

**OS CONTROLES INTERNOS DE ATIVOS E O ATENDIMENTO DE SEUS  
OBJETIVOS: um estudo envolvendo empresa do ramo hoteleiro da cidade de  
Balneário Camboriú, Estado de Santa Catarina**

**RESUMO**

Devido ao grande crescimento da exploração do turismo como uma atividade econômica, em especial o crescimento apresentado pelo ramo hoteleiro, realizou-se um estudo de caso referente aos controles internos relativos aos ativos de uma empresa deste tipo de segmento econômico. Este estudo teve como seu objetivo apurar se os controles internos do Hotel Praia do Sol, objeto de estudo, atendem em plenitude seu objetivo de proteção da integridade patrimonial. Para a realização deste trabalho foram pesquisados diversos autores como Attie (1998), Almeida (2007) e Crepaldi (2002), com o intuito de serem revistos os conceitos relativos a controles internos e sua aplicação na pesquisa. O trabalho realizado foi de caráter exploratório-descritivo, os dados apurados foram analisados e interpretados de maneira qualitativa, chegando a resultados demonstrados por meio de uma descrição completa dos procedimentos operacionais relativos aos controles internos de ativos, apresentando seus pontos fortes, fracos, evidenciando os problemas que podem ocorrer pela falta de controle, e, sugerindo soluções, sempre com base nos objetivos básicos relativos aos controles internos que visam à proteção dos ativos, à eficiência operacional, à fidedignidade dos dados contábeis e à adesão às políticas administrativas.

**PALAVRAS-CHAVE:** Controles internos; Ativos; Hotel.

**1 INTRODUÇÃO**

Um dos ramos de atividade que mais vem crescendo no mundo inteiro é o turismo, movimentando bilhões de dólares ao ano e envolvendo uma diversidade de serviços e pessoas.

O Brasil cresceu muito em relação ao turismo, principalmente nos Últimos seis anos e de acordo com dados extraídos do *site* do Ministério do Turismo, só no ano de 2009 o país recebeu cerca de 4,8 milhões de turistas estrangeiros, sendo que a grande maioria vieram da Argentina e ocupa o 7º lugar no *ranking* elaborado pelos organismos internacionais.

Entre os estados brasileiros, Santa Catarina merece destaque no que diz respeito ao turismo, que cresceu consideravelmente, recebendo constantes incentivos e investimentos, tanto dos setores públicos e privados, em infraestrutura e divulgação dos destinos e roteiros e de acordo com os novos indicadores de evolução da atividade turística, a cidade de Balneário Camboriú encontra-se entre os destinos mais visitados dos estados, pois apresenta uma boa infraestrutura geral, serviço e equipamentos turísticos de qualidade, recebendo destaque sua rede hoteleira.

Segundo Lunkes (2004, p. 24), “O setor hoteleiro está em consonância com o crescimento do turismo.” Os serviços hoteleiros se desenvolvem a cada ano e são parte essencial para as atividades turísticas sejam concretizadas. Assim, torna-se importante aprimorar a qualidade dos serviços hoteleiros, para que o turista se sinta satisfeito com tudo que lhe é oferecido quando visita uma localidade.

Este cenário motiva a análise de um estudo relacionado aos controles internos de um hotel, instalado na cidade de Balneário Camború, com o objetivo de contribuir para a melhoria da conduta gerencial, realizando uma revisão bibliográfica a respeito dos controles internos e a sua importância, com uma investigação a fim de conhecer as normas de controles internos existente, identificando assim possíveis problemas.

Por este motivo, surge a problemática do estudo de caso, onde procura-se identificar os controles internos existentes e se estes controles atendem em plenitude seus objetivos, em destaque, a proteção dos ativos, a eficiência operacional, a fidedignidade dos dados contábeis e a adesão da política administrativa.

Serão analisados neste estudo de caso as disponibilidades, as contas a receber, os estoques e os imobilizados, por serem estes, os ativos considerados mais relevantes dentro do balanço da empresa, e através da implantação dos controles internos mais eficientes a empresa conseguirá atravessar a fase de transição da mentalidade administrativa familiar para uma mentalidade administrativa profissional, salvaguardando assim seus ativos.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Devido à importância que os controles internos exercem sobre a estrutura funcional de uma empresa, é necessário que se tenha definidos os conceitos que os envolvem. A seguir segue o estudo detalhado dos conceitos que envolvem os controles internos relativos aos ativos de uma empresa.

### **2.1 Controles internos**

Um instrumento utilizado pela administração da empresa que contribui consideravelmente para a realização de uma auditoria consistente e confiável são os controles internos, os quais podem ser entendidos como todos os instrumentos e procedimentos utilizados pela empresa para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e o grau de confiabilidade dos dados contábeis, como também promover a eficiência das operações. De acordo com o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, citado por Attie (1998, p. 110), “O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.”

Reafirmando que os controles internos compreendem de um plano traçado pela administração da empresa para a proteção de seu patrimônio, de acordo com a definição de Almeida (2007, p. 63), “O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos,

produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.”

A importância dos controles internos fica totalmente evidenciada no momento em que é impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir de alguma forma a continuidade das operações, bem como as informações relacionadas à empresa. Os controles internos podem ter relação direta tanto com a contabilidade quanto com a administração da empresa, conforme definido por Attie (1998, p. 114),

Controles contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente, com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre esses valores.

Controles administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

Neste trabalho a ênfase será dada aos controles contábeis relativos aos ativos da empresa que é objeto do estudo de caso.

### 2.1.1 Controles internos de ativos

Contemplando-se os elementos que são primordiais para a existência de controles internos em uma entidade, qualquer que seja ela, vamos nos ater aos conceitos referentes aos controles internos que visam garantir à entidade a salvaguarda de seus interesses, ou seja, a proteção de seus ativos (patrimônio) contra qualquer tipo de perda ou risco que ele venha correr devido a erros ou irregularidades.

Uma empresa possui bens, direitos e obrigações que se encontram devidamente divididos pelos seus setores e departamentos, desta feita, cada um desses setores e departamentos é responsável pelos itens do ativo que lhe cabem. Por exemplo, o almoxarifado é responsável pelo material estocado pela empresa, sendo responsável pela sua guarda, manutenção e distribuição; o financeiro pelo controle das contas bancárias, entradas e saídas de numerários, e assim por diante.

Os exemplos acima demonstram que uma empresa possui uma enorme quantidade de atividades que requer especialização, conhecimento e entendimento, para que tais atividades sejam conduzidas dentro dos padrões estipulados, minimizando assim os riscos e as possíveis perdas.

De acordo com Attie (1998), existem diversos meios que podem dar o devido suporte para garantir a proteção dos ativos de uma empresa: segregação de funções; sistema de autorização e aprovação; determinação de funções e responsabilidades; rotação de funcionários; carta de fiança; manutenção de contas de controle; seguro;

legislação; diminuição de erros e desperdícios; contagens físicas independentes; alçadas progressivas.

Ainda é necessário que seja limitado o acesso dos funcionários aos ativos da empresa, como também devem ser estabelecidos os controles físicos sobre eles, conforme é determinado por Almeida (2007, p. 66), onde o acesso aos ativos é representado pelo manuseio de numerário recebido antes de ser depositado em conta corrente bancária; emissão de cheque com apenas uma assinatura; manuseio de cheques assinados; manuseio de envelopes com dinheiro de salários; custódia de dinheiro em caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizado, etc. Enquanto os controles físicos podem ser exemplificados por procedimentos como local fechado para o caixa; guarda de títulos em cofre; a fábrica (ou estabelecimento comercial) deve ser totalmente cercada e na momento da saída dos funcionários ou terceiros com embrulhos e carros dever ser revistados.

#### 2.1.1.1 Controles internos relacionados às disponibilidades

Na maioria dos casos relacionados a desfalques e desvios estão diretamente ligados ao dinheiro disponível da empresa. Em contrapartida, a quantidade de dinheiro está relacionada intimamente com o número e tamanho das operações efetuadas pela empresa, e quase todo trabalho de auditoria tem relação direta com a verificação das disponibilidades. Portanto, uma auditoria das disponibilidades tem por objetivo: determinar a existência das disponibilidades, podendo ela estar na própria entidade, em bancos ou com terceiros; determinar se pertence à entidade; determinar se foram utilizados os princípios contábeis; determinar a existência de restrições de uso ou de vinculações em garantia; e determinar se está corretamente classificado nas demonstrações financeiras e se as divulgações cabíveis foram expostas por notas explicativas.

Para a auditoria das disponibilidades é necessária a utilização de controles internos, que conforme Attie (1998), Entre vários tipos de controle, podemos citar alguns que servem de fortalecimento de controle interno para a área do disponível e que podem ser utilizados de forma quase padrão pelas diversas empresas: segregação de funções entre a custódia de valores e a contabilização; sistema de autorização e aprovação para pagamento; conciliações bancárias periódicas e revisadas por pessoa independente da sua preparação; utilização de fichas de razão individuais para as diversas contas do disponível; utilização de duas pessoas independentes para a assinatura de cheque; abertura de contas bancárias pela administração; sistema de fundo fixo para valores mantido em mãos; cancelamento de documentação comprobatória após o pagamento; controle de pagamentos para evitar atrasos e, conseqüentemente, multas ou juros de mora; e controle diário dos recebimentos e acompanhamento entre o valor depositado e o efetivamente recebido.

De acordo com Franco e Marra (1992) o programa de verificação das disponibilidades tem uma importância extraordinária, pelo motivo de desfalques e desvios estarem diretamente ligados com o dinheiro disponível.

Tal programa deve ser planejado levando em conta todas as possibilidades de desvios e manipulações, sempre levando em conta que as verificações baseiam-se em testes e amostragens.

A execução dos programas deve ser rigorosa e cuidadosa, procurando apontar as possíveis falhas, considerando que é nesta área que tais falhas acontecem com maior frequência.

É importante entender que os controles citados não são os únicos existentes, e que sempre é necessário que se verifique se eles realmente funcionam, como também se possuem deficiências para que possam ser determinados os possíveis riscos que a entidade está sujeita.

#### 2.1.1.2 Controles internos relacionados a contas a receber

As contas a receber representam direitos adquiridos através das vendas de bens ou serviços realizadas a prazo. Além das transações relacionadas às vendas, também são classificados no grupo de contas a receber os adiantamentos e empréstimos a empregados, administradores, acionistas e empresas coligadas e controladas; impostos a recuperar; depósitos compulsórios; bancos conta vinculada; sinistros a receber; contas retificadoras, etc.

Conforme Crepaldi (2002) as contas a receber por serem de natureza intangível necessitam de procedimentos de auditorias diferentes, em diversos aspectos, daqueles utilizados na auditoria das disponibilidades, justamente por representarem compromissos assumidos pelos clientes de pagar por algum serviço ou bem adquirido junto à empresa.

No momento de uma auditoria relacionada às contas a receber, se tem por objetivo: determinar sua existência e representatividade em relação aos devedores envolvidos; determinar se é de propriedade da entidade; determinar se foram utilizados os princípios contábeis corretamente; determinar a existência de restrições de uso, vinculações em garantida ou de contingências; determinar se está corretamente classificada nas demonstrações financeiras e que as divulgações necessárias forma expostas nas notas explicativas. Para o fortalecimento necessário dos controles internos relacionados a contas a receber, Attie (1998) exemplifica alguns controles que podem ser desenvolvidos, segregação de funções entre a custódia das contas a receber e a de contabilização; conciliação periódica entre a custódia e a contabilidade; autorização para descontos por pessoa independente de sua guarda; análise permanente das contas a receber atrasadas e esforço para seu recebimento; utilização de recebimentos por via bancária; e confirmação dos devedores, por pessoa independente da custódia.

Os procedimentos de auditoria relacionados no exame das contas a receber podem ser classificados da seguinte maneira por Crepaldi (2002, p. 354) como: coleta e exame de evidências externas; exame de evidências internas da firma; procedimentos de análise referentes aos saldos de contas a receber e Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa.

#### 2.1.1.3 Controles internos relacionados aos estoques

Os estoques são bens destinados à venda ou à fabricação, relacionados com os objetivos e as atividades da empresa. Os estoques têm função importantíssima na apuração do lucro líquido de cada exercício social, como também tem relação na

determinação do valor capital circulante líquido do balanço patrimonial. De acordo com Almeida (2007) as principais classes dos estoques compreendem matérias-primas – bens comprados e destinados a produção; produtos em processo – bens que estão em processo de produção; produtos acabados – bens produzidos e destinados à venda e mercadorias – bens comprados e destinados à venda.

De maneira generalizada, os principais objetivos de uma auditoria de estoques são os seguintes: verificar se as quantidades declaradas realmente existem; verificar se os bens custeados e avaliados de acordo com os princípios de contabilidade; verificar a consistência dos procedimentos em relação ao exercício social anterior; verificar se as informações referentes aos estoques foram adequadamente divulgadas nas demonstrações financeiras.

O tratamento dado pela administração aos estoques de nosso objeto de estudo, está intrinsecamente relacionado ao movimento previsto para determinados períodos, pois como é sabido que as operações relacionadas a hotelaria sofrem muitas modificações em decorrência da sazonalidade que existem entre a temporada de verão e inverno. Portanto, principalmente em relação aos produtos perecíveis não são mantidas grandes quantidades em estoque, porque o principal foco das operações da empresa está relacionado a hospedagem, e o restaurante apesar de ser aberto ao público em geral, tem como objetivo maior o atendimento aos hóspedes do hotel, tendo assim uma rotatividade muito pequena dos seus estoques de produtos perecíveis.

Sempre respeitando as particularidades apresentadas para a determinação dos controles internos dentro das entidades, Attie (1998) cita alguns exemplos de procedimentos que contribuem para o fortalecimento dos controles internos relacionados aos estoques, entre os quais destacam-se a segregação de funções entre a guarda física dos estoques e a de contabilização; autorização de compra por pessoa de nível; utilização de coleta de preços para compras; utilização de requisição de materiais para produção; apontamento das horas trabalhadas na produção; registro perpétuo do estoque; determinação de ponto mínimo de estoque; conciliação periódica entre o registro perpétuo e o razão sintético de estoques; contagens rotativas de estoques; sistema de custo integrado à contabilidade; segregação de funções entre o setor de compras e de recebimento; e contagem física quando da recepção e emissão de documento comprobatório.

De acordo com Franco e Marra (1992), os objetivos visados pelos procedimentos de auditoria relacionados aos estoques, resumidamente, contemplam se os estoques realmente existem fisicamente; se são de propriedade da empresa; determinar a eventualidade de qualquer tipo de ônus que pesem sobre os estoques; qual a natureza desse ônus; determinar se os estoques estão apropriados de acordo com a sua finalidade e se tem condições de realização; como também examinar os critérios de avaliação e a adequação desses critérios aos princípios contábeis.

#### 2.1.1.4 Controles internos relacionados ao imobilizado

Os bens do ativo imobilizado representam normalmente uma parcela significativa dos ativos de uma entidade. Os bens do imobilizado tem uma permanência duradoura, não são destinados à venda e sua utilização tem como objetivo a manutenção das atividades. Segundo Marion (1998, p. 171), “Entende-se por Ativo Imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de

uma empresa e que não se destina à venda. Podemos diferenciar três informações importantes que devem coexistir para que possamos classificar um Ativo Permanente Imobilizado: natureza relativamente permanente; ser utilizado na operação dos negócios e não se destinar à venda.”

No momento da realização de uma auditoria, todos os ativos relacionados à empresa devem ser considerados, e com a seguinte finalidade: determinar sua existência e permanência em uso; determinar se pertence a entidade; determinar se os princípios contábeis foram utilizados corretamente; determinar se o imobilizado não contém despesas capitalizadas, e por outro lado, verificar se as despesas não possuem itens capitalizáveis; determinar se os itens do imobilizado foram depreciados corretamente; determinar a existência de imobilizado penhorado; determinar se o imobilizado está corretamente classificado nas demonstrações financeiras e se foram demonstradas nas notas explicativas as divulgações necessárias.

O imobilizado do Hotel Praia do Sol Ltda é formado além de, obviamente, seu terreno e área construída, também por todos os móveis e eletrodomésticos utilizados nos apartamentos, como camas, armários, televisões, frigobares, ar condicionados, sofás, e nos setores administrativo, comercial e de alimentos, computadores, mesas, cadeiras, pratos, talheres, panelas e um automóvel. Em relação ao enxoval que é formado por toda a parte de cama, mesa e banho, que envolve os lençóis, toalhas de banho e mesa, cobertores, colchas e afins, são locados, pois o custo de manutenção e renovação do enxoval é muito mais alto que seu aluguel. De acordo com Attie (1998) existem alguns pontos de controle interno que devem ser observados na área do imobilizado, para o seu aprimoramento e o alcance de uma maior confiabilidade: contagens físicas periódicas; balanceamento periódico entre as fichas individuais do imobilizado com os registros contábeis; sistema de autorização para aquisições e vendas de bens do ativo imobilizado; sistema de comunicação para os casos de transferência, obsolescência ou baixas de bens do ativo imobilizado; limites definidos de capitalização quanto a valores e tempo de venda útil; e segregação de funções entre o setor de compras e a recepção dos bens do imobilizado.

Conforme Almeida (2007) podem ser considerados procedimentos normais de auditoria em relação ao ativo imobilizado, como o custo que representam; a depreciação acumulada corrigida; as despesas com depreciação; as despesas com manutenção e reparos; valor das vendas de bens do ativo imobilizado; valor dos bens baixados do ativo imobilizado.

Sempre é importante ressaltar que os controles supracitados em todas as possibilidades de auditoria de ativos não são os únicos existentes, e sempre estão sujeitos a uma avaliação dos controles internos vigentes, verificando se eles realmente funcionam, medindo possíveis deficiências.

## 2.2 Hotel como empresa

O hotel é um estabelecimento comercial especializado em proporcionar acomodações para viajantes, ou seja, hospedagem. Portanto pode-se concluir que o produto de uma empresa hoteleira pode ser resumido como alojamento, alimentação e lazer.

Os hotéis, geralmente, são classificados de uma a cinco estrelas, conforme o conforto, o luxo e os serviços oferecidos.

Em sua maioria, os hotéis, disponibilizam serviços de alimentação, eventos e outros tipos de serviços ou produtos, com o intuito de propiciar uma maior satisfação e permanência de seus hóspedes.

### **3 METODOLOGIA**

Foi escolhido como objeto de estudo o Hotel Praia do Sol (nome fictício com o intuito de preservar a identidade do hotel pesquisado), pela complexidade das atividades que envolvem a hotelaria, pois, na maioria dos casos os hotéis oferecem aos seus clientes serviços e produtos, o que requer dos controles internos uma maior eficiência, para que eles possam atender os objetivos de proteger os ativos, verificar a eficiência operacional, verificar a fidedignidade das informações contábeis e adesão às políticas administrativas.

O Hotel Praia do Sol Ltda encontra-se instalado na cidade de Balneário Camboriú, no estado de Santa Catarina, desde os anos sessenta, é de frente para o mar com ampla área de hospedagem, eventos e lazer.

O setor de hospedagem é composto por 126 aptos, sendo 36 deles de frente para o mar, estando aberto para seus clientes 24 horas por dia e trezentos e sessenta e cinco dias no ano. Para o atendimento dos hóspedes o hotel disponibiliza recepcionistas e mensageiros. Em relação aos serviços de limpeza e governança é disponibilizado aos hóspedes uma camareira para cada quatorze apartamentos. Todos os apartamentos possuem em seu interior ar condicionado, frigobar, televisão em cores, cama de casal e banheiro individual. Ainda é disponibilizado aos hóspedes três piscinas (sendo uma térmica), academia de musculação e sala de recreação.

O Hotel Praia do Sol Ltda tem como um grande diferencial a atenção que dá ao seu atendimento, principalmente, no que diz respeito a eventos e convenções ali realizadas. O hotel possui toda a infra-estrutura necessária para a realização de um evento, desde os equipamentos necessários como a estrutura física através de quatro salões especialmente utilizados para este fim, com a possibilidade de alocar de 80 a 400 pessoas.

Em relação ao setor de alimentos e bebidas, o hotel possui um restaurante de nível internacional, que funciona de segunda a sexta-feira as 12h às 15h, e aos sábados e domingos das 11h às 15h30min. Em caso de eventos, o horário de funcionamento do restaurante pode mudar, abrindo também no período noturno. No Hotel Praia do Sol também tem instalado um bar que atende no período noturno, e oferece aos hóspedes lanches, pizzas, petiscos e bebidas em geral.

Todo o planejamento comercial e financeiro do Hotel Praia do Sol Ltda é traçado pelos setores comercial, administrativo e financeiro, através de seus gerentes, que em conjunto determinam as estratégias a serem adotadas em relação ao marketing, a promoções, a captação de recursos, aos prazos de recebimento e pagamento de contas.

Todos os estoques de insumos são mantidos no próprio hotel, dentro do almoxarifado e de câmaras frias (no caso dos perecíveis). Como o hotel possui diversos setores, cada setor também mantém um estoque dos insumos de que ele necessita.



Especificamente no caso da governança, são mantidos estoques permanentes em cada um dos andares, onde ficam ali guardados além dos materiais de limpeza, estoques referentes à reposição do frigobar.

Ainda é mantido de maneira permanente no hotel, um setor responsável por sua manutenção, serviços gerais e portaria, que tem por objetivo mantê-lo conservado e seguro.

O quadro funcional é formado em sua totalidade por setenta e cinco funcionários, distribuídos por seus diversos setores.

A pesquisa, quanto à sua coleta de dados, foi realizada através de um estudo de caso, que se caracteriza por ser um estudo detalhado do objeto de pesquisa, permitindo assim um conhecimento amplo do problema, conforme define Gil (1993, p. 58): “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados”. Após uma análise do balanço patrimonial do Hotel Praia do Sol Ltda, optou-se por fazer um estudo minucioso dos controles internos relativos aos ativos, principalmente nos controles relacionados com as disponibilidades, as contas a receber, aos estoques e ao imobilizado, sempre observando se eles atendem aos objetivos primordiais dos controles internos que dizem respeito a salvaguarda de ativos, a eficiência operacional, a fidedignidade dos dados contábeis e adesão as políticas operacionais.

A pesquisa de caráter exploratório procura descobrir práticas que precisam ser modificadas, como nos define Oliveira (2000, p.134) “Ênfase dada à descoberta de práticas ou diretrizes que precisam modificar-se e na elaboração de alternativas que possam ser substituídas.”

Em relação à análise e interpretação dos dados apurados, é qualitativa porque ela nos leva a uma série de leituras sobre o assunto pesquisado, conforme nos define Oliveira (2000, p. 117), “A abordagem qualitativa nos leva, entretanto, a uma série de leituras sobre o assunto da pesquisa, para efeito da apresentação de resenhas, ou seja, descrever pormenorizada ou relatar minuciosamente o que os diferentes autores ou especialista escrevem sobre o assunto e, a partir daí, estabelecer uma série de correlações para, ao final, darmos nosso ponto de vista conclusivo.”

Os resultados encontrados serão demonstrados através de uma descrição completa dos procedimentos operacionais, quais os seus defeitos e virtudes, e por fim apresentando as soluções de acordo com a literatura estudada.

#### **4 RESULTADOS E ANÁLISES DOS DADOS**

Ao analisarmos os resultados encontrados, foi possível concluir que o Hotel Praia do Sol Ltda, de acordo com os conceitos estudados, não atendem totalmente os requisitos que tornam os controles internos eficientes e eficazes.

Em cada um dos ativos analisados foi possível observar que seus controles necessitam ser mudados e aperfeiçoados, para que possam garantir aos administradores que atinjam seus objetivos, que segundo Attie (1998, p. 117) são a salvaguarda do interesses da empresa; a confiabilidade e precisão das informações contidas nos

relatórios contábeis, financeiros e operacionais; estímulo a eficiência a operacional e adesão às políticas administrativas existentes.

A seguir é demonstrado um estudo detalhado dos controles internos relativos às disponibilidades, as contas a receber, aos estoques e ao imobilizado, apontando os pontos fortes e fracos de cada um, como também soluções para os problemas encontrados durante o estudo.

#### 4.1 Análise dos controles internos relativos às disponibilidades

De acordo como os conceitos relativos às disponibilidades estudados no item 2.1.1.1, seguem as análises relativas os pontos fortes e fracos, e as sugestões para os problemas encontrados.

##### 4.1.1 Pontos fortes ou positivos

A empresa utiliza assinatura de duas pessoas independentes para os cheques, cuja emissão é somente nominal. É por meio de um sistema integralizado que o departamento financeiro e a contabilidade trabalham juntos. O departamento financeiro lança as baixas das contas a pagar e receber com conciliações periódicas e constantes. Existe um sistema de autorização e aprovação de pagamentos por funcionários hierarquicamente superiores e, por fim, existem programações dos pagamentos e recebimentos diários.

##### 4.1.2 Pontos fracos ou negativos

Não existem exames periódicos nos fundos de caixa dos setores do hotel (recepção, restaurante e bar), como também não é estipulado um fundo de caixa fixo para o caixa geral da empresa. Inexistem inspeções periódicas no caixa geral. Outro aspecto negativo, é que quem realiza os pagamentos é responsável pelos recebimentos, e nem todos os pagamentos possuem nota fiscal correspondente.

##### 4.1.3 Sugestões e recomendações

Sugere-se que, primeiramente, a administração da empresa, através da gerência geral, tenha uma participação mais efetiva no controle das disponibilidades, conferindo todas as ações do departamento financeiro e determinando um fundo fixo de caixa. Quanto aos fundos de caixa setoriais, é necessário que se institua a conferência periódica, para que sejam apurados quaisquer tipo de irregularidades junto as determinações da administração.

Quanto às compras efetuadas sem notas fiscais, não devem mais ocorrer, porque este tipo de pratica facilita muito a possibilidade de existência de fraudes e roubos.

Caso o Hotel Praia do Sol continue com as práticas atuais de controles internos relativas as disponibilidades, pode gerar facilidades para a possibilidade da existência de fraudes, roubos, perdas, uso indiscriminado ou até irresponsável dos recursos, comprometendo assim a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, a eficiência operacional e o cumprimento das diretrizes administrativas preestabelecidas.

#### 4.2 Análise dos controles internos relativos às contas a receber

De acordo como os conceitos relativos às contas a receber estudados no item 2.1.1.2 seguem as análises relativas os pontos fortes e fracos, e as sugestões para os problemas encontrados.

##### 4.2.1 Pontos fortes ou positivos

Os descontos de duplicatas são autorizados por uma pessoa de nível hierárquico superior ao responsável pelo departamento financeiro e os recebimentos são realizados por via bancária.

##### 4.2.2 Pontos fracos ou negativos

Agora, os pontos negativos são consideráveis, primeiramente porque não existe segregação de funções entre a custódia e a contabilização das contas a receber. Não são realizadas conciliações periódicas entre a contabilidade e os relatórios financeiros referentes às contas a receber, e não existem confirmações com os devedores em hipótese alguma. Em relação aos controles de contas a receber previstas e análise permanente das contas atrasadas, não é realizada com a eficiência que dele se espera.

##### 4.2.3 Sugestões e recomendações

Sugere-se que, primeiramente, seja determinado um funcionário responsável para as contas a receber, em todas as suas particularidades, segregando assim as funções entre os responsáveis pelas contas a receber e contas a pagar, inibindo a possibilidade de fraudes e tornando os processos operacionais mais eficientes.

Caso o Hotel Praia do Sol continue com as atuais práticas em relação aos controles internos relativos as contas à receber, poderá gerar a possibilidade de fraudes, roubos, perdas, uso indiscriminado ou até irresponsável dos recursos, comprometendo assim a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, a eficiência operacional e o cumprimento das diretrizes administrativas preestabelecidas.

#### 4.3 Análise dos controles internos relativos aos estoques

De acordo como os conceitos relativos aos estoques estudados no item 2.1.1.3, seguem as análises relativas os pontos fortes e fracos, e as sugestões para os problemas encontrados.

#### 4.3.1 Pontos fortes e positivos

A segregação de funções entre a guarda física dos estoques e suas compras e contabilização; a adoção da política de cotação de preços com pelo menos três fornecedores.

A solicitação de materiais pelos setores é realizada por requisições assinadas pelos responsáveis pelo respectivo setor.

Os balanços mensais são apurados para verificar se o saldo contábil dos estoques no sistema confere com o estoque físico, apurando as diferenças que podem ocorrer principalmente nos insumos relacionados ao setor de alimentos e bebidas.

O sistema de gestão do estoque é integrado ao sistema contábil e ainda possui controles alternativos em planilhas eletrônicas, e existe a segregação de funções entre quem realiza as compras e quem é responsável pelo recebimento das mercadorias, e ainda é realizada a contagem física no momento da recepção das mercadorias.

#### 4.3.2 Pontos fracos e negativos

A inexistência de um funcionário de nível hierárquico superior que autorize as compras antes de sua realização, pois as compras são analisadas pela administração apenas após o recebimento das mesmas.

A inexistência da determinação de um estoque mínimo para os insumos faz com que a necessidade de compra seja determinada apenas visualmente, o que poderá ocasionar uma falta de insumos no momento de sua utilização pelo setor operacional.

O maior problema encontrado em relação aos controles relativos aos estoques do Hotel Praia do Sol Ltda, encontra-se na sua necessidade de possuir estoques permanentes em seus diversos setores, para suprir a rotatividade dos insumos, e neles não existir estoques mínimos e balanços periódicos.

#### 4.3.3 Sugestões e recomendações

Sugere-se que antes de qualquer compra seja feita uma requisição que deverá ser levada a um funcionário responsável pelas autorizações para aprovação da compra, que sejam determinados estoques mínimos dos insumos, para evitar possíveis faltas como também excessos nos estoques. Em relação aos estoques que ficam nos setores ou até nos andares do hotel, é necessário que seja determinado um estoque mínimo para os insumos que ali ficam guardados sob a responsabilidade da camareira de cada andar, e também sejam estipuladas inspeções físicas periódicas para a verificação desses estoques, evitando assim possíveis desfalques e excessos. A não correção dos problemas encontrados pode gerar a possibilidade de fraudes, roubos, perdas, uso indiscriminado

ou até irresponsável dos recursos, comprometendo assim a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, a eficiência operacional e o cumprimento das diretrizes administrativas preestabelecidas.

#### 4.4 Análise dos controles internos relativos ao imobilizado

De acordo como os conceitos relativos aos imobilizados estudados no item 2.1.1.4, seguem as análises relativas os pontos fortes e fracos, e as sugestões para os problemas encontrados.

##### 4.4.1 Pontos fortes ou positivos

A utilização de controle dos bens do imobilizado através de planilha eletrônica; balanceamento periódico entre os registros contábeis e as fichas individuais do imobilizado, apenas dos itens de maior relevância e com um controle detalhado da depreciação; um sistema de autorizações para aquisição ou venda dos itens do imobilizado realizada pela administração; segregação de funções entre o setor de compras e recebimento dos bens comprados para o imobilizado.

##### 4.4.2 Pontos fracos ou negativos

Falta de contagem físicas periódicas; falta de placas de identificação individualizadas nos itens referentes ao ativo imobilizado, mesmo tendo um controle dos bens do imobilizado em planilha eletrônica, falta ainda um controle individualizado de cada um desses itens, que contenham dados como data de aquisição, valor de aquisição, percentual de depreciação, localização dentro da empresa. O maior problema observado foi à falta de comunicação entre a pessoa responsável pelas compras e vendas do imobilizado com a contabilidade, dificultando assim o registro de bens no imobilizado, como também as baixas por venda ou obsolescência.

##### 4.4.3 Sugestões e recomendações

Sugere-se que, primeiramente, fazer um levantamento dos bens do imobilizado da empresa, levantar seus saldos conferindo-os com a contabilidade, para aí sim, começar a realizar contagens periódicas, elaborar fichas de controle de imobilizado com todos os dados pertinentes a ele; identificar os itens do imobilizado com placas de identificação numeradas, e quanto a comunicação entre a contabilidade e a administração tem que ser aprimorada e achadas alternativas que se enquadrem com as necessidades da empresa. Para a melhora da contabilização da compra dos itens do imobilizado pode ser adotado o sistema de enviar a primeira via da nota fiscal de compra para a contabilidade, e as demais vias para o financeiro, e em caso de possuir apenas uma via, continuar mandado a primeira para a contabilidade e uma cópia xérox

par o financeiro. E quantos as vendas de imobilizado, emitir nota fiscal de todas as vendas, não apenas das vendas de maior valor ou representatividade para a empresa.

Se o Hotel Praia do Sol Ltda, continuar com as práticas de controles internos relacionados ao imobilizado vigentes, poderá gerar a possibilidade de fraudes, roubos, perdas, uso indiscriminado ou até irresponsável dos recursos, comprometendo assim a exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, a eficiência operacional e o cumprimento das diretrizes administrativas preestabelecidas.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Foi possível observar que o Hotel Praia do Sol Ltda está em fase de transição de um pensamento administrativo familiar, para uma empresa com pensamento profissional, onde é necessário além da confiança, procedimentos operacionais relativos aos controles que solidifiquem esta mudança.

Estas mudanças trarão para a empresa mais segurança em relação à proteção dos ativos, como facilitará os trabalhos dos funcionários envolvidos nessa operacionalização.

Como a empresa já possui boa parte desses controles internos, é necessário somente aperfeiçoá-los, na maioria dos casos. No que diz respeito às disponibilidades podemos observar que vários procedimentos já vem sendo tomados de forma correta como sugere a literatura estudada, e o que pode ser melhorado em relação as disponibilidades é uma real presença dos administradores da empresa. Deverá ser adotada também uma postura firme em relação às compras com fornecedores que emitam todas as notas fiscais, para não ficarem reféns deste benefício ilegal, além da instituição de um fundo fixo de caixa.

Nas contas a receber, podemos observar que alguns procedimentos já vêm sendo tomados, e como forma de aperfeiçoar os demais existentes, é necessário, primordialmente, a segregação de funções, e determinar uma pessoa responsável somente pelas contas a receber, diminuindo assim a chance de fraudes, tendo até que pedir autorização para um funcionário de graduação superior para a realização de desconto de duplicatas.

O estoque como é um grande alvo de fraudes, requer um cuidado especial, mas dentro do Hotel Praia do Sol Ltda, se pode observar a existência de segregação de funções entre a guarda física e as compras. A fim de criar um procedimento operacional mais eficaz deve-se se fazer uso de requisições para todas as compras, sendo assinadas por um funcionário responsável pela autorização de compras, além de instituir padrões de estoques mínimos e máximos para os insumos, que devem ser controlados periodicamente, verificando assim as necessidades de reposição dos estoques.

Como o imobilizado representa um valor agregado, é necessário um cuidado especial, tendo como base para controle, um levantamento físico de todo o imobilizado do hotel. Posteriormente a esse levantamento, deve-se acompanhar como estão seus lançamentos na contabilidade, além de serem criadas placas de identificação para cada ativo. Ficar atento tanto no momento da compra quanto na venda, para os bens do imobilizado serem tanto registrados quanto baixados de maneira correta na contabilidade.

Quanto aos objetivos gerais, de acordo com a literatura estudada conseguimos relacionar os conceitos relativos aos controles internos dos ativos, com a real situação do Hotel Praia do Sol Ltda, podendo definir os pontos fortes, fracos e ainda sugerir mudanças para atender os conceitos de proteção de ativos, eficiência operacional, fidedignidade dos dados contábeis e adesão das políticas administrativas.

## 6 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. nh São Paulo: Atlas, 1991.

LUNKES, Rogério João. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 6. ed. – São Paulo: Atlas, 1998

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. 2. ed. 3. tiragem – São Paulo: Pioneira, 2000.