

ANÁLISE DE CONTROLES INTERNOS NO PROCESSO DE FOLHA DE PAGAMENTO EM UMA MICROEMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS¹

Nikolai David Korczik Yefinczuk²
Caroline de Oliveira Orth³

RESUMO

Os controles internos são processos aplicados por uma entidade que visam fornecer segurança razoável da realização dos objetivos nos relatórios financeiros, eficiência de processos e conformidade com as leis. O presente artigo tem como objetivo principal identificar os controles internos existentes na organização e propor, se necessário, a aplicação de novos controles na área de recursos humanos, com foco no processo de folha de pagamento, em uma microempresa prestadora de serviços, visando mitigar o risco de reclamações trabalhistas. Para tanto, realizou-se um Estudo de Caso, com obtenção de informações via entrevista, questionários e análise de documentos. Ademais, utilizou-se a técnica de análise de conteúdo para a análise dos dados oriundos das entrevistas e dos documentos. As principais constatações efetuadas foram a insuficiência de controles que mitiguem os riscos identificados, bem como a centralização de funções em um mesmo processo na figura do Diretor da organização.

Palavras-chave: Controles internos. Microempresas. Folha de pagamento. Contingências trabalhistas.

ABSTRACT

Internal controls are processes applied by an entity that aim to provide reasonable assurance of achievement of objectives in financial reporting, process efficiency and compliance with laws. The main objective of this article is to identify the internal controls of the organization and propose, if necessary, the application of internal controls in the area of human resources, focusing on the payroll process, in a microenterprise that provides services, aiming to mitigate the risk of labor claims. Therefore, there will be a case study, obtaining information through interviews, questionnaires and data analysis. In addition, the technique of content analysis is used for the analysis of data from interviews and documents. The main findings made were insufficient controls to mitigate the identified risks as well as the centralization of functions in the organization's Director.

Keywords: Internal controls. Microenterprises. Payroll. Labor contingencies.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2017, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (nikolaidavid@yahoo.com.br).

³ Orientadora: Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (carolineorth@ig.com.br).

1 INTRODUÇÃO

A relação de trabalho existente entre empregados e empregadores enfrenta, atualmente, um clima de mudanças e instabilidade. As alterações nas normas trabalhistas, que apresenta mudança em cento e quatro (104) dos artigos da atual Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e nos requisitos para aposentadoria através da Previdência Social propostas pelo Governo Federal são os principais temas em discussão no âmbito político-econômico do Brasil.

Segundo o Código Civil Brasileiro (Art. 594), a Prestação de Serviço pode ser definida como “toda espécie de atividade ou trabalho lícito, material ou imaterial, contratada mediante retribuição” (Brasil, 2002). Em um artigo publicado na seção “Saiba Mais – SEBRAE”, Lobrigatti (2017) apresenta que uma Empresa que tem por atividade principal a prestação de serviços vende, basicamente, trabalho, ou seja, mão de obra. Desta forma, conclui-se que, embora existam despesas fixas e, inclusive com materiais, o custo de uma empresa prestadora de serviços é formado, em sua grande parte, pelos custos com pessoal (folha de pagamento).

Através da análise do artigo publicado pelo SEBRAE, percebe-se a relevância da folha de pagamento em empresas prestadoras de serviços. Outro aspecto importante refere-se aos altos índices de contingências trabalhistas presentes em empresas prestadoras de serviços. Unindo estes dois aspectos, percebe-se a necessidade de um setor de Recursos Humanos plenamente desenvolvido e capacitado para o atendimento das necessidades legais e a otimização da relação entre o empregado e o empregador nas empresas.

O departamento pessoal ou de recursos humanos é o departamento no qual circulam informações confidenciais e remunerações oferecidas pela empresa aos seus colaboradores e, por ser relevante para o futuro da entidade, necessita da atenção e realização de diversos controles internos para a otimização da sua operação. Entretanto, as micro e pequenas empresas, muitas vezes, não suportam a manutenção de um setor de Recursos Humanos em suas atividades, por demandar alta especialização e custo, tornando-se, muitas vezes, inviável.

A situação supracitada apresenta a realidade de grande parte das microempresas do Brasil e serve como justificativa para a realização deste trabalho. Por levar em consideração esta realidade, a pesquisa propõe-se a analisar quais controles internos podem ser aplicados em uma microempresa prestadora de serviços para que sejam reduzidos os riscos em futuras indenizações trabalhistas.

Desta forma, o objetivo geral do trabalho é identificar os controles internos da organização existentes e, caso necessário, propor a aplicação de controles internos na área de recursos humanos visando mitigar riscos de reclamações trabalhistas em uma microempresa

prestadora de serviços. Ademais, a pesquisa tem por objetivos específicos uma análise da atual política referente ao plano de Cargos e Salários e, caso existam, verificar a adequação dos atuais controles internos existentes na Empresa.

Em vista a corroborar com a importância deste assunto na atualidade, cabe salientar que outros estudos a respeito do tema foram realizados. Fiorese (2013), por exemplo, conclui a respeito da importância dos controles internos, uma vez que verificou a eficácia dos mesmos em empresas que aplicaram certos procedimentos para a mitigação do risco de processos trabalhistas.

A Empresa a ser estudada nesta pesquisa é uma Sociedade Limitada, prestadora de serviços de manufatura eletrônica, situada na cidade de Porto Alegre, no Estado do Rio Grande do Sul. Atualmente a Empresa é composta por 2 sócios e 13 funcionários, dos dois sócios da organização, apenas um trabalha ativamente na organização, sendo o Diretor, figura principal na operação da Empresa.

A metodologia empregada para a realização desta pesquisa é o Estudo de Caso. Para a aplicação deste método de pesquisa, a obtenção de informações se dará através de entrevistas, análise de documentos e questionários. Ademais, será utilizada a técnica de análise de conteúdo para a avaliação dos dados oriundos de entrevistas e dos documentos.

Mediante o exposto, esta pesquisa é composta por esta breve introdução e contextualização, a apresentação do embasamento teórico para a pesquisa, a análise da Empresa objeto da análise. Por fim, após a análise dos fluxos, riscos e controles, apresenta-se a conclusão a respeito dos atuais controles internos da empresa (se existentes) e recomendações para aplicação de novos controles.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico apresentado abordará o assunto “contabilidade” no que diz respeito à conceituação de controles internos, bem como sua aplicação na área de recursos humanos, especificamente relacionado à folha de pagamento, uma vez que o setor de recursos humanos possui diversas atribuições. Rocha (2012), destaca duas principais funções para o departamento de recursos humanos, sendo elas “recrutar e selecionar pessoas com aptidões desejadas” e “motivar os empregados por meio de incentivos” (ROCHA, 2012, p. 10).

2.1 CONTROLES INTERNOS

A contabilidade é uma ciência social cujo maior produto é o fornecimento de informações para o planejamento e controle, demonstrando a situação patrimonial, econômica e financeira de uma entidade. Sua finalidade básica é suportar informações para a tomada de decisões por parte da administração (SZUSTER et al., 2008).

O Conselho Federal de Contabilidade aprova diversas normas técnicas que abordam assuntos relacionados às diferentes áreas de conhecimento contábil. Entre estas normas, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou através da Resolução CFC N° 1.212/09 a NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente. A norma destaca logo em seu primeiro item, que esta abordagem inclui o ambiente de controle interno da entidade. Esta norma foi revisada e republicada em 2016, através da publicação da resolução 2016/NBCTA315(R1).

Tendo a revisão da norma supracitada em vista, apresenta-se o conceito de controle interno abordado pela mesma e aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (2016):

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança, administração e outros empregados para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno.

A contabilidade produz informações utilizadas pela administração. Portanto, é de suma importância que estas informações sejam geradas com confiabilidade e de acordo com normas aplicáveis e/ou políticas existentes. Desta forma, faz-se necessária a aplicação de controles no nível da entidade, de maneira garantir a adequação das informações produzidas. Corroborando esta percepção, Almeida (2009) aborda o controle interno através de uma visão de proteção de ativos e produção de dados confiáveis, visando a tomada de decisão por parte da administração. Embora o Controle Interno seja um tópico bastante abordado recentemente, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou já em 1972, através da resolução 321/72, as Normas e os Procedimentos de Auditoria, onde destaca no item 3 que:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e o grau de confiança de seus dados contábeis, bem como promover a eficácia operacional.

Os conceitos abordados tratam dos termos proteção do patrimônio, grau de confiança e exatidão de dados, com vistas a promover a eficácia nas operações da entidade. Destaca-se que estes conceitos impactam o usuário da informação no seu processo decisório (acionistas,

controller, diretores). Ou seja, considerar uma informação inexata e pouco confiável para uma tomada de decisão representa um risco para a entidade. O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), em sua obra *Internal Control – Integrated Framework* (2013) afirma que o “risco é representado pela possibilidade de que um evento ocorrerá e afetará negativamente a realização dos objetivos”.

Desta forma, pode-se concluir que os controles internos, através da busca pela proteção do patrimônio, aumento do grau de confiabilidade das informações, da exatidão dos dados e da preocupação com o aumento da eficiência operacional, tem por sua função a redução de riscos que afetem a realização dos objetivos de uma entidade.

Atualmente, através de grandes avanços tecnológicos, os sistemas de informação estão cada vez mais presentes nas organizações e podem servir como auxílio na administração das informações e nos controles internos. Conforme o Conselho Federal de Contabilidade indica, através do item A61 da NBC TA 315 (R1), “o sistema de controle interno da entidade contém elementos manuais e muitas vezes contém elementos automatizados” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016). Todavia, complementa no item A62 que o uso destes diferentes tipos de componentes nos controles internos “também afeta a forma como as transações são iniciadas, registradas, processadas e reportadas” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016). Cabe ressaltar que, ainda que possam auxiliar as entidades, os sistemas de informação, por vezes, representam riscos. É perceptível a preocupação do Conselho Federal de Contabilidade através do risco que um ambiente automatizado pode causar a uma entidade, quando discorre no item A64 sobre o assunto, incluindo pontos de atenção em fatores como o processamento incorreto de dados, perda de dados e acessos não autorizados nos sistemas da entidade.

As informações a respeito do controle interno da entidade são obtidas de diversas maneiras e Almeida (2009) destaca três principais: a avaliação e leitura das políticas internas e procedimentos efetuados pela organização, indagações a colaboradores participantes dos processos e o acompanhamento completo da operação.

Uma abordagem interessante a ser esclarecida diz respeito à diferenciação de controle interno e auditoria interna. Conforme salienta Attie (2010, p. 148):

Às vezes imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Todavia, Padilha (2011) ressalta que a responsabilidade sobre as informações que contenham erros ou fraudes é inteiramente da administração da entidade e que, para que isto ocorra de maneira satisfatória, faz-se necessário um bom sistema de controles internos. Dentre as medidas que a Administração pode tomar, inclui-se a aplicação e manutenção de um bom sistema de controles internos.

À luz destes conceitos, apresentar-se-á o referencial teórico abordando os conceitos de controles internos aqui demonstrados, relacionados a rotinas de folha de pagamento, foco preponderante desta pesquisa.

2.2 CONTROLES INTERNOS EM FOLHA DE PAGAMENTO

Em empresas prestadoras de serviço, a adequação da folha de pagamento torna-se fundamental por ser o principal custo, impactando diretamente o resultado de cada exercício. Não obstante, o Conselho Federal de Contabilidade cita na NBC TA 315 (item A106) que em entidades de pequeno porte dentre as atividades de controle relevantes está relacionada a área de folha de pagamento.

Como apresentado na seção anterior, os controles internos são fator importante para a salvaguarda dos ativos e da produção de dados confiáveis. Os controles aplicados variam de empresa a empresa e isto se deve ao fato de cada organização possuir uma realidade diferente, uma inserção em mercados diferentes e, inclusive, objetivos diferentes.

Ainda que controles e realidade variem de empresa para empresa, Almeida (2009) defende o conceito que, de maneira geral, a direção dos controles é para a análise de superavaliação (saldo avaliado à maior) em contas de natureza devedora (ativo e despesas) e subavaliação (saldo avaliado à menor) em contas de natureza credora (passivo e receita). Almeida (2009) considera três principais pontos, que se subdividem no processo de avaliação de controles internos na área de folha de pagamento. No que diz respeito à avaliação da conta, o autor destaca alguns itens como as permissões e aprovações para alterações na folha de pagamento (como admissões, demissões, horas extras, aumentos salariais), como a quantia a ser paga é quantificada (se por registro de cartão ponto, se por dia trabalhado, em adequação com a legislação trabalhista), se os cálculos são revisados por profissionais capacitados e se são feitas comparações entre salários pagos em meses anteriores, afim de identificar divergências significativas nos salários de colaboradores.

Outro ponto a ser considerado na avaliação de controles internos segundo Almeida (2009), refere-se à segregação de função. É de suma importância a preparação e revisão das

informações por duas pessoas distintas, ambas com habilidade e capacidade necessárias para a conclusão a respeito do assunto tratado. Em linha com as observações do autor, o Conselho Federal de Contabilidade destaca a segregação de função no item A99 da NBC TA 315, como uma das principais atividades de controle interno. Entretanto, destaca no item A57 que em entidades de pequeno porte, pelo fato de muitas vezes possuírem menos empregados, existe uma certa limitação na prática da questão de segregação de função. Observação pertinente na norma diz respeito à presença de um “proprietário-gerente”, que por sua vez pode ser capaz de supervisionar e revisar de maneira mais adequada e eficaz que em entidades maiores.

Por fim, Almeida (2009) destaca que é necessário atentar quanto a competência dos registros contábeis. O Conselho Federal de Contabilidade, através da publicação do CPC 00 (R1) no ano de 2011, destaca no item OB17:

O regime de competência retrata com propriedade os efeitos de transações e outros eventos e circunstâncias sobre os recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta a informação nos períodos em que ditos efeitos são produzidos, ainda que os recebimentos e pagamentos em caixa derivados ocorram em períodos distintos. Isso é importante em função de a informação sobre os recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta a informação, e sobre as mudanças nesses recursos econômicos e reivindicações ao longo de um período, fornecer melhor base de avaliação da performance passada e futura da entidade do que a informação puramente baseada em recebimentos e pagamentos em caixa ao longo desse mesmo período. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2011).

Portanto, para avaliação da adequação da competência, pode-se verificar o momento e qual a base de informação para o registro contábil da folha de pagamento.

Através dos conceitos apresentados para esta pesquisa, quando se trata de controles internos que envolvem o setor de folha de pagamento, analisar-se-ão três principais aspectos: se as funções estão definidas e segregadas, se existem controles que assegurem a avaliação dos registros (mitigando riscos de super e subavaliação) e se a competência dos registros está de acordo.

Este trabalho se propõe a analisar, com base nestes pilares, o processo que envolve a folha de pagamento realizado por uma empresa e se existem controles em linha com estes acima apresentados e, caso não existam, propor uma aplicação de controles internos de maneira a mitigar riscos de distorções nas informações geradas pela entidade, bem como da prevenção de erros que possam causar prejuízos para a organização.

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

A existência de controles organizacionais para a adequação das informações e dos dados é um importante tema para os administradores, pois estes dados geram as suas análises e seus indicadores. No que diz respeito à folha de pagamento, estes controles possuem um ponto específico, que se refere à adequação dos cálculos a novas leis e acordos trabalhistas que tenham sido realizados.

Em uma análise referente ao Departamento de Recursos Humanos do Grupo Adservi, empresa que presta serviços de terceirização na área de segurança patrimonial, Maier e Cruz (2014), no artigo “**Gestão de Recursos Humanos: um Estudo na Empresa Grupo Adservi Ltda. de Sc**” avaliam que a organização possui alto nível de cuidado com o seu capital intelectual, que neste setor é o grande responsável pela operação da empresa. A partir das análises, concluiu-se que o Grupo Adservi possui as rotinas essenciais para o cumprimento das normas e obrigações. Outro aspecto destacado por Maier e Cruz (2014) diz respeito à motivação dos colaboradores frente à implementação destes controles, uma vez que a aplicação correta destes controles evita privilégios e desvios de recursos dentro da organização.

Auditorias externas e independentes avaliam em seus trabalhos de análise de controles internos o “ambiente de controle” das organizações. Este ambiente de controle nada mais é do que o quanto a mentalidade de controle interno está inserida nos colaboradores da organização, afetando a consciência dos mesmos em prol da aplicação destes controles. Macedo et al (2012) efetuaram um estudo de caso na SEPLAG em Sergipe e avaliaram a aplicação de procedimentos de auditoria para controle e aprimoramento da gestão da folha de pagamento. Através da identificação de lançamentos incorretos, a secretaria passou a alocar diversos colaboradores para verificar a integridade dos dados gerados pelos sistemas. Após a aplicação de procedimentos de auditoria interna, como comparação e cruzamento de dados com os dados de meses anteriores, anomalias em pagamentos, verificação dos maiores salários, análise de novos contratados, a Secretaria encontrou falhas em lançamentos, o que possibilitou benefícios econômicos após os ajustes, bem como redução de colaboradores alocados para revisão da veracidade dos dados anteriormente produzidos.

Gomes (2010), ao avaliar uma empresa prestadora de serviços na cidade de Curitiba (PR), identificou pontos importantes na implementação de controles internos. Estes devem possuir atributos de “confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade”. A empresa analisada, ainda que possua alguns controles, não os aplica com estes atributos, o

que os torna ineficiente, como observado em análises efetuadas através da autora. A autora ainda acrescenta, que a principal causa identificada para a ineficácia destes controles deve-se ao fato de uma gestão com baixa atuação na cobrança da execução correta dos procedimentos estabelecidos como adequados. Alinhando com o conceito de ambiente de controle supracitado, pode-se perceber que não basta a formalização de inúmeros procedimentos, sendo necessária a correta aplicação dos mesmos e da mentalidade ajustada referente à necessidade destes.

Através destes estudos relacionados, percebe-se a valorização que empresas com controles eficientes na gestão de folha de pagamento possuem em relação às demais. Os autores destacam a baixa frequência de equívocos, o aumento da motivação dos colaboradores quando estes controles apresentam resultados, a integridade dos dados e a melhora na eficiência dos processos quando os controles são aplicados de maneira efetiva.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

São três as principais categorias referentes aos tipos de pesquisa que são aplicáveis: objetivos, procedimentos e abordagem do problema. Richardson (1999) ressalta que é importante definir a metodologia mais adequada de acordo com a natureza e o grau de aprofundamento que se pretende obter na pesquisa.

Com base nos objetivos da pesquisa, esta se enquadra na classificação de pesquisa descritiva. Conforme apresentado por Prodanov e Freitas (2013, p. 52):

Tal pesquisa observa, registra, analisa e ordena dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador. Procura descobrir a frequência com que um fato ocorre, sua natureza, características, causas, relações com outros fatos. Assim, para coletar tais dados, utiliza-se de técnicas específicas, dentre as quais se destacam a entrevista, o formulário, o questionário, o teste e a observação.

Ao analisar a metodologia no que diz respeito aos procedimentos aplicados, esta pesquisa é enquadrada no tipo “Estudo de Caso”. Um conceito importante a ser abordado para o entendimento deste tipo de procedimento é o conceito de “estudo de uma unidade social que se analisa profundamente e intensamente”, que, todavia, acrescenta “possibilita penetração na realidade social, não conseguida plenamente na avaliação quantitativa” (MARTINS, 2008, p.11). Gil (2009, p.10) afirma que “o estudo de caso vale-se tanto da observação e da interrogação quanto da documentação para coleta de dados”, procedimentos que serão utilizados para a conclusão desta pesquisa. Triviños (1987), acrescenta que o Estudo de Caso é, possivelmente, o mais relevante dos métodos de pesquisa qualitativa, entretanto, ressalta que para quantificação de informações esta metodologia é pouco adequada.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa enquadra-se na forma de pesquisa qualitativa, uma vez que traz as principais características deste tipo de pesquisa, como por exemplo o entendimento de particularidades do objeto estudado, o ambiente como sendo a principal fonte de dados e a expressão de ideias, sem a necessidade de constatação por números. Ainda pode-se destacar que estas pesquisas “têm como objetivo situações complexas ou estritamente particulares que serão abordadas em profundidade, em seus aspectos multidimensionais.” (OLIVEIRA, 2011, p. 82).

Para as análises realizadas neste estudo de caso, foram realizadas visitas à Empresa analisada, bem como entrevistas com o Diretor e análise de documentos da organização. As análises referentes a existência e adequação dos controles internos da Empresa foram efetuadas com base nos tópicos abordados no referencial teórico.

A Empresa analisada não possui o processo de recursos humanos formalizado, tanto em forma de descritivo como em forma de fluxograma de processos. Desta forma, visando a análise do processo com foco em controles internos, objetivo desta pesquisa, foi realizada uma reunião com o Diretor da Empresa avaliada no dia 12 de junho de 2017, com duração de aproximadamente duas horas, na qual o entendimento do processo foi realizado, desde o seu início que, no caso de recursos humanos com foco específico na área de folha de pagamento seria a contratação e definição de salários, até o seu fim, que seria o processo de desligamento de um colaborador. Para concluir a análise dos processos da Empresa, efetuou-se uma outra reunião com a Auxiliar do setor Administrativo, responsável pela realização de alguns procedimentos relacionados à folha de pagamento. A reunião ocorreu no dia 12 de junho de 2017, com duração de aproximadamente 45 minutos.

O plano de cargos e salários é fundamental no setor de Recursos Humanos de uma organização e estava em fase de finalização no momento da realização desta pesquisa. Este trabalho de elaboração do plano de cargos e salários foi realizado através de uma consultoria, sob supervisão do Diretor da Empresa e, para melhor entendimento a respeito da realização, realizou-se uma reunião no dia 13 de junho de 2017, na presença do Consultor encarregado do projeto e do Diretor da organização, para compreensão e coleta de documentos a respeito do plano de cargos e salários estabelecido.

Destaca-se que as entrevistas realizadas se caracterizam como entrevistas não estruturadas, permitindo uma liberdade maior para o entrevistador conduzir ao caminho que parecer mais adequado com as informações obtidas. Este método de entrevista também é caracterizado como uma conversa em tom informal. Para análise das entrevistas, utilizou-se o

método de análise de conteúdo que, conforme Bardin (2011) trata-se de um conjunto de procedimentos (como anotações, por exemplo) para a análise das comunicações.

Por fim, no dia 21 de junho de 2017, aplicou-se um questionário anônimo, contendo 6 (seis) perguntas aos 13 (treze) colaboradores, para verificar a percepção dos mesmos a respeito dos procedimentos e controles existentes no processo de folha de pagamento da organização, utilizando os resultados do questionário para corroborar com as informações obtidas através das reuniões e da análise de dados.

Após o detalhamento da metodologia da pesquisa, tanto em termos científicos como na coleta de dados e obtenção das informações, pode-se dizer que a análise a respeito dos controles internos da Empresa que é objeto desta pesquisa foi realizada em três partes: identificação dos processos e procedimentos executados relacionados às rotinas de folha de pagamento, seguida da identificação dos riscos existentes nestes processos e, então, a verificação dos controles existentes para mitigar os riscos identificados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta parte da pesquisa, serão apresentadas as análises realizadas com base nas informações obtidas da Empresa através dos mecanismos de coleta identificados no capítulo de Metodologia desta pesquisa. No tópico 4.1, serão apresentadas as atividades que resultam e/ou são partes fundamentais no processo de folha de pagamento, foco desta pesquisa. No tópico 4.2, serão apresentados os riscos identificados dentro do processo descrito no primeiro item e, concluindo as observações realizadas na Empresa durante a pesquisa, o tópico 4.3 apresentará os controles já existentes na organização para a mitigação dos riscos identificados.

4.1 DESCRIÇÃO DO PROCESSO

O processo de folha de pagamento inicia-se desde o processo seletivo de um novo colaborador, uma vez que a partir da identificação de uma necessidade de mão de obra, os gestores da Empresa decidem contratar um indivíduo para determinado cargo. Este processo seletivo é realizado a partir da análise de currículos distribuídos na organização e através de indicações de colaboradores que já trabalham na Empresa. Conforme indica o Diretor da organização em entrevista, “grande parte dos funcionários contratados foram através de indicações do pessoal que aqui trabalha”.

Após o processo de seleção do colaborador a ser integrado à equipe, o próximo passo é o de entrega da documentação necessária para a contratação. A atividade de coleta dos documentos é realizada pela Auxiliar Administrativa, que entra em contato com a Empresa de contabilidade que auxilia nos processos e recebe um *checklist* de documentos necessários para a contratação de um novo colaborador e, então, os solicita ao indivíduo. No momento da entrega da documentação, a auxiliar administrativa analisa se todos os documentos foram entregues e o Diretor da Empresa os revisa, enviando então para a contabilidade. A auxiliar administrativa efetua o cadastro do novo colaborador no sistema de ponto eletrônico e a partir deste momento, o novo colaborador já pode iniciar seu trabalho na organização.

Intermediário aos demais procedimentos, ocorre o adiantamento quinzenal de salário, no qual é feito um pagamento de 40% do salário de cada um dos colaboradores, sem quaisquer descontos no mesmo. A contabilidade envia à Auxiliar Administrativa o valor a ser pago através de um resumo por colaborador da folha de adiantamento, que revisa as informações e, então, encaminha para o Diretor da Empresa, que cadastra e autoriza o pagamento através do aplicativo do Itau *Bankline*, banco da organização. Para finalizar este procedimento, a Auxiliar Administrativa coleta a assinatura dos colaboradores em um recibo de adiantamento, o qual é arquivado na pasta pessoal de cada um dos empregados.

No decorrer do mês, são efetuados outros procedimentos que são essenciais para que o resultado do processo, a folha de pagamento, seja bem-sucedido. A leitura dos registros efetuados no ponto eletrônico é efetuada em dois momentos dentro do mês. No vigésimo quinto dia de cada mês, a Auxiliar Administrativa da Empresa efetua a leitura do relógio ponto através do sistema Ponto Século e verifica os dias nos quais os colaboradores não vieram para a Empresa. Após a verificação, a responsável desconta os dias de falta do número de dias úteis do mês subsequente para efetuar a recarga das passagens dos colaboradores, entrando em contato com a Empresa responsável pela recarga dos vale-transporte e solicitando o pagamento do boleto ao Diretor da organização.

O outro momento no qual a leitura dos registros no ponto é efetuada dá-se no último dia útil de cada mês. Neste dia, a Auxiliar Administrativa efetua novamente a leitura dos registros efetuados e neste momento efetua a conferência das faltas com os atestados médicos, se houverem. Após o lançamento dos atestados médicos, o espelho de ponto eletrônico é impresso e entregue a cada um dos colaboradores, para que os mesmos revisem e, caso as informações estejam corretas, estas horas são enviadas à contabilidade para a confecção da folha de pagamento mensal.

Após o envio das informações de faltas e horas extras (caso ocorram), a contabilidade processa as informações recebidas e elabora a folha de pagamento mensal e envia ao Diretor da Empresa o resumo da folha de pagamento, as guias de recolhimento de FGTS e INSS e os contracheques de cada um dos funcionários. Estas informações são revisadas pelo Diretor e então cadastradas no sistema bancário para o pagamento do salário mensal dos colaboradores. Após o pagamento, a Auxiliar Administrativa coleta a assinatura de cada um dos colaboradores nos respectivos contracheques. O salário mensal é pago no quinto dia útil de cada mês e, em caso de fim de semana ou feriado, este pagamento é antecipado.

Concomitante a estes processos mensais e rotineiros, outro processo que envolve a folha de pagamento refere-se às férias dos colaboradores. A Auxiliar Administrativa manuseia, mensalmente, um arquivo com as datas de admissão dos colaboradores para análise dos períodos aquisitivos e programação das férias. O acordo da data de férias é realizado entre o Diretor da Empresa diretamente com os colaboradores, a partir do ponto em que é feita uma sugestão de data por parte do colaborador e posterior aprovação ou não do diretor da Empresa. Conforme as palavras do próprio Diretor, o único problema referente às férias ocorreu no momento em que “duas funcionárias do mesmo setor queriam sair ao mesmo tempo, mas conversamos com as duas e chegamos a um consenso”. O aviso de férias é enviado à contabilidade com sessenta dias de antecedência, que prepara o contracheque de férias e envia os respectivos documentos para o Diretor. Cinco dias úteis antes do início das férias é realizado o pagamento do valor de férias.

Por fim, após a contratação, pagamento de adiantamento e salários, juntamente com o recolhimento dos tributos incidentes e do pagamento de férias, o último pilar no processo de folha de pagamento se encerra com a demissão e rescisão do contrato de trabalho. A Auxiliar Administrativa possui dois modelos de aviso prévio, que são utilizados nos casos em que a Empresa desliga o colaborador e nos casos em que os colaboradores solicitam o desligamento. Após a assinatura do aviso prévio, a Empresa envia o documento para a contabilidade e, concomitantemente, é marcada a realização do exame médico para o desligamento. O Diretor da Empresa recebe os documentos da contabilidade juntamente com um *checklist* de documentos necessários e, após a conferência, realiza os pagamentos necessários e a assinatura dos documentos de rescisão, bem como o preenchimento da rescisão na Carteira de Trabalho. Neste processo, o próprio Diretor da Empresa destaca que até o momento “apenas uma funcionária foi demitida”, sendo os demais casos pedidos de demissão. O Diretor complementa, dizendo que a “rotatividade de funcionários é muito baixa”.

Para fins de identificação de riscos no processo, procedimento parte desta pesquisa, dividiu-se o processo de folha de pagamento nos seguintes subprocessos: a contratação (que envolve o processo de admissão, coleta de documentos, cadastro do novo colaborador), o adiantamento salarial, o processo de encerramento de folha, (análise das faltas através da coleta de dados do registro ponto e adiantamentos), a solicitação de vale-transporte, o processo de férias e o processo de desligamento.

4.2 RISCOS IDENTIFICADOS

Como apresentado na seção 2.1 do Referencial Teórico desta pesquisa, o COSO define risco “como a possibilidade de que um evento ocorra e afete adversamente a realização dos objetivos” (COSO, 2013). Na estrutura de gerenciamento de riscos, destacam-se três itens: avaliação de riscos, respostas aos riscos e as atividades de controle. Este tópico da pesquisa se propõe a analisar e avaliar os riscos referente ao processo de folha de pagamento descrito no item 4.1 desta pesquisa.

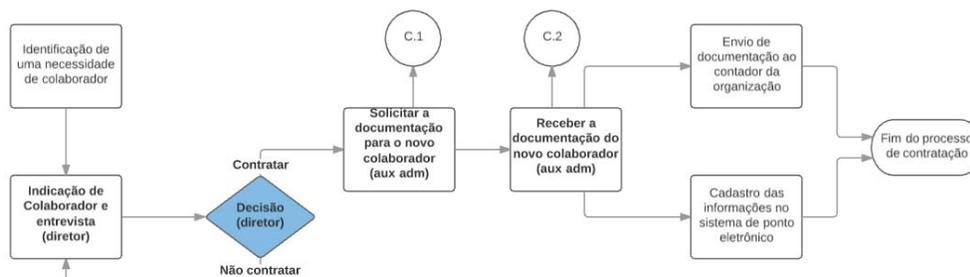
Para auxílio e acompanhamento da análise, os riscos serão identificados e seguirão uma ordem numérica. Esta ordem numérica não representa qualquer diferenciação entre os riscos, sendo apenas utilizada para facilitar a análise no que diz respeito a organização de informações.

4.2.1 Riscos identificados – Contratação

Como apresentado na seção 4.1 desta pesquisa, quando identificada a necessidade de contratação, realiza-se um processo de seleção do candidato mais adequado para suprir as necessidades da organização.

A partir do processo identificado por meio de entrevistas, desenvolveu-se o fluxograma do processo de contratação da organização, conforme apresentado abaixo:

Fluxograma 1 – Contratação



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Após a análise das entrevistas, do processo e da visualização do fluxograma, identificam-se três principais riscos que serão aqui abordados.

O primeiro risco identificado, classificado como Risco 1, refere-se ao plano de cargos e salários, que apresenta as funções dos colaboradores da organização. O art. 461 da Consolidação das Leis do Trabalho, incluído através da Lei N° 1.723/52 aborda a questão da equiparação salarial. Neste artigo, destaca-se que pessoas que desempenhem mesmas funções não podem sofrer distinções salariais por motivos que não sejam a diferença de tempo de serviço (2 anos). Todavia, em seu inciso 2°, o art. 461 aponta que os dispositivos do artigo “não prevalecerão quando o empregador tiver pessoal organizado em quadro de carreira” (BRASIL, 1952). Desta forma, entende-se que o plano de carreira, através da clara apresentação do plano de cargos e salários ao identificar as atribuições de cada cargo, protege ambas partes da relação de trabalho, uma vez que de forma transparente deixa claro as funções e remunerações de cada colaborador. Considerando que a entidade estudada ainda não apresenta um plano de cargos e salários formalizado, entende-se que existe um risco atrelado ao fator “desvio de função”.

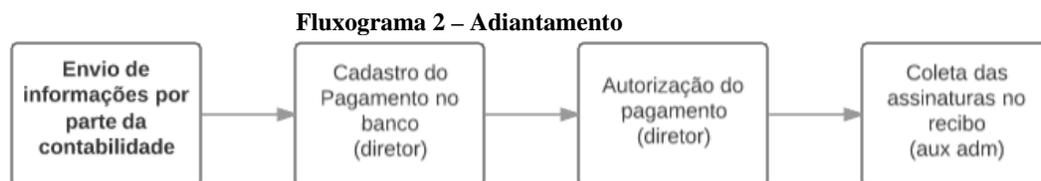
O segundo risco, Risco 2, identificado no processo diz respeito à solicitação de documentos para a contratação de um novo colaborador. Tanto a empresa como o colaborador devem possuir certos documentos, como por exemplo o Cadastro de Pessoa Física (CPF) no caso do empregado e o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) no caso do empregador, o que demonstra a relevância de um cadastro efetuado de maneira correta e sem distorções. Ao observar a relevância da necessidade de informações específicas que devem ser apresentadas, o processo de coleta de documentos durante a admissão torna-se essencial. Desta forma, entende-se que existe um risco atrelado a este processo, uma vez que pode haver documentações obrigatórias não coletadas, gerando um risco de informações incorretas no processo de coleta de documentos.

Ainda na seção de contratação, identifica-se o último risco, Risco 3, considerado na análise deste processo. O risco consiste no cadastro incorreto dos dados dos colaboradores no

sistema de ponto eletrônico. O sistema de ponto eletrônico confirma o registro de cada um dos colaboradores e o código principal de identificação é o PIS/PASEP, atrelado ao nome do colaborador. O relógio ponto armazena em um arquivo específico para o Ministério do Trabalho todos os registros atrelados a cada colaborador, o que significa que um registro incorreto no sistema de ponto eletrônico poderia causar complicações legais para a empresa, bem como para o colaborador.

4.2.2 Riscos identificados – Adiantamento Salarial

É comum que empresas adotem o adiantamento salarial como uma rotina no processo de folha de pagamento, descontados posteriormente no pagamento mensal de salários. A partir das entrevistas que serviram para coleta de informações, efetuou-se o segundo fluxograma que será apresentado nesta pesquisa, que apresenta o processo de adiantamento quinzenal utilizado pela Empresa.



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

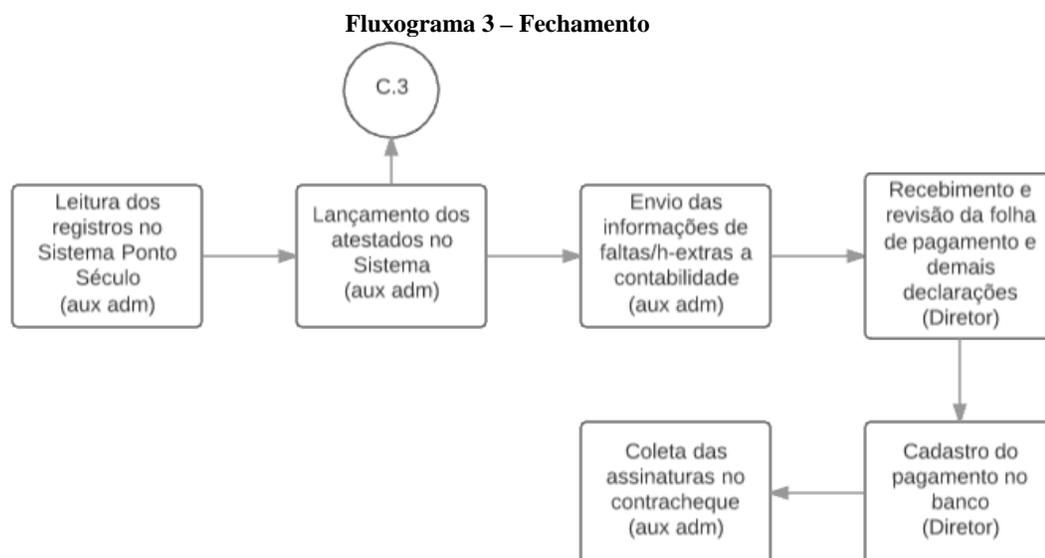
Neste processo, que possui menos atividades que os demais, destaca-se um principal fator de risco. O risco aqui identificado, Risco 4, refere-se à segregação de função entre o cadastro e autorização de pagamentos. Embora a Auxiliar Administrativa efetue uma revisão no momento em que recebe as informações, o Diretor da Empresa cadastra o pagamento a cada um dos colaboradores no banco e ele mesmo o aprova, sem quaisquer conferências entre os dois momentos.

Através do questionário aplicado aos colaboradores, identificamos que a Empresa também oferece certa flexibilidade na tomada de adiantamentos que não o quinzenal previsto. Em 13 (treze) colaboradores questionados, 9 (nove) responderam que o nível de flexibilidade é máximo quanto à tomada de novos adiantamentos. O risco atrelado à esta flexibilização permitida pela organização será analisado no subitem 4.2.3, que trata dos riscos atrelados ao processo de fechamento da folha de pagamento.

4.2.3 Riscos identificados – Fechamento da folha

O processo de fechamento da folha, conforme descrito no item 4.1 desta pesquisa, é em grande parte realizado por um escritório de contabilidade que auxilia a empresa nas rotinas de folha de pagamento. Sendo assim, esta pesquisa não se propõe a analisar os riscos e controles da empresa de contabilidade terceira, apenas os riscos inerentes às ações da Empresa objeto da análise.

O fluxograma do processo de fechamento de folha é apresentado abaixo:



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Por se tratar de um processo em sua grande parte terceirizado, torna-se mais simples a análise de riscos no que se refere a este. Podem ser destacados dois principais riscos atrelados a este procedimento. O primeiro risco identificado neste processo, denominado Risco 5 para a análise desta pesquisa, refere-se a revisão das informações enviadas a contabilidade, no que diz respeito aos registros efetuados no ponto eletrônico. O risco resume-se em se as informações enviadas à contabilidade estão de acordo com as faltas dos colaboradores e se todos os atestados médicos foram computados.

O segundo risco identificado no processo de fechamento de folha, Risco 6, aborda a questão dos adiantamentos efetuados, que não o adiantamento quinzenal previsto em contrato de trabalho. Uma vez que a Empresa fornece adiantamentos diretos, ou seja, sem passar pela Empresa de Contabilidade que auxilia no processo de folha de pagamento, é necessário

informar quaisquer que sejam estes adiantamentos, para que o desconto em folha possa ser efetuado corretamente.

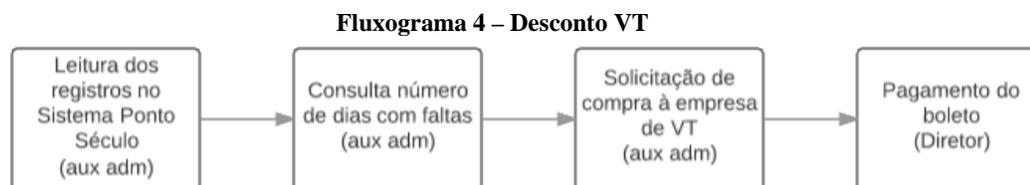
Por fim, destaca-se um outro risco que é identificado em grande parte dos processos desta Empresa, Risco 7: a centralização do recebimento de informações, do cadastro e autorização do pagamento na figura do Diretor.

4.2.4 Riscos identificados – Desconto vale-transporte

Conforme instituição da Lei 7.418/85 em seu Art. 4º, o empregador “participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder 6% (seis por cento) de seu salário básico” (BRASIL, 1985). Isto significa dizer que o empregador pode descontar em folha de pagamento o valor pago em vale-transporte, limitado a 6% do salário. Entretanto, o desconto deste valor é uma opção do empregador, prevista por lei, mas que pode não ser executada, como no caso da Empresa em análise.

A Empresa objeto desta pesquisa não desconta quaisquer taxas de vale-transporte em folha de pagamento. Contudo, ela abastece o mês subsequente de acordo com as faltas do colaborador neste mês. Supondo que o mês de Janeiro possua 22 (vinte e dois) dias úteis, por exemplo, e o colaborador tenha faltado 1 (um) dia no mês de Janeiro, no mês de Fevereiro que terá 20 (vinte) dias úteis, serão abastecidos apenas créditos para 19 (dezenove) dias, pois no mês de Janeiro o crédito de um dia não foi utilizado.

A partir das entrevistas realizadas e da análise de conteúdo, descreveu-se o processo de desconto do vale-transporte sob a forma do fluxograma abaixo:



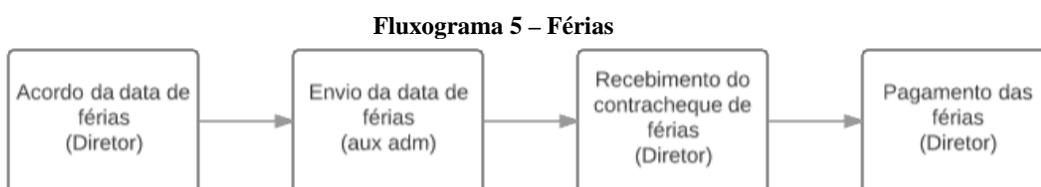
Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Neste fluxograma, o principal risco identificado, Risco 8, refere-se à solicitação de compra de vale-transporte. Identificou-se que o responsável por realizar o levantamento de vales a serem comprados é a mesma pessoa que solicita a compra, não havendo procedimentos de revisão entre as etapas de compra e pagamento da compra.

4.2.5 Riscos identificados – Férias

O processo de férias, no que diz respeito à folha de pagamento, semelhante ao processo de fechamento da folha de pagamento é, em sua grande parte, efetuado pela empresa de contabilidade terceirizada que auxilia nos processos da organização. Desta forma, cabe à esta pesquisa analisar a parte que diz respeito à Empresa objeto deste trabalho.

O fluxograma do processo de férias foi desenhado a partir das informações coletadas em entrevistas, como apresentado abaixo:

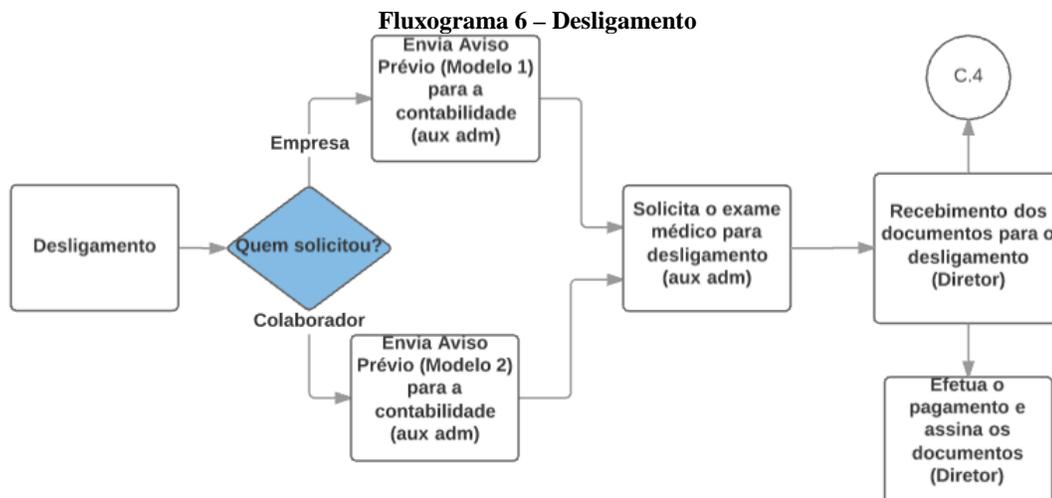


Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Neste fluxograma, pode-se destacar um principal risco, Risco 9: a centralização do recebimento das informações, conferência e pagamento pelo mesmo indivíduo. Esta centralização ocorre através da figura do Diretor da organização.

4.2.6 Riscos identificados – Desligamento

A última etapa que envolve a folha de pagamento para fins desta pesquisa é a parte do desligamento dos colaboradores. Conforme descrito no item 4.1 desta pesquisa, a rotatividade de pessoal na Empresa em análise é baixa. Através da análise de conteúdo, efetuou-se o seguinte fluxograma para este processo:



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Em linha com o processo de férias e o processo de pagamento do salário mensal, o cálculo dos valores referentes ao desligamento é efetuado por terceiros. Entretanto, cabe ressaltar, que em uma rescisão contratual são pagos valores referentes a horas extras, por exemplo. Caso as informações enviadas pela Empresa estejam corretas, a probabilidade de os terceiros efetuarem o cálculo de maneira correta para o desligamento aumentam consideravelmente.

Neste fluxograma, destacam-se dois principais riscos. O primeiro deles, Risco 10, refere-se à conferência da documentação necessária para o desligamento. São necessários diversos documentos para o desligamento de um colaborador e caso falem documentos, tanto o colaborador como a empresa podem ser prejudicados no processo.

Outro risco identificado, Risco 11, refere-se à centralização de revisão de documentos, cadastro e autorização do pagamento, bem como a assinatura da documentação de desligamento. Esta centralização ocorre, como em outros processos descritos nesta pesquisa, na figura do Diretor da organização.

4.3 ANÁLISE DA SUFICIÊNCIA DE CONTROLES

Através da abordagem para controles internos apresentada no referencial teórico desta pesquisa, esta etapa propõe-se a analisar a existência e suficiência dos controles da Empresa objeto da pesquisa para mitigar os riscos identificados. Nos fluxogramas apresentados na seção 4.2 desta pesquisa, identificaram-se controles através da letra “C”, que representa Controle,

somadas a um número, utilizado para identificar cada um dos controles e também foram identificados os riscos, numerados de 1 (um) a 11 (onze).

Desta forma, serão abordados cada um dos riscos identificados, verificando a existência e suficiência de controles internos que mitiguem estes riscos. Caso não sejam identificados controles para os riscos, serão apresentadas sugestões para a Empresa. Cabe ressaltar, que a responsabilidade pela implementação e aplicação dos controles é inteiramente da Administração da entidade e as sugestões efetuadas não representam as únicas possibilidades para mitigar os riscos identificados.

O Risco 1 foi identificado no processo de contratação da organização. Este risco refere-se à questão de “desvio de função” de um colaborador, conforme abordado no item 4.1.1 desta pesquisa. Para este item, ainda não existem controles internos ativos que mitiguem o risco. Através de entrevistas com o Diretor da organização e com o Consultor responsável pela implementação do plano de cargos e salários, está previsto para o final do mês de Agosto o novo plano de cargos e salários, contendo as atribuições de cada um dos cargos existentes na organização. Como método de proteção para contingências trabalhistas, será implementado um controle, no qual o novo colaborador no momento da contratação irá participar de um entendimento do plano de cargos e salários e irá assinar um documento, afirmando que possui ciência de todas as suas funções na organização.

O Risco 2, também identificado no processo de contratação, apresenta-se como um risco da obtenção de informações incorretas para a admissão de um colaborador. Para o mitigar o Risco 2, existem dois controles existentes, um no momento de solicitação da documentação de contratação (C.1) e um no momento do recebimento dos documentos solicitados para o novo colaborador (C.1). A Auxiliar Administrativa recebe, em cada uma das contratações, um *checklist* atualizado por parte da Empresa de Contabilidade, contendo toda a documentação necessária para a admissão de um novo colaborador. A partir deste *checklist* (C.1), são solicitados os documentos e no momento da entrega dos documentos, este documento de controle é preenchido pela Auxiliar do Administrativo e arquivado na pasta física de cada um dos colaboradores (C.2).

O terceiro risco identificado, Risco 3 (processo de contratação), refere-se ao cadastro incorreto das informações no sistema de ponto eletrônico. Para este risco, não foram identificados controles que assegurem que os dados informados estão corretos. Desta forma, existe um risco em caso de fiscalização do Ministério do Trabalho, uma vez que, caso não sejam identificadas as marcações de algum colaborador, multas poderão ser aplicadas à entidade. Para mitigar este risco, sugere-se que sejam feitos controles de conferência mensal dos dados de

cadastro dos colaboradores com os dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados informados pela Contabilidade, reduzindo, então, as possibilidades de falha nos registros do ponto eletrônico.

O Risco 4, identificado no processo de adiantamento, refere-se à centralização de funções na figura do Diretor da organização no processo de cadastro e autorização de pagamentos. Com esta centralização e sem procedimentos de revisão identificados, o risco de pagamentos incorretos serem efetuados aumentam de maneira considerável. Entende-se que em empresas menores, principalmente de cunho familiar, os diretores destas organizações tendem a centralizar certas funções, entre elas, os pagamentos e acessos ao sistema de bancos da empresa. Visando a diminuição deste risco, propõe-se que seja efetuada a revisão do cadastro do pagamento por pessoa independente, uma vez que o Diretor pode imprimir um resumo do cadastro do pagamento através do aplicativo do Itau *Bankline*. Desta forma, o Diretor reduziria o risco de efetuar um pagamento equivocado e, todavia, não seria necessário permitir acesso ao banco a seus colaboradores.

O Risco 5 é o primeiro dos riscos identificados no processo de fechamento da folha de pagamento. Este risco consiste no envio equivocado de informações para a Empresa de Contabilidade no que diz respeito ao registro das faltas, horas extras e atestados médicos. Para este risco, foi identificado um controle que é suficiente para que a chance de erro reduza consideravelmente (C.3). O controle identificado é realizado através da coleta da assinatura de cada um dos colaboradores, ao final de cada mês, confirmando que todas as faltas, horas extras, atestados e informações constantes no registro de ponto eletrônico, estão de acordo com a realidade e as documentações apresentadas. Desta forma, o risco de erro na folha de pagamento reduz de maneira significativa. Para corroborar com a efetividade dos controles, através do questionário identificou-se que todos os colaboradores assinam o documento chamado “espelho de ponto”, no qual são informadas as informações referentes à assiduidade dos colaboradores, bem como suas horas extras e atestados.

O Risco 6 refere-se a um risco que trata de dois processos apresentados pela organização: o processo de adiantamento e fechamento mensal da folha de pagamento. Considerando que o processo de folha de pagamento é realizado, em sua grande parte, por um escritório de contabilidade terceiro, existe um risco atrelado ao envio de informações para este escritório. O mesmo escritório efetua o registro do adiantamento quinzenal e a folha de pagamento. Desta maneira, as informações referentes ao adiantamento quinzenal já estão com o setor de contabilidade mensalmente. Entretanto, através de questionário aplicado, identificou-se que ocorrem falhas na folha de pagamento que dizem respeito a adiantamentos realizados.

Em um questionamento a respeito do nível de falha em folha de pagamento por motivos de adiantamentos realizados, aproximadamente 40% dos questionados respondeu que existe alto índice de falha. Para mitigar este risco, sugere-se que seja enviada uma cópia de recibo de adiantamento para a Empresa de Contabilidade de maneira tempestiva, para garantir o correto desconto em folha de pagamento no recolhimento mensal dos salários.

O Risco 7, também identificado no processo de fechamento mensal da folha, representa um risco semelhante ao Risco 4: centralização da revisão de informações, cadastro e autorização dos pagamentos na figura do Diretor da Empresa. Para este risco, também não foram identificados controles e, então, sugere-se o mesmo que para a cobertura do Risco 4.

O Risco 8 é representado no processo de compra e descontos de vale-transporte. Este risco compreende a parte de segregação de função, uma vez que a Auxiliar do setor Administrativo da Empresa verifica as faltas e ela mesmo solicita a compra de vale-transporte para o fornecedor. Não foram identificados quaisquer controles e, desta forma, sugere-se que seja incluída uma conferência dos colaboradores das faltas identificadas no sistema de ponto eletrônico, pois o processo de solicitação de vale-transporte ocorre antes do processo de fechamento de folha (momento em que a falta dos registros no sistema do ponto é justificada).

O Risco 9 representa risco semelhante ao Risco 4 e Risco 7, nos quais ocorre a centralização de funções na figura do Diretor. A recomendação que pode ser efetuada para a Administração é a mesma que a realizada nos itens anteriores.

O Risco 10 refere-se à documentação necessária para o desligamento de um colaborador. Para este risco, identificou-se um controle efetivo (C.4). Este controle é efetuado através de um *checklist* enviado pela contabilidade com a documentação necessária para o desligamento de um colaborador. Então, o Diretor da organização confere se todos os documentos estão de acordo com a solicitação da contabilidade para, por fim, efetuar os procedimentos de desligamento.

Por fim, o último risco identificado no fluxo de folha de pagamento é o Risco 11, que, juntamente com os riscos 4, 7 e 9, representam grande parte dos possíveis eventos negativos na organização: a centralização de funções na figura do Diretor da organização. Considerando que o risco identificado é semelhante aos demais, sugere-se que seja incluído um processo de revisão por pessoa independente entre o processo de cadastro e aprovação do pagamento.

A partir das análises, desenvolveu-se um quadro que apresenta a matriz risco-controle, bem como o resumo das sugestões de controles abordadas nesta etapa:

Quadro 1 – Matriz Riscos x Controles

Descrição Risco	Descrição Controle	Sugestão
1. Desvio de função	N/A	Entendimento e assinatura da ciência a respeito do plano de cargos e salários, bem como as atribuições, no momento da admissão.
2. Informações incorretas - admissão	Solicitação e Conferência via <i>checklist</i> (C.1 e C.2)	N/A
3. Cadastro incorreto – Ponto Eletrônico	N/A	Conferência mensal dos dados de cadastro dos colaboradores com os dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados informados pela Contabilidade.
4. Segregação de função - Adiantamento	N/A	Revisão do cadastro do pagamento por pessoa independente.
5. Revisão dos registros – Ponto Eletrônico	Coleta da assinatura no resumo do ponto (C.3)	N/A
6. Não descontar adiantamentos	N/A	Sugere-se que seja enviada uma cópia de recibo de adiantamento para a Empresa de Contabilidade de maneira tempestiva, para garantir o correto desconto em folha de pagamento no recolhimento mensal dos salários.
7. Segregação de função – Folha de Pagamento	N/A	Revisão do cadastro do pagamento por pessoa independente.
8. Segregação de função - Compra de vale transporte.	N/A	Incluir conferência dos colaboradores das faltas identificadas no sistema de ponto eletrônico antes da solicitação de compra.
9. Segregação de função - Férias	N/A	Revisão do cadastro do pagamento por pessoa independente.
10. Solicitação de documentação obrigatória – desligamento	Solicitação e Conferência via <i>checklist</i> (C.4)	N/A
11. Segregação de função – Desligamento	N/A	Revisão do cadastro do pagamento por pessoa independente.

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Realizando um paralelo com a pesquisa de Macedo et al (2012), pode ser destacada a importância de um ambiente de controle e de procedimentos efetivos, uma vez que após a aplicação dos mesmos na organização estudada pelo autor, os benefícios econômicos foram relevantes e claramente percebidos. Através das análises apresentadas, conclui-se que a Empresa não possui ambiente e atividades de controle que sejam suficientes para a redução a um nível aceitável de risco.

As conclusões desta pesquisa assemelham-se com as análises realizadas por Gomes (2010) em seu Estudo de Caso. A autora destaca que a principal causa de controles inefetivos em sua pesquisa diz respeito à baixa atuação dos gestores no desenvolvimento e da cobrança na execução dos controles internos. Em relação a Empresa analisada, os motivos para a ineficiência centram-se na ausência de capacitação dos responsáveis na área de Controles Internos.

5 CONCLUSÃO

O presente artigo objetivou averiguar a existência de controles internos em uma microempresa prestadora de serviços e, em caso da não existência dos mesmos, sugerir a aplicação de controles, com vistas à redução de riscos de reclusões trabalhistas. Para atingir o objetivo geral da pesquisa, a metodologia empregada utilizou-se de análise descritiva, que visa observar, registrar e analisar dados, atrelada à técnica de análise de conteúdo.

Embasado em um referencial teórico apresentado na seção 2 deste artigo, a análise da Empresa foco desta pesquisa foi realizada em três principais etapas, que dividem-se em subseções. A primeira parte da análise apresentou a descrição dos processos realizados na Empresa que envolvem a folha de pagamento, desde a admissão de um novo colaborador, contemplando as fases de adiantamento, pagamento mensal de salários, descontos de vale-transporte em folha de pagamento, solicitação e pagamento de férias e, por fim, sendo concluído com o processo de desligamento, seja por solicitação da Empresa, ou por solicitação do próprio colaborador.

Em uma segunda parte, a análise propôs-se a analisar de maneira qualitativa, os principais riscos envolvendo o processo de folha de pagamento. Através da elaboração de fluxogramas, identificaram-se os riscos, sendo abordado o motivo de porque estes eventos poderiam impactar de maneira negativa os objetivos de uma organização.

Finalizando o processo de análise a respeito da Empresa foco da pesquisa, realizou-se uma etapa de identificação de controles que mitiguem os riscos identificados na segunda etapa. Para os casos em que não foram identificados quaisquer controles, foram sugeridas algumas medidas a serem adotadas pela Administração. Como apresentado na seção de análise de resultados, cabe salientar que a responsabilidade pela aplicação e manutenção dos controles é inteiramente da Administração da organização, e as sugestões não são as únicas medidas a serem tomadas para mitigar os riscos identificados.

Concluindo esta pesquisa, foram identificados 11 (onze) riscos dos quais apenas 4 (quatro) possuem controles efetivos que os reduzam a um nível aceitável. De modo geral, conclui-se que a Empresa analisada não possui um ambiente de controle interno adequado, possuindo deficiências pontuais a serem tratadas diretamente pela Administração.

O principal aspecto que cabe de recomendação para a organização, em termos gerais, diz respeito à centralização de funções na figura do Diretor. Dos 11 (onze) riscos identificados, 4 (quatro) deles referem-se à segregação de função, uma vez que diversos procedimentos sequenciais estão centralizados no Diretor da Empresa.

Percebe-se, portanto, que a Empresa analisada através desta pesquisa, possui grande exposição a riscos na área de contingências trabalhistas. Destaca-se, entretanto, que a Empresa entende este risco e está tomando medidas que visam a implementação de controles, iniciando pela formalização do plano de cargos e salários, ponto fortemente destacado nesta análise.

Os resultados apresentados podem auxiliar novas pesquisas na área de controles internos, com foco no processo de folha de pagamento de microempresas. Também, destaca-se que esta pesquisa pode conscientizar as micro e pequenas empresas da necessidade e importância da aplicação de controles internos que, muitas vezes são vistos como custos para a organização, mas a sua aplicação pode prevenir situações que afetam negativamente o objetivo das entidades, tornando os processos internos cada vez mais eficientes e eficazes, aumentando resultados e refletindo os mesmos em todos os setores da sociedade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti de. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: Atlas, 2009.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BRASIL. Constituição (2002). Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui O Código Civil**. Brasil, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 27 maio 2017.

_____. Constituição (1952). Lei nº 1.723, de 08 de novembro de 1952. Modifica o artigo 461, do Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 - (Consolidação das Leis do Trabalho). **Art. 461**. Rio de Janeiro/RJ.

_____. Constituição (1985). Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985. **Institui O Vale-transporte e Dá Outras Providências**. Brasília/DF.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework**. Estados Unidos, 2013. Disponível em: <<https://www.coso.org/Pages/default.aspx>>. Acesso em: 10 jun. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 315: Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção**. Brasília: CFC, 2016. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA315\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA315(R1))>. Acesso em: 01 jun. 2017.

_____. **RES 321: Normas e os Procedimentos de Auditoria**. Rio de Janeiro: CFC, 1972. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_321.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. CPC 00 (R1) – **Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro**. Brasília, dez. 2011. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2017.

FIGUEIREDO, Ana Paula. **Auditoria Interna – A importância dos controles internos no setor de recursos humanos como ferramenta para prevenir e minimizar os riscos trabalhistas**. Revista Científica Semana Acadêmica. Fortaleza, 2013, Nº. 000047, 16/12/2013. Disponível em: <<http://semanaacademica.org.br/artigo/auditoria-interna-importancia-dos-controles-internos-no-setor-de-recursos-humanos-como>>. Acesso em: 29 maio 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Estudo de caso: fundamentação científica, subsídios para coleta e análise de dados e como redigir o relatório**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, Ana Paula. **Aplicação da auditoria interna como ferramenta de melhoria de controles internos em uma empresa do setor de serviços de vigilância e monitoramento de Curitiba-PR.** 2010. 75 f. TCC (Graduação) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2010.

LOBRIGATTI, Luis Alberto Fernandes. **Custos na Prestação de Serviços.** Cartilha SaibaMais – SEBRAE. Disponível em: <[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/B83E6E16A0097D3A03257146005A1566/\\$File/NT00031FB6.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/B83E6E16A0097D3A03257146005A1566/$File/NT00031FB6.pdf)>. Acesso em: 29 maio 2017.

MAIER, Roberta Inês; CRUZ, Helio Alves da. **Gestão de Recursos Humanos: um Estudo na Empresa Grupo Adservi Ltda. de Sc.** 2014. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/45120583.pdf>>. Acesso em: 08 jun. 2017.

MACEDO, Andréa Cristina Andrade et al. **Inteligência ou força bruta? Utilizando instrumentos de auditoria no aprimoramento da gestão da folha de pagamento em Sergipe.** In: CONSAD, 5., 2012, Brasília. **Anais...** Brasília: Consad, 2012. p. 1 - 26. Disponível em: <http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/bitstream/123456789/707/1/C5_TP_INTELIGÊNCIA OU FORÇA BRUTA UTILIZANDO INSTRUMENTOS.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2017.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos da Pesquisa Contábil.** São Paulo: Atlas, 2011.

PADILHA, Fabiano Bittencourt. **O controle interno como ferramenta de gestão: um estudo de caso em uma empresa de serviços.** Trabalho de conclusão de Curso de Pós Graduação Lato Sensu em Controladoria e Gestão Empresarial. Universidade Regional do Noroeste do Rio Grande do Sul. Ijuí, 2011.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico,** 2. ed., Novo Hamburgo – RS, Associação Pró-Ensino Superior em Novo Hamburgo – ASPEUR Universidade Feevale, 2013. Disponível em: <<http://www.feevale.br/institucional/editora-feevale/metodologia-do-trabalho-cientifico---2-edicao>>. Acesso em: 01 jul. 2017.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROCHA, Renato Mendonça da. **Rotinas trabalhistas e previdenciárias para organizações contábeis.** Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2012.

SZUSTER, Natan et al. **Contabilidade geral.** Introdução à contabilidade societária. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: A pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo, SP: Atlas, 1987.