

**UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS  
UNIDADE ACADÊMICA DE PESQUISA E PÓS GRADUAÇÃO  
MBA EM CONTROLADORIA E FINANÇAS**

**JENNIFER CHIVASKI SANTIAGO COLETTI**

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NO CONTAS A PAGAR: ESTUDO DE  
CASO EM UMA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE**

**Porto Alegre**

**2019**

JENNIFER CHIVASKI SANTIAGO COLETTI

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NO CONTAS A PAGAR: ESTUDO DE  
CASO EM UMA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE**

Projeto de Pesquisa apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Controladoria e Finanças, pelo Curso de MBA em Controladoria e Finanças da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS

Orientador(a): Prof(a). Dr. Taciana Mareth

Porto Alegre

2019

## SUMÁRIO

<b>1 APRESENTAÇÃO DO PROJETO E PROBLEMA IDENTIFICADO.....</b>	<b>3</b>
<b>2 PROPOSTA DE SOLUÇÃO .....</b>	<b>5</b>
<b>2.1 Revisão da literatura técnica.....</b>	<b>5</b>
<b>2.1.1 Controle Interno.....</b>	<b>5</b>
<b>2.2.2 Mapeamento de Processos .....</b>	<b>8</b>
<b>2.2 Entendimento aprofundado do problema e apresentação da solução.....</b>	<b>13</b>
<b>3 APLICAÇÃO E/OU AVALIAÇÃO DA SOLUÇÃO RESULTADO.....</b>	<b>17</b>
<b>3.1 Análise dos processos internos do contas a pagar.....</b>	<b>17</b>
<b>3.2 Avaliação das falhas/desperdícios nos processos do contas a pagar.....</b>	<b>20</b>
<b>3.3 Proposição de controles internos para acompanhamento e redução das falhas/desperdícios.....</b>	<b>22</b>
<b>4 COMENTÁRIOS FINAIS.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>30</b>

## 1 APRESENTAÇÃO DO PROJETO E PROBLEMA IDENTIFICADO

O mercado administrativo está evoluindo a cada dia, e com isso vem proporcionando mais métodos e aprimoramento de melhorias de processo, ou seja, controle interno em suas rotinas administrativas, conforme Attie (2011, p. 185):

A importância do controle interno fica aparente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.

Na empresa de estudo são encontrados problemas para desenvolver as atividades rotineiras, os quais geram muitos retrabalhos, que podem comprometer todo o planejamento administrativo da organização. Com base nisso, o departamento de implantações do contas a pagar da operadora em estudo foi analisado, visto que este é o setor responsável por controlar e administrar todo o capital existente e manter as devidas obrigações financeiras pagas. O setor de contas a pagar encontra-se dividido em duas principais atividades: implantações e pagamentos. O setor de implantações é responsável pela inserção de todo o documento que será pago e o setor de a pagar realiza os pagamentos dos títulos implantados.

As atividades do setor em estudo apresentam alguns problemas na execução de seus processos, desde a implantação da documentação até o devido pagamento, tais como: ausência de checklist para recebimento da documentação; implantações e pagamentos em duplicidade; recebimento posterior de boletos/dados bancários para pagamento; impostos não retidos; risco de fraudes e desperdício de tempo.

A ausência de um checklist padrão de recebimento acarreta atrasos nos pagamentos, implantações incorretas, desgaste entre funcionários dos setores, pagamentos de juros/taxas pelos atrasos, desperdício de tempo, recebimento e, conseqüentemente, provoca também a implantação em duplicidade de documentos. Isso acaba gerando retrabalhos para algumas áreas, além de um transtorno para devolução do pagamento em duplicidade por parte do fornecedor.

Esses problemas nos processos de contas a pagar aumentam o riscos de pagamentos indevidos, assim gerando retrabalho e mais custos para a organização. Após análise destes problemas expostos, faz-se presente a necessidade de minimizar, ou, até mesmo, de eliminar estas falhas dos processos. Nesse projeto foram utilizados os conceitos de controles internos e do mapeamento de processos

com o intuito de minimizar os retrabalhos/desperdícios encontrados e, principalmente, reduzir os riscos. Para Franco e Marra (1991) conceituam controle interno como todo o instrumento atribuído à fiscalização, verificação e vigilância, que possibilite prever, observar, direcionar ou controlar as ocorrências que causam reflexos na organização. O mapeamento de processos é uma técnica para descrever o processo de um departamento em um diagrama, para realizar as orientações nas fases do desenvolvimento da atividade (CHEUNG e BAL, 1998).

Nesse contexto, tem-se a questão do estudo: a implantação de controles internos pode minimizar as perdas e desperdícios no contas a pagar? O objetivo geral do presente estudo é avaliar a contribuição dos controles internos para minimizar as perdas e desperdícios no contas a pagar. Os objetivos específicos foram: analisar os processos internos do setor de contas a pagar por meio do mapeamento de processos; identificar e avaliar as perdas e desperdícios nos processos do contas a pagar; proposição de controle interno para acompanhamento e redução dos desperdícios de tempo. Para atingir estes objetivos, foi realizado um estudo de caso em uma operadora de plano de saúde.

## 2 PROPOSTA DE SOLUÇÃO

### 2.1 Revisão da literatura técnica

#### 2.1.1 Controle Interno

Para Caravantes, Kloeckner e Panno (2008, p. 532) “de maneira simples, controlar é fazer que algo aconteça do modo que foi planejado”. Para Crepaldi (2012, p. 416) “ a atividade de controle identifica as políticas e procedimentos que permitem assegurar que as diretrizes da administração estão sendo seguidas”. O controle interno tem significado e se torna relevante quando um objetivo é determinado pela organização. Assim, o controle se transforma em dados e informações que analisam uma determinada atividade (ATTIE, 2018).

Para Attie (2018), a definição do sistema de controle interno ainda é muito ampla à realidade, pois não está associada apenas com a contabilidade e com as finanças de uma organização. O autor também cita que o controle interno e a auditoria interna têm significados distintos, uma vez que “[...] a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa” (ATTIE, 2011, p. 188).

Megginson (1986) define como controle o método para assegurar que as metas estejam sendo realizadas como foi planejado. Já Crepaldi completa que “Quando se examinam os controles internos de uma empresa, está-se analisando a “organização dos controles” e também a “execução” deles”(CREPALDI, 2012, p. 415).

Attie traz em seu livro o seguinte conceito de controle interno Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA)

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (ATTIE, 2011, p. 182).

Conforme Almeida (1996), os controles internos se dividem em duas categorias: controles administrativos e controles contábeis. Attie explica que os controles administrativos possuem metodologias e procedimentos que refletem a eficácia operacional e as decisões traçadas pela administração (ATTIE, 2018). Além disso, o auto também menciona que os controles contábeis se relacionam diretamente com as demonstrações financeiras, pertinente a salvaguarda dos ativos da organização e fidedignidade dos registros contábeis (ATTIE, 2018).

Segundo Attie (2018, p. 245), o controle interno tem quatro objetivos básicos, quais sejam: “a salvaguarda dos interesses da empresa; precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; aderência às políticas existentes”. Franco (1992) acrescenta que os principais objetivos dos controles internos são: informar dados seguros, conferir a fidedignidade dos registros contábeis, evitar consequências, perdas, falhas, e se ocorridas, identificá-las.

Para Chiavenato (2014), são aspectos essenciais do sistema de controle: o objetivo, medição, comparação e correção. A figura abaixo contém detalhes sobre esses itens.

Figura 1: Aspectos essenciais do controle interno



Fonte: adaptado de Chiavenato (2014, p. 366).

De acordo com Caravantes, Panno e Kloeckner (2008), para calcular o desempenho atual de uma organização, é necessário estabelecer uma unidade de

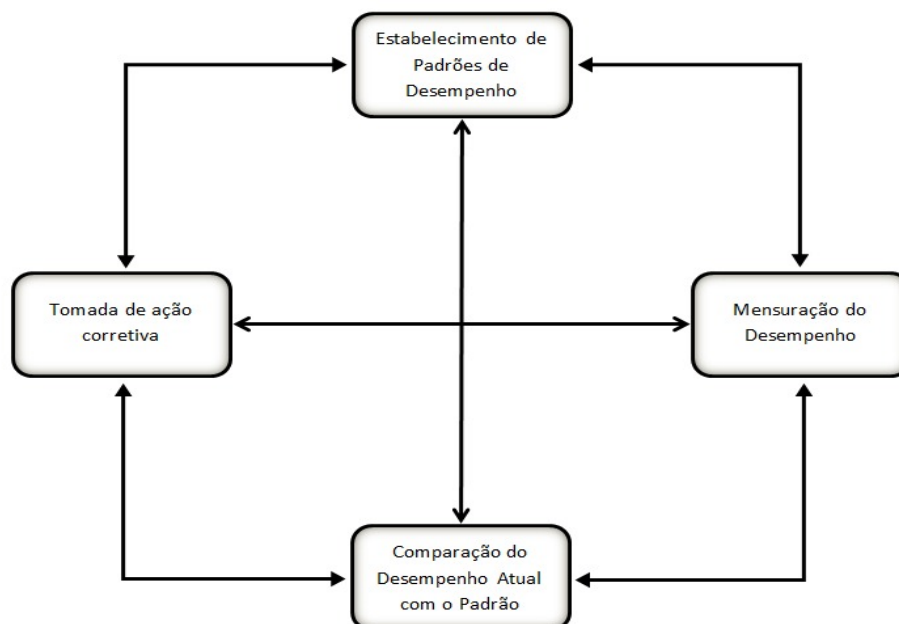
medida que determine este desempenho e que indique quanto dessa medida está sendo gerada pelo item avaliado. Para que esse cálculo seja feito, o primeiro passo necessário é estabelecer uma unidade de medida para representar o desempenho e, em seguida, deve-se calcular a unidade de medida.

A administração cria mecanismos para controlar todos os aspectos possíveis da organização. Conforme Chiavenato (2007, p. 338), os controles organizacionais servem para:

- Padronizar o desempenho: através de processos documentados, monitoramento, análises, projetos de produção etc.
- Padronizar a qualidade de produtos ou serviços: oferecidos através de treinamentos, incentivos, averiguações e estatísticas.
- Proteger os bens organizacionais: de fraudes, desperdícios e transtornos, através de conferência de registros e auditoria.
- Limitar a autoridade exercida: referente as ocupações, através de definição de cargos, instruções, administração, auditoria, princípios e regimes.
- Avaliar o desempenho das pessoas: através de avaliações de desempenho, administração direta, prevenção e informes do desenvolvimento e malefícios individuais de colaboradores.
- Prevenir erros: através de preventivos para atingir os objetivos traçados pela organização, para assim ajudar nos propósitos definidos pela direção e a conduta dos colaboradores para alcançar os resultados.

Chiavenato ainda comenta que “o controle no nível de toda a organização é um processo cíclico e interativo constituído de quatro fases” (CHIAVENATO, 2007, p. 338), Pode-se observar isso abaixo.

Figura 2: Ciclo de processo de controle



Fonte: Chiavenato (2014, p. 372).



O estabelecimento de padrões ou critérios de desempenho organizacional serão os objetivos a serem alcançados. A avaliação de desempenho organizacional é necessária para obter dados a respeito de como os planos estão sendo executados. A comparação do desempenho ou resultado com o padrão servem para mensurar ou avaliar o desempenho em função dos padrões desejados, por fim, a ação corretiva elimina o desvio entre o desempenho atual e o desempenho esperado.

Neste contexto, Attie comenta que o controle interno se torna relevante a partir do momento em que se torna inviável entender como uma empresa que não possui o controle interno garante a continuidade das operações propostas pela organização. Ainda cita que com um bom sistema é possível detectar as irregularidades, e também que quanto mais eficaz for o sistema de controle interno maior a probabilidade de identificar as falhas de um processo. Contudo, por mais que este controle seja efetivo, se houver acordo entre integrantes, essa estrutura poderá deteriorar o sistema de controle (ATTIE, 2018).

### 2.2.2 Mapeamento de Processos

Para Cruz (2015, p. 42) “Mapear processo é o mesmo que documentar processo”. Cheung e Bal (1998) definem mapeamento de processos como uma técnica que descreve o processo de um departamento em um diagrama, para realizar as orientações nas fases do desenvolvimento da atividade. Alves Filho (2011) complementa que mapeamento consiste no detalhamento de cada passo da atividade, passando por todas as fases do processo. Conforme Wildawer (2015, p.47),

Mapear um processo é fundamental para garantir a eficiência, a precisão e a clareza da tomada de decisão. Mais do que isso, o mapeamento dos processos identifica de maneira simples o funcionamento da operação, permitindo por um lado, uma visão comum do sistema produtivo para todos os colaboradores e, por outro, um ponto de partida para diversas possibilidades de melhoria.

Para iniciar uma averiguação é necessário entender as ações exercidas no registro de cada etapa do processo. Desta forma, serão estabelecidas as medidas de ações aplicadas (CAMP, 1993). Para Mello e Salgado (2005) o primeiro passo para gerenciar um procedimento é visualizar o processo, assim é possível analisar as ações necessárias e a sequência das atividades. Porém, é preciso mapear e

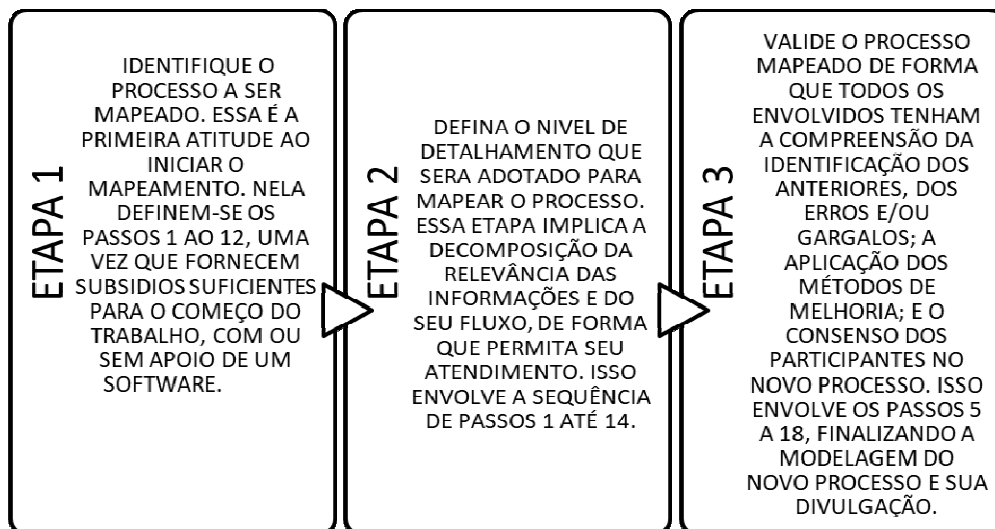
documentar o processo, mesmo que não haja documentação atualizada, antes mesmo de pensar nas mudanças para melhorias dos processos (CRUZ, 2015).

Mapear e modelar são atividades distintas. Mapear é documentar um processo, coletando dados e informações para criar documentos que identifiquem uma atividade, que possua ou não o registro do processo e se já existir esse mapeamento, deve ser atualizado. Já modelar corresponde a uma recriação de um processo que tenha sido mapeado ou à criação de um novo processo (CRUZ, 2015).

Wildawer (2015) afirma que, para realizar um mapeamento de processo, é necessário seguir dezoito passos: 1) distinguir os propósitos do processo; 2) determinar os dados do processo; 3) apontar os elementos de entrada do processo; 4) indicar as insuficiências dos clientes; 5) indicar quem são os usuários do processo; 6) conhecer os elementos do processo; 7) definir o início e fim do processo; 8) definir as metas do processo; 9) indicar quem são os geradores do processo; 10) identificar a maneira de avaliação do processo; 11) verificar e indicar a documentação atual; 12) definir as falhas do processo; 13) determinar as melhorias do processo; 14) indicar um nome para o processo; 15) buscar entendimento das melhorias do processo; 16) analisar e validar a revisão do processo; 17) demonstrar a revisão do processo; 18) expor o mapeamento do processo.

Wildawer (2015) ainda cita que, para modelar um mapeamento de processos, são necessárias três etapas, listadas na figura abaixo.

Figura 3: Grupos de etapas



Fonte: adaptado de Wildawer (2015, p. 54 e 55).

Segundo Wildawer, em uma análise de processos é preciso:

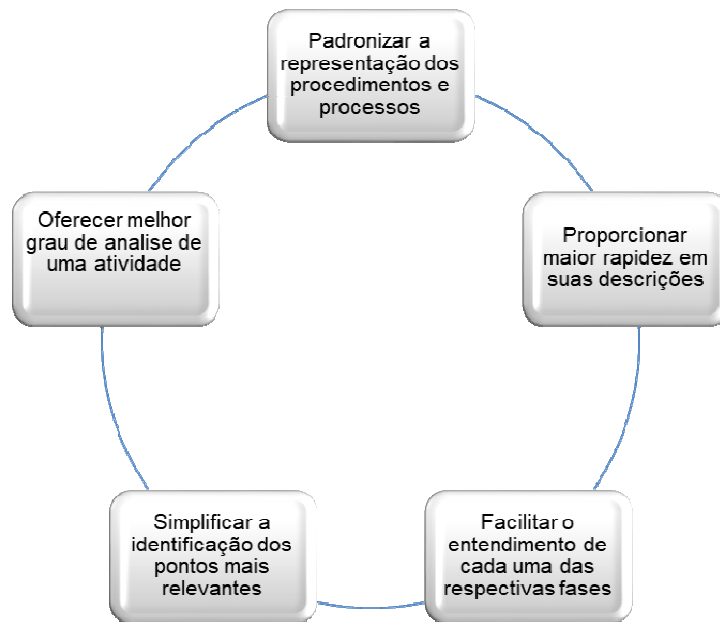
[...] detectar e excluir atividades desnecessárias; detectar e excluir as repetições; detectar e excluir o retrabalho; detectar e excluir sobras; conciliar o tempo preciso para cada processo; conciliar o custo preciso para cada processo; diminuir as dificuldades para efetivar o processo; diminuir as dificuldades do fluxo de informações; diminuir as dificuldades do fluxo de materiais; associar atividades quando possível; distinguir as atividades; criar padrões; automatizar processos, após melhorias; detectar e limitar esperas [...] (WILDAWER, 2015, p. 51-52).

Por um lado, quando uma atividade é simples, é fácil descrevê-la e, por outro lado, quando possui uma complexidade maior, é pertinente utilizar uma ferramenta que seja acessível para o entendimento das etapas do processo (ALVES FILHO, 2011). Desta forma, Alves Filho afirma que “[...] o fluxograma permite detalhar de forma clara as etapas de um processo ou atividade. Possibilita entendimento mais fácil de como uma tarefa é executada” (ALVES FILHO, 2011, p. 89).

O fluxograma é um quadro que apresenta uma fundamentação, exibindo a movimentação das atividades entre as áreas da organização, além de exibir as atividades praticadas por cada responsável da área e também o andamento da atividade na operação (MILLER, 1973). De acordo com Oliveira (2002), o fluxograma enfatiza o seguimento de uma atividade, obtendo seu uso em escala universal. Através da representação gráfica de símbolos convencionais, o fluxograma apresenta uma sequência de um processo de forma dinâmica, exibindo um seguimento normal de um determinado trabalho. Por ser uma ferramenta objetiva e lógica do andamento de uma atividade, é possível analisar e identificar de forma clara, os problemas e falhas que podem existir no processo.

Ainda, segundo Oliveira (2002), a ferramenta tem como objetivo a padronização dos procedimentos administrativos, de forma rápida, feita com base nos levantamentos apresentados. Tachizawa e Scaico (2006) completam afirmando quais são as finalidades do fluxograma, que podem ser analisadas na Figura 4.










Figura 4: Finalidades do Fluxograma



Fonte: adaptado de Tachizawa e Scaico (2006, p.260).

Para Alves Filho (2011, p. 91), “a representação gráfica do fluxograma é realizada por meio de símbolos. Estes evidenciam, em uma linguagem universal, as etapas de um procedimento ou tarefa”. Oliveira (2002) acrescenta que os símbolos do fluxograma demonstram o princípio do processo e o destino das informações administrativas. Cita também que existe uma tendência de padronização dos símbolos convencionais (Quadro 1), mas que há outros previamente definidos que podem ser utilizados. Contudo, devido à ampliação e ao desenvolvimento desta linguagem, os símbolos convencionais, junto aos complementares, permitem mais maneiras de interpretação e de análise administrativa, assim agregando valor ao processo. Vejamos os principais símbolos do fluxograma:

Quadro 1: Principais símbolos utilizados na elaboração de um fluxograma

Símbolo	Significado
	Início ou fim - representa o início ou término de um processo ou tarefa.
	Documento - representa formulários, ofícios ou relatórios. Quando de sua impressão em mais de uma via, devem-se desenhar mais símbolos, da esquerda para cima, de acordo com a quantidade impressa.
	Decisão ou escolha de alternativa - indica a existência de opções a serem tomadas em razão de alguma condição. Nesse momento, há um desdobramento do fluxo.
	Análise, verificação, inspeção ou controle - utilizado para representar instruções de conferência, verificação e controle das atividades. Confore o andamento da tarefa, examinando o status ou conteúdo.
	Operação - símbolo que indica acréscimo de insumos e de trabalho à situação anterior, havendo agregação de valor. Também usado como conector em alguns fluxos, vinculando dois pontos diferentes.
	Transporte - símbolo indicativo de que há deslocamento de um setor para outro para continuar a execução de uma tarefa. Também representa quando há de pessoa para pessoa num mesmo departamento.
	Demora ou espera - representa situações nas quais as atividades ficam aguardando (fila de espera) para ter uma continuidade. Ex: documentos que ficam na bandeja de entrada ou de saída; processamento em série de grandes lotes de formulários, produtos que aguardam ser montados ou consertados.
	Arquivo provisório - indica arquivo temporário durante a execução de uma tarefa pu processo.
	Arquivo definido - representa o armazenamento final. Para nova utilização deverá haver uma requisição.

Fonte: Alves Filho (2011, p. 92).

Para Alves Filho (2011), através de símbolos interligados, o fluxograma é uma ferramenta de leitura simples e de fácil compreensão. Em resumo, esta ferramenta possibilita o aumento da produção, diminuindo os custos, a simplificação das tarefas, reduzindo desperdícios, e deslocamentos desnecessários. Além disso, apresenta outras vantagens, tais como: demonstra a realidade das etapas do processo; conceitua a cultura da organização; apresenta de forma clara as etapas do processo; exhibe de forma simples as etapas a serem melhoradas; apresenta uma visualização mais rápida; auxilia no treinamento dos colaboradores; incentiva na mudança de cultura e propõe melhorias; reduz o trabalho manual; limita as discordâncias de realização das atividades e reduz o tempo das atividades.

## **2.2 Entendimento aprofundado do problema e apresentação da solução**

O estudo de caso será realizado em uma Operadora de Saúde com mais de 45 anos de história no mercado, que atualmente lidera o Sistema Cooperativo Empresarial do Rio Grande do Sul com mais de 25 singulares associadas. Possui cobertura de 100% de todo o território gaúcho, atuando como empresa institucional e como empresa operadora. Como operadora atua no plano de saúde, comprometendo-se a desenvolver seu negócio de forma sustentável, com principal foco na saúde de seus beneficiários, para assim zelar pela qualidade dos serviços prestados aos seus clientes. Como institucional, opera para promover o aprimoramento da gestão de suas filiadas, com compromisso de melhoria contínua dos processos e na garantia da satisfação de seus clientes, buscando tornar-se referência, e liderar o desenvolvimento de suas filiadas, com o comprometimento na excelência de gestão.

O estudo de caso será realizado no setor de contas a pagar do financeiro da operadora, que está dividido em cinco departamentos: 1) contas a pagar; 2) contas a receber; 3) fluxo de caixa; 4) cobrança e 5) conciliação bancária. No total, a equipe é composta por 16 colaboradores, os quais são divididos entre os departamentos.

O setor de contas a pagar da operadora é um dos departamentos de maior relevância da organização, pois este é o responsável pelas obrigações financeiras e pelos compromissos assumidos com seus clientes e fornecedores. Além de sua própria administração também atua na administração de suas filiadas.

Para realizar a análise do processo de contas a pagar, é necessário avaliar as três áreas que estão ligadas diretamente no desenvolvimento da atividade: o compras, a contabilidade e a parte financeira de contas a pagar. O setor de compras da operadora é responsável por obter todo o material ou serviço que a empresa venha necessitar. Suas atribuições são: a realização das cotações e ordens de compra, as negociações dos termos e condições de contratação e compra com os fornecedores, o recebimento e a comparação de propostas, a verificação de aprovação com a diretoria, a análise de contratos, a administração e o controle dos pedidos de compra, a verificação de serviços prestados, e o controle do recebimento de todas as notas fiscais emitidas contra a organização.

O setor de contabilidade, além de ser responsável por toda a área de demonstrações contábeis, também realiza a implantação de todas as notas fiscais emitidas contra a operadora a que se referir à compra de material.

O setor de contas a pagar do financeiro encontra-se dividido em duas áreas, quais sejam: a de implantações e a dos pagamentos, sendo composto por três e dois colaboradores, respectivamente. O departamento de implantações é responsável pelo registro de todas as notas fiscais e de documentos recebidos no setor para pagamento. Após o recebimento, são realizadas análises dos documentos para verificar se estes possuem todos os dados necessários e corretos para a devida implantação. Os registros são efetuados de uma semana para outra, sempre cinco dias para frente. O setor de contas a pagar é responsável por: identificar todas as obrigações a pagar; realizar conferências dos documentos; coletar as assinaturas pertinentes; agendar pagamentos; lançar arquivos para liberação da diretoria; verificar as obrigações contratadas e não pagas; verificar os prazo e os pagamentos; evitar pagamentos de multas e juros e dar baixa dos pagamentos realizados para a conciliação.

Conforme já evidenciado anteriormente, as atividades do setor em estudo apresentam alguns problemas na execução de seus processos, desde a implantação da documentação até o devido pagamento, tais como: ausência de checklist para recebimento da documentação; implantações e pagamentos em duplicidade; recebimento posterior de boletos/dados bancários para pagamento; impostos não retidos; risco de fraudes e desperdício de tempo. As análises destes problemas estão descritas nas próximas seções.

A partir do entendimento dos riscos que estes problemas geram nos processos do setor de contas a pagar, apresenta-se uma possível solução dividida em três etapas, conforme apresenta o Quadro 2. A ferramenta 5W2H foi utilizada para criar um planejamento do que será realizado e de que maneira isso será possível. Além disso, possibilita a compreensão clara de um plano de ação com o objetivo de nortear um caminho para a realização da análise.

Quadro 2: Desdobramento da solução em 5W2H

O que será feito? (What)	Quem fará? (Who)	Quando será feito? (When)	Por que será feito? (Why)	Onde será feito? (Where)	Como será feito? (How)	Quanto vai custar? (How much)
Mapeamento de Processo (1º Departamento) Setor de Compras	Aluna do estudo com o auxílio da colaboradora responsável pela entrada das notas fiscais	Será o primeiro mapeamento da atividade, para poder dar sequência as outras áreas envolvidas	Para identificar as falhas iniciais do processo	No setor de Compras	Será utilizada a ferramenta de fluxograma para mapear e identificar as etapas e envolvidos do processo	Não terá custo financeiro, somente o tempo que será utilizado para análise
Mapeamento de Processo (2º Departamento) Setor de Contabilidade	Aluna do estudo com o auxílio da colaborador responsável pelo recebimento e implantação das notas fiscais	Após analisar o mapeamento da primeira etapa no setor de Compras, será realizado o mapeamento do segundo setor	Para analisar como funciona o processo para podermos identificar melhorias para as áreas envolvidas	No setor de Contabilidade	Será utilizada a ferramenta de fluxograma para mapear e identificar as etapas e envolvidos do processo	Não terá custo financeiro, somente o tempo que será utilizado para análise
Mapeamento de Processo (3º Departamento) Setor Financeiro	Aluna do estudo com os colegas da área do contas a pagar	Após analisar a segunda etapa no setor de Contabilidade	Para identificar quais melhorias podemos aplicar no ultimo setor do processo	No setor Financeiro	Será utilizada a ferramenta de fluxograma para mapear e identificar as etapas e envolvidos do processo	Não terá custo financeiro, somente o tempo que será utilizado para análise
Analisar o processo por inteiro	Aluna do estudo	Após análise do mapeamento das três áreas envolvidas	Para identificar onde estão as falhas do processo para assim serem criados controles internos e melhorias da atividade	O estudo será realizado no setor Financeiro	Após identificarmos as falhas, serão analisadas e verificadas as melhorias e controles que poderão contribuir no andamento do processo	Não terá custo financeiro, somente o tempo que será utilizado para análise
Realizar as correções	Aluna do estudo	Na etapa final, depois de ter identificado as maneiras que controle interno	Para evitar desperdício de tempo, retrabalho, desgaste entre as áreas e para dar o andamento correto à atividade	Será realizado no setor Financeiro, que é o caso de estudo	Será realizada uma pesquisa, dos melhores controles para cada problema evidenciado no estudo	Não terá custo financeiro, somente o tempo que será utilizado para análise

Fonte: elaborada pelo autor (2019).

A primeira etapa do estudo será a de realizar um mapeamento das atividades. Que está representado no fluxograma de processos (simbologias apresentadas no Quadro 1). Esse mapeamento será aplicado nas três áreas diretamente envolvidas no processo (compras, contabilidade e financeiro – Quadro 2), para assim se ter um entendimento aprofundado da realização da atividade em estudo.

Após o entendimento do processo através do fluxograma, a segunda etapa da pesquisa consistirá na identificação das falhas/desperdícios evidenciados na atividade. A partir da identificação desses dois fatores, serão verificadas as possíveis melhorias para o processo.

A terceira etapa analisará quais controles poderão ser utilizados na diminuição dos problemas presentes no estudo. Com o fim de acompanhar o



desperdício de tempo, será desenvolvida uma planilha chamada de “Controle de Implantações” (apresentada no Quadro 3 da Seção 3.3) para apontar as ocorrências que impactam no andamento do processo. Será realizada uma análise de cinco registros escolhidos aleatoriamente (50 no total), pelo período de 2 semanas, correspondendo a 10 dias úteis. Esta planilha irá conter as informações sobre o tempo e a execução do registro e, além disso: data, hora, início, fim do processo, descrição dos possíveis problemas na implantação do documento a pagar e o tempo total necessário para a implantação desse documento.

Após mapear a atividade, entender os processos e identificar as falhas/desperdícios, avaliou-se a melhor maneira de tratar as falhas e foram desenvolvidos procedimentos necessários para o bom andamento do serviço.

### 3 APLICAÇÃO E/OU AVALIAÇÃO DA SOLUÇÃO RESULTADO

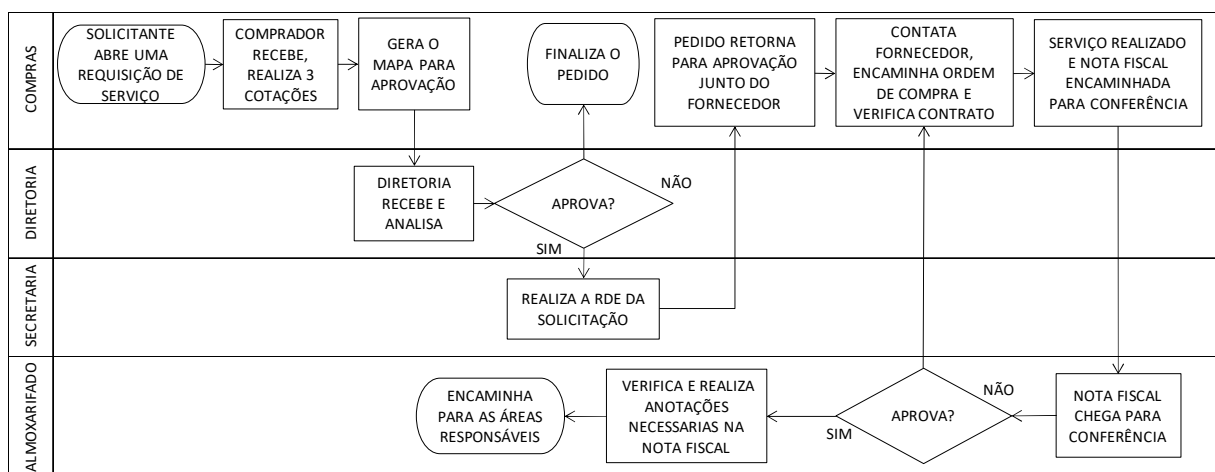
Neste capítulo serão apresentados e analisados os dados da aplicação e a avaliação da solução proposta. O objetivo geral do presente estudo é analisar a contribuição dos controles internos para minimizar as perdas e desperdícios no setor de contas a pagar e, para atingir este objetivo, o capítulo está dividido da seguinte forma: 1) análise dos processos internos do contas a pagar; 2) avaliação das perdas/desperdícios nos processos do setor de contas a pagar; 3) proposição de controle interno para acompanhamento e redução dos desperdícios.

#### 3.1 Análise dos processos internos do contas a pagar

Para analisar os processos do setor de contas a pagar, primeiramente será representado um mapeamento das atividades através do fluxograma. Esse mapeamento foi realizado nas três áreas, quais sejam: compras, contabilidade e financeiro.

A atividade de estudo inicia no setor de compras, no momento em que o solicitante abre uma requisição no sistema interno da organização, para solicitar um material ou serviço (Figura 5).

Figura 5: Mapeamento do Processo no setor de Compras



Fonte: elaborada pelo autor (2019).

Em seguida, o comprador realiza três cotações da solicitação e gera o mapa para a aprovação, com este contendo todas as informações do pedido e das três

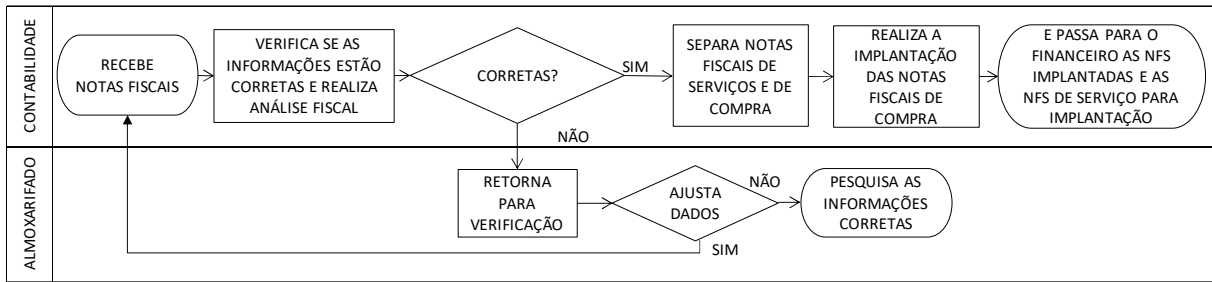
cotações realizadas. A solicitação é repassada à diretoria para autorização. Caso aprovada, é encaminhada para o setor de secretaria, o qual realizará o despacho de autorização de Reunião da diretoria executiva (RDE), que corresponde ao item de aprovação da compra ou do serviço.

Depois de gerado o item, o mapa retorna para o setor de compras com a RDE informada, para o comprador poder aprovar o pedido junto ao fornecedor. Logo, o comprador entra em contato com o fornecedor, aprova a contratação do serviço e encaminha a ordem de compra ao fornecedor. Quando o serviço é realizado, a Nota Fiscal é entregue para o Almoxarifado, que é responsável por toda a análise e informações necessárias do documento, observando se tudo está conforme o contrato se corresponde ao serviço prestado, a alocação do centro de custo, a verificação de valores e os prazos de vencimento.

Depois de toda essa verificação, as notas fiscais (serviços, produtos e material) são entregues aos setores de contabilidade e ao financeiro. Dentre esses documentos, há as notas de imobilizado, de produtos de uso interno da empresa e de serviços prestados. A área contábil realiza as implantações de todas as notas fiscais correspondentes à compra de produtos e materiais e o financeiro realiza as implantações de todas as notas fiscais de serviços.

Mesmo que as implantações sejam divididas, o setor de contabilidade analisa todas as notas fiscais de entrada, tanto de serviço quanto de compras (Figura 6). Desta maneira, são verificados, nas notas dos prestadores ou dos fornecedores: a razão social, o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), os dados da empresa, as datas e a forma de pagamento, a data e a emissão da nota fiscal, e se condiz com o mês vigente. Também são verificados os tributos fiscais, referentes a dados do Imposto de Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) conforme o serviço prestado para a empresa, ao Imposto de Renda (IR), ao Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Conforme apresenta na figura 6:

Figura 6: Mapeamento do processo no setor de Contabilidade

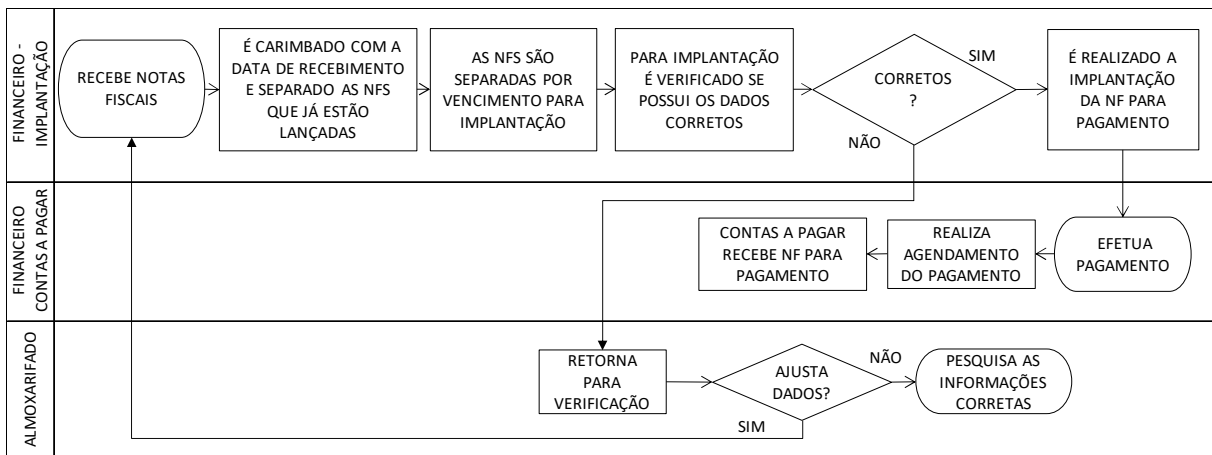


Fonte: elaborada pelo autor (2019).

Após o registro das notas fiscais de compras e verificação (tributos, datas, prazos de pagamentos e demais observações), das notas fiscais de serviços, esses documentos são encaminhados via protocolo para o setor financeiro para registro e pagamento.

Quando se chega ao setor financeiro é realizada a separação das notas fiscais (lançadas e não lançadas), conforme evidencia a Figura 7. A seguir, todos os documentos são carimbados com a data de chegada e com a assinatura do responsável pelo recebimento. Os documentos são separados pelo vencimento e pela entrada no fluxo de implantações.

Figura 7: Mapeamento do processo no setor Financeiro



Fonte: elaborada pelo autor (2019).

Para a realização das implantações, é necessário verificar alguns dados essenciais no registro do documento. Quando é iniciado o processo de implantação, o serviço prestado é examinado em primeiro lugar e, e seguida, é verificado se esse serviço possui contrato ou não. Apurado este requisito essencial, dá-se andamento à análise de outros dados, tais como: número do documento, centro de custo, rateio,

mapa de autorização do serviço prestado, RDE, impostos, emissão, competência, descrição do serviço e forma de pagamento.

Analisando o mapeamento de processos, observou-se que muitas notas fiscais chegaram com alguma informação faltando. Isso ocasiona uma série de problemas, atrasos e desperdício de tempo. Também ocasiona o desgaste entre as áreas devido à cobrança de dados corretos para pagamento correto do documento. A identificação e análise dos desperdícios estão descritas na próxima seção.

### **3.2 Avaliação das falhas/desperdícios nos processos do contas a pagar**

Após obter conhecimento dos processos, a segunda etapa do estudo será focada em avaliar as seis falhas/desperdícios encontrados no processo quando os documentos dão entrada no departamento de implantações, quais sejam: 1) ausência de checklist para recebimento da documentação; 2) implantações e pagamentos em duplicidade; 3) recebimento posterior de boletos/dados bancários para pagamento; 4) impostos não retidos; 5) risco de fraudes e 6) desperdício de tempo.

Todo e qualquer documento que precise ser pago é entregue ao setor de implantações. Esse documento é entregue por toda a organização e o volume de recebimento diário é considerável. Após essa entrega, ele é analisado pelo setor, para conferir se possui todas as informações corretas para a devida implantação. Nesse filtro são encontradas muitas falhas, tais como: falta de dados essenciais para registro, como dados bancários, cadastro do fornecedor, centro de custo, mapa de autorização e descrição do serviço prestado. O problema encontrado nessa primeira etapa do processo é **a ausência de checklist para recebimento da documentação**. Como são recebidos documentos de todas áreas, isso acaba acarretando uma série de problemas, como: desgaste entre as áreas, implantações indevidas, atraso nos pagamentos (os quais geram multa e acréscimos), atrasos em outros processos e o desperdício de tempo.

Conforme já descrito, a central de recebimento de documentos para implantação dos pagamentos está contida no setor financeiro. Por existirem vários meios de recebimento (físico, e-mail, sistema interno e correios), essa falha costuma ocorrer no setor. Além desses meios de recebimento, também há a demanda de todas as áreas da organização, pois todos os setores entregam documentos para

efetuar o pagamento. Devido à ausência de padrão no recebimento da documentação, essa forma de recepção se torna propício a **implantação e pagamento em duplicidade**. Após realizado o registro e o pagamento indevido, este acarreta retrabalhos como: abrir lote de lançamento, desconciliar contabilmente, desfazer a baixa do pagamento, desfazer a implantação do documento, e, em alguns casos, o fornecedor tem de ser contatado para realizar a devolução do valor pago a mais.

O **recebimento posterior de boletos/dados bancários para pagamento** é outro problema observado nos processos. Alguns documentos dão entrada no setor sem a informação de como será pago o fornecedor, ou seja, sem boleto ou dados bancários para efetuar o devido pagamento. Desta forma, é solicitada ao setor responsável de que maneira será efetuado o pagamento daquele documento, mas nem sempre o retorno é hábil na realização de todo o processo, pois além de gerar acréscimos (multa e juros) também motiva o desgaste entre as áreas e causa um desperdício de tempo.

O registro do documento é conforme a Nota Fiscal, fidedigno às retenções informadas no documento. Porém, nem sempre os **impostos não retidos** são informados corretamente. Isso causa além de problemas fiscais, também desperdício de tempo para solucionar o problema.

O **risco e fraude** acontece em qualquer setor e são muitos os tipos de fraudes encontrados no meio financeiro. Nesse caso, são identificados boletos falsos para pagamento, quando recebidos pelos correios. Ao analisar os documentos, não são encontrados nenhum tipo de vínculo, registro, compra ou serviço prestado. Isso pode impactar em custos indevidos para a organização.

O **desperdício de tempo** é um problema encontrado em qualquer um dos processos. Logo, este está associado a retrabalhos e erros no andamento dos processos. Analisando todas as falhas/desperdícios identificados no processo, observa-se que o desperdício de tempo ocorre em todos os problemas citados acima.

### **3.3 Proposição de controles internos para acompanhamento e redução das falhas/desperdícios**

Após realizado o plano de ação através da ferramenta 5W2H, o entendimento dos processos por meio de mapeamento das três áreas envolvidas, e terem sido detectadas as falhas/desperdícios do processo, a terceira etapa da pesquisa será a de análise da falha em evidência, da gestão de tempo dos documentos no setor de contas a pagar.

Para tal, foi desenvolvida uma planilha com os objetivos de controlar as implantações e de acompanhar o andamento da atividade. Esta planilha tem como propósito verificar diariamente as ocorrências que acontecem no processo e que acabam afetando o andar da atividade. Nela foram identificados os fatores que atrasam o processo e a principal evidência de estudo, que é o desperdício de tempo nesse processo. A planilha (Quadro 3) está dividida em entrada, implantações, entrega para pagamento e tempo para implantação.

Quadro 3 – Controle de Implantações

Entrada			Implantações				Entrega Pagamento		Tempo Total para implantação			
Nota Fiscal	Data	Hora	Data	Hora	Ocorrência - Sim(Qual)	Ocorrência Não	Data	Hora	Dias	Tempo para Implantação	Horas/Dias convertidos em minutos	Tempo - 0,15 minutos padrões
67	13/05/2019	08:48	28/05/2019	09:00	Retenção Incorreta na NF	X	28/05/2019	09:10	15	00:22	7942,00	7927
201921	13/05/2019	09:15	13/05/2019	15:22	Retenção Incorreta na NF / Dados Bancários Incorreto	X	13/05/2019	15:25	0	06:10	370,00	355
812	13/05/2019	09:50	13/05/2019	10:00	Vencimento na mesma semana	X	13/05/2019	10:05	0	00:15	0,15	0
5148	13/05/2019	14:05	14/05/2019	17:30	Informação Incorreta: Rateio	X	14/05/2019	17:45	1	03:40	220,00	205
48860	13/05/2019	16:23	13/05/2019	16:35	X	X	13/05/2019	16:40	0	00:17	0,17	2

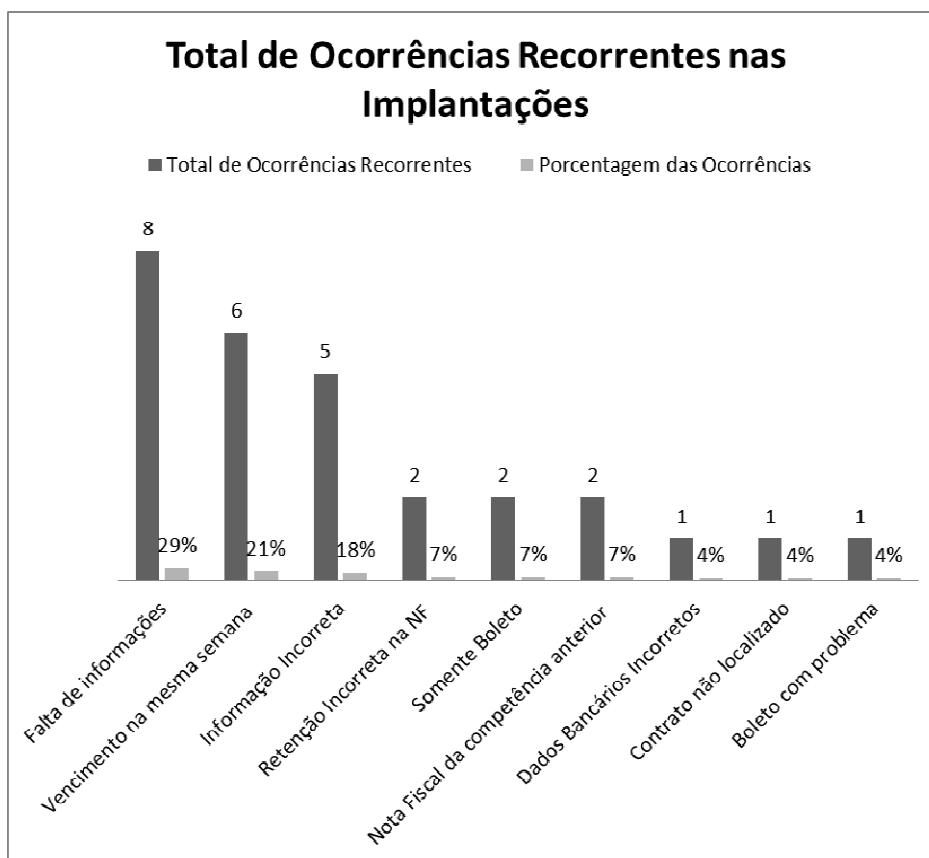
Fonte: elaborada pelo autor (2019).

As primeiras colunas correspondem aos dados de entrada da documentação no setor, que contêm: número do documento, data e hora de entrada. A etapa das implantações dos documentos contém: data, hora de implantação e a descrição das ocorrências na implantação da nota fiscal. O documento é entregue para o setor de contas a pagar registrando data e hora de entrega na coluna “entrega pagamento”. As últimas colunas da planilha apuram o tempo total necessário para realizar a implantação do documento, desde a entrada no setor até a entrega do documento implantado para pagamento.

A análise foi realizada no setor de implantações no período de 13/05/2019 a 23/05/2019, (dez dias úteis). Como o volume de implantações diárias é elevado, (em média de 50 implantações diariamente), foram analisadas cinco notas fiscais escolhidas aleatoriamente durante o dia, totalizando uma amostra de 50 implantações para o referido período.

A partir do preenchimento da planilha, foram identificadas 28 ocorrências (56%) que afetam diretamente o andamento da atividade. Estas 28 ocorrências foram classificadas em 9 tipos (conforme Gráfico 1).

Gráfico 1: Total de ocorrências recorrentes nas implantações



Fonte: elaborada pelo autor (2019).

Observa-se no Gráfico 1, que três casos ocorrem com mais frequência no processo: a falta de informações (8), o vencimento na mesma semana (6) e a informação incorreta (5). A falta de informações foi observada em 29% das ocorrências no período em estudo e trata-se da ausência das informações essenciais para a implantação correta do documento a pagar. Quando a ausência destas informações é detectada, o processo é interrompido para que se busquem as



informações pertinentes. Isso gera uma série de dificuldades para dar continuidade ao processo (desperdício de tempo, por exemplo), pois o ideal é que o departamento de implantações receba o documento completo.

Outra ocorrência foi o vencimento na mesma semana (21%). Como já citado, o departamento de implantações trabalha sempre com uma semana para frente, realizando as implantações da próxima semana para, assim, o departamento do setor de contas a pagar ter tempo hábil para realizar o seu trabalho corretamente. Porém, quando o documento chega na mesma semana para pagamento, etapas importantes não são realizadas, e dessa forma ocorrem atrasos, riscos e desperdícios de tempo dos envolvidos.

Já a terceira ocorrência mais recorrente no estudo, referente às informações incorretas está apontada com 18%. O documento para ser implantado é analisado e, muitas vezes, os dados informados erroneamente são identificados no mesmo momento, evitando um registro incorreto. Porém, nem sempre é possível identificar se esses dados estão corretos ou não. Quando uma nota fiscal é implantada incorretamente, essa movimentação gera uma série de retrabalhos, desgaste e desperdício de tempo.

Além das três ocorrências mais frequentes no processo, também constam retenções de impostos informadas incorretamente, boletos sem nota fiscal, documentos de competências anteriores (alguns com retenções em atraso), dados bancários errados, notas fiscais sem seu devido contrato e boletos com problemas de leitura.

Com a planilha de Controle de Implantações foi possível analisar a atividade como um todo e evidenciar que todas as ocorrências identificadas geram um desperdício de tempo. Esse desperdício não impacta somente no retrabalho da atividade, mas também nos custos para a empresa. A falta de organização de alguns setores acaba gerando custos desnecessários, como, por exemplo, a contratação de mais colaboradores, pagamentos de horas extras e uma consequente sobrecarga desses colaboradores.

O tempo padrão de registro de 15 minutos por documento foi identificado a partir da planilha. Para os 50 títulos da amostra, 13 horas seria o tempo médio de implantação. Devido a todas as ocorrências registradas no processo, 347 horas foi o tempo apurado, ou seja, uma diferença de 334 horas a mais. O fluxo anda normalmente quando o documento está correto, porém, quando possui qualquer tipo

de intervenção, já não se pode prever o tempo que será necessário para o efetivo registro.

Para demonstrar o quanto representa (em R\$) este desperdício de 334 horas, o custo de mão-de-obra de cada colaborador, foi utilizada uma base salarial de R\$ 3.000,00. Além do salário, a empresa tem mais os custos de encargos sociais e benefícios, que corresponde a 80,43% sobre cada salário (Quadro 4).

Quadro 4: Custo do Funcionário

CUSTO DO FUNCIONÁRIO				
CUSTOS	VALOR	%	DESCRIÇÃO	
SALÁRIO MENSAL	R\$ 3.000,00	30 dias	Salário Mensal	
ENCARGOS SOCIAIS 36,98%	R\$ 839,40	27,98%	Previdência Social	
	R\$ 240,00	8%	FGTS	
	R\$ 30,00	1%	PIS	
BENEFÍCIOS 43,45%	R\$ 318,90	10,63%	Assistência Médica	
	R\$ 2,40	0,08%	Licença Maternidade	
	R\$ 62,40	2,08%	Formação Profissional	
	R\$ 26,40	0,88%	Instrução - Treinamentos	
	R\$ 678,90	22,63%	Alimentação / Refeição	
	R\$ 62,40	2,08%	Vale Transporte	
	R\$ 75,90	2,53%	Seguro	
	R\$ 45,00	1,50%	Creche	
	R\$ 31,20	1,04%	PPR	
<b>Total:</b>	<b>R\$ 5.412,90</b>	<b>80,43%</b>		

Fonte: dados fornecidos pela controladoria da empresa (2019).

Sendo assim, como o custo do funcionário corresponde ao valor de R\$ 5.412,90, com essa base será calculado o custo da hora do colaborador. A jornada de trabalho é de 44 horas semanais, 220 horas mensais e, desta forma, o valor da hora do colaborador corresponde a R\$ 24,60. Portanto, após realizada essa análise, foi constatado que as 334 horas de desperdício de mão de obra, resultam em um total de R\$ 8.228,84 de custo para a organização. Evidencia-se que, no período analisado, foi contratado mais um colaborador para o departamento de implantações devido à demanda do setor. Porém, caso os desperdícios de tempo fossem minimizados, esta contratação poderia ser revista.

A segunda etapa do estudo avaliou, além dos desperdícios de tempo, cinco outras falhas/desperdícios: ausência de checklist para recebimento da documentação; implantações e pagamentos em duplicidade; recebimento posterior de boletos/dados bancários para pagamento; impostos não retidos e risco de fraudes.

Logo após ter analisado todo o processo, foi necessário implantar algumas melhorias nesta atividade, com o objetivo de minimizar o desperdício do tempo e as ocorrências que impactam diretamente na operação. Contudo, as ferramentas de auxílio trouxeram, de maneira mais clara, melhorias minimizaram as ocorrências no departamento de implantações. Dessa forma, foram analisadas duas melhorias pontuais: a padronização feita através de ckeck-list, no recebimento da documentação pelo setor, e a implantação do controle interno no processo.

A padronização por sua vez, traz muitos benefícios para a empresa, pois o processo se torna mais assertivo e eficiente, trazendo assim mais qualidade e confiabilidade na atividade. Também realiza a integração entre os setores, pois através desta unificação, todos envolvidos sabem de suas reponsabilidades e adquirem um melhor conhecimento do processo (que é um dos fatores de maior importância).

Com base no estudo, a melhor ação de padronização é a implantação de check-list para a recepção da documentação no setor, pois se trata de uma ferramenta estratégica de verificação, que oferece muitos benefícios para a organização, trazendo produtividade, eficiência e otimização dos processos. Também é uma ferramenta de controle, pois possibilita a organização, ação e sequência de uma atividade, diminuindo falhas e esquecimentos no decorrer da atividade.

Esse check-list deverá conter alguns dados essenciais para o recebimento ser eficaz. Assim, é necessário que contenha alguns dados relevantes para controlar a recepção dos documentos, tais como: data e hora de entrada, número do documento, valor, centro de custo, se possui rateio, se possui retenção, forma de pagamento e visto do colaborador. Esta seria uma forma de melhora, prevenindo as falhas/desperdícios analisados em estudo.

A segunda ação de melhoria é aplicar a ferramenta de controle interno no processo. O controle interno, por sua vez, não se trata de uma ferramenta com aplicação e resolução de problemas, mas sim de um plano de organização de

melhorias para aprimorar um processo com eficiência. Seu principal objetivo é prevenir erros, irregularidades e padronizar a atividade, para assim passar dados confiáveis na tomada de decisões da empresa.

Para realizar o entendimento da atividade foi necessário utilizar algumas ferramentas essenciais de auxílio, para assim poder implantar o controle interno. O estudo, por sua vez, iniciou-se com o planejamento, o mapeamento, a identificação das ocorrências e a análise diária do processo, a fim de adquirir conhecimento da atividade e de identificar as falhas/desperdícios que o processo apresenta. Cada ferramenta utilizada fez parte do plano de ação para a implantação do controle interno neste processo, facilitando, dessa maneira, o entendimento da atividade e as falhas/desperdícios que impactam no processo.

Em um primeiro momento se perderia mais tempo para realizar esse filtro na entrada dos documentos, mas isso evitaria muitas falhas no processo, as quais foram pontuadas como: implantações em duplicidade, recebimento posterior de boletos e dados bancários, impostos não retidos e riscos de fraudes. Em um segundo momento, não havendo todas as ocorrências citadas na planilha de controle de implantação, o processo iria se conduzir de maneira simples, assim sobrando mais tempo para novas atividades e reduzindo o custo para a organização com o desperdício de tempo.

Outro meio de controle, seria padronizar o recebimento da documentação no setor de contas a pagar. Conforme análise feita, o setor ideal para centralizar a entrega dos documentos para implantação seria o setor de contabilidade. Dessa forma, todas as notas fiscais emitidas contra a organização passariam por análise fiscal, para verificar se os impostos estão retidos corretamente, evitando uma das ocorrências citadas no estudo (retenção incorreta de tributos).

Esses meios de controle interno e a padronização da operação, além de assegurar mais confiabilidade na atividade, também tornam o processo mais claro e eficiente, minimizando os possíveis riscos no processo e transmitindo mais credibilidade ao setor.

#### 4 COMENTÁRIOS FINAIS

O estudo do processo no setor de implantações da organização apresentou muitas falhas/desperdícios e ocorrências na operação, com isso, o indício do desperdício do tempo se tornou evidente no processo. Foi analisada a maneira mais adequada de minimizar essas falhas na atividade, optando-se pela aplicabilidade da ferramenta de controle interno e padronização da operação.

Foi projetada neste estudo a utilização de ferramentas auxiliares para o entendimento aprofundado do processo e as ocorrências que dificultavam o andamento da atividade, para posteriormente a aplicação do controle interno. Além disso, foi utilizada a ferramenta de 5W2H para planejar como seria realizada essa pesquisa, após isso, foi apresentado o fluxograma das áreas envolvidas, para se adquirir o conhecimento de como era realizado o processo. Através desse mapeamento foram identificadas as falhas/desperdícios do processo, e na última etapa, após já ter conhecimento de todo o processo, foi apresentada uma planilha de controle de implantações, para destacar as principais ocorrências do processo e evidenciar o desperdício do tempo.

Concluiu-se que a principal falha em evidência é o desperdício do tempo, o qual apresentou um grande custo para a organização, uma vez que o tempo médio de implantação é de 15 minutos para cada documento (e, neste estudo foi apresentada uma média de 334 horas a mais que o tempo médio de registro). Isso ocasionou um custo alto para a organização, no valor de R\$ 8.228,84 em 10 dias de análise, e causou também a contratação de mais um funcionário para não atrasar os compromissos do setor, em razão da grande demanda.

Para implantar o controle interno em uma atividade, o primeiro passo é construir uma base de planejamento bem estruturada e objetiva, para assim realizar uma análise de quais recursos, ferramentas, meios e ações corretivas serão necessários para alcançar os objetivos projetados para as melhorias das empresas.

O controle interno compreende um conjunto de políticas e de procedimentos definidos pela empresa, apresentando com clareza as etapas do processo e, de forma simples, as ações que devem ser tomadas para a melhoria da operação, determinando os tratamentos aos riscos, desenvolvendo as ações necessárias para assim alinhá-los. Através de métodos e medidas, atua na padronização, no

monitoramento e na prevenção, para assim evitar consequências ruins, como perdas e falhas.

Este projeto aponta a relevância do controle interno em uma atividade. Esta ferramenta é caracterizada como um meio preventivo que deve se adequar conforme a necessidade de cada organização, e que, após projetada, deve ser cumprida para alcançar as soluções planejadas. Por ser preventiva, além de minimizar os riscos e falhas, também aperfeiçoa os resultados.

Concluiu-se a relevância de padronização por meio do controle interno, não se tratando apenas de regras ou medidas adotadas, e sim de um conjunto de melhorias contínuas, implantado conforme a necessidade de cada situação. Para uma boa apresentação gerencial é essencial ofertar serviços com máximo de excelência e eficácia possível, e esta ferramenta, além de possibilitar a eficiência, também corresponde a uma melhoria contínua nos processos.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti, **Auditoria: um moderno Curso e Completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ALVES FILHO, Bartolomeu de Figueiredo. **Processos organizacionais: simplificação e racionalização**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e Aplicações**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1998.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- ATTIE, William, **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- CAMP, R.C. **Benchmarking: o caminho da qualidade total**. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1993.
- CARAVANTES, G. R.; KLOECKNER, M. C; PANNO, C. C.. **Administração: teorias e processo**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.
- CHEUNG, Y.; BAL, J. **Process analysis techniques and tools for business improvements**. In: Business Process Management Journal. ISSN 1463-7154, Reino Unido. v. 4, 1998, p. 274-290.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 3. ed. Elsevier , 2007.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 5. ed. Elsevier , 2014.
- CREPALDI, S.A. **Auditoria Contábil**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CRUZ, Tadeu. **Manual para Gerenciamento de Processos de Negócio**. 1. ed., São Paulo: Atlas, 2015.
- FRANCO, H; MARRA, E. **Auditoria Contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- FRANCO, H; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 1992.
- MEGGINSON, L. C.; MOSLEY, D. C.; PIETRI Jr., P. H. **Administração: conceitos e aplicações**. São Paulo: Harper & How do Brasil, 1986.
- MELLO, C.H.P.; SALGADO, E.G. **Mapeamento dos processos em serviços: estudo de caso em duas pequenas empresas da área de saúde**. In: Encontro Nacional de Engenharia de Produção., 25, 2005, Porto Alegre. **Anais...** Porto Alegre: PUCRS/ABEPRO, 2005. p. 1-8.

MILLER, H. **Organizações e métodos**. 4. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1973.

OLIVEIRA, D.P.R. **Sistemas, organizações e métodos**: uma abordagem gerencial. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

TACHIZAWA, T.; SCAICO, O. **Organização flexível**: qualidade na gestão por processos. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

WILDAWER, E. Walter; WILDAWER, L.D.B.S. **Mapeamento de processos**: conceitos, técnicas e ferramentas. 1. ed. InterSaberes, 2015.