

CONTROLES INTERNOS NO SETOR FINANCEIRO DAS EMPRESAS

Eli T. Biscaro – Faculdade Sociesc de Blumenau – eli.biscaro@unisociesc.com.br

Suelen R. Silva – Faculdade Sociesc de Blumenau – srs_reis@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

Com o aumento da competitividade, o avanço da tecnologia, a necessidade de um excelente desempenho empresarial houve uma padronização nas empresas exigindo delas uma excelente adaptação a esse novo ambiente. Neste contexto, a auditoria contábil e a controladoria tem um papel importante que envolve todos os membros de uma organização no qual, a controladoria, baseada no processo de controle, tem em sua finalidade trazer contribuições importantes no progresso organizacional, possibilitando o equilíbrio da organização diante das dificuldades existentes no seu ambiente operacional. E por vez a auditoria que deve ser compreendida como um conjunto de ações de assessoramento e consultoria, verificando se as atividades envolvidas por uma determinada empresa estão de acordo com os objetivos observados e planejados previamente. Com o resultado da auditoria e controladoria obtêm-se um direcionamento sobre ações que podem ser adotadas para corrigir a situações.

Um satisfatório sistema de controle interno pode oferecer segurança de que as informações coletadas, registradas e fornecidas merecem confiança. Essa segurança se dá pelo fato de que erros poderão ser evitados, minimizados ou descoberto no curso normal das atividades da empresa, de forma que possam ser prontamente corrigidos.

A contabilidade, por sua vez, passa a ser um instrumento de gerenciamento atuante e poderoso, provendo a seus usuários com relatório e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, de forma que as metas definidas no planejamento estratégico possam ser constantemente reavaliadas e, em fim, obtidas.

Em termos específicos, este trabalho irá focar nos controles internos e auditoria de contas a pagar e controles internos no contas a receber, onde a segregação de atividades de contabilização e operacionalização será de vital importância para estrutura dos controles.

Diante do exposto, o presente artigo pretende responder a seguinte questão problema: De que forma a controladoria com o auxílio da auditoria pode contribuir na estruturação dos controles internos no setor financeiro das empresas. Logo o objetivo geral é demonstrar que a controladoria com o auxílio da auditoria pode auxiliar na estruturação dos controles internos do setor financeiro das organizações, especificamente nos setores de contas a pagar e a receber, e como objetivos específicos a) Conhecer os efeitos

positivos que a controladoria pode efetuar para os controles internos; b) Evidenciar através de pesquisas no setor financeiro de duas empresas quais os controles internos são adotados.

Após a análise do questionário serão apresentados os pontos de melhorias nos controles de contas a pagar e a receber visando a diminuição de falhas no sistema de controle interno da entidade.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nessa pesquisa serão abordados os princípios e elementos do controle interno, as normas de auditoria e sua contribuição no setor financeiro da empresa. Serão apresentados os efeitos positivos que a controladoria e auditoria proporcionam na organização, em específico em contas a pagar e receber. Nesta, iremos observar que a empresa que se utiliza dos serviços de auditoria externa tem os melhores níveis de controle internos, conseqüentemente, esta menos exposta a erros ou fraudes.

2.1 CONTROLADORIA

A origem da controladoria está ligada ao processo de evolução dos meios sociais e de produção que deram início no século XX nas grandes corporações norte-americanas, com o objetivo de controlar os negócios nas empresas.

Atualmente controladoria é responsável pela estruturação dos controles internos nas organizações e tem auxiliado a gestão estratégica das organizações, bem como a estruturação de um sistema de informações para desenvolvimento do processo decisório.

Segundo Mosimann (1999), entende-se que a controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos, normas e métodos oriundos das ciências da administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para eficácia.

A controladoria chegou às empresas com a função de suprir a deficiência da contabilidade no suprimento de informações gerenciais que visem à eficácia organizacional.

De acordo com D'auria (2008), a contabilidade como ciência autônoma, tem por objeto o estudo do patrimônio da entidade sob o ponto de vista estático e dinâmico, dando ênfase a escrituração como forma para demonstrar as variações patrimoniais. A contabilidade não se confunde, nem com a organização, nem com a gestão.

Herrmann, (1946) ressalta que a contabilidade é um processo de comunicação de informação econômica para propósitos de tomada de decisão tanto pela administração como por aqueles que necessitam fiar-se nos relatórios externos.

Dessas definições apresentadas, verificam-se duas vertentes conceituais sobre contabilidade: a primeira enfoca o conceito de controle econômico do patrimônio e de suas mutações e a segunda enfatiza o conceito de processo de comunicação de informação econômica.

Iudicibus, (1998) diz que o conceito de controle econômico esta fundamentalmente ligada à escola italiana, precursora da contabilidade como ciência, e o conceito de comunicação de informação econômica está mais ligado à escola norte americana, que é entendida como a abordagem da comunicação da contabilidade.

Segundo Catelli, (1999) a controladoria tem por objeto a identificação, mensuração, comunicação e decisão relativas aos eventos econômicos. Ela deve ser a gestora dos recursos da empresa, respondendo pelo lucro e pela eficácia empresarial.

“Os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que tem ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa” (CREPALDI, 2000).

Padoveze (2004) comenta a respeito da “contabilidade como ciência autônoma, tem por objeto o estudo do patrimônio aziendale sobre ponto de vista estático e dinâmico. Serve-se da escrituração como instrumento para demonstrar as variações patrimoniais. A contabilidade não se confunde, nem com a organização, nem com a gestão.”

Segundo Mosimann, (1999), comenta que a controladoria diferencia-se em dois aspectos diferentes:

- a) como um órgão administrativo com uma missão, funções e princípios norteadoras definidos no modelo de gestão e sistema empresa e
- b) como uma área de conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

De acordo com Catelli, (1999) sobre conceito de controladoria destaca: Identificação, mensuração, comunicação e a decisão relativa aos eventos econômicos respondendo pelo lucro e pela eficácia empresarial.

E entendendo que a gestão econômica se faz principalmente por meio da decisão sobre os eventos econômicos, podemos compreender que na realidade contabilidade e controladoria têm o mesmo campo de atuação e estudam os mesmos fenômenos.

Iudicibus, (1998) identifica duas visões sobre a contabilidade, a primeira enfoca o conceito de controle econômico do patrimônio e suas mutações (controle estático e dinâmico), e a segunda enfatiza o conceito de processo de comunicação de informação econômica.

Entende-se que a controladoria é ciência e, na realidade é o atual estágio evolutivo da ciência contábil. A contabilidade saiu, nas duas ou três décadas, a teoria do lucro (mensuração, comunicação de informação), para a teoria da decisão (modelos de decisão e caráter preditivo). KAPLAN (1993)

Padoveze (2004) diferencia a controladoria da escola italiana da americana e define que a controladoria seria a ciência contábil dentro do enfoque controlístico da escola italiana. Pela escola americana, a contabilidade gerencial é o que se denomina controladoria.

2.2 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

O sistema de informação contábil compreende um conjunto de recursos humanos, materiais e tecnológicos e financeiros agregado segundo uma sequência lógica para o

processamento de dados e a correspondente tradução em informação. Segundo GIL, (1992),

Oliveira, (2007), comenta que os elementos de um sistema de informação são: objetivos totais do sistema; ambiente do sistema; recursos do sistema; componentes do sistema; administração do sistema; saídas do sistema.

Com o progresso nos últimos anos, os contadores que antes eram chamados de meros registradores de fatos passados, agora se tornam elaboradores dos sistemas vitais de informação gerencial da organização. Nessa evolução, os contadores passam a fazer parte da equipe de valor agregado de sua organização.

Para que um sistema de informação contábil gerencial seja implantado na empresa é necessário ter dois requisitos: sua necessidade como informação e seu planejamento e controle. Além de estar fundamentado em três importantes pontos operacionalidade, integração e custo da informação.

A necessidade da informação deve ser desejada pelos usuários finais, no caso os administradores da empresa. A informação conforme define Padoveze (2010), “Ela deve ser desejada, para ser necessária. Para ser necessária, deve ser útil”.

Com um sistema contábil gerencial bem estruturado, a empresa terá suporte na análise dos dados e isso irá ter um controle melhor das informações e atividades da organização, e juntamente com o sistema de informações os controles internos também são uma ferramenta importante para ter uma visão geral do andamento da entidade.

2.3 CONTROLE INTERNO

Controle é uma função basicamente gerencial e pode se dizer que é essencial para o sucesso de qualquer empresa ou negócio. Esse controle interno é de responsabilidade dos gestores das organizações, no caso os principais interessados que a empresa tenha sucesso e sabem onde querem chegar com seu negócio. Isto posto, para a controladoria é de suma importância conhecer muito bem os controles internos da empresa, para que possa verificar quais áreas precisam ser ajustadas ou são de risco.

Para conceituar controles internos, Crepaldi, (2000), coloca que: “Podemos definir controle interno como o sistema, de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os métodos e medidas adotadas”.

A norma de auditoria estabelece que o sistema de controle interno de uma empresa se classifica em dois tipos de controle, o contábil e o administrativo.

Os controles contábeis compreendem o plano da organização e todos os sistemas, métodos e procedimentos que se baseiam na salvaguarda dos bens, direitos e obrigações e fidedignidade dos registros financeiros.

Os controles internos administrativos correspondem ao plano organizacional, são executados pela área de produção, finanças, recursos humanos. São elas que geram informações de cada departamento que serviram de base para a tomada de decisões em determinado setor da organização. Os programas de treinamento e desenvolvimento e sistemas de avaliação e desempenho são exemplos de controle administrativo que podem contribuir para a capacitação dos funcionários.

Attie (1986) comenta sobre a confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância.

Padoveze, Luigi (2004) conceitua o que o controle interno é a expressão utilizada para descrever todas as medidas tomadas pela administração da empresa para dirigir e controlar seus empregados conforme menciona.

Os objetivos do controle interno compreendem o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para proteger os ativos contra roubos, perdas e uso indiscriminado; garantir a fidedignidade das informações e avaliar a eficiência operacional. CREPALDI (2000).

No controle interno relacionam-se objetivos para com a organização, como proteger seus ativos; conferir a exatidão e a fidelidade dos fatos contábeis; promover a eficiência operacional; estimular a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas. MAUTZ, (1997).

A finalidade do controle interno é à proteção do patrimônio e à confiabilidade dos dados obtidos para a gestão dos negócios. Attie (1986) registra que o controle interno tem como objetivos: comprovação da veracidade dos relatórios; prevenção de fraudes; detecção de erros; proteção dos ativos e motivação da eficiência do pessoal.

Segundo a definição fornecida pelo America Institute Of Certified Public (AICPA) sobre os princípios do controle interno:

- a) A responsabilidade deve ser determinada. Se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
- b) A contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas. Um funcionário ou departamento não deve ocupar uma posição em que tenha controle contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis. Mesmo que um ambiente altamente informatizado a introdução dos dados no sistema seja feita pelo próprio departamento que efetuou a operação, é o departamento contábil que deve ter o controle final da contabilização dessa transação;
- c) Devem ser utilizadas provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registradas de forma exata;
- d) Nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade uma transação comercial;
- e) Quando possível, deve haver rotação entre os empregados designados para cada trabalho; a rotação reduz as oportunidades para que se cometam fraudes e, frequentemente, resulta em novas ideias de sistema ou organização;
- f) Devem ser obrigatórias as férias de pessoas que ocupam cargos importantes;
- g) Todas as instruções devem ser feitas por escrito. Os manuais de procedimentos fomentam a normalização, evitam erros e garantem a qualidade dos processos;

- h) Deve ser efetuado o confronto das contas analíticas com a sintética visando à conferências dos saldos;
- i) Estruturação das operações de forma tal que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho de outro. Essa segregação de funções não só aumenta a eficiência das operações como também indica prontamente qualquer erro casual ou intencional que aparece no processo operacional ou contábil. A prevenção ou a pronta detecção de erro são essenciais para uma administração eficiente. AICPA (1992).

A estruturação do sistema de controle interno é representada pelos elementos de controle que se dividem em controles contábeis e controle administrativo.

Os controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que têm ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa CREPALDI (2000).

Sá (2002) observa que os controles administrativos são os concernentes à eficiência operacional e à vigilância gerencial. Neste sentido, Basso (2005) destaca que esses controles estão relacionados com os processos decisórios, mediante os quais a administração autoriza as transações.

Attie (1986) salienta que “o controle interno engloba: o plano organizacional, os sistemas administrativos, as políticas administrativas e a eficiência do pessoal da empresa”

Segundo Boynton, Jonhson e Kell (2002) comentam que as limitações inerentes aos controles internos são: erros de julgamento por informações inadequadas, falhas devido à falta de entendimento, conluio de indivíduos com intuito de alguma vantagem e atos praticados pela administração com objetivos ilegítimos.

Crepaldi (2000) registra que as principais limitações do controle interno são quanto a conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, instrução inadequada dos funcionários com relação às normas internas e negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias.

2.4 CONTROLES FINANCEIROS

As funções principais do controle interno, na responsabilidade da administração, estão relacionadas ao cumprimento dos objetivos da organização. A partir da existência de objetivos e metas é condição principal para a existência dos controles internos. Uma vez estabelecidos os objetivos é necessário identificar os riscos que ameaçam o seu cumprimento e tomar as ações necessárias para o gerenciamento dos riscos identificados.

2.4.1 Controles Internos das Contas a Receber

A conta clientes aparece nas empresas para registrar os valores a receber de seus fregueses de seus fregueses, provenientes de vendas a prazo.

Iudícibus, (1998) comenta que um dos ativos mais importantes da empresa se encontra no contas a receber que provem das vendas a prazo de mercadorias e/ou serviços a clientes.

O controle interno no contas a receber inicia-se com o pedido do cliente e a partir daí começar seu exame. CREPALDI (2000)

Segundo CRC-SP/IBRACON (2000), Um bom sistema de controle interno deve ter como objetivo a aprovação dos pedidos dos limites de crédito, faturamento ao cliente, a verificação na fatura, o embarque, o registro das contas a receber, a contabilização e controle de recebimento de caixa e os depósitos dos recebimentos.

Segundo Padoveze, (2004), comenta que um controle interno eficiente das contas a receber também requer aprovação das vendas canceladas, a contabilização do cancelamento e da devolução da mercadoria e a aprovação dos débitos incobráveis.

No controle de contas a receber, alguns procedimentos devem ser seguidos para que não aconteçam erros e desvios das funções das pessoas a quem são atribuídas as responsabilidades de efetuar estes controles, dentre alguns pode-se citar: Segregação de funções; Custódia de títulos e das garantias; Relatórios internos entre outros procedimentos:

a) Segregação de funções

O CRC – SP (2000) ressalta que, para que se mantenha um controle interno de contas a receber adequado, as funções de vendas devem ser separadas das funções de recebimento, cobrança e contabilização e as devoluções, descontos e despesas com incobráveis devem ser aprovados e separados da função de caixa.

Almeida, (1996) comenta sobre a importância de separar as operações de vendas com as de registros de contas a receber, para evitar que a mesma pessoa controle as operações e manipule valores ou registros de contas a receber, causando irregularidades e desfalques e comprometendo o controle em si.

De acordo com Sá, (2002) ressalta que as fraudes na conta de duplicatas a receber podem ter diversas origens, ou seja, o movimento de clientes pode dar origem a fraudes. As mais comuns são as seguintes:

- liquidação de uma conta de clientes com uma suposta devolução de mercadorias ou produtos, desviando o numerário recebido;
- substituição de uma duplicata autêntica por outra falsa, entregando-se a verdadeira ao cliente e mantendo outra em carteira como insolvente;
- baixa de uma conta de cliente por considerá-la como insolvente quando na realidade o cliente já liquidou seu débito;
- inclusão, na conta de clientes, de créditos diversos liquidáveis a longo prazo; e
- inclusão, na conta de clientes, de uma conta de cliente que já liquidou uma duplicata cujo valor foi retido pelo empregado que cometeu o desvio.

Franco, (2001) explica que um dos maiores problemas será a eventual existência das chamadas “duplicatas frias”, ou seja, duplicatas sacadas contra clientes, sem que correspondam à entrega efetiva de bens e serviços.

b) Custódia dos títulos e das garantias

A custódia de título trata-se da guarda e o exercício de direitos dos títulos com garantias e valores, depositados em nome dos investidores, garantindo a sua propriedade nas centrais de custódia.

Almeida (1996) reforça a verificação da existência de ônus sobre as contas a receber, no caso de terem sido oferecidas em garantia de empréstimos bancários.

A proteção física de títulos em garantia a receber de empréstimos bancários deve constar fora do setor de contabilidade. O registro destes títulos deve ser conferido contra os mesmos e mantido permanentemente por funcionário independente da contabilidade. Os pagamentos devem ser anotados nos títulos e as renovações ou baixas devem ser autorizadas por gerente responsável. O CRC – SP (2000)

c) Relatórios internos

Um aspecto essencial do controle sobre contas a receber, principalmente nas grandes empresas, é um adequado sistema de relatórios internos que devem abordar a rotação e a idade das contas.

O CRC – SP (2000) confirma que, para que se tenha um controle eficaz sobre as contas a receber, devem-se utilizar relatórios internos que constem as rotações, idade das contas, tendências dos saldos em relação às vendas, condições de vendas, a listagem das contas vencidas, baixas de incobráveis e formas de cobrança destas contas a receber.

d) Confirmação com clientes

Almeida (1996) ressalta a importância do controle das duplicatas descontadas para obter as devidas confirmações referentes aos valores descontados, junto aos bancos ou terceiros, para comparar o saldo confirmado pelo banco com o saldo constante no extrato bancário, analisando as diferenças entre os registros da empresa e do banco e verificando a documentação correspondente conferindo com o saldo do razão.

A confirmação dos saldos das contas a receber de clientes é indispensável para testar o controle interno da empresa. Esses pedidos de confirmação com terceiros devem ser feitos em data diferente da conferência do balancete. DAL MAS (2002)

2.4.2 Controles Internos de Contas a Pagar

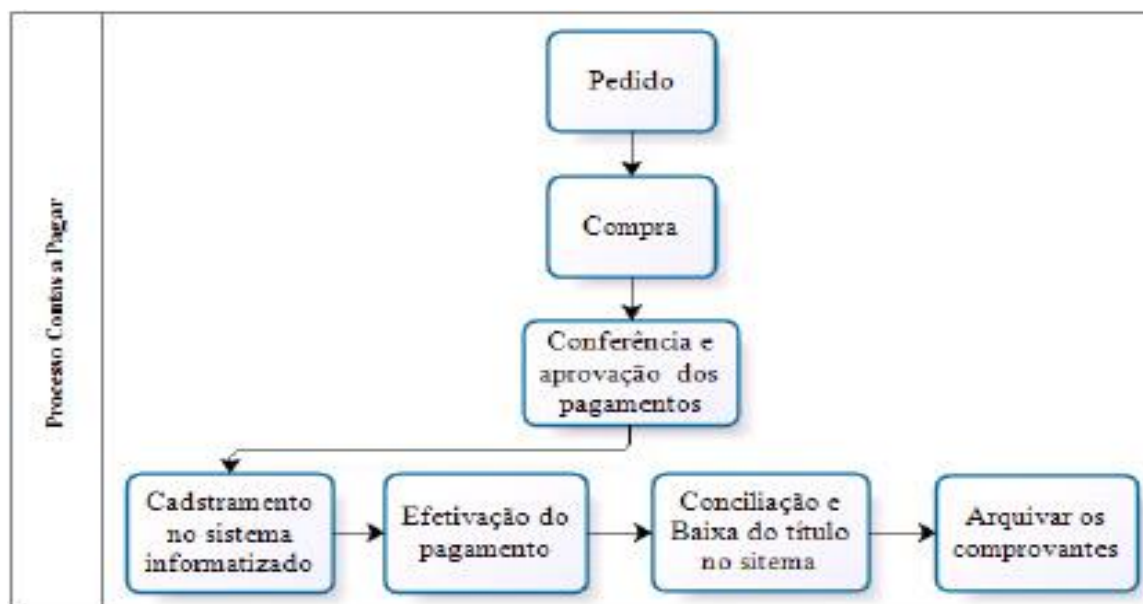
Um sistema de contas a pagar deve garantir a segurança de que nenhum pagamento seja efetuado sem a evidência documental da existência de um passivo e de se evitar pagamentos em duplicidade.

O controle de contas a pagar proporciona uma visão global das obrigações assumido pela empresa, permitindo o controle dos pagamentos a serem realizados em determinado período. BASSO (2005)

A figura 1 apresenta um organograma destaca as áreas envolvidas nesse estudo no processo de contas a pagar, onde normalmente inicia-se na produção com a preparação e

o envio de requisição de compras (pedido), que por meio do arquivo de fornecedores (avaliação de novos fornecedores) o encarregado de compras efetua a tomada de preço seguindo o processo escolhendo o menor preço, melhor qualidade e o menor tempo de entrega.

Figura 1 - Processo de contas a Pagar



Fonte: Crepaldi (2000).

Para Almeida (1996) é necessário que se mantenha a prática da conciliação mensal dos registros auxiliares de contas a pagar com os registros mantidos pela contabilidade. Tais conciliações são necessárias para que sejam localizados quaisquer erros no processo, devem ser documentadas, para manter-se a evidência de que tal prática é mantida.

Os controles sobre contas a pagar são completados com a emissão de relatórios regulares (semanais ou mensais), que podem demonstrar, por exemplo, os saldos provenientes dos relatórios, os ingressos de novas contas a pagar, os pagamentos efetuados. PADOVEZE (2004)

O controle interno eficiente de contas a pagar deverá estar totalmente ligado à avaliação de melhores oportunidades de compromissos, estabelecendo prioridade nos pagamentos. ATTIE (1986)

Crepaldi, (2000) ressalta que um adequado sistema de controle interno contábil no contas a pagar dá segurança à empresa de que:

- a) nenhuma conta fictícia foi registrada;
- b) todo pagamento efetuado decorreu de uma compra autorizada;
- c) todas as compras autorizadas foram efetuadas e registradas; e
- d) todos os pagamentos efetuados foram registrados.

É de vital importância à qualidade do ambiente de controle que o pessoal que registra aquisições não tenha acesso à tesouraria. PADOVEZE (2004)

As responsabilidades do departamento de contas a pagar podem ser resumidas em: verificação de notas fiscais e outros passivos; determinação adequada de quais contas podem ser creditadas e debitadas; manutenção de registros auxiliares (razão auxiliar de contas a pagar ou um sistema de contas a pagar); e preparação de lançamentos, no diário, que resumam as transações de cada mês. SÁ (2002)

Crepaldi (2000) continua que terá ainda maior segurança de que: os estoques não estão acrescidos de compras fictícias; os saldos de disponível não estarão comprometidos por pagamentos indevidos; as contas de estoques receberam os registros decorrentes das compras efetuadas; e todas as saídas de disponível estarão sendo registradas.

2.5 AUDITORIA

A auditoria é um ramo da contabilidade com o intuito de testar a eficiência e eficácia do controle do patrimônio com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinada informação. A Auditoria das demonstrações financeiras analisa todas as informações contidas seja elas itens, formas e métodos que as influenciam. Sua análise pode ser através da verificação de documentos, livros e registros com características controladoras, obtendo informações de caráter interno e externo que influenciam no controle do patrimônio e na exatidão dos registros. Sua ênfase vai depender da situação e dos diferentes segmentos que compõem as organizações. (ATTIE, 1998)

A auditoria divide-se em duas classificações, dependendo do porte da empresa, sendo elas a auditoria interna e a auditoria externa.

2.5.1 Auditoria Interna

A auditoria interna é um órgão de controle que possuindo máxima liberdade, deve acompanhar os comportamentos das atividades empresarial ou institucional visando às tarefas de vários departamentos da organização com objetivos de assegurar à administração a proteção contra erros, fraudes, desvios, desperdícios e outros riscos que ameaçam a riqueza da administrada.

O objetivo da auditoria interna não só observa como os controles internos funcionam, mas especialmente a qualidade dos registros e a segurança destes (especialmente nos sistemas informatizados, onde a entrada e saídas dos dados podem criar problemas na confiabilidade). SÁ, (2002).

O auditor interno é um funcionário da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado aqueles cujo trabalho examina. Para não interferir na sua independência, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia examinar, como por exemplo, elaborar lançamentos contábeis. ALMEIDA, (1986).

2.5.2 Auditoria Externa

Na auditoria externa, de forma independente, o profissional examina e testa a integridade das contas de uma companhia, analisa as demonstrações contábeis e finaliza

com um parecer, se estas estão de acordo com as normas e princípios contábeis brasileiras.

Segundo Crepaldi (2000) comenta que há necessidade de planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e proceder à revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesas e receitas, a fim de estabelecer a natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria, colher as evidências comprobatórias das informações das demonstrações financeiras e avaliar essas evidências.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A seguir serão apresentados os aspectos metodológicos que nortearam a fase empírica dessa pesquisa. Na sequência explana-se sobre a modalidade da pesquisa adotada, a abordagem, bem como o método e instrumento de coleta dos dados. Também é apresentado a unidade e nível de análise do presente estudo quanto a escolha da amostra e a delimitação temporal.

O objetivo metodológico selecionado para esse estudo foi a pesquisa exploratória, de caráter qualitativo.

De acordo com Andrade (2006) a pesquisa exploratória tem por suas finalidades proporcionar maiores informações sobre determinado assunto; facilitar a delimitação de um tema de trabalho; definir os objetivos ou elaborar as hipóteses de uma pesquisa ou descobrir um novo tipo de enfoque para o trabalho que se tem em mente. Através das pesquisas exploratórias avalia-se as possibilidades de desenvolver uma boa pesquisa sobre determinado assunto.

O procedimento de investigação para esta pesquisa tem caráter qualitativo. De acordo com Gurgacz e Nascimento (2007) a pesquisa qualitativa é uma relação entre o mundo real e o sujeito, sendo assim, um vínculo inerente entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos eventos e a atribuição dos significados são básicos no processo de pesquisa e não requerem o uso de métodos de pesquisas estatísticas. O ambiente é a fonte para a coleta de dados e o pesquisador é o instrumento chave, eles tendem a analisar seus dados através do método indutivo. Sendo o processo e seu significado são os pontos principais da abordagem.

Para esse estudo foi utilizado um método para a coleta de dados, através de questionários enviados para as empresas, aonde será feito uma análise das informações obtidas comparando a contribuição da controladoria no setor financeiro das empresas.

4 REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **INTRODUÇÃO À METODOLOGIA DE TRABALHO CIENTÍFICO**. 7ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

ALMEIDA, Marcelo Calvacanti. Auditoria: um curso moderno completo. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1986.
BASSO, Irani Paulo. *Iniciação à auditoria*. 3. ed. rev. Ijuí: Ed. Unijuí, 2005.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. *Auditoria*; tradução: José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2002.

CATELLI, Armando. *Controladoria*. São Paulo: Atlas, 1999.

CRC-SP/IBRACON. *Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria*. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria contábil: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2000.

D'AURIA, F. *Contabilidade*. São Paulo: Nacional, 2008.

DAL MAS, José Ademir. *Auditoria Independente: treinamento de pessoal, introdução aos procedimentos de auditoria*. São Paulo: Atlas, 2002.

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

GIL, Antonio de Loureiro. *Sistema de Informação Contábil/financeiro*. São Paulo: Atlas, 1992.

GURGACZ, Glaci; NASCIMENTO, Zinara Marcet de a. **METODOLOGIA DO TRABALHO CIENTÍFICO COM ENFOQUE NAS CIÊNCIAS EXATAS**. Joinville: Sociesc, 2007.

HERRMANN JR., Frederico. *Contabilidade Superior*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1946.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Contabilidade Gerencial*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. *Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas*. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

MAUTZ, R. K. *Princípios de Auditoria*. Tradução e adaptação técnica de Hilário Franco, São Paulo: Atlas, 1987.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. *Controladoria: seu papel na administração das empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Luís Martins de. *Controladoria Estratégica*. 4ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. Contabilidade Gerencial: Um enfoque em Sistema de Informação Contábil. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SÁ, Antônio Lopes de. Curso de Auditoria. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.