



O CONTROLE INTERNO E SUA APLICABILIDADE NAS ORGANIZAÇÕES: ESTUDO PRÁTICO EM UMA FARMÁCIA DE MANIPULAÇÃO EM MARINGÁ-PR

Maiara MIRANDA (G-UEM)

Aline dos SANTOS (G-UEM)

Leila Tiyomi HIRAKURI (G-UEM)

Jessica de Souza BARBOSA (G-UEM)

Reinaldo Rodrigues CAMACHO (Universidade Estadual de Maringá - UEM)

RESUMO

Toda e qualquer organização, naturalmente, adota controles internos de acordo com suas expectativas e ou necessidades específicas. Partindo de uma abordagem ampla, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) assevera através da NBC T-11, o controle interno como o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio e que proporcione eficácia operacional. A questão central tratada no presente artigo refere-se à adequação dos controles dentro das organizações. Assim, tem como objetivo identificar o controle interno e sua aplicabilidade em uma farmácia de manipulação na cidade de Maringá-PR, determinando seu alcance, abrangência e relevância. Busca-se, com isso, responder: o controle interno praticado pela empresa assegura-lhe o alcance de seus objetivos de modo que mantenha seu patrimônio salvaguardado? Utilizando-se do procedimento de auditoria denominado inquérito, foi estruturado e aplicado um questionário, onde se verificou a adequação na prática dos controles, porém, sugere-se uma revisão no que tange à segregação de funções. Recomenda-se, ainda, a implantação de um fundo fixo para o caixa, o qual garantirá maior segurança e efetividade em termos de controle para o setor de recebimento e pagamento. Ademais, a prática dos controles internos mostra-se eficiente e propensa aos objetivos preestabelecidos pela empresa, ressaltando que a continuidade da mesma depende da avaliação realizada pela Vigilância Sanitária, além da realização de auditoria anual, que garante maior confiabilidade na sua atuação.

Palavras-chave: Controles internos. Auditoria. Farmácias de manipulação.

1. INTRODUÇÃO

O ambiente organizacional, em sua generalidade, demanda por ações que proporcionem grau de eficiência e eficácia satisfatório ao desempenho de suas atribuições. Tais certames não se restringem ao “fazer corretamente”, mas também compreendem atribuições de planejamento e controle, em se tratando de operações pré e pós a execução com igual relevância.

Neste contexto surge o controle interno, que busca aprimorar a prática do controle nas organizações, procedendo a ações que visem minimizar contingências de ordem operacional e administrativa, assim conduzindo o desempenho de atividades que correspondam aos objetivos e metas preestabelecidas.

O ramo fármaco de manipulação apresenta particularidades em sua ordem operacional, maiormente com relação à manufatura dos produtos, posto que não decorre em linhas de produção, e, sim, em receiptuários individualizados representando grande parte de suas vendas. Tal distinção apresenta aos empresários fatores contingenciais de ordem relevante, uma vez que este deverá manter estoques razoáveis de uma gama de materiais que possam vir a atender diversas solicitações por parte de seus clientes, sem, no entanto, ter conhecimento prévio destes requerimentos.

Ademais, a manutenção de suas atividades consome recursos de mão de obra e gastos (custos e despesas) independentemente do número de produtos manipulados e vendidos durante o mês, gerando diversos impasses gerenciais.

Dado o panorama, enfatiza-se a necessidade de controles internos aos diversos ramos econômicos, em especial, às farmácias de manipulação, atendendo a suas necessidades e expectativa particulares. Deste modo, o problema que se estabelece é: o controle interno praticado pela empresa assegura-lhe o alcance de seus objetivos de modo que mantenha seu patrimônio salvaguardado? Para tanto, tem este trabalho o intuito de identificar o controle interno e sua aplicabilidade em uma farmácia de manipulação na cidade de Maringá-PR, determinando seu alcance, abrangência e relevância, de modo a maximizar a confiabilidade dos seus processos e, em consequência, seus resultados.

Para tanto, primeiramente obtiveram-se subsídios exaustivos na literatura a respeito do tema em estudo, e, a partir de então se elaborou um questionário respondido pessoalmente pela diretora da empresa.

Tem, portanto, esta pesquisa, objetivo exploratório-descritivo, pois buscou determinar a existência de controles internos na referida farmácia de manipulação. Ademais, se trata de um estudo de caso por delimitar a amostra em apenas uma empresa, individualizando os resultados e possibilitando uma análise detalhada dos fenômenos identificados. Além de ser classificada como pesquisa de campo de natureza aplicada por ter sido desenvolvida em ambiente externo e apresentar resultados empíricos.

Os resultados obtidos a partir destes procedimentos serão posteriormente elencados, assim como recomendações serão tecidas ao final deste trabalho.

2. O CONTROLE INTERNO E A ORGANIZAÇÃO

O controle interno apresenta conceitos variados entre os estudiosos da área, e nesta variedade, nota-se que existe uma unidade de pensamento sobre o que se compreende sobre controle interno: são mecanismos adotados pelas empresas no sentido de minimizar o impacto de riscos de processo e de negócio (IMONIANA e NOHARA, 2005).

De acordo com o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de todos os métodos e medidas adotados na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e a veracidade das informações contábeis, promover a eficiência das operações e fomentar maior adesão às políticas prescritas pela gerência (IMONIANA, 2001, p. 95 apud IMONIANA E NOHARA, 2005, p. 38).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da NBC T-11, da Resolução CFC 820/1997, afirma:

O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional (CFC, 2012).

Concomitantemente, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON *apud* Porto, 2009) definiu o controle interno como sendo o plano de organização e o conjunto ordenado dos métodos e medidas, adotados pela entidade para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e o grau de confiança de seus dados contábeis.

ALMEIDA (2003, p.63) relata brevemente como um “conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas de uma empresa”. São, portanto, “todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos” (ATTIE, 2011, p. 190).

Por sua vez, para Araújo (2006) trata-se de um sistema que se estende além daqueles assuntos que se relacionam diretamente com as funções do sistema de contabilidade, e relaciona dois pontos:

a) ambiente de controle – atitude geral, consciência e ações de diretores e da administração a respeito dos sistemas de controle interno e sua importância na entidade. O ambiente de controle tem um efeito sobre a eficácia dos procedimentos de controles específicos. Um ambiente de controle forte, por exemplo, com controles orçamentários firmes e uma função de auditoria interna eficaz, podem complementar, de modo significativo, os procedimentos específicos de controles. Entretanto, um ambiente não assegura, por si mesmo, a eficácia do sistema de controle interno.

b) procedimentos de controle – políticas e procedimentos adicionais do ambiente de controle que a administração tenha estabelecido para conseguir os objetivos específicos da entidade.

Por estas definições expostas, observa-se a amplitude do seu significado, que somente tem relevância quanto é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial. Com vista a atender tal objetivo, alguns fatores são essenciais para levar a um controle interno adequado. São citados por ATTIE (2011) o plano de organização (modo de organização de um sistema), os métodos e medidas adotados, a forma pela qual são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da empresa, a exatidão e fidedignidade dos dados, a eficiência operacional e as políticas administrativas. Todos os itens estão interligados de forma acentuada e, portanto, “uma grave deficiência de qualquer deles comprometeria o funcionamento eficiente de todo o sistema” (ATTIE, 2011, p. 190).

PORTO (2009) acrescenta: “onde não existem procedimentos de controles internos, são frequentes os erros, desvios, desperdícios, ineficiências etc.”. Desta forma, é explícita a importância do controle interno para se alcançarem resultados favoráveis. Para Attie (2011, p. 44), este é “essencial para efeito de todo o trabalho de auditoria e assim, a existência de um satisfatório sistema de controle interno reduz a possibilidade de erros e irregularidades”.

Salienta-se que para verificar a importância do controle, é oportuno analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa. Quanto maior vai ficando a entidade social, maior e mais complexa se torna a organização estrutural. Todas as empresas possuem controles internos, no entanto, nem sempre são adequadas. A classificação pode ser dada analisando-se a eficiência dos fluxos de operações e informações e os seus custos/benefícios. A implantação ou aprimoramento de um tipo de controle é tanto viável quanto positiva for sua relação custo/benefício. O grau máximo de avaliação do benefício deve ser atribuído à importância e qualidade da informação a ser gerada (ATTIE, 2011).

O controle interno, consolidado de acordo com cada empresa, pode contribuir no alcance de seus objetivos. Para Grazziotin (2002, p.13 apud Araújo, 2006), os objetivos principais do processo de controle interno, fundamentais a qualquer negócio, podem ser caracterizados como segue:

- Eficiência e eficácia das operações (objetivos operacionais);
- Confiabilidade e integridade da informação financeira e gerencial (objetivos de informação);
- Aderência com leis e regulamentos aplicáveis (objetivos de compliance).

De um sistema de controle interno, Porto (2009) propõe que haja segurança sobre a confiabilidade dos relatórios financeiros, da proteção dos ativos e do cumprimento da legislação. Quanto à eficiência operacional, espera-se alcançar as margens esperadas, linhas de produção bem executadas, etc., esses nem sempre estão sob o controle da empresa. O autor conclui ainda que, para tais objetivos, o sistema de controles internos pode apenas contribuir, com razoável segurança, com informações para que a empresa possa tomar as providências necessárias o mais breve possível de forma a alcançar os resultados esperados.

Dentro deste contexto, é também finalidade do controle interno “proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios” (Almeida, 2003, p. 63). Estes objetivos, em conjunto, visam à configuração de segurança adequada às atividades praticadas ao longo de toda a empresa, com vistas à sobrevivência e sucesso das mesmas (PERES, 2010).

Dada a aplicabilidade do controle interno adequado às empresas, vale ressaltar a atribuição da responsabilidade, que conforme Almeida (2003) “cabe à administração da entidade estabelecer os controles internos, verificando, inclusive, se o mesmo é seguido pelos funcionários”. Attie (2011) complementa: o sistema de controle interno deve estar sujeito à contínua supervisão para determinar se a política interna está sendo corretamente interpretada, se as mudanças em condições operativas tornaram os procedimentos complicados, obsoletos ou inadequados e se, quando surgem falhas no sistema, são tomadas prontamente medidas eficazes e corretivas.

Segundo Almeida (2003), a administração definirá:

- a) As responsabilidades dos funcionários, limitando-as, e registrando-as em manuais internos;
- b) As rotinas internas referentes aos formulários internos e externos, com instruções sobre preenchimento e destinação de cada um, bem como das evidências sobre a execução das mesmas;
- c) A limitação de acesso aos ativos da empresa e o controle físico sobre os mesmos;
- d) A segregação de funções correlatas;
- e) Os procedimentos de confrontação dos ativos e seus respectivos registros.

As organizações empenhadas em manter um sistema sadio de controles internos obtêm sucesso porque os administradores fixam as regras do jogo. Tais organizações trazem à luz o comportamento que desejam que seja praticado e eliminam o comportamento que segundo elas deve ser punido (Attie, 2011, p. 203). Dessa forma, para proteger o patrimônio da empresa, os administradores devem consistentemente reforçar o sistema de controle interno para que, assim, passem a produzir os efeitos desejados (ATTIE, 2011).

Os controles internos, no entanto, produzem efeitos não apenas nos setores internos, mas também influenciam na auditoria externa. Se um bom controle interno reflete em resultados satisfatórios, conseqüentemente o auditor também terá maior facilidade em seu trabalho, ou seja, quanto melhor o controle interno, menor o trabalho da auditoria externa.

No que concerne ao auditor externo, Almeida (2003) aponta como resultado de seu trabalho emitir opinião acerca das demonstrações contábeis auditadas, avaliando, para tanto, os

controles internos, principalmente os contábeis, relacionados às demonstrações. E quanto aos seus procedimentos seguidos, cita-se:

- a) Levantamento do sistema de controle interno;
- b) Apura se os controles internos são seguidos;
- c) Avaliação de possíveis erros e/ou irregularidades;
- d) Determinação da extensão do trabalho e profundidade dos exames de auditoria.

ALMEIDA (2003, p. 63) complementa a ideia da relação da auditoria externa (ou independente) com o controle interno, em que “o auditor pode reduzir o volume de testes de auditoria na hipótese de a empresa ter um sistema de controle interno forte; caso contrário, o auditor deve aumentá-lo”.

ATTIE (2011) traz à luz outro ponto fundamental, que é a revisão do controle interno como um padrão de auditoria. “A revisão do controle interno, pelo auditor independente, auxilia-o na aplicação de outros procedimentos de auditoria adequados à formulação do parecer sobre a correta apresentação das demonstrações contábeis” (ATTIE, 2001, p. 285).

Ao abordar este ponto, Attie (2011) preocupa-se com o fato de que a avaliação adequada de um sistema de controle interno requer conhecimento e entendimento dos procedimentos e métodos prescritos, assim como um grau de certeza de que eles estão sendo aplicados e funcionam conforme os planos.

A existência de um bom sistema de controle interno aumenta a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e à veracidade de outros documentos e informações internas. Entretanto, se a avaliação apontar fraquezas no sistema, é preciso intensificar os testes nas áreas onde ocorrem tais fraquezas (ATTIE, 2011, p. 285).

A despeito do que foi dito anteriormente, cabe ainda uma ressalva do autor: “o trabalho do auditor interno deve ser considerado pelo auditor independente como complemento e não como substituto de seu trabalho”, de modo que o trabalho do primeiro não elimina o do segundo, e nem o contrário se aplica.

O auditor, primeiramente, seleciona a metodologia adequada para empregar em seu trabalho. Feito isso, o próximo passo é o registro, que necessita de um padrão e, portanto, são criados os papéis de trabalho. Attie (2011) explica que estes papéis podem ser divididos considerando-se as necessidades do auditor. Basicamente, a documentação envolve os critérios relativos à obtenção do conhecimento, ao registro do controle identificado e à revisão do registro efetuado.

O registro dos procedimentos de controle interno pode-se dar de três formas: descritiva, de utilização de fluxograma e de questionários. Estes devem ser feitos de forma clara e objetiva, documentando-se adequadamente o conhecimento obtido. O registro é feito por assunto, com a pormenorização dos controles existentes e seus reflexos contábeis, sendo que o modo de registro depende do auditor, porém a forma descritiva é a mais aplicada, uma vez que esta consiste na descrição detalhada das características do sistema que se está conhecendo.

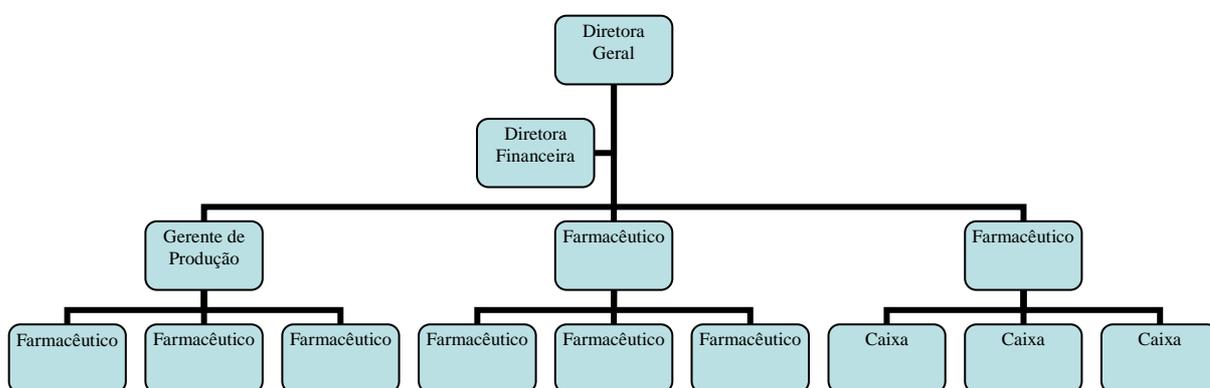
2.1 A EMPRESA

Este trabalho desenvolveu-se em uma farmácia de manipulação no município de Maringá-PR. Tal estabelecimento pertence ao referido ramo há 12 anos, situa-se na área central da cidade e detém representativa parcela de mercado. A empresa possui duas sócias, sendo que a sócia majoritária gerencia e coordena a organização, e a sócia minoritária contribui no controle financeiro da entidade.

De acordo com os “Critérios e conceitos para classificação de empresas” do Serviço Brasileiro de Apoio as Micros e Pequenas empresas (SEBRAE), empresas de pequeno porte, no comércio, são aquelas que possuem em seu quadro de pessoal de 10 a 49 funcionários.

Ainda, de acordo com a Receita Federal do Brasil (RFB), o critério para classificar uma empresa como sendo de pequeno porte reside na observância de sua receita bruta no ano-calendário: se esta foi “superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais)”, a empresa é classificada na modalidade “pequeno porte”. Porém, se esta foi “igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais)”, a empresa é classificada na modalidade “microempresa” (RFB, 2012).

Desta feita, considerando os preceitos acima elencados, conclui-se que a entidade objeto deste estudo trata-se de uma empresa de pequeno porte, se observado os critérios do SEBRAE, pois possui 14 funcionários distribuídos em níveis específicos de acordo com suas atribuições,



como demonstra a figura 1.

Figura 1: Organograma de uma farmácia de manipulação

No entanto, se observado os critérios da RFB, a entidade é considerada microempresa, pois auferir receita bruta nos patamares estabelecidos pela legislação, sendo ainda, optante pelo Simples Nacional. Possui ainda, regularidade fiscal e não apresenta contabilidade interna, delegando à um escritório de contabilidade a escrituração de seus livros contábeis, cálculos de tributos e folha de pagamento.

3. METODOLOGIA

Segundo Gil (2002, p. 162) os aspectos metodológicos “descrevem os procedimentos a serem seguidos na realização da pesquisa”, discorrendo sobre onde, através de que e como se dará o processamento dos dados, desde a coleta até a análise dos mesmos.

Neste sentido, esta pesquisa se classifica quanto aos seus objetivos como exploratória-descritiva já que de acordo com Lakatos e Marconi (2006, p. 189) “consistem em investigações de pesquisa empírica cuja principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos”.

Quanto ao ambiente de pesquisa, se classifica como pesquisa de campo, definida por Vergara (2006, p. 47) como “investigação empírica realizada no local onde ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos explicá-lo”. Oliveira (2002, p. 124), em sua obra, complementa inferindo que “consiste na observação dos fatos tal como ocorrem espontaneamente na coleta de dados e no registro de variáveis para posteriores análises”.

Com relação à natureza do problema da pesquisa, pode ser entendida como aplicada, já que segundo Magalhães e Orquiza (2002, p.11) “gera conhecimentos para aplicação prática

dirigida à solução de problemas específicos. Tem interesse na aplicação imediata, utilização e consequências práticas do conhecimento”.

Portanto, tem esta pesquisa objetivo exploratório-descritivo, pois buscou determinar a existência de controles internos na referida farmácia de manipulação. Além de ser classificada como pesquisa de campo de natureza aplicada por ter sido desenvolvida em ambiente externo e apresentar resultados empíricos.

Para iniciar a parte prática desta pesquisa, em 05 de outubro de 2012 foi realizada visita a uma farmácia de manipulação localizada em Maringá-PR, atuante no mercado há 12 anos, a fim de apurar a existência de procedimentos de controle interno que assegurassem a salvaguarda do patrimônio da empresa, tanto no que concerne às operações de compra e venda, como recebimento, pagamento e controle de estoque.

Para tanto, utilizou-se do procedimento de auditoria denominado inquérito que, de acordo com Attie (2011, p. 219) “consiste na formulação de perguntas e obtenção de respostas satisfatórias”. Foram elaborados questionários – constantes nas Tabelas de 1 a 5, em Anexo – com o objetivo de coletar as informações necessárias para obter conhecimento acerca dos controles internos da empresa.

O rol de perguntas foi estruturado em formato de papéis de trabalho, os quais têm por função dar sequência lógica aos trabalhos desenvolvidos – neste caso, a lista de perguntas por áreas específicas – bem como servir de meio para o registro das informações obtidas através da entrevista realizada com a pessoa responsável pela administração da entidade (ATTIE, 2011).

4. RESULTADOS

4.1 DA APLICAÇÃO DO QUESTIONÁRIO

4.1.1 Geral

As atribuições e responsabilidades dos funcionários e respectivos departamentos, bem como os procedimentos sobre as principais atividades da empresa estão claramente definidas no manual interno denominado Procedimento Operacional Padrão (POP), o qual assegura a padronização das atividades realizadas, e que tem por objetivo alcançar os resultados almejados pela empresa. Há ainda o organograma, que define além das funções, a hierarquia.

Em função da contabilidade não ser realizada internamente, a empresa não utiliza manual de contabilidade no qual são elencadas as contas, e onde conste a oportunidade em que cada conta deveria ser debitada e creditada, bem como não há modelos padronizados das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais internos que permitam o registro ordenado e consistente das operações realizadas.

O sistema orçamentário utilizado pela empresa para as receitas e despesas é realizado manualmente em cadernos e agendas. No caso dos custos de produção e despesas são registradas as cotações de preços realizadas com cerca de 10 fornecedores, dos quais são verificados os melhores preços, condições de pagamento, prazo de validade disponível dos produtos, prazo para entrega, quantidade mínima dos pedidos, entre outros.

As transações e os controles não estão sujeitos a uma verificação periódica por parte de um setor de auditoria interna, pois não é feita contratação de profissional independente especificamente designado a avaliar os controles.

Existem comprovantes do tempo trabalhado pelos funcionários, bem como das quantidades por eles produzidas. Quaisquer mudanças no valor dos salários são evidenciadas por escrito e autorizadas, existindo conferência acerca da exatidão das folhas de pagamento. O pagamento é realizado através de transferência bancária para contas-salários, pelo valor líquido da folha.

Há segurança de que todos os produtos vendidos sejam regularmente faturados, no entanto, nem todas as saídas são regularmente acompanhadas de notas fiscais, existindo assim registro especial das saídas. Esse registro é conferido com as faturas emitidas. Raramente são efetuadas devoluções de produtos, pois, em se tratando de farmácia de manipulação, os medicamentos são produzidos atendendo os requisitos da receita apresentada pelos clientes.

4.1.2 Vendas

Não são feitos estudos para concessão do crédito aos clientes antes de ser processada a venda a prazo, pois essas são realizadas através de parcelamento no cartão de crédito.

As informações dos cupons e notas fiscais (quantidades, preços, cálculos, impostos, nome e endereço do cliente) são conferidas de forma a reduzir a possibilidade de ocorrência de erros.

As vendas não são imediatamente contabilizadas: são lançadas apenas no final do dia, mediante relação de saída de fórmulas. As notas fiscais são processadas no momento da venda e são numeradas sequencialmente. No entanto, são permitidas as saídas de mercadorias sem as correspondentes notas fiscais. Uma cópia das notas fiscais é enviada para a contabilidade através da “Redução Z”.

Não há controles para evitar o registro de vendas fictícias: o sistema utilizado pela empresa permite que esse controle seja realizado, mas a empresa não o faz.

Os custos das vendas não são contabilizados concomitantemente ao lançamento de vendas, pois é difícil controlar o custo de cada produto devido à variação nas fórmulas, de acordo com a necessidade de cada cliente. Além disso, é igualmente difícil apurar o custo da mão-de-obra direta envolvida na fabricação dos medicamentos.

Constatou-se, também, que a empresa não apura o resultado bruto por produto devido às dificuldades elencadas anteriormente. Há somente a apuração do resultado geral mensal, para avaliação dos gestores.

4.1.3 Recebimentos

O controle das contas a receber é feito de forma manuscrita, inexistindo divisão e análise das contas por idade de vencimento, tendo em vista que a maioria das vendas (à vista e, imprescindivelmente, aquelas a prazo), são realizadas no cartão de crédito, dando à empresa a garantia dos recebimentos. No entanto, essas são periodicamente verificadas e conciliadas com a escrituração contábil.

Os recebimentos de vendas que sejam em cheque não são imediatamente depositados na conta corrente bancária da empresa, tampouco são cruzados. Por outro lado, os cheques são prontamente endossados de forma que somente possam ser depositados na conta bancária da empresa: carimba-se a frente do cheque com a razão social da entidade e, no verso, o nº da conta bancária.

Geralmente, dos raros recebimentos em espécie que a empresa tem, bem como, dos cheques recebidos, não ocorre o depósito imediato em conta bancária. São depositados a cada dois dias; por outro lado, se no referido prazo a quantidade de cheques for considerada irrisória pela empresa, não necessariamente será efetuado o depósito bancário. Durante esse período, o montante em caixa é utilizado para efetuar pequenos pagamentos. Todas as vendas efetuadas são conciliadas com as notas fiscais diariamente, após o expediente.

Qualquer um dos funcionários da recepção tem acesso aos recebimentos, pois a empresa não possui funcionário especialmente contratado para exercer o cargo de “caixa”. Ademais, o funcionário que recebe o pagamento referente ao produto pode ser o mesmo que recebe a

receita médica do cliente, realiza o orçamento do medicamento, encaminha o pedido ao setor de produção, faz a entrega do produto ao cliente e emite a nota fiscal.

A função de controlar a sequência numérica dos recibos e fazer conferência com os recibos de depósitos bancários é atribuída à gerente que, com base na conciliação feita mensalmente pode detectar um recebimento não depositado - recibo de depósito falso - e até mesmo omissão ou erro de contabilização.

A empresa utiliza a “Redução Z”, relatório fiscal emitido diariamente que totaliza todo o movimento registrado e que, ao ser enviado ao escritório de contabilidade garantem que os recebimentos sejam contabilizados no devido período.

4.1.4 Compras

Os setores internos da empresa emitem requisição de bens ou serviços que não são previamente numeradas. O pedido é remetido ao setor de compras (representado pela gerente), o qual possui cadastro atualizado dos fornecedores, de acordo com o tipo de produto ou serviço. A partir desse cadastro são realizadas as cotações de preços, a fim de obter as melhores condições comerciais.

O sistema de controles não assegura que as compras sejam formalizadas através de ordem de compra, por exemplo. O contato com os fornecedores é feito via telefone, oportunidade na qual são feitas as cotações, bem como os pedidos, ambos com anotações apenas em cadernos e agendas. Desse modo, os registros de compras são feitos com base somente nas referidas anotações, autorizadas pela administradora da empresa.

Há ainda requisições automáticas de estoques feitas por sistema de computação eletrônica, programadas pela administradora e pela farmacêutica. Geralmente, essas compras são feitas a cada vinte dias, ou quando necessário.

No momento da chegada do bem à empresa, não é dada nas notas fiscais uma sequência numérica pelo setor centralizador de seu recebimento. O fornecimento das mercadorias e serviços é rigorosamente controlado, assegurando que todos sejam registrados.

São considerados pendentes os pedidos feitos e não recebidos em 48 horas. Quando do recebimento, os dados constantes na nota fiscal são comparados com os dados do pedido e neste momento podem existir casos de devolução das compras: o pedido de uma matéria-prima cujo prazo de validade seria para 2014 pode ter sido vendido com prazo para 2013, o que vai contra as necessidades da empresa. Não deve haver divergências do que foi cotado.

4.1.5 Pagamentos

Após a verificação de que as mercadorias recebidas conferem com pedidos feitos, a gerente autoriza o pagamento, que geralmente é efetuado através de boleto bancário. Não é dada evidência no verso da nota fiscal de que o bem foi recebido ou de que o serviço foi prestado, e o controle das datas de vencimento dos boletos é feito em uma agenda. Na sequência, todos os documentos comprobatórios das compras são remetidos à contabilidade.

A empresa excepcionalmente efetua pagamentos através de cheques. Esses são utilizados apenas quando é realizada alguma reforma no prédio da farmácia ou quando da aquisição de móveis, e são emitidos somente para os documentos habilitados para pagamento pelo setor de contas a pagar. Cabe salientar que os talonários de cheques são mantidos em poder da diretora geral, sendo acessível também à gerente, apenas.

Quando emite cheques nominativos, não é feita no verso declaração mencionando a duplicata ou nota fiscal a cujo pagamento se destina. No momento da assinatura dos cheques emitidos não são juntados os documentos comprovantes das despesas, e os documentos não são

cancelados para evitar reapresentação, porém, as contas pagas são marcadas na agenda. Para que o cheque emitido pela empresa seja sacado, é necessário que conste apenas uma assinatura, sendo que quem está autorizado a emitir e assinar cheques é a diretora e a gerente, sendo este, o único meio protetor da má utilização destes.

O registro dos pagamentos efetuados é feito através dos comprovantes de pagamentos dos boletos, realizado pelo gerente, que é também responsável pelo controle das contas bancárias. Tem-se ainda que a pessoa incumbida da emissão de cheques e de efetuar pagamentos também tem acesso ao recebimento de numerários e ao registro de entrada de mercadorias.

Com relação ao caixa, não existe fundo fixo, e os pequenos pagamentos são comprovados através de recibos e notas fiscais. O saldo do caixa é conferido diariamente após o expediente.

4.1.5 Estoques

Quando do recebimento dos produtos adquiridos, confronta-se os itens listados na nota fiscal e respectivos preços com aqueles registrados no caderno no momento da realização da cotação. Os pagamentos aos fornecedores, feitos via boleto bancário são listados na agenda, com seus respectivos prazos para pagamento; quando esses são pagos as anotações são grifadas, representando assim que a dívida fora quitada.

Os controles existentes são adequados para assegurar que todos os estoques sejam incluídos nos inventários. Nenhuma mercadoria entra no estoque se estiver desacompanhada de nota fiscal. Há eficiência no controle das entradas e saídas, de forma a evitar desvios: o estoque é conferido fisicamente e confrontado com os registros feitos eletronicamente, através de códigos de classificação dos materiais.

A conferência dos estoques ocorre diariamente, através de controles de lotes na ordem de produção. As diferenças encontradas são ajustadas no sistema pela farmacêutica responsável, porém não são contabilizadas.

O controle de qualidade existente na farmácia faz a verificação dos estoques e dos registros, detectando inclusive a existência de itens imprestáveis ou danificados. Não há, no entanto, um setor especificamente responsável pelos estoques, mas existe um funcionário encarregado de controlá-lo e de certificar sua exatidão: quando a mercadoria entra no estoque e são percebidas discrepâncias, o funcionário entra em contato com o fornecedor e, caso haja a necessidade de devolução, há emissão de notas, cujas vias são remetidas ao fornecedor e à contabilidade, que efetuará a contabilização.

Em casos de sobras de materiais, há o controle e descarte de resíduos químicos pela farmacêutica responsável.

Os estoques não possuem fixação de "mínimos" e de "máximos" realizados por critérios técnicos.

4.2 RECOMENDAÇÕES

O sistema de controle interno é adequado, porém pode ser aprimorado, tendo em vista que alguns dos procedimentos executados são manuais, sugerindo a possibilidade de erros e falta de segurança (ATTIE, 2011).

A empresa adota o sistema denominado 'Fórmula Certa'. Este permite o controle de estoques, da produção e do financeiro. Sendo assim, são controladas as entradas e saídas de insumos, bem como suas características. Ainda, é possível visualizar em que área (pesagem monitorada, encapsulamento) se encontra a fórmula até o momento da entrega ao cliente, qual funcionário a está manipulando até o total de fórmulas por funcionário. Vale ressaltar que o

módulo financeiro do sistema não é totalmente usufruída; utiliza-se apenas para lançamento de notas de entrada e saída.

Tendo em vista a avaliação das respostas ao questionário aplicado, tornam-se importantes certos destaques e recomendações. Primeiramente, não foi constatada utilização significativa de relatórios gerenciais padronizados, o que dificulta a realização de avaliações gerais ou mesmo direcionadas às atividades desenvolvidas na empresa, bem como do alcance de seus objetivos e metas.

A empresa utiliza a prática de efetuar coleta de preços para a aquisição de mercadorias registrando-as em relatórios manuais, não permitindo total confiabilidade pela falta de comunicação por escrito quando das negociações com os fornecedores, e pela facilidade de se destacar estas folhas, sem possuir uma cópia ao menos, embora seja manuseada apenas pela responsável (diretora).

O fato de as vendas não serem imediatamente lançadas, justificado por não haver o tempo necessário no momento da venda, insinua que estas podem ser esquecidas. Cabe rever a necessidade de selecionar um funcionário especificamente para essa área, procedendo também dessa forma, para as demais áreas.

Segregando as funções, o controle interno é fortalecido, pois, segundo Attie (2011, p. 195) “estabelece a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização”, e ainda, que “ninguém deve ter sob sua inteira responsabilidade todas as fases inerentes a uma operação”.

Em se tratando das contas a receber, é importante que se tenha um controle eficiente, pois o mesmo possibilita o reconhecimento dos direitos da empresa tempestivamente e, conseqüentemente, como pode ser administrado no presente e no futuro.

Tem-se em vista, ainda, a necessidade da implantação de um sistema de fundo fixo para maior segurança e efetividade no controle, definindo uma quantia fixa ao responsável pelo caixa, suficiente para os pagamentos por um período de tempo, exigindo prestação periódica de contas do valor desembolsado e estabelecendo o valor máximo para pagamentos deste fundo. Destaca-se também que os recebimentos em espécie ou cheques sejam depositados intactos.

Quanto ao controle de contas a pagar, há necessidade de adotar um sistema de cancelamento de toda documentação-suporte de pagamento, após concluído o processo de quitação, através de carimbo “pago”, por exemplo.

Um ponto positivo que vale ressaltar é o processo de controle de qualidade. Juntamente com a nota fiscal de entrada, é recebido um laudo de cada matéria-prima solicitada, realizado pelo fornecedor, contendo todas as informações a respeito do insumo. Estas são observadas se estão de acordo com o que é exigido pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), são refeitos todos os testes, ou seja, um novo laudo, desta vez na empresa, para certificar de que as informações são verdadeiras. Caso haja um desequilíbrio entre os laudos, é feito a devolução dos itens em desconforme.

Em último lugar, basta salientar que é realizada uma auditoria anual na empresa pelas próprias farmacêuticas, com base no que a legislação exige. Após o processo, a vigilância sanitária faz sua inspeção para aprovação ou não da continuidade das atividades da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em resposta à questão de pesquisa supracitada, constatou-se que a farmácia se resguarda com procedimentos de controle, porém emprega meios eminentemente manuais, restringindo sua abrangência. A relevância dada a tais procedimentos é evidente, posto que revisões periódicas são efetuadas para garantir sua fidedignidade. Assim, o controle interno realizado pela

empresa é adequado à seus fins, porém há pontos a serem observados para que sua execução se dê de forma otimizada e corresponda às expectativas empresariais.

Sumariamente, opina-se pela segregação de funções com vistas a delegar atribuições condicionadas à conferência por diversos funcionários, restringindo, assim, o desempenho individual de um procedimento. Igualmente relevante é a implantação de um fundo fixo de caixa, o qual garantirá maior segurança na movimentação de numerários.

Conclui-se, por fim, que há adequabilidade quanto à prática de controles internos na farmácia de manipulação em análise. Ressalva-se, entretanto, que tal presença de meios de controles não necessariamente representa sua adequada funcionalidade. Portanto, alguns ajustes são pertinentes e, caso observados, refletirão em maior rigor aos objetivos empresariais, dentre eles, a salvaguarda patrimonial e otimização produtiva.

6 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2003.

ARAÚJO, Paulo G. L. **A utilização pela controladoria dos trabalhos da auditoria interna e externa sobre o sistema de controle interno: um estudo nas grandes empresas do estado do Ceará**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2006.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

IMONIANA, Joshua Onome; NOHARA, Jouliana Jordan. **Cognição da estrutura de Controle Interno: uma pesquisa exploratória**. BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos 2(1):37-46, janeiro/abril 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=116>>. Acesso em: 02 out. 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARCONI, Marina A.; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de metodologia científica**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAGALHÃES, Luiza Eliana Reis; ORQUIZA, Liliam Maria. **Metodologia do trabalho científico**. Curitiba: FESP, 2002.

OLIVEIRA, M. C. **Análise do conteúdo e forma dos periódicos nacionais de contabilidade**. Tese (Doutorado) em Controladoria e Contabilidade – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 2001.

OLIVEIRA PERES, Dulcídio Lavoisier. **A importância da gestão de riscos e controles internos como respostas a riscos empresariais**. 287f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.

PORTO, Evandro Ferreira. **A importância dos controles internos como ferramenta de apoio à gestão para tomada de decisão em empresas de pequeno porte (EPP's): um estudo de caso em uma empresa de alimentos**. Rio de Janeiro: UERJ/FAF, 2009. Dissertação.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Simples - Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP)**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr110a202.htm>>. Acesso em 30 out. 12.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria**. – 10. ed. – 3. reimpr. - São Paulo: Atlas, 2007.

SEBRAE. **Critérios e conceitos para classificação de empresas**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/uf/goias/indicadores-das-mpe/classificacao-empresarial>>. Acesso em: 20 out. 2012.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ANEXO 1 - Questionário e respostas obtidas sobre assuntos gerais da empresa.

<i>GERAL</i>		<i>SIM</i>	<i>NÃO</i>	<i>OBSERVAÇÕES</i>
1	As atribuições e responsabilidades dos funcionários, seções, divisões, departamentos, gerência e/ou filiais estão claramente definidas nos manuais internos da organização?	X		
2	Os procedimentos sobre as principais atividades da empresa (vendas, recebimentos, compras, pagamentos, salários, registros contábeis etc) estão também definidos nos manuais internos da organização?	X		POP's
3	A empresa utiliza um manual de contabilidade (estrutura das contas, quando cada conta deve ser debitada e creditada, modelos padronizados das demonstrações contábeis e relatórios gerenciais internos e as práticas contábeis utilizadas) a fim de permitir o registro ordenado e consistente de suas transações?		X	
4	A empresa usa um sistema orçamentário (receitas, despesas, compras de matérias-primas e bens do imobilizado etc)?	X		
5	Os valores incorridos são comparados com os orçados, sendo analisadas as variações anormais e/ou significativas?	X		
6	As transações e os controles estão sujeitos a uma verificação periódica por parte de um setor de auditoria interna?		X	São realizados pelo responsável (diretor) ou gerente
7	A empresa realiza controle das contas bancárias? Qual a periodicidade?	X		Mensal
8	Os procedimentos adotados pela empresa para recebimento obedecem às seguintes:	-	-	
a	Cheques Recebidos são imediatamente cruzados?		X	Uso eventual de cheques
b	Posteriormente, esses cheques são endossados de forma que somente possam ser depositados na conta bancária da empresa? Esse endosso é feito prontamente?		X	Carimbos cq: n° da conta (atrás), razão social (frente). São depositados em dois dias.
c	Todos os recebimentos (carteira, correio, cobradores, vendas a vista etc.) são registrados prontamente e depois depositados intactos no banco?		X	São feitas requisições
d	As vendas efetuadas em dinheiro são conciliadas com as notas fiscais de vendas a vista?	X		No mesmo dia, pós-expediente
9	Os procedimentos adotados pela empresa para pagamentos obedecem às seguintes normas:			
a	O recebimento de materiais e mercadorias é registrado num livro ou boletim de entradas ou, no mínimo, a data da chegada é anotada na nota fiscal do fornecedor? A fatura é conferida com o livro ou boletim de entradas, ou a nota fiscal do fornecedor, indicando a chegada da mercadoria? Devoluções de mercadorias são controladas?	X		

b	São emitidos cheques ao portador? Nesse caso, no verso do cheque é mencionada sua finalidade?		X	São boletos
c	Na emissão de cheques nominativos, a favor de fornecedor, no verso é feita declaração mencionando a duplicata (ou Nota Fiscal) a cujo pagamento se destina?		X	Mesmo quando utilizado
d	No momento da assinatura dos cheques emitidos, são juntados os documentos comprovantes (fatura, duplicata, nota fiscal, documento de entrada) ?		X	
	Depois do pagamento esses documentos são cancelados para evitar reapresentação?			Há controle p/ tds os pgtos
e	Os cheques têm apenas uma assinatura, ou duas?	-	-	Uma
	Quem está autorizado a assinar cheques é diretor ou procurador-funcionário?	-	-	Um dos dois: diretor/gerente
f	É utilizado um sistema protetor, para evitar que as quantias mencionadas nos cheques sejam adulteradas?	X		Exige autorização do responsável
g	Como são registrados os pagamentos efetuados? Quem os faz? Qual o documento exigido?			Boleto c/ cmp. Pcto. / gerente
h	O controle das contas bancárias são feitas de forma independente, sem qualquer vinculação às pessoas que emitem os cheques e fazem os pagamentos?		X	Gerente
i	As pessoas incumbidas da emissão de cheques e de efetuar pagamentos têm correlação ou acesso a :	-	-	
	-Recebimento de numerário ou manipulação de fundos?	X		
	- Registros de entradas de mercadorias?	X		
	- Escrituração contábil, principalmente do Razão?	-	-	
10	Os procedimentos adotados pela empresa obedecem aos seguintes preceitos:	-	-	
a	A [caixa pequena] destina-se, normalmente, somente a pequenas despesas, nunca transitando por ela pagamentos a fornecedores, salários, comissões etc. ?		X	Depósitos a cada 2 dias
b	A [caixa pequena] funciona no sistema de fundo fixo ¹ ?		X	
c	A quantia do fundo fixo é estabelecida em níveis razoáveis, levando em consideração o movimento de despesas?	-	-	
d	Os pequenos pagamentos [feitos através da caixa pequena] têm comprovante formal?			Recibos, nf's
e	Os comprovantes de pagamento são apresentados no momento de obter reembolso?	-	-	Não praticado
f	Os comprovantes de pagamento são cancelados por ocasião do reembolso, para evitar representação?	-	-	
g	O dinheiro da [caixa pequena] é conferido periodicamente?	X		Após Expediente (Até 18hs)
11	Os procedimentos adotados pela empresa para ordenados e salários obedecem aos seguintes preceitos:	-	-	
a	Existe comprovante do tempo trabalhado ou quantidades produzidas (ex: cartões de ponto, ordens de de serviço etc.)	X		
b	Quaisquer mudanças no valor dos salários são evidenciadas por escrito e autorizadas?	X		
c	Há conferência independente da exatidão aritmética das folhas de pagamento?	X		
d	As folhas de pagamento, quando prontas, são apresentadas ao signatário do cheque, ou da autorização de pagamento, e por ele rubricadas?	-	-	Transferências bancárias (conta-salário)
e	O cheque (ou autorização para crédito em conta bancária) é emitido pelo valor líquido da folha?	-	-	
12	Os procedimentos adotados pela empresa para vendas obedecem aos seguintes preceitos:	-	-	
a	Há segurança de que todo o produto vendido é regularmente faturado? S Todas as saídas são regularmente acompanhadas de			Não tem devolução

	notas fiscais? N Há registro especial das saídas? S Esse registro é conferido com as faturas emitidas? S As devoluções eventualmente efetuadas pelos clientes são controladas?			
b	Todas as notas de crédito referentes a devoluções ou abatimentos são aprovadas por diretor ou funcionário categorizado? Há evidência dessa aprovação?	-	-	
13	Existe organograma definindo claramente funções e hierarquia?	X		
14	Existe auditoria interna, funcionando com efetividade?	X		Anualmente, exigido pela vigilância
15	São levantados balancetes mensais?	-	-	

Fonte: Adaptado de Almeida (2003), Crepaldi (2011) e Sá (2007).

ANEXO 2 – Questionário e respostas obtidas sobre o setor de vendas.

<i>VENDAS</i>		<i>SIM</i>	<i>NÃO</i>	<i>OBSERVAÇÕES</i>
1	É feito um estudo para concessão do crédito ao cliente antes de ser processada a venda a prazo (a fim de minimizar as perdas de contas a receber com clientes duvidosos)?		X	Parcelamentos no cartão
2	As informações nas notas fiscais (quantidades, preços, cálculos, impostos, nome e endereço do cliente etc) são conferidas de forma a reduzir a possibilidade de ocorrência de erros?	X		Cupom fiscal
3	Existem controles que assegurem que todas as vendas sejam imediatamente contabilizadas? Considere:		X	São lançadas ao final do dia
a	as notas fiscais são numeradas sequencialmente?	X		
b	as notas fiscais são processadas por ocasião da venda?	X		
c	É permitida a saída de mercadorias sem as correspondentes notas fiscais?	X		
d	uma cópia das notas fiscais é enviada para a contabilidade?			Redução "z"
e	a contabilidade confere a sequencia numérica das notas fiscais, verificando se todas foram recebidas e devidamente contabilizadas?	-	-	Contabilidade externa
4	Há controles para assegurar que todas as vendas efetuadas sejam faturadas?	X		
5	Esses controles demonstram que todas as vendas faturadas sejam contabilizadas?	-	-	
6	Há controle eficiente sobre emissão de Notas de Crédito por devoluções, abatimentos, etc. para assegurar que correspondem a operações reais?	-	-	Não há devoluções, nem abatimentos
7	Há controles para evitar o registro de vendas fictícias?		X	É possível
8	Existe sistema apropriado para evitar riscos de crédito?		X	
9	Os custos das vendas são registrados de forma a não permitir que uma venda seja contabilizada sem seu custo correspondente? Considere: MÉDIA DE CUSTO MOD (IMPOSSÍVEL MENSURAR POR FÓRMULAS)	X		Planilhas (gastos). Custo das fórmulas - sistema. Não rotineiro
a	os custos das vendas são contabilizados concomitantemente ao lançamento de vendas (apuração dos custos das vendas com base nas quantidades de produtos vendidos mencionados nas notas fiscais de vendas)?		X	
b	o lucro bruto por produto é analisado em base mensal?		X	Não por produto
10	A aprovação dos registros iniciais de devoluções e descontos de vendas é baseada em exame ou em testes adequados dos documentos que as justificam?	-	-	Não há devoluções significativas

Fonte: Adaptado de Almeida (2003), Crepaldi (2011) e Sá (2007).

ANEXO 3 – Questionário e respostas obtidas sobre o setor de recebimentos.

RECEBIMENTOS		SIM	NÃO	OBSERVAÇÕES
1	A preparação dos registros iniciais de recebimento é conferida ou controlada por outros meios, com respeito aos recebimentos significativos de:			Todos os recebimentos são controlados
a	Contas a receber de clientes - mediante processos tais como depósito direto no banco pelo cliente; recebimento no caixa ou por cobradores controlados independentemente por outra pessoa; custódia independente das duplicatas em carteira; custódia adequada de cópias (ou canhotos) dos recibos emitidos ou meios semelhantes?			São poucas as vendas a prazo, e quando feitas são no cartão
2	Os controles atuais asseguram que sejam tomadas as providências para as contas a receber em atraso (análise das contas em base mensal por idade de vencimento)?			Controle manual. Vendas parceladas no cartão
3	As contas a receber, de qualquer natureza, são periodicamente verificadas e conciliadas com a escrituração contábil?	X		
4	Os controles internos existentes garantem que os recebimentos de vendas a prazo sejam imediatamente depositados na conta corrente bancária da empresa? Considere:	X		Cartão. É automático
a	é limitado o acesso dos funcionários aos recebimentos?	X		Atendentes
b	são segregadas as funções de manuseio de recebimentos e registros contábeis?		X	"
c	os recebimentos são controlados independentemente por outras pessoas que não os manuseiam (custódia independente das duplicatas; conferência da sequencia numérica dos recibos pré-numerados e checagem de seus valores com os numerários efetivamente depositados; abertura de envelopes de valores recebidos pelo correio por duas pessoas etc)?		X	
d	os cheques recebidos são imediatamente cruzados para depósito?	-	-	
e	todos os recebimentos em espécie são logo depositados em conta corrente bancária, ou seja, não são utilizados para efetuar pagamento?		X	São depositados a cada 2 dias. Poucos recebimentos em espécie
5	Existem controles adequados sobre as vendas a vista? Considere:	-	-	
a	são utilizadas caixas registradoras observáveis pelos clientes ou recibos pré-numerados?	X		
b	funcionário, independente daquele que manuseia os recebimentos, verifica se o valor total da fita da caixa registradora ou do somatório dos recibos (deve conferir a sequencia numérica) concorda com os valores efetivamente depositados na conta corrente bancária da empresa?		X	Conta bancária: controlada por diretor e gerente
6	Os controles atuais garantem que os recebimentos sejam contabilizados na época devida? Considere:	X		
a	os recibos pré-numerados ou fitas de caixas registradoras são enviados para a contabilidade?			Impressora fiscal (z) - enviado p/ contabilidade
b	a contabilidade controla as fitas e a sequencia numérica dos recibos e checka com os recibos de depósitos bancários?		X	Contabilidade não tem acesso à conta bancária
c	a contabilidade elabora conciliações bancárias em base mensal (poderia detectar um recebimento não depositado - recibo de depósito falso - e até mesmo omissão ou erro de contabilização)?			Gerente (financeiro)

Fonte: Adaptado de Almeida (2003), Crepaldi (2011) e Sá (2007).

ANEXO 4 - Questionário e respostas obtidas sobre o setor de compras e pagamentos.

COMPRAS E PAGAMENTOS		SIM	NÃO	OBSERVAÇÕES
1	O sistema de controles assegura que sejam formalizadas apenas as compras previamente aprovadas e nas melhores condições de mercado? Considere:	X		
a	Os setores internos da empresa emitem requisição de bens ou serviços pré-numerada e devidamente aprovada e a remete para o setor de compras?			Pedido p/ fornec. - contr. Manual. Receb. De mp=contr. Da qualidade. Compra=gerente
b	O setor de compras tem um cadastro de fornecedores atualizado por natureza de bem ou serviço?	X		
c	É feita cotação de preços junto aos fornecedores, a fim de obter as melhores condições comerciais?	X		
d	A formalização da compra é realizada por escrito (ordem de compra, contrato etc)?	X		Nf do forn./ controle manual
2	Os registros de compras são feitos com base em adequadas documentações comprobatória (Pedidos de compra, Notas fiscais, Notas de entrada, etc.)?	X		
3	Os controles internos garantem que os bens que passam a ser de propriedade da empresa ou os serviços a ela prestados sejam imediatamente contabilizadas? Considere:	-	-	
a	Existe centralização no recebimento das notas fiscais dos fornecedores?	X		
b	No momento da chegada do bem à empresa ou da prestação de serviços, é dada nas notas fiscais uma sequencia numérica pelo setor centralizador de seu recebimento (emitindo um documento interno de recebimento pré-numerado ou aplicando sobre a nota fiscal um carimbo datador-numerador)?		X	
4	Há controles para assegurar que todos os fornecimentos (mercadorias e serviços) sejam registrados?	X		Tudo é registrado. Laudos
a	Os pedidos pendentes são regularmente verificados?	X		Pedidos feitos=receb. Em até 48hs
b	Os pedidos de compra são verificados em face das entradas?	X		
5	Esses controles demonstram que todos os fornecimentos são contabilizados?	X		
6	São eficientemente controladas as devoluções, com o objetivo da obtenção do correspondente crédito?	X		
7	Existe segurança de que somente as compras efetivamente recebidas são liberadas para pagamento? Considere:	X		
a	É dada evidência no verso da nota fiscal de que o bem foi recebido ou de que o serviço foi prestado?		X	
b	Existe um setor de contas a pagar, cujo objetivo é habilitar notas fiscais para pagamento?			Financeiro=gerente
c	Esse setor, antes de liberar a nota fiscal para pagamento, confere o documento fiscal (incluindo somas, multiplicações etc) com ordem de compra ou contrato e inspeciona evidência do recebimento dos bens ou da prestação dos serviços?	X		
8	Os controles internos asseguram que os documentos sejam pagos na época devida?	X		
9	Existem controles adequados na guarda, preparo, e assinatura dos cheques? Considere:	-	-	
a	Os talonários de cheques são mantidos em lugar seguro (cofre, p.e.)?	-	-	

<i>b</i>	Os talonários de cheques são acessíveis apenas às pessoas que os utilizam no curso normal de suas funções?	X		
<i>c</i>	Os cheques são emitidos somente para os documentos habilitados para pagamento pelo setor de contas a pagar?	X		
<i>d</i>	Todos os cheques são nominativos?		X	
<i>e</i>	São exigidas duas assinaturas e, além disso, os comprovantes de pagamento, faturas dos fornecedores, autorizações de emissão de cheques e outros documentos comprobatórios exigidos são examinados ou adequadamente conferidos por ambos os signatários dos cheques?		X	
<i>f</i>	Os documentos comprobatórios dos pagamentos (ordem de compra, nota fiscal, fatura, evidência do recebimento do bem ou da prestação do serviço etc) acompanham os cheques quando de sua assinatura?			Pedido, nf
<i>g</i>	os signatários cancelam todos os documentos comprobatórios (rubricando-os, p.e.) quando da assinatura do cheque, a fim de evitar sua reapresentação?	-	-	
10	Os controles internos asseguram que os pagamentos sejam contabilizados em seu período de competência? Considere:	X		Cont.
<i>a</i>	Todo o processo de pagamento é enviado para a contabilidade?	X		
<i>b</i>	A contabilidade exerce controle sobre a sequencia numérica dos cheques?	-	-	Boletos

Fonte: Adaptado de Almeida (2003), Crepaldi (2011) e Sá (2007).

ANEXO 5 – Questionário e respostas obtidas sobre os estoques.

<i>ESTOQUES</i>		<i>SIM</i>	<i>NÃO</i>	<i>OBSERVAÇÕES</i>
1	Os controles existentes são adequados para assegurar que todos os estoques sejam incluídos nos inventários?	X		
<i>a</i>	E que pertençam efetivamente à empresa?	X		
<i>b</i>	Estoques que entram desacompanhados de Nota fiscal do fornecedor sejam identificados e segregados? (Caso compre sem nota...)			Não entra
2	Os estoques pertencentes à empresa, mas depositados em poder de terceiros, são adequadamente controlados?			Na empresa
3	Existe sistema de verificação dos estoques e dos registros, para detectar itens imprestáveis ou danificados?	X		Controle de qualidade
4	Os controles de entrada e saída dos estoques são eficientes, no sentido de evitar desvios?	X		
5	Os registros de entrada e saída são periodicamente conciliados com as existências e com a contabilidade?	X		
6	Os estoques são controlados? Existem almoxarifados?	X		
7	Existem setores especificamente responsáveis pelos estoques?		X	
8	Quem autoriza a compra (que cargo)?			Thais (administração)
9	Os registros são controlados por fichários? Por controle eletrônico?			Controle eletrônico
10	Há um encarregado de controlar as entradas e de certificar-lhes a exatidão?	X		
11	O que ocorre quando há discrepâncias?			O responsável entra em contato com o fornecedor

12	Todos os artigos comprados passam pelos almoxarifados?	X		
13	Toda entrega de materiais é feita mediante requisições escritas?	X		
14	Quem emite as requisições? Qual o chefe que a autoriza?			Thais (administração)
15	Em caso de devolução de artigos a fornecedores há emissão de nota própria? Qual o destino das vias?	X		O fornecedor e escritório de contabilidade
16	Em caso de devolução de artigos ao almoxarifado é feita nota de entrega?			
17	As devoluções são contabilizadas?	X		
18	Existem conferências físicas periódicas dos estoques?	X		
19	Como é feita? Por quem? De que setor?			Feita diariamente através de controles de lotes na ordem de produção
20	As diferenças encontradas são ajustadas? Qual o documento para o ajuste? A que autoridade visa tal documento?			São ajustadas no sistema pela farmacêutica responsável, porém não são contabilizadas
21	Onde se operam as maiores diferenças?			
22	A escrita contábil controla o custo dos materiais?			
23	Existe um serviço autônomo de recepção e outro de entrega, ou tudo é feito pelas mesmas pessoas?			Pela mesma pessoa
24	Qual o método para avaliar os estoques?			Informatizado
25	Antes das ordens existem coletas de preços?	X		
26	Há um cadastro de fornecedores?	X		
27	A contadoria recebe cópia das ordens?		X	
28	As discrepâncias e as devoluções são imediatamente comunicadas à contadoria?	X		
29	As entradas são registradas em um livro de entradas?	X		Livro informatizado
30	Há confronto, para controle, do livro de entradas com as contas de compras da escrita contábil?		X	
31	Há um código de classificação dos materiais?	X		
32	Há caso de sobras de materiais?	X		
33	Quem controla? Que fim possuem essas sobras?			Descarte de resíduos químicos (controlado pela farmacêutica responsável)
34	Quem supervisiona e inspeciona o pessoal do almoxarifado?			Farmacêutica e administração
35	Os estoques possuem fixação de "mínimos" e de "máximos" realizados por critério técnico? Quem orienta o critério? São obedecidos tais limites?			Não tem fixação
36	Existem requisições automáticas de estoques feitas por sistema de computação eletrônica? Quem as programa?	X		Farmacêutica e administração

Fonte: Adaptado de Almeida (2003), Crepaldi (2011) e Sá (2007).