Figura 02: Política Formalizada e Treinamento Recebido

Fonte: Dados da Pesquisa

Ainda pode-se verificar que 95% dos entrevistados acreditam que uma política de controle interno adequada possa melhorar a produtividade em seu setor, conforme evidencia a Figura 03.



Figura 03: Política Adequada de Controle Interno

Fonte: Dados da Pesquisa

Em relação às não conformidades e fraudes, 65% dos entrevistados consideram que exista uma grande quantidade não conformidades nos processos em que estão envolvidos, no entanto, mesmo com a falta de controles internos, 95% acreditam que não haja fraude nos processos em que são envolvidos. De acordo com a Figura 04, observa-se esta análise.

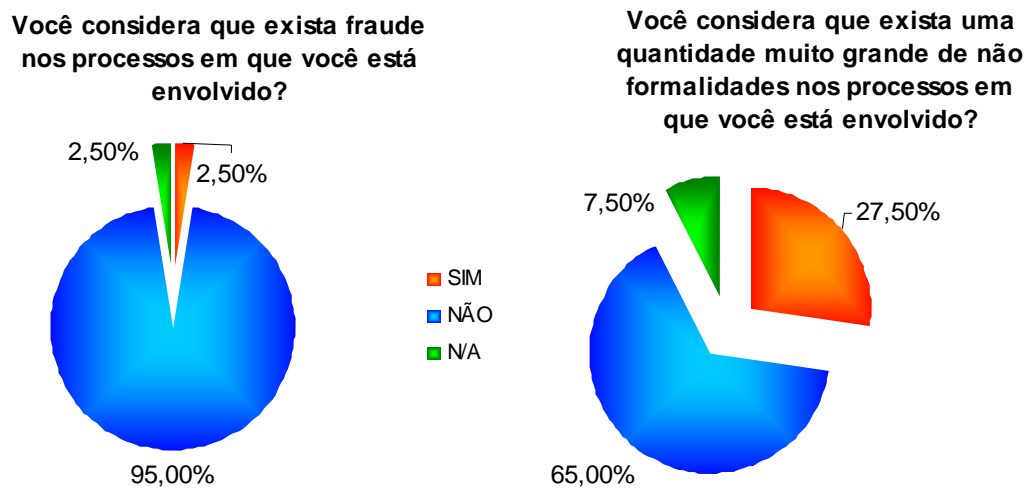


Figura 04: Não conformidades e Fraudes nos Processos

Fonte: Dados da Pesquisa

Uma vez detectada a importância de se ter ou não controles internos, no Quadro 04 é apresentado grau de importância que cada colaborador atribuiu.

CONTROLES INTERNOS						
		ALTO	MÉDIO	BAIXO	N/A	TOTAL
07	Qual o grau de interesse dos funcionários, em sua opinião, a respeito dos controles internos?	7	28	5	0	40
08	Qual é o seu grau de interesse a respeito dos controles internos?	26	13	1	0	40
09	Em sua opinião qual é o nível de aproveitamento dos recursos da empresa?	8	30	2	0	40
10	Como você avalia seus conhecimentos sobre a atividade da empresa como um todo?	9	27	4	0	40

Quadro 04: Controles Internos 2

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

A maioria dos funcionários tem médio grau de interesse a respeito dos controles internos, devido a muitos não conhecerem e não saberem a relevância do assunto.

Fato este evidenciado na pergunta subsequente, a qual diz respeito ao grau de interesse individual a respeito dos controles internos, onde 65% dos funcionários relataram ter alto grau de interesse na questão. O grau de interesse dos funcionários é evidenciado na Figura 05.

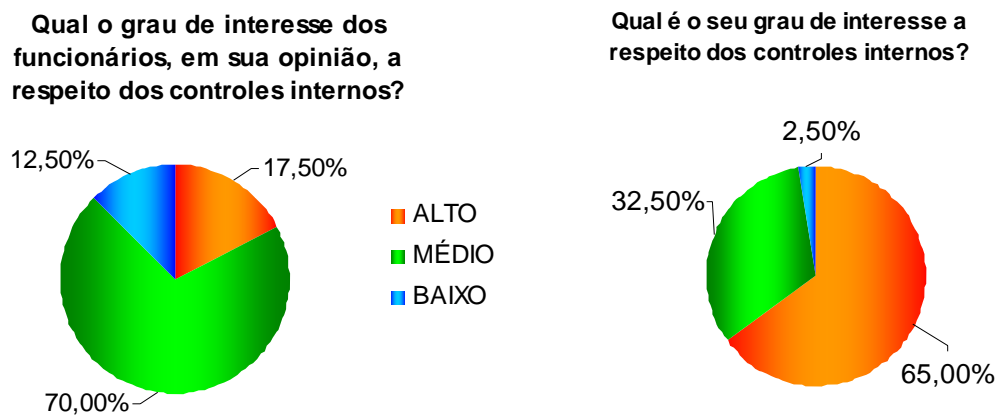


Figura 05: Grau de Interesse dos Funcionários e Individual
Fonte: Dados da Pesquisa

No que se trata do nível de aproveitamento dos recursos da empresa 30 dos 40 funcionários responderam que é médio o aproveitamento, dos recursos da empresa, isto pode ser comprovado com a resposta de 27 colaboradores acreditarem que sejam médios seus conhecimentos sobre as atividades da empresa como um todo. Análise comprovada na Figura 06.



Figura 06: Aproveitamento dos Recursos e Conhecimentos sobre Atividade da Empresa

Fonte: Dados da Pesquisa

Após terem sido feitas diversas análises, sobre as percepções dos colaboradores sobre os controles internos, passa-se a verificar separadamente os controles de cada Departamento atuante nas importações.

3.4.1.1 Departamento Comercial

As questões sobre o Departamento Comercial possibilitam verificar, se as negociações para importações de diversos clientes, são fechadas de forma adequada para uma empresa que possui um controle interno eficiente. Para essa análise foram elaboradas 9 questões relacionadas ao assunto e ao Departamento, conforme é mostrado no Quadro 05 a seguir:

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO COMERCIAL					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
11	Existe mais do que uma pessoa responsável pelas aberturas dos processos de importação?	4	0	0	4
12	Existe um cadastro atualizado de fornecedores?	0	4	0	4
13	Existe um cadastro atualizado de clientes?	4	0	0	4
14	Existe uma planta de clientes separados por área, a serem explanados pela primeira vez?	2	2	0	4
15	É feito um constante acompanhamento dos clientes que já operam com a empresa?	1	2	1	4
16	Há um procedimento padrão de como abordar os clientes pela primeira vez?	0	4	0	4
17	São feitas atualizações freqüentes dos dados dos clientes que importam com a empresa?	4	0	0	4
18	O desconto que cada cliente possui em relação ao ICMS cobrado na saída é criado pela empresa?	4	0	0	4
19	Existe uma política bem definida de preço e prazo?	2	2	0	4

Quadro 05: Avaliação por Atividade - Departamento Comercial

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Em observância ao Departamento Comercial foi constatado por unanimidade de respostas, que a abertura dos processos é realizada apenas por uma pessoa. No entanto não há um procedimento padrão de como abordar os clientes pela primeira vez.

Também por unanimidade foi constatado que o departamento não possui um cadastro atualizado dos fornecedores pelos quais ela opera, mas em relação ao banco de dados dos clientes que importam com a empresa, são feitas atualizações freqüentes.

Discorrendo sobre as questões analisadas sobre o Comercial da empresa, verificaram-se a falta de controles internos, fatos estes que podem divergir o resultado esperado da empresa para com o Departamento.

A seguir são observados se há ou não a presença de controles internos no Departamento Operacional.

3.4.1.2 Departamento Operacional

Para observar os pontos relacionados ao Departamento Operacional, foram elaboradas 8 questões pertinentes ao assunto deste trabalho, conforme observado no Quadro 06 abaixo:

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO OPERACIONAL					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
20	Existe um controle de acompanhamento interno para as mercadorias importadas, mas que ainda não foram recebidas?	9	3	0	12
21	Existe um procedimento para que os clientes possam estar sendo informados a respeito de seus processos?	9	3	0	12
22	Existe um limite de processos que podem estar em andamento por cliente?	0	12	0	12
23	As mercadorias que chegam nos portos brasileiros são conferidas pelas mesmas pessoas que acompanharam o andamento do processo?	2	10	0	12
24	Há contagem física das mercadorias importadas?	5	4	3	12
25	Pode haver casos em que se remeta ao financeiro a cobrança da solicitação de numerários sem o conhecimento prévio do cliente?	5	7	0	12
26	Em casos de avaria de carga e desistência do produto por parte do cliente, a empresa arca com o prejuízo?	0	10	2	12
27	Existe no setor operacional a segregação de funcionários por segmentos de importação?	12	0	0	12

Quadro 06: Avaliação por Atividade - Departamento Operacional

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

De acordo com as afirmações de 75% dos colaboradores, há um controle interno para as mercadorias importadas, mas que ainda não foram recebidas, este mesmo percentual é observado na questão subsequente, na qual é afirmado que existe um procedimento para que os clientes possam estar sendo informados a respeito de seus processos. Na Figura 07 são demonstradas estas informações.

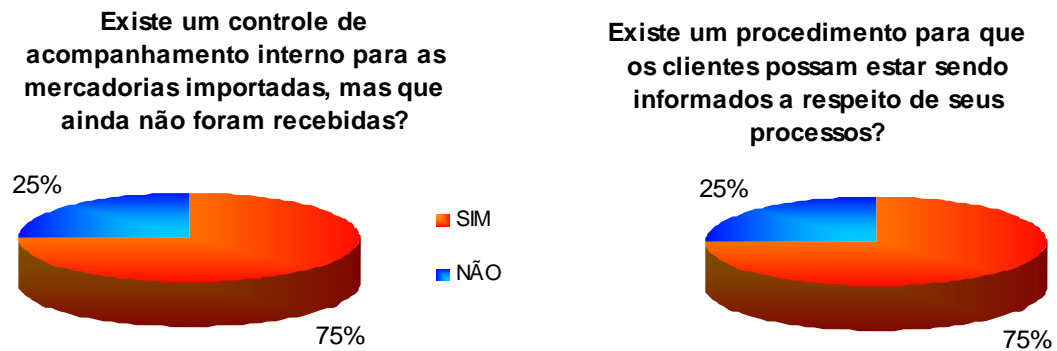


Figura 07: Controle de Acompanhamento Interno e Procedimento de Informação aos Clientes
 Fonte: Dados da Pesquisa

Em relação à contagem física das mercadorias importadas 5 colaboradores afirmam que há, 4 afirmam que não e 3 responderam que não se aplica. Conforme evidenciado, anteriormente no item 3.2, a empresa atua na Importação, distribuição e assessoria de três segmentos: produtos alimentícios, produtos pneumáticos e produtos diversos. Devido a estas três segmentações, existe funcionário separado para cada segmento, o que pode levar a esta diversidade de resposta, afinal como os grupos de trabalho, são separados por área, podem adotar procedimentos operacionais diferentes.

Tal semelhança nas respostas pode ser elencada também, no que diz respeito a casos em que se remeta ao financeiro, a cobrança da solicitação de numerários sem o conhecimento prévio do cliente, conforme é observado na Figura 08.

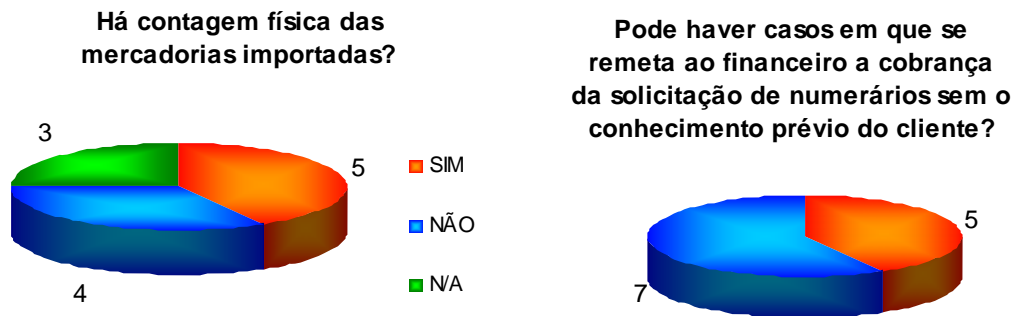


Figura 08: Contagem Física de Mercadorias e Solicitação de Numerários

Fonte: Dados da Pesquisa

Observando as questões sobre o Departamento Operacional da empresa, verificaram-se algumas divergências entre a existência ou não de controles internos, situações estas que ocorrem pelo fato da empresa não possuir um procedimento formalizado de controle interno, e como o Departamento possui três segmentos, os colaboradores acabam atuando de maneiras diferentes, causando circunstâncias como as observadas nas análises acima.

Na seqüência são analisadas algumas questões, sobre controles internos no Departamento de Câmbio.

3.4.1.3 Departamento de Câmbio

Em consideração ao Departamento de Câmbio, 10 questões analisam o assunto em estudo e logo após são feitas as análises pertinentes ao tema, conforme é demonstrado no Quadro 07.

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO DE CÂMBIO					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
28	São feitas cotações de moedas estrangeiras periodicamente?	3	1	0	4
29	A escolha da taxa ideal para fazer o fechamento de câmbio é escolhida pela empresa?	4	0	0	4
30	Existe um horário programado para melhor efetuar as operações de câmbio?	2	2	0	4
31	Os fechamentos de câmbios podem ser efetuados diretamente pela corretora?	4	0	0	4
32	Existe apenas 1 modalidade para fechamento de câmbio de importação?	0	4	0	4
33	Todo câmbio de importação antecipada deve ser fechado 100% o valor da fatura comercial?	0	4	0	4
34	O dólar é a única taxa utilizada para fechamento de câmbio?	0	4	0	4
35	É correto afirmar que para um câmbio de importação ser a prazo, é obrigatório a apresentação da Declaração de Importação (DI)?	4	0	0	4
36	Para um câmbio ser a vista ele não precisa que a mercadoria já tenha sido embarcada?	4	0	0	4
37	O melhor momento para fechar o câmbio de importação é no declínio da taxa?	4	0	0	4

Quadro 07: Avaliação por Atividade - Departamento de Câmbio

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Pelo fato de a empresa operar com grande número de processos, 75% dos funcionários, comprovam que são feitas cotações de moedas estrangeiras periodicamente.

Em consequência, todos os entrevistados afirmam que a escolha da taxa ideal para fazer o fechamento de câmbio é escolhida pela empresa. Apesar disto, não se observou um controle quanto ao horário programado para melhor efetuar as operações de câmbio, já que as respostas evidenciaram 50% para o sim e 50% para o não. Isto é facilmente visualizado na Figura 09.

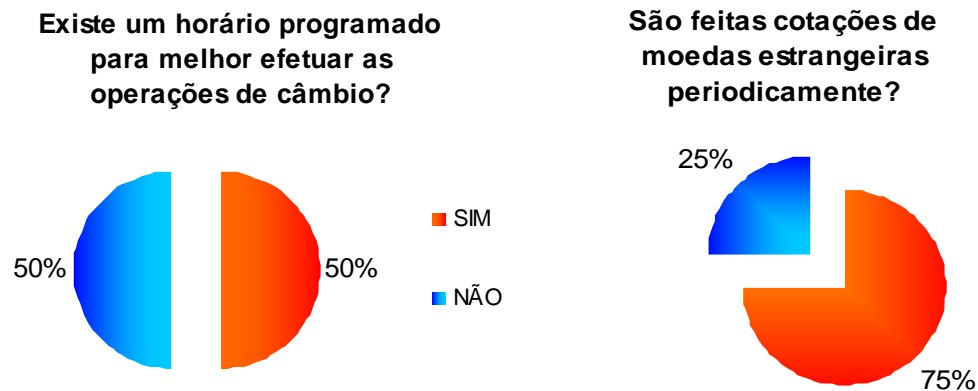


Figura 09: Operações e Cotações de Câmbio

Fonte: Dados da Pesquisa

Para beneficiar os clientes importadores da empresa, é adotado como medida de controle, o fechamento do câmbio sempre que há um declínio na taxa que está sendo cotada a mercadoria, isto foi observado em 100% das respostas.

Considerando as análises acima, o que se pode observar é que existem algumas medidas de controles adotadas pelo Departamento, no entanto, existem também algumas divergências nas respostas. Isto pode ocorrer por haver colaboradores que não atuam no Departamento como um todo, ou que, não conhecem bem as políticas adotadas.

A seguir são verificadas algumas questões ligadas aos controles internos no Departamento Fiscal/Faturamento.

3.4.1.4 Departamento Fiscal/Faturamento

A empresa possui uma grande circulação de mercadorias, fato este que se deve por possui um grande número de importações sempre em andamento. O Quadro 08 expõe 12 questões aplicadas aos funcionários do Departamento Fiscal/Faturamento e suas respectivas análises.

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO FISCAL/FATURAMENTO					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
38	Todas as mercadorias, que chegam e que saem da empresa são obrigatoriamente acompanhadas de Nota Fiscal?	4	1	0	5
39	As mercadorias de terceiros para clientes da conta e ordem são claramente separadas das mercadorias para revenda?	5	0	0	5
40	Existe um controle auxiliar para o estoque das mercadorias de terceiros?	2	3	0	5
41	São emitidas Notas Fiscais das mercadorias enviadas para demonstração?	5	0	0	5
42	As pessoas responsáveis pela emissão das Notas Fiscais têm alguma participação no setor de compras ou contas a pagar?	0	5	0	5
43	Existe documentação apropriada para o controle das mercadorias devolvidas?	4	0	1	5
44	Todas as mercadorias destinadas para remessa são acompanhadas de documentação que autorize sua movimentação?	5	0	0	5
45	É mantido um controle de todos os comprovantes de recebimentos das mercadorias?	0	4	1	5
46	Existem códigos específicos para separar as mercadorias de terceiros das mercadorias para revenda?	4	0	1	5
47	São emitidas notas fiscais sem a presença de todos os documentos que devem acompanhar a documentação do setor de importação?	1	4	0	5
48	São emitidas notas fiscais sem que haja aprovação das planilhas de custo?	0	5	0	5
49	O controle de mercadorias de terceiros é constantemente conciliado com o saldo contábil?	2	2	1	5

Quadro 08: Avaliação por Atividade - Departamento Fiscal/Faturamento

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Por possuir uma grande movimentação de mercadorias importadas, 80% dos entrevistados, afirmam que todas as mercadorias que chegam e que saem da empresa são obrigatoriamente acompanhadas de nota fiscal.

Ainda em análise, 80% dos colaboradores comprovam que não há um controle de todos os comprovantes de recebimentos das mercadorias. Isto é um fato ruim, pois pode haver casos de clientes que operem de má fé, e assim a empresa não pode comprovar que a mercadoria foi ou não entregue. A Figura 10 expressa os percentuais evidenciados na análise.

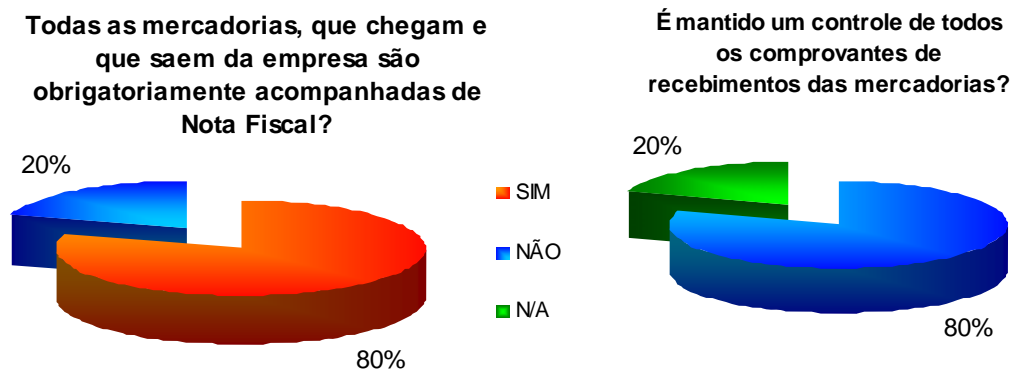


Figura 10: Notas Fiscais e Comprovantes de Recebimentos de Mercadorias

Fonte: Dados da Pesquisa

Com a finalidade de evitar situações de desconfiança nas entregas das cargas, apenas 20% dos entrevistados afirmaram que podem ser emitidas notas fiscais, sem a presença de todos os documentos que acompanham a documentação oriunda do setor de importação.

De acordo com as respostas analisadas, a percepção dos colaboradores em relação aos controles internos é muito baixa, e um exemplo disto é a contradição das respostas obtidas.

Abaixo, passa-se a discorrer sobre as questões voltadas ao Departamento Financeiro.

3.4.1.5 Departamento Financeiro

No que diz respeito à existência de operações que envolvem um fundo de caixa, 11 questões foram elaboradas, no tocante às operações com conta corrente, foram aplicadas 13 questões, as quais visam demonstrar o controle que a empresa tem sobre suas contas bancárias. Este questionário é demonstrado no Quadro 09:

AValiação por Atividade - Departamento Financeiro (A Pagar)					
FUNDO DE CAIXA		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
50	As transações efetuadas por caixa são registradas em relatório específico? Como livro caixa?	5	0	0	5
51	Os valores mantidos em espécie são guardados em local único?	3	2	0	5
52	Existe apenas um responsável pelos valores mantidos em caixa?	3	2	0	5
53	É realizada a contagem periódica dos valores em caixa?	5	0	0	5
54	Existe algum valor limite para o saldo de caixa?	3	2	0	5
55	É determinado algum valor máximo para pagamento de despesa via caixa?	1	4	0	5
56	É determinado algum valor máximo recebimento de clientes via caixa?	1	3	1	5
57	O saldo de caixa confere com o valor apresentado pela contabilidade?	4	0	1	5
58	Os recebimentos de clientes, em dinheiro, são conciliados periodicamente com os controles de contas a receber?	3	0	2	5
59	São emitidos recibos para os recebimentos de clientes?	3	0	2	5
60	O proprietário efetua algum tipo de controle sobre o saldo de caixa?	3	1	1	5
CONTA CORRENTE		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
61	Além do proprietário mais alguma pessoa possui acesso às senhas bancárias?	5	0	0	5
62	Todas as transações efetuadas por banco são autorizadas pelo proprietário?	4	1	0	5
63	Algum funcionário possui autorização para abrir ou encerrar uma conta bancária?	3	2	0	5
64	Os extratos bancários são verificados diariamente pelo proprietário ou responsável pela conta corrente?	2	2	1	5
65	Os extratos bancários são verificados semanalmente pelo proprietário ou responsável pela conta corrente?	3	1	1	5
66	Existem autorizações de pagamento formalizadas?	4	1	0	5
67	Todas as despesas pagas possuem Nota Fiscal ou duplicata que a comprove?	4	1	0	5
68	Os recebimentos de clientes em conta corrente são conciliados periodicamente com os controles de contas a receber?	5	0	0	5
69	Além do proprietário mais alguma pessoa possui autorização para assinar cheques em nome da empresa?	3	2	0	5
70	As aplicações financeiras são efetuadas com autorização da administração?	5	0	0	5

71	É determinado algum valor máximo para pagamento de despesas?	1	4	0	5
72	Os saldos de conta corrente são conciliados com o razão contábil?	3	0	2	5
73	São efetuadas cópias de cheque quando o pagamento acontece por este meio?	5	0	0	5

Quadro 09: Avaliação por Atividade - Departamento Financeiro (A Pagar)

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Ao averiguar as respostas do questionário que abrange o sub-setor de Contas a Pagar, pode-se observar uma totalidade nas respostas pelo sim, em relação a questão que trata sobre as transações que são efetuadas por caixa, são registradas em um relatório específico, bem como é realizada a contagem periódica dos valores existentes.

Ainda em continuidade, fica comprovado que para 80% dos funcionários, todas as despesas pagas possuem nota fiscal ou duplicata que as comprovem, 20% dos entrevistados talvez não puderam afirmar tal questionamento, pelo fato de haver no Departamento funcionários responsáveis apenas pelas conciliações, ou seja, conciliação bancária com o sistema financeiro utilizado pela empresa. Como é apresentado na Figura 11.

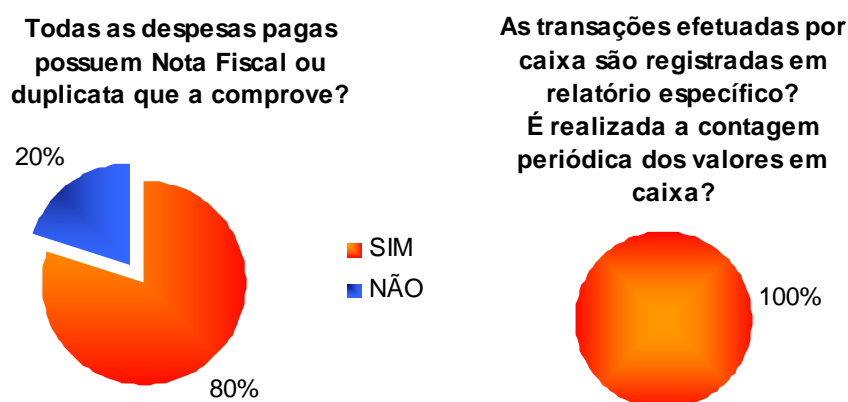


Figura 11: Nota Fiscal, Registro das Transações e Contagem dos Valores.

Fonte: Dados da Pesquisa

Em se tratando do sub-setor de contas a receber, foram repassadas 17 questões para serem respondidas e analisadas, conforme é evidenciado no Quadro 10:

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE - DEPARTAMENTO FINANCEIRO (A Receber)					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
74	Os relatórios de contas a receber são conciliados com a contabilidade periodicamente?	4	0	0	4
75	As contas a receber são acompanhadas diariamente?	4	0	0	4
76	A baixa de títulos a receber é feita por mais de uma pessoa?	2	2	0	4
77	O sistema identifica qual funcionário foi responsável pela baixa do título?	3	1	0	4
78	A administração é informada sobre prorrogações de prazo ou negociações de títulos a receber?	4	0	0	4
79	O cadastro de clientes é atualizado constantemente?	3	1	0	4
80	Os créditos considerados incobráveis são informados ao proprietário?	4	0	0	4
81	Existe segregação de funções entre vendedor e responsável pelo recebimento?	3	1	0	4
82	Todos os recebimentos são efetuados por um único setor?	3	1	0	4
83	Existe mais do que uma pessoa responsável pelo recebimento de vendas?	4	0	0	4
84	Existe um procedimento padrão para destinar os valores recebidos em caixa?	3	1	0	4
85	Todo valor recebido em caixa é depositado em conta corrente?	3	1	0	4
86	Todos os valores recebidos respeitam as condições de pagamento estabelecidas pelo vendedor?	3	1	0	4
87	Existe uma política bem definida de descontos concedidos?	3	1	0	4
88	Existe análise de crédito do cliente que compra mercadoria a prazo?	4	0	0	4
89	São emitidos relatórios de vendas?	3	0	1	4
90	Os relatórios de vendas são enviados a outros setores para conferência?	1	2	1	4

Quadro 10: Avaliação por Atividade - Departamento Financeiro (A Receber)

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

De acordo com o Departamento Financeiro – Contas a Receber, e ainda observando o setor de Contas a Pagar, pode-se afirmar que os saldos do setor de contas a receber e da conta corrente são conciliados periodicamente com a contabilidade.

No que compete à parte de prorrogações de prazo ou negociações de títulos a receber, 100% das respostas afirmam que a administração da organização é sempre informada de tais procedimentos quando estes são realizados. As informações referentes às conciliações são comprovadas na Figura 12.

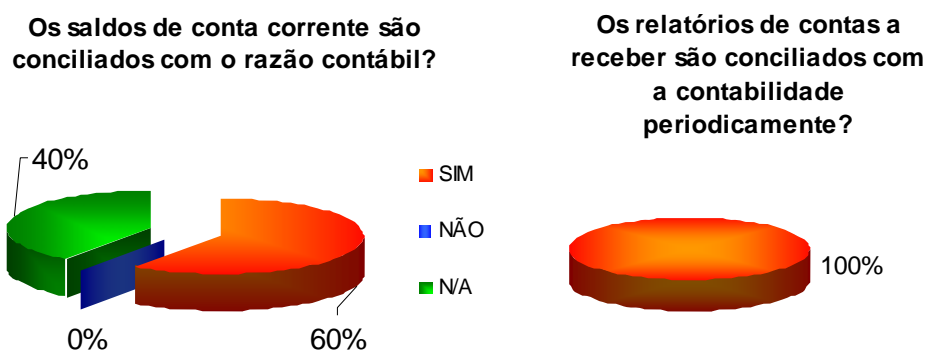


Figura 12: Conciliações
Fonte: Dados da Pesquisa

Considerando as análises do Departamento Financeiro, o fato de não haver um manual de procedimentos que envolvam o Departamento como um todo, pode ser uma falha para os controles internos, no entanto por estar separado em sub-setores, observa-se um bom andamento nas funções de cada colaborador responsável pelas contas a pagar e contas a receber.

Na seqüência são observadas questões pertinentes aos controles internos no Departamento de Fechamento de Processos.

3.4.1.6 Departamento de Fechamento de Processos

Foram formuladas 6 questões as quais possibilitam verificar as tarefas desempenhadas pelos colaboradores e a existência ou não dos controles internos. Tais questões são demonstradas a seguir no Quadro 11:

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO DE FECHAMENTO DE PROCESSOS					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
91	Existe um check list para conferência dos documentos, dos processos que chegam para serem encerrados?	2	1	0	3
92	Em caso de falta de despesas e documentos obrigatórios, o processo é remetido novamente ao departamento operacional?	3	0	0	3
93	As emissões de boletos para a cobrança dos processos são feitas mediante autorização prévia de algum supervisor?	2	1	0	3
94	Em casos que seja cobrada alguma despesa que se tenha orçado, mas que não tenha sido realizada, o departamento de fechamento possui autonomia para verificar com o cliente como ele quer que a empresa proceda com a situação?	1	2	0	3
95	Existe no setor separação de funcionários por segmentos de importação?	3	0	0	3
96	Em casos de uma auditoria externa, todos os documentos que constam em arquivo, na pasta dos clientes podem ser evidenciados e comprovados?	3	0	0	3

Quadro 11: Avaliação por Atividade - Departamento de Fechamento de Processos

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Em casos que seja cobrada alguma despesa que se tenha orçado, mas que não tenha sido realizada, 67% das respostas expõem que o Departamento de Fechamento não possui autonomia para verificar com o cliente, como ele quer que proceda com a situação. Análise esta claramente considerada na Figura 13.

Em casos que seja cobrada alguma despesa que se tenha orçado, mas que não tenha sido realizada, o departamento de fechamento possui autonomia para verificar com o cliente como ele quer que a empresa proceda com a situação?

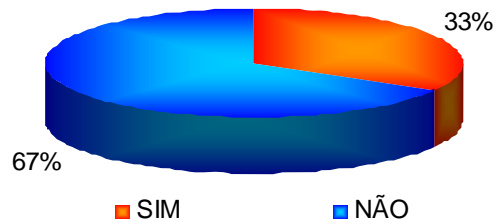


Figura 13: Autonomia do Departamento

Fonte: Dados da Pesquisa

Já em situações que ocorra a falta de documentos obrigatórios, todos os entrevistados afirmaram que nestas condições, o processo deve ser remetido novamente ao Departamento Operacional.

Ponderando as questões relacionadas acima, a equipe de Fechamento de Processos trabalha sempre fazendo uma revisão dos processos antes que sejam enviados aos clientes. Como devem se ater a detalhes mínimos, a presença de um manual de procedimentos, evitaria as disparidades nas respostas obtidas em relação ao Departamento.

Por último se têm questões relacionadas aos controles internos no Departamento de Contabilidade.

3.4.1.7 Departamento de Contabilidade

Em relação à Contabilidade, foram aplicadas 11 questões pertinentes ao tema, que podem ser observadas na seqüência:

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – CONTABILIDADE					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
97	Por possuir um setor de contabilidade interna, os documentos enviados a este setor são conferidos e analisados antes de haver lançamentos contábeis?	2	1	0	3
98	O proprietário verifica a documentação que é apurada pela contabilidade?	1	2	0	3
99	Cada setor envia sua documentação separadamente?	1	2	0	3
100	O proprietário mantém contato constante com a contabilidade?	2	1	0	3
101	Existem apurações de resultados separadas por segmentos de importação?	2	0	1	3
102	Os pagamentos de despesas com os processos lançados pela contabilidade têm de serem obrigatoriamente os originais?	1	2	0	3
103	Pelo fato da contabilidade fazer também todos os lançamentos de despesas e recebimentos das importações, são feitas conciliações e fechamentos dos processos encerrados do mês?	3	0	0	3
104	Caso haja essa conciliação, se houver alguma divergência do que foi apurado na contabilidade com departamento de fechamento, é informado ao cliente?	1	1	1	3
105	O departamento contábil possui autonomia para entrar em contato com seus clientes, a fim de informar sobre tais diferenças citadas anteriormente?	1	1	1	3
106	A contabilidade envia balancetes mensais para análise da diretoria?	3	0	0	3
107	Os saldos gerenciais são conferidos periodicamente com os saldos contábeis?	3	0	0	3

Quadro 12: Avaliação por Atividade - Departamento Contabilidade

Fonte: Dados da Pesquisa e Elaboração da Autora

Pelo fato da contabilidade fazer também todos os lançamentos de despesas e recebimentos das importações, não houve funcionário que negasse que são feitas conciliações e fechamentos dos processos encerrados do mês.

Mesmo que haja essa conciliação, se houver alguma divergência do que foi apurado na contabilidade com departamento de fechamento, 33,33% dos funcionários informaram que sim, 33,33% informaram que não e 33,33% não se aplica, ao que se refere na autonomia do setor em informar ao cliente de tais diferenças, como é mostrado na Figura 14.

Caso haja essa conciliação, se houver alguma divergência do que foi apurado na contabilidade com departamento de fechamento, é informado ao cliente?

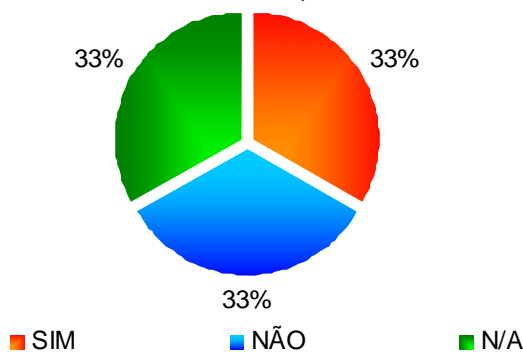


Figura 14: Informação de Divergência de Valores ao Cliente

Fonte: Dados da Pesquisa

A fim de que se tenha um bom gerenciamento e um bom acompanhamento dos negócios, 100% dos entrevistados afirmaram que a contabilidade envia balancetes mensais para análise da diretoria.

Ponderando as questões do Departamento de Contabilidade, nota-se que os colaboradores conhecem os procedimentos praticados internamente, mas certamente uma questão ou outra podem divergir, pelo fato dos funcionários atuarem em funções diferentes dentro de um mesmo Departamento.

Após concluir a análise de todos os questionários aplicados aleatoriamente aos colaboradores da organização, dar-se-á início as considerações ao estudo de caso.

3.5 CONSIDERAÇÕES AO ESTUDO DE CASO

Conhecer os passos e os controles a serem tomados em um processo de importação é parte importante na análise operacional da organização. Com estas medidas é possível verificar o comportamento de toda a operacionalidade, e controles efetuados pelos gestores.

Analisando as entrevistas efetuadas e as planilhas de acompanhamento dos clientes, do Comercial e do Operacional, observa-se que ambas não estão integradas, ou seja, cada Departamento preenche a planilha de acordo com seus clientes, sem que haja uma ligação entre elas.

O Departamento Comercial alimenta os dados de cada cliente de forma sucinta, deixando de lado algumas informações e algumas situações que acabam por acontecer no dia a dia, as quais seriam de grande valia que fossem de conhecimento de ambos os setores.

Por outro lado, o Departamento Operacional, por lidar continuamente com determinados clientes, traz em suas planilhas um acompanhamento contínuo e detalhado das negociações.

A integração entre elas é importante, pois instituir padrões pode ser uma boa opção para o gerenciamento de um sistema de controle interno. Com um padrão de sistema estabelecido, podem-se fazer comparações entre diferentes modalidades ou até mesmo com modalidades iguais, a fim de que se possa acompanhar o bom desempenho ou as discrepâncias que podem ocorrer com um mesmo cliente. Ainda podem-se comparar modalidades semelhantes com clientes diferentes, observando o que de melhor um processo teve e que pode ser levado a outro cliente, para que este também se beneficie se possível com uma dada operação.

Tal interligação pode ser feita por meio de um Portal Corporativo, o qual permite a integração de informações, através da Gestão do Conhecimento. Como é feito hoje, cada Departamento possui a sua planilha individualmente, havendo a troca de informações de dados importantes, apenas quando há alguma situação atípica.

Ainda em observância ao Operacional, nota-se que há uma série de procedimentos a seguir para poder ter a mercadoria importada entregue a seus

destinatários, no entanto, não há uma formalização por parte do Departamento em evidenciar os passos que devem ser seguidos.

A elaboração de um fluxograma para os procedimentos internos dos processos de importação pode definir uma padronização da companhia, e como já citado anteriormente, padrões auxiliam para um bom gerenciamento dos controles.

A elaboração de um roteiro, não parece ser um procedimento difícil, visto que cada colaborador já sabe quais passos seguir, bastaria apenas a criação de um fluxograma ou até mesmo de um manual de procedimentos, o qual deveria começar no Departamento Comercial e ir até a Contabilidade, pois é nela que se averiguam os resultados das operações.

No tocante ao Departamento de Câmbio, pode-se dizer que é bem estruturado, suas operações são claramente definidas de acordo com a modalidade de importação que cada processo possui. Seria interessante formalizar junto aos demais departamentos a sua operacionalidade conforme já evidenciado anteriormente.

Em relação do Departamento Financeiro, por este ser um departamento separado em sub-setores, observa-se um bom andamento nas funções de cada colaborador do setor de contas a pagar e das contas a receber.

No entanto o que abrange separadamente cada um deles, nota-se que não há um conhecimento igual dos colaboradores em relação aos trabalhos e controles que possui. Isto pode ocorrer pelo fato de não haver um manual de procedimentos e um treinamento específico que envolva o departamento como um todo. Pode-se, nesse caso recomendar um treinamento das funções e um manual que facilite o entendimento e a aplicação de controles a todos os funcionários.

O Fiscal/Faturamento é um Departamento de grande relevância dentro da organização, afinal qualquer erro que possa abranger a elaboração das notas fiscais, pode acarretar diversos problemas como; a não liberação da mercadoria no porto, apreensão da carga em postos de fiscalização, multas e até mesmo perda das mercadorias.

Hoje o que se pode ressaltar é que se tem um pessoal bem preparado para desempenhar tal função, são todos cautelosos e muito atenciosos principalmente no que irá interferir nos valores para cálculos das notas. Logo, o problema fica então na

entrada de pessoas novas, pois por mais atencioso que se tente ser, falhas humanas acontecem.

Por isso, a implantação de medidas de controles, tal como um roteiro formalizado dos documentos a serem conferidos e de todos os dados a serem analisados, para se confeccionar uma nota, tende a ser uma medida de prevenção às não conformidades.

O Departamento de Fechamento de Processos audita todos os processos antes que sejam enviados aos clientes, os colaboradores pertencentes a ele, devem se ater a detalhes mínimos, para que a confiabilidade entre empresa e cliente cresça cada vez mais.

Seria interessante o implante de instruções de trabalho, para a conferência dos processos e acessos às planilhas de (IT), com isto estas medidas buscam precaver as não conformidades, afinal são controles que esclarecem melhor o que deve ser analisado em cada tipo de processos.

No que abrange a Contabilidade, manuais de procedimentos formalizados pela empresa não há, mas o Departamento tem consigo alguns roteiros para os lançamentos das despesas e receitas com os processos, além de como proceder com as conferências dos processos.

Já as planilhas e relatórios que são enviados a diretoria não necessitam de um procedimento formal de como são ou devem ser feitas, pois estas podem ser modificadas de acordo com as solicitações que os diretores propuserem.

O resultado mostrou que a empresa possui uma política de desempenho das atividades, no entanto não possui uma política bem definida de controles internos, e também não possui manual de procedimentos internos.

Desta maneira, ressalta-se a importância dos controles internos administrativos citados por Attie (1998) e Almeida (1996), na produção de resultados confiáveis pela contabilidade, bem como os controles contábeis devem ser monitorados, a fim de que as informações obtidas sejam completas e fidedignas.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O estudo realizado teve por objetivo analisar quais são as percepções dos colaboradores sobre controles internos a serem utilizados no setor de importação de uma empresa operante em comércio exterior no estado de Santa Catarina. Para isto fez-se necessário discorrer sobre assuntos acerca deste tema na fundamentação teórica, abordando assuntos sobre a importância do comércio internacional, o comércio exterior brasileiro, a importação, controles internos e auditoria.

A pergunta de pesquisa: “quais são as percepções dos colaboradores, sobre controles internos em uma empresa de comércio exterior no Estado de Santa Catarina?” Foi gradativamente respondida no decorrer do capítulo 03, e para respondê-la, analisaram-se os questionários aplicados a cada um dos Departamentos da empresa, como também, interpretaram-se as entrevistas não estruturadas ou informais aplicadas a cada um dos supervisores que abrangem a importação. Foram ainda desenvolvidas diversas figuras para representar os dados analisados na pesquisa.

Quanto aos objetivos específicos assegura-se:

Objetivo específico 01 – Estudar as definições, características e importância do controle interno – foi alcançado no capítulo dois (2) nos subitens 2.4.1, 2.4.3 e 2.4.4 onde foram abordadas as particularidades do controle interno.

Objetivo específico 02 – Descrever os procedimentos de uma empresa de comércio exterior no estado de Santa Catarina, focando o departamento de importação – o capítulo três (3) nos subitens 3.3.1 ao 3.3.7 descreveu a metodologia de cada um dos Departamentos: Comercial; Operacional, que inclui o Departamento de Câmbio, Financeiro e Fiscal/Faturamento; Fechamento de Processos e Contabilidade. Essas descrições tiveram como base as entrevistas não estruturadas ou informais.

Objetivo específico 03 – Identificar os controles internos no setor de importação – foi abordado no capítulo três (3) a partir do subitem 3.4, em que se averiguada a existência ou não dos controles internos. Estas averiguações puderam ser observadas através das tabulações dos questionários, aplicados sob forma de entrevistas estruturadas.

Objetivo específico 04 – Analisar a percepção que os colaboradores possuem sobre os controles internos – o subitem 3.4 evidencia através da aplicação de um questionário o nível de percepção sobre os controles internos que os colaboradores possuem e o nível de formalidade que se aplica a essa questão, apontando as não conformidades e as deficiências que ocorrem.

A organização possui colaboradores com uma visão positiva referente à questão estuda, tanto que a maioria deles acredita que havendo uma política de controles internos adequada, possa melhorar a produtividade em seu setor e consentem ainda que o conhecimento de todos os processos facilita a aplicação dos controles.

Desta maneira, pelo desenvolvimento dos objetivos foi possível verificar que a empresa possui uma visão do que são controles internos, porém, não o tem alocado de maneira eficiente em suas operações. Visto que não possui um manual de procedimentos internos formalizado, deixa lacunas e possibilita que determinadas situações fiquem a critério dos colaboradores. Isto é inapropriado, pois não cria uma uniformidade dentro da companhia.

Recomenda-se para trabalhos futuros estudar outras organizações de áreas afins, como a importação ou até mesmo as exportações, para que se possa fazer um estudo comparativo e saber se é possível identificar ou não, a existência de controles internos em outras empresas voltadas ao comércio internacional.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: Um curso moderno e completo. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria**: Conceitos e Aplicações. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BONI, Valdete; QUARESMA, Sílvia Jurema. Aprendendo a entrevistar: como fazer entrevistas em Ciências Sociais. **Revista Eletrônica dos Pós Graduandos em Sociologia Política da UFSC**. Florianópolis, vol. 02, nº 01, jan-jul/2005, p. 68-80.
Disponível em: <http://www.emtese.ufsc.br/>

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

CASSARRO, Antônio Carlos. **Controles Internos e Segurança de Sistemas**: prevenindo fraudes e tornando aditáveis os sistemas. São Paulo, 1997.

CHESNAIS, François. **A Mundialização do Capital**. São Paulo: Xamã, 1996.

CHIAVENATO, Adalberto. **Iniciação à Organização e Controle**. São Paulo: MacGraw-Hill, 2000

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**: Teoria e Prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FOSCHETE, Mozart. **Relações Econômicas Internacionais**. São Paulo: Aduaneiras, 1999.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1993.

IANNI, Octavio. **A Sociedade Global**. 5. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1997.

KEEDI, Samir. **ABC do Comércio Exterior: Abrindo as primeiras páginas**. 3. ed. São Paulo, 2007.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LOPES DE SÁ, Antonio. **Curso de Auditoria**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LOPEZ, José Manoel Cortiñas, GAMA, Marilza. **Comércio Exterior Competitivo**. São Paulo: Aduaneiras, 2002.

MALUF, Sâmia Nagib. **Administrando o Comércio Exterior do Brasil**. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

MELLO, Agostinho de Oliveira. **Auditoria Interna**. Disponível em: < <http://www.auditoriainterna.com.br> > acesso em 17 de mar. 2007.

RATTI, Bruno. **Comércio Internacional e Câmbio**. 9. ed. São Paulo: Aduaneiras, 1997.

RAUPP, Fabiano Maury, **Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais**. In: BAUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

VAZQUEZ, José Lopes. **Comércio Exterior Brasileiro**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

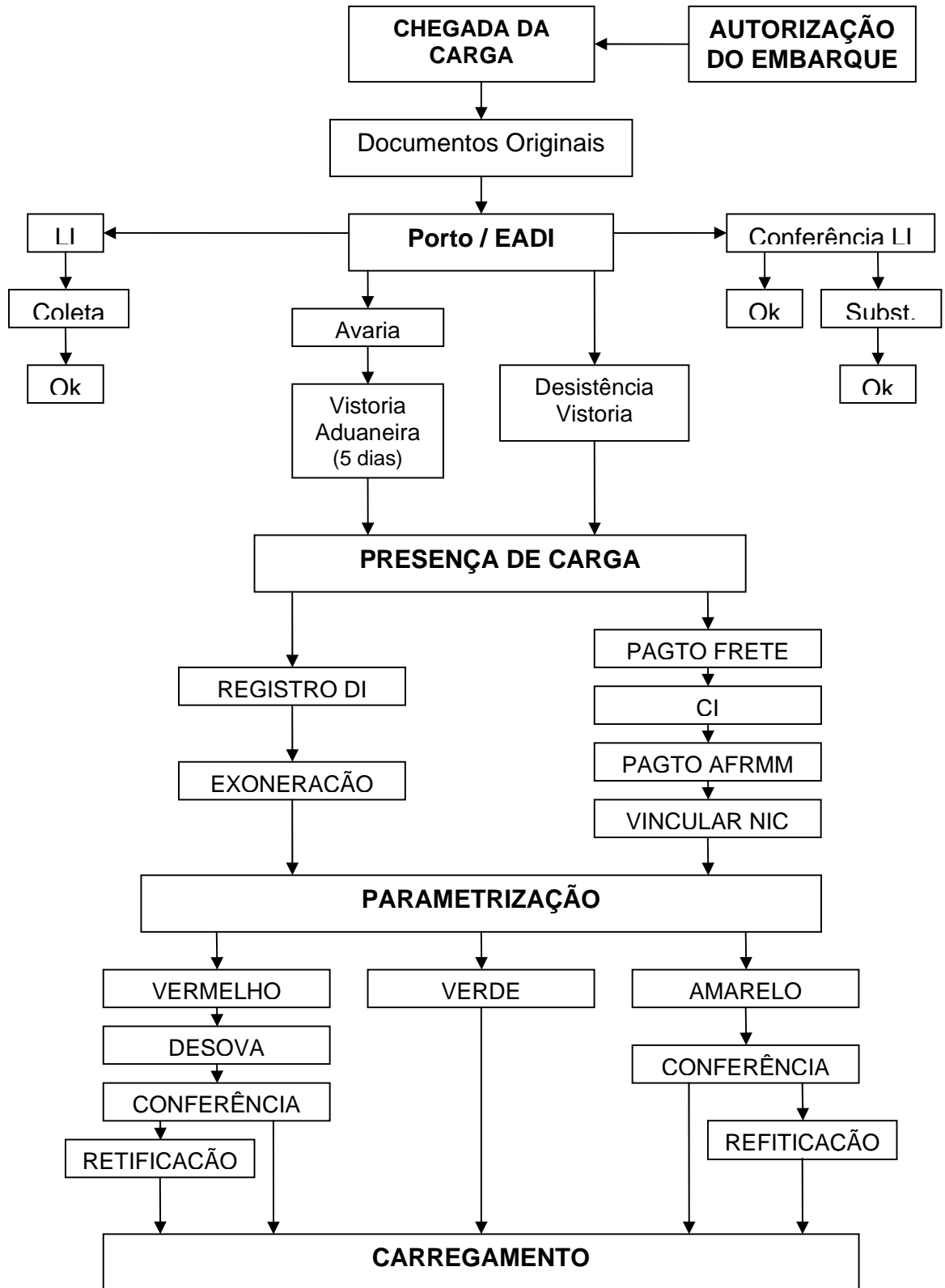
Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – **IBGE** - <<http://www.ibge.gov.br>> acesso em 31/03/2008.

Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – **MDIC** – < <http://www.mdic.gov.br> > acesso em 31/03/08.

Secretaria da Receita Federal – **SRF** – <<http://www.receita.fazenda.gov.br> > acesso em 12/04/2008.

Banco do Brasil – **BB** – <<http://www.bb.com.br> > acesso em 31/03/2008

ANEXO



APÊNDICE

CONTROLES INTERNOS					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
01	Existe uma política formalizada de controle interno na empresa?	11	29	0	40
02	Você recebeu algum treinamento ou instrução sobre a aplicação de controles internos?	15	25	0	40
03	Você acredita que uma política de controles internos adequada possa melhorar a produtividade em seu setor?	38	1	1	40
04	Em sua opinião, conhecer todos os processos da empresa facilita a aplicação de controles internos?	39	1	0	40
05	Você considera que exista uma quantidade muito grande de erros nos processos em que você está envolvido?	11	26	3	40
06	Você considera que exista fraude nos processos em que você está envolvido?	1	38	1	40

CONTROLES INTERNOS						
		ALTO	MÉDIO	BAIXO	N/A	TOTAL
07	Qual o grau de interesse dos funcionários, em sua opinião, a respeito dos controles internos?	7	28	5	0	40
08	Qual é o seu grau de interesse a respeito dos controles internos?	26	13	1	0	40
09	Em sua opinião qual é o nível de aproveitamento dos recursos da empresa?	8	30	2	0	40
10	Como você avalia seus conhecimentos sobre a atividade da empresa como um todo?	9	27	4	0	40

AVALIAÇÃO POR ATIVIDADE – DEPARTAMENTO COMERCIAL					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
11	Existe mais do que uma pessoa responsável pelas aberturas dos processos de importação?	4	0	0	4
12	Existe um cadastro atualizado de fornecedores?	0	4	0	4
13	Existe um cadastro atualizado de clientes?	4	0	0	4
14	Existe uma planta de clientes separados por área, a serem explanados pela primeira vez?	2	2	0	4
15	É feito um constante acompanhamento dos clientes que já operam com a empresa?	1	2	1	4

16	Há um procedimento padrão de como abordar os clientes pela primeira vez?	0	4	0	4
17	São feitas atualizações freqüentes dos dados dos clientes que importam com a empresa?	4	0	0	4
18	O desconto que cada cliente possui em relação o Icms cobrado na saída é imposto pela empresa?	4	0	0	4
19	Existe uma política bem definida de preço e prazo?	2	2	0	4

AValiação por Atividade – Departamento Operacional					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
20	Existe um controle de acompanhamento interno para as mercadorias importadas, mas que ainda não foram recebidas?	9	3	0	12
21	Existe um procedimento para que os clientes possam estar sendo informados a respeito de seus processos?	9	3	0	12
22	Existe um limite de processos que podem estar em andamento por cliente?	0	12	0	12
23	As mercadorias que chegam a portos brasileiros são conferidas pelas mesmas pessoas que acompanharam o andamento do processo?	2	10	0	12
24	Há contagem física das mercadorias importadas?	5	4	3	12
25	Pode haver casos em que se remeta ao financeiro a cobrança da solicitação de numerários sem o conhecimento prévio do cliente?	5	7	0	12
26	Em casos de avaria de carga e desistência do produto por parte do cliente, a empresa arca com o prejuízo?	0	10	2	12
27	Existe no setor operacional a separação de funcionários por segmentos de importação?	12	0	0	12

AValiação por Atividade – Departamento de Câmbio					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
28	São feitas cotações de moedas estrangeiras periodicamente?	3	1	0	4
29	A escolha da taxa ideal para fazer o fechamento de câmbio é escolhida pela empresa?	4	0	0	4
30	Existe um horário programado para melhor efetuar as operações de câmbio?	2	2	0	4
31	Os fechamentos de câmbios podem ser efetuados diretamente pela corretora?	4	0	0	4
32	Existe apenas 1 modalidade para fechamento de câmbio de importação?	0	4	0	4
33	Todo câmbio de importação antecipada deve ser fechado 100% o valor da fatura comercial?	0	4	0	4

34	O dólar é a única taxa utilizada para fechamento de câmbio?	0	4	0	4
35	É correto afirmar que para um câmbio de importação ser a prazo, é obrigatório a apresentação da Declaração de Importação (DI)?	4	0	0	4
36	Para um câmbio ser a vista ele não precisa que a mercadoria já tenha sido embarcada?	4	0	0	4
37	O melhor momento para fechar o câmbio de importação é no declínio da taxa?	4	0	0	4

AValiação por Atividade – Departamento Fiscal/Faturamento					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
38	Todas as mercadorias, que chegam e que saem da empresa são obrigatoriamente acompanhadas de Nota Fiscal?	4	1	0	5
39	As mercadorias de terceiros para clientes da conta e ordem são claramente separadas das mercadorias para revenda?	5	0	0	5
40	Existe um controle auxiliar para o estoque das mercadorias de terceiros?	2	3	0	5
41	São emitidas Notas Fiscais das mercadorias enviadas para demonstração?	5	0	0	5
42	As pessoas responsáveis pela emissão das Notas Fiscais têm alguma participação no setor de compras ou contas a pagar?	0	5	0	5
43	Existe documentação apropriada para o controle das mercadorias devolvidas?	4	0	1	5
44	Todas as mercadorias destinadas para remessa são acompanhadas de documentação que autorize sua movimentação?	5	0	0	5
45	É mantido um controle de todos os comprovantes de recebimentos das mercadorias?	0	4	1	5
46	Existem códigos específicos para separar as mercadorias de terceiros das mercadorias para revenda?	4	0	1	5
47	São emitidas notas fiscais sem a presença de todos os documentos que devem acompanhar a documentação do setor de importação?	1	4	0	5
48	São emitidas notas fiscais sem que haja aprovação das planilhas de custo?	0	5	0	5
49	O controle de mercadorias de terceiros é constantemente conciliado com o saldo contábil?	2	2	1	5

AValiação por Atividade - Departamento Financeiro (A Pagar)					
FUNDO DE CAIXA		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
50	As transações efetuadas por caixa são registradas em relatório específico? Como livro caixa?	5	0	0	5
51	Os valores mantidos em espécie são guardados em local único?	3	2	0	5

52	Existe apenas um responsável pelos valores mantidos em caixa?	3	2	0	5
53	É realizada a contagem periódica dos valores em caixa?	5	0	0	5
54	Existe algum valor limite para o saldo de caixa?	3	2	0	5
55	É determinado algum valor máximo para pagamento de despesa via caixa?	1	4	0	5
56	É determinado algum valor máximo recebimento de clientes via caixa?	1	3	1	5
57	O saldo de caixa confere com o valor apresentado pela contabilidade?	4	0	1	5
58	Os recebimentos de clientes, em dinheiro, são conciliados periodicamente com os controles de contas a receber?	3	0	2	5
59	São emitidos recibos para os recebimentos de clientes?	3	0	2	5
60	O proprietário efetua algum tipo de controle sobre o saldo de caixa?	3	1	1	5
CONTA CORRENTE		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
61	Além do proprietário mais alguma pessoa possui acesso às senhas bancárias?	5	0	0	5
62	Todas as transações efetuadas por banco são autorizadas pelo proprietário?	4	1	0	5
63	Algum funcionário possui autorização para abrir ou encerrar uma conta bancária?	3	2	0	5
64	Os extratos bancários são verificados diariamente pelo proprietário ou responsável pela conta corrente?	2	2	1	5
65	Os extratos bancários são verificados semanalmente pelo proprietário ou responsável pela conta corrente?	3	1	1	5
66	Existem autorizações de pagamento formalizadas?	4	1	0	5
67	Todas as despesas pagas possuem Nota Fiscal ou duplicata que a comprove?	4	1	0	5
68	Os recebimentos de clientes em conta corrente são conciliados periodicamente com os controles de contas a receber?	5	0	0	5
69	Além do proprietário mais alguma pessoa possui autorização para assinar cheques em nome da empresa?	3	2	0	5
70	As aplicações financeiras são efetuadas com autorização da administração?	5	0	0	5
71	É determinado algum valor máximo para pagamento de despesas?	1	4	0	5
72	Os saldos de conta corrente são conciliados com o razão contábil?	3	0	2	5
73	São efetuadas cópias de cheque quando o pagamento acontece por este meio?	5	0	0	5

AValiação por Atividade - Departamento Financeiro (A Receber)					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
74	Os relatórios de contas a receber são conciliados com a contabilidade periodicamente?	4	0	0	4
75	As contas a receber são acompanhadas diariamente?	4	0	0	4
76	A baixa de títulos a receber é feita por mais de uma pessoa?	2	2	0	4
77	O sistema identifica qual funcionário foi responsável pela baixa do título?	3	1	0	4
78	A administração é informada sobre prorrogações de prazo ou negociações de títulos a receber?	4	0	0	4
79	O cadastro de clientes é atualizado constantemente?	3	1	0	4
80	Os créditos considerados incobráveis são informados ao proprietário?	4	0	0	4
81	Existe segregação de funções entre vendedor e responsável pelo recebimento?	3	1	0	4
82	Todos os recebimentos são efetuados por um único setor?	3	1	0	4
83	Existe mais do que uma pessoa responsável pelo recebimento de vendas?	4	0	0	4
84	Existe um procedimento padrão para destinar os valores recebidos em caixa?	3	1	0	4
85	Todo valor recebido em caixa é depositado em conta corrente?	3	1	0	4
86	Todos os valores recebidos respeitam as condições de pagamento estabelecidas pelo vendedor?	3	1	0	4
87	Existe uma política bem definida de descontos concedidos?	3	1	0	4
88	Existe análise de crédito do cliente que compra mercadoria a prazo?	4	0	0	4
89	São emitidos relatórios de vendas?	3	0	1	4
90	Os relatórios de vendas são enviados a outros setores para conferência?	1	2	1	4

AValiação por Atividade – Departamento de Fechamento de Processos					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
91	Existe um check list para conferência dos documentos, dos processos que chegam para serem encerrados?	2	1	0	3
92	Em caso de falta de despesas e documentos obrigatórios, o processo é remetido novamente ao departamento operacional?	3	0	0	3
93	As emissões de boletos para a cobrança dos processos são feitas mediante autorização prévia de algum supervisor?	2	1	0	3

94	Em casos que seja cobrada alguma despesa que se tenha orçado, mas que não tenha sido realizada, o departamento de fechamento possui autonomia para verificar com o cliente como ele quer que a empresa proceda com a situação?	1	2	0	3
95	Existe no setor separação de funcionários por segmentos de importação?	3	0	0	3
96	Em casos de uma auditoria externa, todos os documentos que constam em arquivo, na pasta dos clientes podem ser evidenciados e comprovados?	3	0	0	3

AValiação por Atividade – Contabilidade					
		SIM	NÃO	N/A	TOTAL
97	Por possuir um setor de contabilidade interna, os documentos enviados a este setor são conferidos e analisados antes de haver lançamentos contábeis?	2	1	0	3
98	O proprietário verifica a documentação que é apurada pela contabilidade?	1	2	0	3
99	Cada setor envia sua documentação separadamente?	1	2	0	3
100	O proprietário mantém contato constante com a contabilidade?	2	1	0	3
101	Existem apurações de resultados separadas por segmentos de importação?	2	0	1	3
102	Os pagamentos de despesas com os processos lançados pela contabilidade têm de serem obrigatoriamente os originais?	1	2	0	3
103	Pelo fato da contabilidade fazer também todos os lançamentos de despesas e recebimentos das importações, são feitas conciliações e fechamentos dos processos encerrados do mês?	3	0	0	3
104	Caso haja essa conciliação, se houver alguma divergência do que foi apurado na contabilidade com departamento de fechamento, é informado ao cliente?	1	1	1	3
105	O departamento contábil possui autonomia para entrar em contato com seus clientes, a fim de informar sobre tais diferenças citadas anteriormente?	1	1	1	3
106	A contabilidade envia balancetes mensais para análise da diretoria?	3	0	0	3
107	Os saldos gerenciais são conferidos periodicamente com os saldos contábeis?	3	0	0	3